

C-430-95

Sentencia No. C-430/95

CONTRIBUCION-Ausencia de univocidad en la Constitución

Si la propia Constitución no introdujo una tipología uniforme y obligatoria, en cuya virtud debiera siempre encasillarse el concepto de “contribución” o el contenido de una norma legal que la establezca dentro de un determinado rubro normativo constitucional, no puede invocarse la Carta para limitar la actividad del legislador, señalando como inconstitucional la creación de un tributo por figurar bajo determinado nombre que pueda no corresponder a clasificaciones doctrinarias. Por eso, si la disposición expedida por el legislador distingue como “contribución” lo que la doctrina tributaria entiende como “impuesto”, o a la inversa, no por ello puede deducirse que ha sido quebrantada la preceptiva constitucional.

CONTRIBUCION ESPECIAL-Denominación tributaria

El reconocimiento de que la “contribución especial” creada pueda considerarse o en realidad ser un “impuesto”, como la Corte juzga que es, no convierte en inconstitucionales las normas que lo plasman. La denominación tributaria usada por el legislador es indiferente en sí misma al momento de resolver si el contenido material del gravamen, sus características, forma de cobro y demás elementos con incidencia jurídica se avienen a la Constitución.

CONTRIBUCION ESPECIAL POR EXPLOTACION O EXPORTACION DE PETROLEO,GAS,CARBON Y FERRONIQUEL

En el caso sub-examine no hay una actividad estatal o servicio que deba prestarse a los contribuyentes a título de contraprestación específica directamente relacionada con el pago del impuesto, pues nada dicen al respecto los artículos acusados ni surge de las características en ellos previstas, ni se deriva de la forma de su cobro, además de que la seguridad y el mantenimiento del orden público, aun en las zonas en que operan las compañías explotadoras y exportadoras de los nombrados productos, son obligaciones a cargo del Estado y a favor de todas las personas residentes en Colombia. Se ha creado un “impuesto”, cuyo carácter general resulta de los mismos términos utilizados por la norma que lo consagra: obliga a los explotadores y exportadores de petróleo crudo, gas libre o no

producido conjuntamente con el petróleo, carbón o ferróníquel en el período comprendido entre el 30 de junio de 1992 y el 31 de diciembre de 1997.

IMPUESTO-Concepto de generalidad

La generalidad del impuesto no consiste en que todas las personas residentes en el territorio o la totalidad de los ciudadanos deban estar obligados a su pago. Su sentido cabal radica en que el tributo se establezca respecto de todos aquellos que se encuentran bajo supuestos iguales, de manera tal que los sujetos pasivos no resultan señalados de manera individual, exclusiva o singular, de acuerdo con la decisión arbitraria de un funcionario administrativo o de la propia ley, sino que adquieren ese carácter al encajar en las hipótesis genéricamente previstas en la norma.

AUTONOMIA LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA

En esta materia por legislador se entiende al Congreso de la República, que, según clarísimas exigencias constitucionales, debe actuar directamente al establecer tributos, puesto que a partir de 1991 quedó prohibido el otorgamiento de facultades extraordinarias al Ejecutivo para tal fin. En el ejercicio de este poder, inherente a la función legislativa, el Congreso de la República goza de la más amplia discrecionalidad, desde luego siempre que la aplique razonablemente y sujeto a la Constitución, tanto para crear como para modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos. Mientras no pueda mostrarse la evidencia de que, con su actividad impositiva, el Congreso ha violado los principios, normas, garantías y derechos constitucionales, debe reconocerse que obra en ejercicio de una autoridad de gran amplitud a él conferida por la Carta Política.

OBLIGACION TRIBUTARIA-Alcance

Cuando el legislador establece las obligaciones tributarias de quienes producen o exportan determinados bienes, prestan ciertos servicios u obtienen señalados niveles de rendimiento, no hace nada distinto de realizar los aludidos mandatos constitucionales, en tanto lo haga con arreglo a criterios de justicia distributiva, proporcionalidad, razonabilidad y equidad. Pero introducir un tributo que se calcula en un período dado sobre el grado de producción, fundándose en la razonable presunción de unas ganancias acordes con él -como sucede en este caso- no representa violación de la equidad ni equivale a injusticia tributaria.

-Sala Plena-

Ref.: Expediente D-818

Acción de inconstitucionalidad contra los artículos 12, 13, 14 Y 15 de la Ley 6a de 1992.

Demandante: LUCY CRUZ DE QUIÑONES

Magistrado Ponente:

Dr. JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Sentencia aprobada en Santa Fe de Bogotá, D.C., según consta en acta del veintiocho (28) de septiembre de mil novecientos noventa y cinco (1995).

I. LAS NORMAS ACUSADAS

Previo el cumplimiento de los trámites y requisitos establecidos en el Decreto 2067 de 1991, resuelve la Corte Constitucional sobre la acción pública instaurada por la ciudadana LUCY CRUZ DE QUIÑONES contra los artículos 12, 13, 14 y 15 de la Ley 6a. de 1992, que dicen textualmente:

“LEY 06 DE 1992

(Junio 30)

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

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

(...)

ARTICULO 12. Contribución especial por explotación o exportación de petróleo crudo, gas libre, carbón y ferroníquel. A partir del primer día del mes siguiente al de la vigencia de la

presente Ley y hasta el mes de diciembre de 1997, inclusive, creáse una contribución especial mensual sobre la producción o exportación de petróleo crudo, gas libre o no producido con el petróleo, carbón o ferroníquel, en dicho período.

El período fiscal de la contribución especial será mensual.

PARAGRAFO. Lo dispuesto en este artículo, se entiende sin perjuicio de la obligación de liquidar y pagar la contribución consagrada en el artículo anterior.

ARTICULO 13. Base gravable y tarifa de la contribución especial por explotación o exportación de petróleo crudo, gas libre, carbón y ferroníquel. La contribución especial, creada en el artículo anterior, se liquidará y pagará mensualmente, así:

a) Petróleo crudo. Con base en el total producido en el mes, a razón de seiscientos pesos (\$600) por cada barril de petróleo liviano producido y en el caso del petróleo pesado que tenga un grado inferior a 15º API, a razón de trescientos cincuenta pesos (\$350) por cada barril producido.

b) Gas libre y/o asociado. Con base en el total producido en el mes, excluido el destinado para el uso de generación de energía térmica y para consumo doméstico residencial, a razón de veinte pesos (\$20) y cada mil pies cúbicos de gas producido.

También formará parte de la base para liquidar la contribución, la producción de gas asociado que no se utilice o se queme en el campo de la producción.

c) Carbón. Con base en el total exportado durante el mes, a razón de cien pesos (\$100) por tonelada exportada.

d) Ferroníquel. Con base en el total exportado durante el mes, a razón de veinte pesos (\$20) por cada libra exportada.

PARAGRAFO PRIMERO.- De la contribución de que trata el presente artículo quedan exceptuados los porcentajes de producción correspondientes a regalías.

PARAGRAFO SEGUNDO.- Los valores absolutos expresados en moneda nacional incluidos en este artículo, se reajustarán cada año, de conformidad con el procedimiento establecido en el

artículo 868 del Estatuto Tributario. (Valores año base 1992).

PARAGRAFO TERCERO.- La contribución especial establecida en este artículo será deducible en el impuesto sobre la renta.

ARTICULO 14.- Pago de la contribución especial por explotación de petróleo crudo, gas libre, carbón y ferroníquel. La contribución especial de que trata el artículo anterior deberá pagarse dentro de los plazos y en la forma indicada por el Gobierno Nacional.

ARTICULO 15.- Contribución especial para nuevos exploradores de petróleo crudo y gas libre. Los nuevos exploradores estarán obligados a pagar mensualmente una contribución especial por la producción de petróleo crudo y gas libre o no producido conjuntamente con el petróleo, durante los primeros seis años de producción.

En lo referente a la base gravable, tarifa, periodicidad, forma y plazos para pagar, actualización de los valores para cada año y control de la contribución especial establecida en este artículo, le son aplicables, en lo pertinente lo señalado en los artículos 13, 14 y 18 de esta Ley”.

II. RAZONES DE LA DEMANDA

Según la demanda, los preceptos transcritos violan los artículos 13, 95 -numeral 9º-, 332, 338 y 363 de la Constitución Política.

Comienza señalando la demandante que la contribución especial a los hidrocarburos y otros minerales tuvo su origen en el Decreto 416 del 11 de febrero de 1991, expedido por el Presidente de la República en ejercicio de las facultades excepcionales propias del Estado de Sitio, en normas que posteriormente fueron convertidas en legislación permanente por el Decreto 2267 del 4 de octubre de 1991.

