

Sentencia C-949/07

GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Antecedentes/GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Evolución/GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Impuesto del orden nacional indirecto

REGIMEN DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA-Concepto/REGIMEN DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA-Beneficios

Mediante la suscripción de un contrato, por parte de las personas jurídicas con el Estado, que tenía una duración de 10 años, cualquier impuesto o contribución del orden nacional que se establezca después de la suscripción de dicho contrato o durante su vigencia, o cualquier incremento de la tarifa del impuesto a la renta y complementarios por encima de la establecida que se decreta durante el lapso, no se aplica a los contribuyentes que estén cobijados por el régimen de estabilidad tributaria.

GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Hecho generador/GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Sujetos pasivos

Referencia: expediente D-6803

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 42, parcial, de la Ley 1111 de 2006, “por la cual se modifica el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”.

Demandante: Carlos Felipe Aroca Lara.

Magistrado Ponente:

Dr. NILSON PINILLA PINILLA.

Bogotá, D. C., catorce (14) de noviembre de dos mil siete (2007).

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 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES.

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en los artículos 241 y 242 de la Constitución Política, el ciudadano