Dice que, si bien la justificación manifiesta de la contribución allí plasmada era la de recaudar recursos para combatir la acción de los grupos armados y con ello restablecer la paz y la seguridad, tal propósito no se ha logrado hasta el momento ni ha redundado en un beneficio especial para el grupo que soporta el tributo.

Aporta luego cifras relacionadas con los atentados perpetrados contra el oleoducto de Caño

Limón antes y después del gravamen.

Dice que allí se muestra un número menor de atentados desde la fecha de vigencia de la contribución, pero que la contundencia de la agresión ha aumentado, si se observa el número de barriles afectados y los dejados de producir como consecuencia de la parálisis, de manera que los perjuicios se mantienen.

Afirma que el fundamento de la contribución, dado por el Gobierno y aceptado por el legislador, es la especial atención que la función pública de vigilancia y seguridad de las instalaciones petroleras y mineras requerirían del Estado, pero añade que, si el legislador quería establecer una "contribución", al tenor del artículo 338 de la Constitución, tenía que enmarcarse en la tipología que de los tributos quedó consignada en esa norma.

Dice que los "impuestos" se caracterizan por la generalidad de los sujetos obligados y por la destinación indiscriminada a sufragar los gastos e inversiones públicas sin contraprestación específica por los contribuyentes, al paso que en las "contribuciones" se reconoce un especial nexo causal entre el beneficio recibido y la función pública que se financia por ese mecanismo. A su vez -agrega- la ley debe revelar el método y el sistema para determinar el beneficio.

Al igual que el impuesto -apunta- la contribución es obligatoria, en tanto ambas categorías de tributos emanan del poder de imperio del Estado, pero en la contribución la destinación es específica al servicio que le sirve de causa y beneficia a los propios contribuyentes.

Cita las sentencias C-040 del 11 de febrero de 1993 y C-455 del 20 de octubre de 1994, proferidas por esta Corte, en las cuales se subraya que las contribuciones no se establecen de manera general e indiscriminada -como los impuestos- sino que se conciben para un sector determinado, a título de retribución o remuneración global por los servicios que reciben del Estado, y concluye la demandante que, si aquéllas siempre surgen de un beneficio especial, en el caso de las normas acusadas se echa de menos ese nexo causal entre el beneficio recibido y la actividad estatal porque los petroleros y exportadores de níquel y carbón, además de ver asediadas sus instalaciones, oleoductos y productos por la actividad subversiva, deben contribuir en forma exclusiva, por virtud de la normatividad enjuiciada, con el sostenimiento de la función pública de seguridad, que es uno de los fines esenciales del Estado, según el artículo 2º de la Constitución Política.

Sorprende entonces -manifiesta- que se haya diseñado una contribución sobre el efecto disuasivo y la limitación del daño particular que pudiera derivarse del control militar de la guerrilla, cuando los efectos del tributo no dependen especialmente de la acción militar sino de una política estabilizadora y de la naturaleza del agresor.

Ahora bien -prosigue la demanda- podría argumentarse que la falta de técnica legislativa en la definición del tributo no lo convierte en inconstitucional por el cargo reseñado, y que una interpretación de la naturaleza misma del gravamen nos llevaría a la conclusión de que se trata en realidad de un impuesto especial, a un sector económico, para financiar gastos generales.

Si ello es así -declara- el impuesto peca de falta de generalidad, justicia y equidad y, por lo tanto, viola el artículo 95, numeral 9, de la Constitución.

A su juicio, el financiamiento de los gastos generales necesarios para que opere el aparato estatal, entre ellos el mantenimiento del orden público interno, debe ser sufragado por todos los ciudadanos y residentes, como bien lo indica el artículo 95, numeral 9, de la Carta, que consagra implícitamente el principio de la generalidad frente a las cargas públicas.

Alega la demandante que la transitoriedad de cinco años para la vigencia del gravamen cuando las explotaciones de ordinario superan ese lapso (como si se pensara en circunstancias económicas o sociales ocasionales) y su encuadramiento en la tributación directa, no trasladable en principio al consumidor, nos llevan a concluir que se trata simple y llanamente de un instrumento financiero coyuntural que presume capacidad de pago en un sector sin comprobarla, mecanismo que no es admisible frente al artículo 95 de la Constitución.

Expresa después:

“Si las compañías petroleras, además de ver disminuida su capacidad económica con los atentados que motivaron esta mal llamada contribución, deben egresar una suma fija por barril producido sin consideración a su suerte final, es decir si logra ser exportado o es derramado en alguna parte de nuestra geografía, en lo que constituye una pérdida irreparable para el Estado y para el particular, es como si estuviese gravando la disminución de su capacidad de pago, o como si estuviese gravando su situación de indefensión,

circunstancia que se aleja abiertamente de los criterios orientadores de la tributación que quedaron consagrados en el artículo 95 y en el 363 de la Carta...”.

Indica, entonces, que la materia imponible en este impuesto es la producción; lo que se critica frente al postulado de la generalidad es la escogencia selectiva y arbitraria de ciertos productores como responsables.

Considera violados los artículos 13 y 363 de la Constitución. En su sentir, el Estado debe procurar el equilibrio y no hacer más gravosa la situación de los sectores amenazados con un impuesto selectivo que sufraga justamente un solo grupo de productores vulnerables.

Parecería absurdo -argumenta- que sectores más expuestos a la acción de la insurrección política o de la delincuencia común deban sufragar los gastos que el Estado hace para protegerlos en su vida y en sus bienes.

Añade que el principio de igualdad no impide que el legislador grave de manera diferente a los asociados según sus particulares condiciones, con tal que la discriminación no sea arbitraria ni signifique ilegítima persecución ni indebido privilegio hacia determinadas personas, porque en tal caso la medida es inconstitucional.

Argumenta que los artículos acusados vulneran el principio de equidad, puesto que hacen una distinción entre los contribuyentes de cualquier industria y los de la industria extractiva minera y de hidrocarburos, sometiendo a éstos últimos a un gravamen que no deben sufragar los primeros. Por ello, las utilidades de los sujetos pasivos se ven disminuídas en razón de la contribución mientras que otros con similar o mayor nivel de utilidad no están afectados.

Para la demandante, ha sido también vulnerado el artículo 100 de la Constitución, que garantiza igualdad de trato para la inversión extranjera, la que, en principio, gozará de los mismos beneficios que la inversión nacional sin discriminación alguna. Sin embargo, las normas analizadas gravan a las compañías que explotan ciertos recursos naturales no renovables, que son en su casi totalidad extranjeras, excepto Ecopetrol, con impuestos superiores a los de la industria nacional, enmascarándolos con una contribución de guerra, como se la ha denominado popularmente.

Afirma, después de un análisis pormenorizado del régimen vigente para la explotación del petróleo, que hay una evidente desigualdad económica ante los ingresos por barril, que reciben los petroleros en virtud de contratos de concesión, quienes deben vender al 53% del precio internacional, y los demás productores que pueden vender alternativamente para la exportación, a precios del mercado internacional o a Ecopetrol, mediante contrato que reconoce el precio FOB en puesto de embarque colombiano de crudos similares.

Si la desigualdad es tan clara -concluye- la norma tributaria no puede darles un tratamiento igual porque agrava la situación de los antiguos explotadores, que además del agotamiento natural de sus reservas, deben sufragar el mismo gravamen por barril como si su ingreso fuese similar. Por esa razón sostiene la actora que el gravamen es especialmente injusto, arbitrario e inequitativo aun frente a los mismos integrantes del sector, porque a pesar de las diferencias en sus condiciones económicas de precios, el tamaño de las inversiones y los pagos, factores de los cuales depende su rentabilidad, son tratados de la misma manera, lo cual agrava las diferencias. Por ende, las normas acusadas, es decir los artículos 12 a 15 de la Ley 6a. de 1992, resultan violatorias de los artículos 13, 95-9 y 363 de la Constitución, ya que la indiferenciación en el diseño del tributo, aplicable a un universo no homogéneo, se constituye en una falta de equidad y justicia.

Es decir -añade- aun aceptando, en gracia de discusión, que eventualmente la industria de hidrocarburos pudiese ser gravada de manera específica, el diseño fiscal de tal impuesto, para ajustarse a las reglas constitucionales, tendría que ser proporcional al precio recibido por razón del control gubernamental o quizás progresivo, en razón al crecimiento de las utilidades, pero es inconstitucional señalar la misma cuota tributaria para quien recibe el precio internacional pleno que para quien recibe tan sólo una fracción del mismo, porque en ese caso el gravamen es regresivo sin lugar a dudas ya que el impuesto crece como porcentaje de un ingreso y una utilidad que disminuyen.

Dice que también es inequitativo un impuesto que no considera los factores específicos de costos y gastos de producción entre los del mismo sector, que en la industria petrolera constituyen un factor de diferenciación en la utilidad por barril producido.

De todos los factores que inciden en esta materia -señala- las normas demandadas sólo consideran la diferenciación según la calidad del petróleo pero este factor es apenas uno de

los muchos señalados, que influyen en la capacidad de pago del grupo.

Por último expresa que establecer una nueva “regalía” -con la denominación de “contribución”- para los actuales productores con contratos vigentes implicaría una retroactividad inadmisibles a la luz del artículo 332 de la Constitución porque los derechos de explotación sobre recursos naturales se adquirieron contractualmente bajo determinadas condiciones económicas al amparo de la ley preexistente.

III. INTERVINIENTES

Dentro del presente proceso intervinieron, con el fin de defender las normas acusadas, los ciudadanos CESAR AUGUSTO LOPEZ BOTERO -designado al efecto por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-, NOHRA INES MATIZ SANTOS -actuando a nombre de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- y HUGO PALACIOS MEJIA -obrando en nombre propio y en interés de la Constitución y la ley-, quienes presentaron a la Corte sendos escritos cuyo contenido se relaciona de manera sucinta.

El ciudadano LOPEZ BOTERO comienza afirmando que disposiciones sustancialmente idénticas a las acusadas fueron declaradas exequibles por la Corte Suprema de Justicia cuando hacían parte de legislación excepcional durante el Estado de Sitio (Sentencia del 8 de abril de 1991).

Dice después que el gravamen establecido es una contribución parafiscal que tiene fundamento en los artículos 150-12 y 338 de la Carta Política. A su juicio, en este caso se dan las características correspondientes, pues se ha gravado a un sector determinado con un objeto previamente definido por la ley y los ingresos que se perciben benefician al mismo sector gravado.

En cuanto al objeto de la contribución, sostiene que se trata de mantener las condiciones de seguridad necesarias para que la actividad de explotación o la de exportación de petróleo, carbón, ferroníquel y gas libre puedan ser llevadas a efecto de manera normal.

Afirma que, si la demandante considera que los ingresos así percibidos han sido destinados a un objeto distinto al previsto por la ley, no justifica probatoriamente tal aserto.

Entiende que la situación compleja dentro de la actividad minera es precisamente la que

justifica la contribución establecida, pues sin su establecimiento las condiciones de seguridad en las zonas mineras sería más preocupante que la hoy existente.

También sostiene que, si bien es cierto que la seguridad es un servicio público que debe prestar el Estado en todo el territorio nacional, no lo es menos que las fuentes de su financiamiento son diversas.

Frente a ello, justifica su argumento sobre parafiscalidad afirmando que ésta no puede ser interpretada en el sentido de que el beneficio que se obtiene de la misma sólo cobije al sector gravado, sino que debe llevar consigo el beneficio de los demás sectores económicos que componen la sociedad.

En cuanto a la fijación por el legislador del método y del sistema para definir los costos y beneficios de las tasas y contribuciones, señala que tal definición procede cuando la ley no fija directamente las respectivas tarifas sino que facultan para ello al Gobierno Nacional.

Igualmente expresa que se equivoca la demandante al afirmar que el gravamen tenga como objeto la pérdida de capacidad de pago de los sujetos pasivos del mismo, o que busque hacer más gravosa su situación. De lo que se trata es de hacer más rentable la explotación de los hidrocarburos por las mejores condiciones de seguridad. Se impide “que factores de perturbación del orden público sigan ocasionando pérdidas, no solamente a quienes se dedican a la actividad gravada, sino en general al sistema económico, en el cual está lógicamente interesado el Estado”.

Manifiesta luego que la Ley 6a. de 1992 en sus artículos acusados, lejos de violar la Constitución por carecer de un nivel mínimo de abstracción, cumple cabalmente los postulados del artículo 338 de la Carta Política en el sentido de determinar nítidamente, “en beneficio de todos los contribuyentes, cuáles son los sujetos pasivos de tal gravamen”.

De otra parte, indica que la especificidad de la ley no es un vicio que tenga como consecuencia la inconstitucionalidad de la misma, salvo que se trate de leyes discriminatorias, lo que no sucede en el caso bajo examen.

En su sentir, tampoco resulta cierto el cargo formulado por la demandante en el sentido de que se violen los derechos de los extranjeros, pues durante la vigencia del tributo la

actividad gravada puede ser desarrollada por nacionales o extranjeros, sin que se mute para nada la naturaleza del gravamen.

En cuanto a la posible violación del principio de equidad, dice que del mismo texto de la demanda se desprende que la eventual diferencia de precios no tiene como fuente la ley sino disposiciones de menor jerarquía y que en ellas no se puede fundar la inconstitucionalidad.

- La ciudadana MATIZ SANTOS, al analizar el artículo 338 de la Constitución, concluye que si el legislador, la Asamblea Departamental o el Concejo Municipal facultan a las autoridades para fijar las tarifas que cobren a los contribuyentes, es en la ley, ordenanza o acuerdo en donde se deben definir el sistema y el método utilizables para señalar costos y beneficios así como su reparto, pero que ese no es el caso de las normas demandadas pues el artículo 13 de la Ley 6a. de 1992 procedió a fijar las diferentes tarifas, sin dar oportunidad a que las autoridades competentes lo hicieran.

En cuanto a la clasificación del tributo manifiesta que no es como "regalía" como lo trató la Ley 6a. de 1992 sino como "contribución especial". Por lo tanto -indica- no es del caso estudiar ese supuesto frente a los contratos vigentes cuando nació la Ley.

Declara que la denominación dada al tributo está perfectamente ajustada en su tratamiento a lo reglado por la Constitución, "por lo cual no es del caso entrar a inventar otra denominación que, además, desvirtúa la naturaleza jurídica asignada por la propia ley".

Se trata -sostiene- de una verdadera "contribución especial", o sea de un ingreso público que tiene destinación especial como es contrarrestar la acción de la delincuencia y la subversión para lograr la paz y la seguridad.

Para la ciudadana en mención es claro que el legislador diferenció perfectamente los ingresos tributarios (impuestos) de otros ingresos públicos (contribuciones especiales), por lo cual no es posible endilgar a la contribución especial demandada el carácter de impuesto, al cual le falta la característica de la generalidad.

Dice que la facultad impositiva permite al Estado dirigir la economía, por lo cual gravar en forma diferente o especial a un sector concreto de ella no significa que se rompan los principios constitucionales de equidad, eficiencia, progresividad y no retroactividad de los

tributos.

- El ciudadano PALACIOS MEJIA señala que no hay en el artículo 338 de la Constitución una “tipología” tributaria uniforme que limite al legislador, al cual no se le puede exigir el empleo de palabras sacramentales.

Afirma que la palabra “contribución” es utilizada por la norma en varios sentidos.

Entonces -expresa- el cargo de inconstitucionalidad por este aspecto debe desecharse.

Dice que sólo cuando las autoridades reciban la facultad de fijar las tarifas de las tasas y contribuciones que cobren a las contribuyentes debe haber nexo causal entre el beneficio recibido y la función pública que se financia con tales tributos y que sólo entonces es necesario revelar el método y el sistema aplicables.

A su juicio, la actora interpreta mal el inciso 2º del artículo 338 de la Carta, pues no hay argumento jurídico que permita afirmar que la “contribución” a la que dicho aparte normativo se refiere es distinta de la prevista en los incisos primero y tercero. Y, de otra parte, dicho inciso no sólo no proporciona elementos diferenciales entre los conceptos de “tasa” y “contribución” sino que, por el contrario, los asimila, al menos en una circunstancia excepcional: la de permitir que las tarifas respectivas puedan ser fijadas eventualmente por las autoridades administrativas.

Considera que la obligación del legislador de definir método y sistema surge sólo cuando las autoridades reciban la facultad de definir una tarifa.

Y la facultad de definir tarifas se traslada a la autoridades para asegurar precisamente la igualdad entre los recaudos provenientes de los contribuyentes y los desembolsos que las autoridades hicieron en favor de ellos, o entre los recaudos y los beneficios que proporcionaron al sujeto pasivo de la contribución. Se trata, pues, de una regla en verdad excepcional.

Pero -manifiesta- la Constitución no dice, como entiende la actora, que las “tasas” o “contribuciones” no puedan tener otro propósito que el de recuperar costos o participar en beneficios. Ni dice que sus tarifas han de ser fijadas siempre por las autoridades.

En consecuencia -afirma-, las normas acusadas son constitucionales porque el hecho de haber dado el nombre de “contribución” al tributo que crean no impide que el legislador financie con su producto gastos de interés general, como son los de la seguridad y el mantenimiento del orden público.

Frente al argumento de la demanda según el cual si las normas acusadas configuran una “regalía” adicional, ella no puede afectar los contratos que se estaban ejecutando con anterioridad a la promulgación de la Ley, el ciudadano interviniente responde que quienes contratan con el Estado sólo tienen derecho a la estabilidad de sus cláusulas contractuales y al mantenimiento del equilibrio financiero del contrato, pero no a la estabilidad legal, es decir, a que se mantengan hasta la ejecución del contrato las normas legales vigentes al momento de su celebración. No se puede suponer que el acuerdo de voluntades con la Rama Ejecutiva del Poder Público limita la facultad legislativa del Congreso en materias en donde la Constitución o el Congreso mismo no hayan querido conferir tal facultad al Gobierno.

Dice que en verdad las normas acusadas integran, con el nombre de “contribución”, lo que la doctrina denomina un impuesto, es decir, una obligación pecuniaria que el Estado, por acto unilateral suyo, crea a cargo de unos contribuyentes sin una contraprestación directa en beneficio de éstos.

Asegura que no es irrazonable suponer que el número de unidades producidas o exportadas indica una capacidad de pago.

Además -agrega- la capacidad de pago no es el único elemento que permite, en justicia y equidad, alterar el principio de la generalidad del tributo.

Manifiesta que el legislador ha partido de un supuesto de hecho que puede calificarse de “notorio”: que no se produce ni se exporta sino cuando se dispone de recursos financieros, tecnológicos y administrativos adecuados, ni se produce sino para obtener utilidades. Tal supuesto no es irrazonable, ni arbitrario, ni irracional y guarda estricta proporcionalidad con la actividad económica de los contribuyentes.

En cuanto a las referencias al artículo 95 de la Carta, señala que debe interpretarse sistemáticamente y recuerda que, según él, el ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en la Constitución implica responsabilidades. Los principios de justicia y equidad

deben interpretarse a la luz de ese postulado.

El aludido ciudadano argumenta también que no hay en la Constitución norma alguna que obligue al legislador a financiar los gastos del Estado, en materia de seguridad o en cualquier otra, con base en contribuciones a cargo de todas las personas que eventualmente puedan ser contribuyentes. La Constitución supone que todas las personas sean contribuyentes potenciales; no que todas lo sean de hecho. El legislador puede seleccionar, entre el universo de potenciales contribuyentes, una o más categorías para que sufraguen un tributo. La generalidad del tributo se da en el interior de cada categoría de contribuyentes, y no, como parece entender la actora, por el hecho de gravar a todos los contribuyentes eventuales.

Concreta su idea al respecto y añade que el Congreso, atendiendo quizá a que las actividades de ciertos empresarios, orientadas legítimamente a obtener un beneficio económico, tienen lugar en sectores estratégicos que exigen mayores gastos de defensa, encontró razonable pedir a los eventuales beneficiarios un aporte mayor para la lucha común contra el delito. Hay entonces, un vínculo claro de racionalidad entre el supuesto de hecho - actividad económica rentable que ocasiona riesgos especiales de orden público- y el fin que se persigue: financiar parcialmente la acción armada del Estado.

Según el interviniente, el fin de la contribución no es otro, por supuesto, que cumplir con una de las tareas fundamentales del Estado, es decir, mantener el orden público; y el vínculo entre este fin y el tratamiento desigual que se da a estos contribuyentes surge del hecho de que su misma actividad, por localizarse en un sector estratégico, hace proporcionalmente más costoso para el Estado protegerlo.

Manifiesta que las normas acusadas no incluyen en parte alguna, como integrante del hecho gravable, una condición según la cual los contribuyentes deban ser extranjeros.

De hecho -continúa- no sólo Ecopetrol sino otras empresas, públicas y privadas, están sujetas a este tributo. No hay exenciones ni tarifas especiales para las empresas nacionales. No se discrimina contra los extranjeros.

Para el opositor a la demanda, según la alusión que en ella se hace a numerosas normas reglamentarias que definen las reglas sobre precios aplicables a la industria petrolera, el razonamiento de la actora permite concluir que, si las normas reglamentarias expedidas por

el Ministerio de Minas y Energía fueran distintas, los artículos 12 a 15 de la Ley 6a. de 1992 dejarían de ser inconstitucionales. O, en otras palabras, que la inconstitucionalidad de este tributo no depende de lo que el legislador estableció sino del hecho de que debe aplicarse a una industria que ha sido objeto de reglamentaciones que la actora juzga inadecuadas.

IV. CONCEPTO DEL MINISTERIO PUBLICO

Habiéndose declarado impedido para conceptuar el Procurador General de la Nación, doctor Orlando Vásquez Velásquez, y aceptado que fue ese impedimento por la Sala Plena de la Corte Constitucional mediante auto del 23 de marzo de 1995, emitió el dictamen de rigor el Viceprocurador General, quien por Oficio del 23 de mayo solicitó a la Corporación declarar inexecutable las normas demandadas.

Después de recordar los antecedentes de dichas disposiciones, el Viceprocurador expresa que le llama la atención la atipicidad que en el entramado fiscal representa la “contribución especial” que grava a un sector económico específico cuya erogación se causa en el entendido de obtener “seguridad”, cuando en realidad los dineros así recaudados bajo la apariencia actual de este tributo se dirigen a las cestas comunes del Estado para sufragar sus gastos generales. Anota al respecto que, constatado el Presupuesto General de la Nación de los tres últimos años, se aprecia que la contribución especial aparece en el acápite de ingresos corrientes de la Nación.

Dice que el asunto objeto de controversia es el de si el poder de imperio fiscal puede legitimar la creación de tributos sin ninguna racionalidad o si, por el contrario, el poder tributario del Estado debe ejercerse respetando los principios de la imposición establecidos claramente en la propia Constitución -artículos 95 y 338 C.P.- y que sin lugar a dudas tienen la función de mandato al legislador y de límite a su actuación.

Manifiesta entonces:

“La exigencia que mejor se conecta con el principio de legalidad tributaria (arts. 150-12 y 338 C.N.) es la de la seguridad jurídica o certeza del derecho, que en esta precisa materia fiscal se traduce en la posibilidad de que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales. La seguridad de los contribuyentes es un postulado primordial en el seno de cualquier comunidad y es elemento cardinal de las

regulaciones tributarias. En el diseño antinómico que presenta la “contribución especial” la seguridad patrimonial y jurídica con la que deben contar los sujetos pasivos se ve altamente afectada en la medida en que ni siquiera tienen certeza respecto al sentido preciso de la norma que los obliga y mucho menos previsibilidad de los efectos en su aplicación. Una norma tributaria oscura, confusa e incompleta dificulta su aplicación, desdibuja sus objetivos, además de que socava la confianza de los asociados frente al sistema tributario y termina empañando los principios de justicia y eficiencia sobre los que se apuntala todo el orden tributario (art. 363 C.P.).

Finalmente, la contribución especial es además regresiva con incidencia en todo el sistema tributario y económico. Es un tributo que no consulta la rentabilidad, ni las utilidades de los sujetos involucrados para desde allí medir su capacidad contributiva. Ignoró la norma que cuando se habla de recursos naturales éstos tienen que llegar al mercado y enfrentarse a específicas (que no absolutas) condiciones de valoración dadas por los precios internacionales, lo que debe ser factor ineludible al gravar al gremio extractivo.

En esta perspectiva valga por igual un argumento de conveniencia que no es ajeno al marco constitucional que se ha considerado:

Con los impuestos, el Estado no solo asegura la cobertura de los gastos indispensables de la Administración, sino que es uno de los medios de que se vale para llevar a cabo su intervención en la vida general de la Nación. Los impuestos se conciben hoy como instrumentos para que el Estado desarrolle su política intervencionista en la economía y si ello es así, en un momento de apertura y de internacionalización de la economía del país, con esta “contribución” el Estado interviene con un impuesto que desestimula y aleja la inversión extranjera”.

V. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

Inexistencia de cosa juzgada en este caso

Como bien lo puso de presente uno de los ciudadanos intervinientes, normas iguales en su contenido, integrantes del Decreto Legislativo número 416 del 11 de febrero de 1991,

expedido por el Presidente de la República con base en las facultades excepcionales del Estado de Sitio, fueron declaradas exequibles en su momento por la Corte Suprema de Justicia, cuando ese tribunal ejercía el control de constitucionalidad (Sentencia del 8 de abril de 1991).

En nada obsta ello para que la Corte Constitucional entre a conocer de fondo sobre la exequibilidad de las normas acusadas, pues, por una parte, se trata de disposiciones diferentes aunque desde el punto de vista sustancial coincidan, y, por otra, el análisis material se efectuó a la luz de las normas integrantes de la Carta Política de 1886, derogada expresamente, junto con todas sus reformas, por el artículo 380 de la actual Constitución.

Así, pues, el examen que ahora emprende esta Corporación no está limitado por el que ya efectuó la Corte Suprema de Justicia y, por tanto, tal referencia no vale como argumento a favor de la constitucionalidad de los artículos enjuiciados. Se lo tendrá apenas como antecedente histórico, sin trascendencia en el aspecto de la confrontación material entre la contribución establecida, las normas complementarias relativas a su liquidación y cobro, y la Carta Política vigente, pues no hay, por el motivo enunciado, cosa juzgada constitucional alguna.

Ausencia de univocidad en la Constitución respecto de las contribuciones. Indiferencia de la denominación tributaria usada por el legislador para definir la constitucionalidad de una norma. Importancia del contenido material del precepto.

La Constitución Política no utiliza siempre la voz “contribución” con idéntico sentido y con el mismo alcance.

En efecto, el artículo 150, numeral 12, y el primer inciso del 338 usan la expresión con un sentido genérico, para referirse a todos los tributos, tanto los fiscales como los parafiscales. La misma amplitud puede observarse en el artículo 95, numeral 9, de la Carta, cuando señala en cabeza de la persona y el ciudadano el deber de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”. (Subraya la Corte).

El numeral 3 del artículo 179 de la Carta, al señalar las incompatibilidades de los congresistas, habla de las entidades que administren “tributos o contribuciones parafiscales”,

con lo cual sólo cobija la especie parafiscal del género “contribuciones”.

Por su parte, el segundo inciso del artículo 338 de la Constitución se refiere a las “contribuciones” en su modalidad específica, al lado de las “tasas”, señalando que ellas se cobran a los contribuyentes “como recuperación de los costos de los servicios que (las autoridades) les presten o participación en los beneficios que les proporcionen” y distinguiéndolas allí claramente de los “impuestos”. Lo propio acontece con el artículo 317, que alude en concreto a la “contribución de valoración”.

No menos específico es el artículo 154 de la Constitución, que al consagrar la iniciativa privativa del Gobierno en cuanto a la expedición de leyes que decreten exenciones las refiere a “impuestos, contribuciones o tasas nacionales”.

Esta diferenciación tiene lugar en el campo propiamente tributario, pues debe recordarse que el mismo vocablo es empleado por la Carta para referirse a fenómenos tales como las “contribuciones a los partidos, movimientos y candidatos”, las cuales, por su misma naturaleza, no van a las arcas estatales.

Ya la Corte Constitucional había hecho alusión a esta ausencia de univocidad en la Carta Política en su Fallo C-040 del 11 de febrero de 1993 (M.P.: Dr. Ciro Angarita Barón), en el cual puso de relieve que el Estatuto Fundamental atribuye diversos significados a conceptos idénticos.

Lo dicho implica que, como bien lo expresa uno de los impugnadores de la demanda, si la propia Constitución no introdujo una tipología uniforme y obligatoria, en cuya virtud debiera siempre encasillarse el concepto de “contribución” o el contenido de una norma legal que la establezca dentro de un determinado rubro normativo constitucional, no puede invocarse la Carta para limitar la actividad del legislador, señalando como inconstitucional la creación de un tributo por figurar bajo determinado nombre que pueda no corresponder a clasificaciones doctrinarias.

Por eso, si la disposición expedida por el legislador distingue como “contribución” lo que la doctrina tributaria entiende como “impuesto”, o a la inversa, no por ello puede deducirse que ha sido quebrantada la preceptiva constitucional.

Señaló en esa oportunidad:

“Considera la Corte(...)que no siempre una denominación legal corresponde con exactitud al contenido material de las figuras que contempla una ley sometida a examen de constitucionalidad”. (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-149 del 22 de abril de 1993).

Frente a los argumentos de la demanda por este aspecto, debe decirse que el hecho de que el legislador en el caso objeto de análisis haya dado al tributo establecido el nombre de “contribución especial” no necesariamente indica que carezca de causa jurídica al no existir el elemento propio de las “contribuciones”, que implica un nexo causal entre el beneficio recibido y la función pública que se financia por ese mecanismo.

En otros términos, el reconocimiento de que la “contribución especial” creada pueda considerarse o en realidad ser un “impuesto”, como la Corte juzga que es, no convierte en inconstitucionales las normas que lo plasman.

La denominación tributaria usada por el legislador es indiferente en sí misma al momento de resolver si el contenido material del gravamen, sus características, forma de cobro y demás elementos con incidencia jurídica se avienen a la Constitución.

La contribución especial prevista en las normas acusadas, un verdadero impuesto

La Corte Constitucional ha concluído que, consideradas sus características materiales -según criterios que ya había acogido en sentencias C-040 del 11 de febrero y C-149 del 22 de abril de 1993, entre otras- la contribución especial contemplada en los artículos 12, 13, 14 y 15 de la Ley 6a. de 1992 es en verdad un impuesto, ya que se trata del cobro unilateral que hace el Estado de un gravamen establecido con carácter general para todos aquéllos que se hallan en unas determinadas hipótesis pero sin contraprestación específica ni directa; que, una vez pagado el tributo, el Estado dispone de él de acuerdo con criterios y prioridades distintos de los del contribuyente; que su pago no es opcional ni discrecional sino obligatorio y exigible coactivamente; que no se destina a un servicio público específico sino a las arcas generales (Presupuesto Nacional) para atender la integridad de las funciones a su cargo; y que, si bien se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente, ello no se hace para regular la oferta y la demanda de un servicio prestado por el Estado (en este caso, según la actora, la

seguridad y el orden público) sino para graduar el aporte social de cada obligado de acuerdo con su capacidad -en este evento medida según los niveles de producción o exportación-.

Si se analizan las disposiciones acusadas, se observa en ellas:

- El impuesto del que se trata, denominado "contribución especial", se estableció por el Estado unilateralmente, es decir, sin consultar la voluntad de los administrados, como una verdadera exigencia de la ley, en ejercicio de su potestad de imponer tributos.

El propio legislador señaló, con arreglo a la normativa constitucional (artículos 338, inciso 3º, y 363 C.P.) que principiaría a cobrarse a partir del primer día del mes siguiente al de la vigencia de la ley y hasta el mes de diciembre de 1997, inclusive, y dispuso, así mismo, que su período fiscal sería mensual.

- La generalidad del tributo, al contrario de lo expuesto en la demanda, resulta muy clara al tenor de los textos demandados, pues en ellos se estipula, sin lugar a distinciones ni a discriminaciones, que los obligados a pagarlo son los explotadores y exportadores de petróleo crudo, gas libre o no producido conjuntamente con el petróleo, carbón y ferroníquel.

Es verdad que, como lo recuerda la demandante, el Decreto Legislativo 416 del 11 de febrero de 1991, dictado por el Presidente de la República al amparo de las facultades excepcionales que le otorgaba el artículo 121 de la Constitución anterior, estableció que, mientras subsistiera la perturbación del orden público, los ingresos por concepto de las contribuciones especiales que allí se preveían -entre ellas una similar a la que consagran los artículos hoy acusados- serían destinados a la financiación de los gastos requeridos para el restablecimiento del orden público: creación y equipamiento de brigadas móviles del Ejército y la Policía Nacional, gastos de funcionamiento e inversión de éstos y de las Fuerzas Armadas y organismos de seguridad del Estado, tales como servicios personales, adquisición de equipos, materiales, suministros, armas, municiones, combustibles y repuestos, dotación de soldados y agentes, mantenimiento de equipo aéreo y terrestre, suministro de raciones de campaña, alimentación de soldados, comunicaciones y transportes, servicios de inteligencia, pago de recompensas y otros gastos reservados, apoyo a operaciones militares y policiales, construcción y reconstrucción de cuarteles, puestos de guardia y otras instalaciones militares y de policía (artículos 1º y 6º Decreto 416 de 1991).

A las contribuciones así creadas, con invocación de lo que preveían los artículos 43 y 121 de la Carta entonces vigente, se les dió carácter extraordinario y se las justificó exclusivamente en la necesidad de restablecer el orden público.

La contribución especial que debían pagar los exploradores y explotadores de petróleo crudo, gas libre o no producido conjuntamente con el petróleo, carbón y ferroníquel, debía cancelarse únicamente durante el año 1991.

El artículo 8º transitorio de la Constitución dispuso que los decretos expedidos en ejercicio de las facultades de Estado de Sitio hasta la fecha de promulgación del nuevo Estatuto Fundamental continuarían rigiendo por un plazo máximo de noventa días, durante los cuales el Gobierno Nacional podría convertirlos en legislación permanente, mediante decreto, si la Comisión Especial no los improbaba.

Al reproducir el artículo 4º del Decreto 416, el 1º del Decreto 2267 de 1991 reiteró que la contribución que se creaba por concepto de la explotación y exportación del petróleo crudo, gas libre o no producido conjuntamente con el petróleo, carbón y ferroníquel tendría aplicación en cuanto al año 1991 y se cancelaría en diez cuotas mensuales iguales dentro de los primeros cinco días de cada mes, a partir del 1º de marzo de dicho año.

Así, pues, aunque, de acuerdo con la norma transitoria de la Constitución y con el encabezado del Decreto, la contribución especial allí prevista habría podido tener carácter permanente, siguió siendo transitoria.

Habiendo dejado de regir las normas del Decreto 416 de 1991 -que obligaban a invertir los recursos obtenidos por tal concepto en gastos de orden público en los términos referidos- y no habiendo sido reproducidas en el nuevo texto, podía el Gobierno cobrar y recibir los dineros correspondientes pero ingresaban al conjunto de recursos públicos, sin destinación específica, lo cual resultaba apenas natural a la luz del artículo 359 de la Constitución Política.

Es claro para la Corte que ni siquiera bajo la vigencia de la contribución especial que se cobraba en los términos de los artículos 416 y 2267 de 1991 podía hablarse de una contraprestación o retribución especial a favor de los explotadores y exportadores de los productos mencionados. Es decir, el concepto de “contribución” no se tomaba en su sentido

específico sino genérico, como sinónimo de tributo extraordinario, de aquéllos que autorizaba para tiempos de perturbación de la paz el artículo 43 de la Carta Política anterior.

Es evidente que las normas integrantes de la Ley 6a. de 1992, demandadas dentro de este proceso, no consagran un impuesto de guerra, que ha desaparecido la destinación específica de los respectivos recursos a finalidades exclusivamente relacionadas con el mantenimiento del orden público y que, por tanto, deben considerarse a la luz del sistema jurídico de normalidad, así se trate de un gravamen transitorio que dejará de pagarse en 1997.

Por eso, la Corte Constitucional no vinculará el examen de constitucionalidad que le compete con los antecedentes extraordinarios aludidos.

Las normas de la Ley 6a. de 1992 no distinguen entre los ya mencionados sujetos pasivos para limitar el impuesto a determinadas zonas del territorio, ni a las áreas afectadas por la actividad guerrillera, ni circunscribe sus efectos a empresas o compañías extranjeras o nacionales de manera exclusiva, ni define que ciertos y determinados explotadores o exportadores deban resultar gravados o exentos, ni introduce proporciones discriminatorias.

No se trata, en suma, de una “contribución”, pues el gravamen se estableció por el Estado, en ejercicio de su poder de imposición, sin la contraprestación consistente en una mayor seguridad o en formas especiales de protección militar o policial a favor de los explotadores y exportadores de los indicados productos y sin que la destinación de lo recaudado deba forzosamente tener esos fines.

Es notorio que, según lo expuesto, en el caso sub-examine no hay una actividad estatal o servicio que deba prestarse a los contribuyentes a título de contraprestación específica directamente relacionada con el pago del impuesto, pues nada dicen al respecto los artículos acusados ni surge de las características en ellos previstas, ni se deriva de la forma de su cobro, además de que la seguridad y el mantenimiento del orden público, aun en las zonas en que operan las compañías explotadoras y exportadoras de los nombrados productos, son obligaciones a cargo del Estado y a favor de todas las personas residentes en Colombia (artículo 2º C.P.). No son servicios que pudieran entenderse única y exclusivamente recibidos por los sujetos pasivos del gravamen. Más aún: si el tributo no existiera, ellos seguirían estando en posibilidad de reclamar del Estado las condiciones de seguridad y la garantía de protección a las vidas de sus directivos y operarios y a sus bienes.

Puede sostenerse en este caso la inexistencia de unos beneficios específicos y mensurables a favor de los sujetos pasivos del tributo y a cambio del mismo, con lo cual se descarta que, pese a su nombre, se trate de una “contribución” en sentido estricto, sin que eso represente un motivo de inconstitucionalidad.

Se ha creado un “impuesto”, cuyo carácter general resulta de los mismos términos utilizados por la norma que lo consagra: obliga a los explotadores y exportadores de petróleo crudo, gas libre o no producido conjuntamente con el petróleo, carbón o ferroníquel en el período comprendido entre el 30 de junio de 1992 y el 31 de diciembre de 1997.

A este respecto, la Corte insiste en que la generalidad del impuesto no consiste en que todas las personas residentes en el territorio o la totalidad de los ciudadanos deban estar obligados a su pago. Su sentido cabal radica en que el tributo se establezca respecto de todos aquellos que se encuentran bajo supuestos iguales, de manera tal que los sujetos pasivos no resultan señalados de manera individual, exclusiva o singular, de acuerdo con la decisión arbitraria de un funcionario administrativo o de la propia ley, sino que adquieren ese carácter al encajar en las hipótesis genéricamente previstas en la norma.

Si el carácter general de un impuesto implicara que debiera cobrarse a todas las personas y no solamente a aquellas que, según la ley, reúnen ciertas condiciones o ejecutan determinados actos, resultaría que el legislador carecería de atribuciones para seleccionar, según criterios de su libre apreciación, quiénes deben estar obligados a tributar y, en consecuencia, bastaría ser persona para verse precisado a pagar toda clase de gravámenes, sin consideración a factores de diversidad, lo cual sería regresivo e injusto. Ningún sentido tendrían entonces la proporcionalidad, la razonabilidad y la equidad en el reparto de las cargas públicas. Además, carecería de fundamento y de utilidad la obligación prevista en el artículo 338 de la Constitución, a cuyo tenor la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente, entre otros aspectos, los sujetos pasivos de los impuestos.

- En el caso de las disposiciones enjuiciadas, debe afirmarse, a la luz de su tenor literal, que son objetivas e impersonales, y que no recaen sobre individuos o empresas previamente escogidos, como parece entenderlo la demandante, sino -se repite- sobre aquellos que se ubiquen en hipótesis generales contempladas en abstracto: explotar y exportar algunos productos del subsuelo.

- También resulta evidente que el Estado no ha previsto en las normas acusadas una determinada destinación de los recursos recaudados. Tampoco se supedita su utilización, una vez efectuado el pago, al querer o a las indicaciones de los contribuyentes.

Téngase en cuenta que, como ya se ha dicho, la Ley 6a. de 1992, si bien consagra en su contenido esencial las normas plasmadas en los decretos 416 y 2267 de 1991 -el primero de ellos al amparo de las facultades del Estado de Sitio y el segundo en desarrollo del artículo transitorio 8 de la Constitución Política-, no dependió de ellos en su expedición ni puede afirmarse que los dineros recaudados por concepto del tributo deban forzosamente destinarse a los fines que en su momento fueron señalados como adecuados a la situación de crisis del orden público que provocó la inicial consagración de aquél, pues por una parte las disposiciones demandadas no lo ordenan y, por otra, salvo las excepciones taxativas allí contempladas, el artículo 359 de la Constitución prohíbe de modo expreso las rentas nacionales de destinación específica.

- El pago de la contribución especial no obedece a una opción del contribuyente, por la adquisición de un bien o por la utilización de un determinado servicio. El criterio para su cobro es el de la explotación o exportación de ciertos productos taxativamente indicados.

- La Corte Constitucional estima que, al contrario de lo afirmado por uno de los intervinientes, el gravamen materia de proceso no es una contribución parafiscal, pues no responde a ninguna de las características que, respecto de ellas, ha señalado la jurisprudencia en los siguientes términos:

“...las contribuciones parafiscales se diferencian de los impuestos en la medida en que implican una contrapartida directa al grupo de personas gravadas; no entran a engrosar el erario público; carecen de la generalidad que caracteriza a los impuestos respecto del sujeto obligado a pagar el tributo y especialmente, porque tienen una determinada afectación.

(...)

De las anteriores exposiciones quedan varias cosas claras. En primer lugar que el término “contribución parafiscal” hace relación a un gravámen especial, distinto a los impuestos y tasas. En segundo lugar, que dicho gravámen es fruto de la soberanía fiscal del Estado, que se cobra de manera obligatoria a un grupo, gremio o colectividad, cuyos intereses o

necesidades se satisfacen con los recursos recaudados. En tercer lugar, que se puede imponer a favor de entes públicos, semipúblicos o privados que ejerzan actividades de interés general. En cuarto lugar que los recursos parafiscales no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional. Y por ultimo, que los recursos recaudados pueden ser verificados y administrados tanto por entes públicos como por personas de derecho privado. (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-040 del 11 de febrero de 1993. M.P.: Dr. Ciro Angarita Barón).

Es decir, el concepto parafiscalidad supone, en varios aspectos, todo lo contrario del tributo que aquí se considera.

Un principio insoslayable de la Constitución Política es el de que el legislador puede establecer impuestos, es decir gravámenes fijados por él sin contraprestación directa, exigibles a todos o a parte de los contribuyentes potenciales, siempre que se ajuste a los postulados de progresividad, equidad y eficiencia (artículo 363 C.P.), así como al principio constitucional de la igualdad (artículo 13 C.P.), no les otorgue carácter retroactivo (artículos 338, inciso 3, y 363, inciso 2, C.P.), indique desde cuándo principiarán a cobrarse, fije directamente los sujetos pasivos y activos del tributo, los hechos y bases gravables y las tarifas correspondientes (artículo 338 C.P.) y, en general, se ajuste a la Constitución.

Como lo ha expresado la Corte, en esta materia por legislador se entiende al Congreso de la República, que, según clarísimas exigencias constitucionales, debe actuar directamente al establecer tributos, puesto que a partir de 1991 quedó prohibido el otorgamiento de facultades extraordinarias al Ejecutivo para tal fin. (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. sentencias C-455 del 20 de octubre de 1994 y C-246 del 1 de junio de 1995).

En el ejercicio de este poder, inherente a la función legislativa, el Congreso de la República goza de la más amplia discrecionalidad, desde luego siempre que la aplique razonablemente y sujeto a la Constitución, tanto para crear como para modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos.

La Corte, en esta perspectiva doctrinal, ha resaltado lo siguiente:

“...la atribución de legislar en materia tributaria, principalmente encomendada al Congreso de la República, es lo bastante amplia y discrecional como para permitirle fijar los elementos

básicos de cada gravamen atendiendo a una política tributaria que el mismo legislador señala, siguiendo su propia evaluación, sus criterios y sus orientaciones en torno a las mejores conveniencias de la economía y de la actividad estatal.

Así, mientras las normas que al respecto establezca no se opongan a los mandatos constitucionales, debe reconocerse como principio el de la autonomía legislativa para crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones nacionales, así como para regular todo lo pertinente al tiempo de su vigencia, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, las tarifas y las formas de cobro y recaudo”.

(...)

“Si un principio jurídico universal consiste en que las cosas se deshacen como se hacen, debe preservarse en el orden tributario el de que quien crea los gravámenes es el llamado a introducir los cambios y adaptaciones que requiera el sistema tributario. De allí que, en tiempo de paz, sea al Congreso al que corresponda legislar en materia tributaria, con toda la amplitud que se atribuye a tal concepto, mediante la creación, modificación, disminución, aumento y eliminación de impuestos, tasas y contribuciones, bien que éstas sean fiscales o parafiscales; la determinación de los sujetos activos y pasivos; la definición de los hechos y bases gravables y las tarifas correspondientes (Artículos 150-12 y 338 C.P.). (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-222 del 18 de mayo de 1995).

Es el Congreso el llamado a evaluar la oportunidad de crear los impuestos, el impacto económico y político de su establecimiento, la magnitud de su cobertura, el beneficio financiero que pueden reportar para las arcas estatales, el ámbito temporal, territorial y personal de su aplicación, los hechos sobre los cuales habrán de recaer, las bases para su cálculo y liquidación, las formas de recaudo y pago, y los demás aspectos indispensables para que, con apoyo en la aludida potestad, los gobernados contribuyan proporcionalmente a los fines de beneficio común.

Por eso, mientras no pueda mostrarse la evidencia de que, con su actividad impositiva, el Congreso ha violado los principios, normas, garantías y derechos constitucionales, debe reconocerse que obra en ejercicio de una autoridad de gran amplitud a él conferida por la Carta Política.

En ese orden de ideas, no caben argumentos de conveniencia u oportunidad, ni criterios relativos al mayor o menor acierto de la política económica o tributaria del Estado para deducir razones de inconstitucionalidad. Tampoco es admisible en ese análisis la evaluación acerca de si en el tiempo transcurrido a partir del establecimiento del impuesto se han alcanzado los beneficios o los efectos financieros o de otra índole que hubiera buscado el legislador al crearlo.

La oposición entre la regla que crea un tributo y la Constitución Política, para llegar a cristalizarse en una declaración de inexecutable, debe ser objetiva, esto es, tiene que provenir de la misma norma jurídica materia de juicio, no de factores externos a ella, como el conjunto de los elementos variables, de naturaleza económica, estructurales o coyunturales, que puedan estar incidiendo en las finanzas de los contribuyentes, el marco normativo reglamentario que influye en los rendimientos y costos de los obligados a pagar, o la mutación de las circunstancias específicas de éstos en el transcurso de la vigencia del tributo.

Consideraciones como las mencionadas no constituyen objeto del examen jurídico a cargo del juez constitucional, aunque obviamente lo son del Gobierno y el Congreso en cuanto a la proposición y aprobación de posibles cambios en el rumbo de la política económica y de la legislación vigente.

De allí que la Corte Constitucional haga en este caso abstracción de algunos cargos contenidos en la demanda, destinados a demostrar la actual situación financiera de explotadores y exportadores de petróleo crudo, gas, carbón y ferroníquel, comparada con las otras empresas del sector, el impacto que sufren por las diferencias en sus condiciones económicas de precios, inversiones y pagos, o la normatividad de índole legal o reglamentaria en puntos tales como los contratos de asociación, la relación entre volúmenes de producción y ventas, la fijación de precios, el tamaño de las inversiones y los pozos, los precios reales de los productos exportados en los mercados internacionales, factores todos ellos que pueden servir para que quienes se consideran afectados por la contribución especial en vigor propongan a las autoridades competentes los cambios o ajustes que puedan aliviarlos, pero que no resultan admisibles como fundamentos jurídicos de inconstitucionalidad.

Ahora bien, es claro que, acatando las normas constitucionales pertinentes, el legislador se ocupó en establecer directamente los elementos del impuesto:

- Señaló a la Nación como sujeto activo, lo cual resulta de la normatividad plasmada en la Ley 6a. de 1992, destinada a introducir modificaciones al Estatuto Tributario, que rige respecto de los gravámenes a favor de aquélla, recaudados y administrados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público a través de la Unidad Administrativa Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

- Dispuso que los sujetos pasivos de la contribución especial serían los explotadores y exportadores de petróleo crudo, gas libre o no producido junto con el petróleo, carbón y ferroníquel (artículo 12 demandado).

- Estableció como hecho gravable la producción o exportación de petróleo crudo, gas libre o no producido conjuntamente con el petróleo, carbón o ferroníquel durante un período determinado (artículo 12).

- Contempló la base gravable y las tarifas de la contribución especial disponiendo que ésta se liquidaría y pagaría mensualmente de conformidad con las siguientes reglas:

“a) Petróleo crudo. Con base en el total producido en el mes, a razón de seiscientos pesos (\$600) por cada barril de petróleo liviano producido y en el caso del petróleo pesado que tenga un grado inferior a 15º API, a razón de trescientos cincuenta pesos (\$350) por cada barril producido.

b) Gas libre y/o asociado. Con base en el total producido en el mes, excluido el destinado para el uso de generación de energía térmica y para consumo doméstico residencial, a razón de veinte pesos (\$20) y cada mil pies cúbicos de gas producido.

También formará parte de la base para liquidar la contribución, la producción de gas asociado que no se utilice o se queme en el campo de la producción.

c) Carbón. Con base en el total exportado durante el mes, a razón de cien pesos (\$100) por tonelada exportada.

d) Ferroníquel. Con base en el total exportado durante el mes, a razón de veinte pesos (\$20)

por cada libra exportada". (Artículo 13, demandado).

Estipuló la misma norma que de la contribución quedaban exceptuados los porcentajes de producción correspondientes a regalías y que los valores absolutos expresados en moneda nacional se reajustarían cada año, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 868 del Estatuto Tributario.

También ordenó que la contribución especial fuera deducible en materia de impuesto sobre la renta.

Todo ello indica que el Congreso determinó sin ambages y de manera nítida todos los elementos del impuesto que creaba, en atención a lo preceptuado por las disposiciones constitucionales, como garantía de legalidad tributaria a favor de los contribuyentes.

- No había necesidad de revelar el método y el sistema para el cálculo de los costos y beneficios, pues, según el artículo 338 de la Constitución, ello solamente es imperativo cuando la ley delegue en las autoridades la facultad de establecer las tarifas de tasas y contribuciones.

En este caso, se repite, se trata de un impuesto y el elemento "tarifas" fue expresamente definido por el legislador de manera directa.

La Corte ha expuesto de manera terminante los motivos que justifican la necesidad de señalar en las leyes, ordenanzas y acuerdos el método y el sistema, cuando se faculta a las autoridades para definir tarifas. En la Sentencia C-455 del 20 de octubre de 1994 se dijo:

"Excepcionalmente, la Constitución ha previsto que la ley, las ordenanzas y los acuerdos puedan permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen.

Tal posibilidad, por ser extraordinaria, es de interpretación restrictiva y, por tanto, para que pueda tener realización, requiere del exacto y pleno cumplimiento de perentorias exigencias constitucionales.

Repárese, ante todo, en que el inciso segundo del artículo 338 de la Constitución únicamente

es aplicable a las tasas y contribuciones, de lo cual se concluye que el Constituyente ha querido excluir a los impuestos de toda posible delegación de la potestad exclusivamente radicada en los aludidos órganos representativos.

Pero, además, aun tratándose de tasas y contribuciones, la oportunidad legal de autoridades distintas está limitada única y exclusivamente a la fijación de las tarifas de aquéllas. Está eliminada de plano toda posibilidad de que dichas autoridades puedan establecer los demás elementos tributarios, es decir, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables.

Por otra parte, las autoridades que sean facultadas por ley, ordenanza o acuerdo para fijar las tarifas de tasas y contribuciones tan sólo pueden hacerlo con el objeto de recuperar los costos de los servicios que presten a los contribuyentes o de obtener retribución por los beneficios que les proporcionen.

Dentro de la filosofía que inspira la normatividad constitucional al respecto, no hubiera podido entenderse que la atribución de competencia para la fijación de tarifas de tasas y contribuciones implicara la transferencia de un poder absoluto e ilimitado a manos de las autoridades encargadas de prestar los servicios, facultadas a la vez para su percepción y cobro y claramente interesadas en la captación de recursos por esta vía.

En consecuencia, el Constituyente tuvo buen cuidado en determinar que el sistema y el método para definir los expresados costos y beneficios, con base en los cuales habrán de ser fijadas las tarifas, así como la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos”.

- En el artículo 15 acusado estableció como hecho gravable el de ser nuevo explorador y dispuso que se pagaría el impuesto mensualmente por la producción de petróleo crudo y gas libre o no producido conjuntamente con el petróleo durante los primeros seis años de producción, dejando en claro que la base gravable, la tarifa, la periodicidad como la forma y plazos para pagar, la actualización de los valores para cada año y el control correspondientes serán los mismos previstos en los artículos 13, 14 y 18 de la Ley.

- Dispuso con claridad que la contribución especial comenzaría a regir a partir del primer día del mes siguiente al de la vigencia de la Ley y es inobjetable que las bases gravables

consagradas cobijan únicamente la producción futura, por lo cual no puede afirmarse que el impuesto haya sido plasmado como retroactivo.

- Contempló con no menor precisión el período durante el cual regirá la contribución especial: hasta el mes de diciembre de 1997, inclusive.

- En modo alguno desconoció el principio de igualdad, pues el tributo fue establecido en la misma forma y con las mismas características para todos aquéllos que se ubiquen en las hipótesis de explotar o exportar los productos en mención.

La Corte reitera lo que tantas veces ha expresado en el sentido de que no puede confundirse la regla constitucional de la igualdad con el igualitarismo ciego.

Dijo a este respecto la Sentencia C-094 del 27 de febrero de 1993:

“El objeto de la garantía ofrecida a toda persona en el artículo 13 de la Carta no es el de construir un ordenamiento jurídico absoluto que otorgue a todos idéntico trato dentro de una concepción matemática, ignorando factores de diversidad que exigen del poder público la previsión y la práctica de razonables distinciones tendientes a evitar que por la vía de un igualitarismo ciego y formal en realidad se establezca, se favorezca o se acreciente la desigualdad. Para ser objetiva y justa, la regla de la igualdad ante la ley, no puede desconocer en su determinación tales factores, ya que ellas reclaman regulación distinta para fenómenos y situaciones divergentes.

La igualdad exige el mismo trato para los entes y hechos que se encuentran cobijados bajo una misma hipótesis y una distinta regulación respecto de los que presentan características desiguales, bien por las condiciones en medio de las cuales actúan, ya por las circunstancias particulares que los afectan, pues unas u otras hacen imperativo que, con base criterios proporcionados a aquellas, el Estado procure el equilibrio, cuyo sentido en Derecho no es otra cosa que la justicia concreta.

De allí que el mismo artículo constitucional en mención haya estatuido que la actividad estatal se orientará al logro de la igualdad real y efectiva, adoptando medidas en favor de grupos discriminados o marginados y protegiendo especialmente a las personas que por su condición económica, física o mental, se encuentran en posición de debilidad manifiesta. Esta

función, que tiene fundamento en el concepto del Estado Social de Derecho, excluye las tendencias que pretenden hacer de la igualdad un rasero único, inmodificable y no susceptible de adaptaciones”.

- No se violaron los principios de progresividad y equidad, toda vez que el monto de la contribución depende de la mayor o menor producción, explotación o exportación, en los términos consignados por el artículo 13, de ninguna manera regresivo, como lo afirma el Viceprocurador General de la Nación.

Los deberes sociales como contrapartida de los derechos. La función social de la empresa

La demandante insiste en que las disposiciones por ella impugnadas quebrantan el artículo 95, numeral 9, de la Constitución Política, según el cual es deber de la persona y del ciudadano contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

No es aceptable la interpretación parcial de la Carta, en cuya virtud se consideren algunos apartes de un precepto, sin referencia a la integridad de sus disposiciones y por fuera del sistema al cual se halla incorporado.

En cuanto al artículo 95 de la Constitución, que plasma, como contrapartida de los derechos individuales, los deberes que se imponen a toda persona, es verdad que consagra la justicia y la equidad de la tributación para que sea exigible al contribuyente, pero también lo es que se trata de una norma destinada a enunciar, a manera de ejemplo, los deberes que surgen de la convivencia en sociedad, sin pretender agotarlos y como desarrollo del deber básico, consistente en cumplir la Constitución y las leyes.

El cabal entendimiento de la norma no puede desligarse de su encabezamiento, que de manera contundente subraya: “El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades”.

La Carta Política no ha entronizado prerrogativas de carácter absoluto ni ha eximido a los gobernados de las obligaciones inherentes al vínculo social. Por tanto, la normatividad jurídica no puede tan sólo reconocer derechos en cabeza de las personas ni estatuir prestaciones exigibles al Estado, perdonando la indolencia del particular, estimulando la

egoísta tendencia a reclamar lo propio sin aportar nada al bien colectivo, o propiciando apenas la participación en los beneficios de la convivencia, despojada de los correlativos y proporcionales aportes que se esperan de los asociados.

El artículo 1º de la Constitución es diáfano en declarar que Colombia es un Estado Social de Derecho que tiene, entre otros fundamentos, la solidaridad de las personas que lo integran y la prevalencia del interés general, a la vez que el artículo 2º Ibídem señala como fines esenciales del Estado el servicio a la comunidad, la promoción de la prosperidad colectiva y la garantía de la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la propia Carta. La misma disposición incluye, como función de las autoridades, la de asegurar el cumplimiento de los deberes sociales del Estado y de los particulares.

Por otra parte, no puede olvidarse, en cuanto respecta a los tributos que deben sufragar las unidades de explotación económica en cualquier campo, que, según el artículo 333 de la Constitución, la empresa, como base del desarrollo, tiene una función social que implica obligaciones.

Por ello, cuando el legislador establece las obligaciones tributarias de quienes producen o exportan determinados bienes, prestan ciertos servicios u obtienen señalados niveles de rendimiento, no hace nada distinto de realizar los aludidos mandatos constitucionales, en tanto lo haga con arreglo a criterios de justicia distributiva, proporcionalidad, razonabilidad y equidad. Pero introducir un tributo que se calcula en un período dado sobre el grado de producción, fundándose en la razonable presunción de unas ganancias acordes con él -como sucede en este caso- no representa violación de la equidad ni equivale a injusticia tributaria.

Los artículos acusados serán declarados exequibles.

DECISION

Con fundamento en las precedentes motivaciones, la Corte Constitucional de la República de Colombia, en Sala Plena, oído el concepto del Ministerio Público y cumplidos los trámites previstos en el Decreto 2067 de 1991, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

Primero.-Decláranse EXEQUIBLES los artículos 12, 13, 14 y 15 de la Ley 06 de 1992.

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

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Presidente

JORGE ARANGO MEJIA

Magistrado

ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Magistrado

HERNANDO HERRERA VERGARA

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

FABIO MORON DIAZ

Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General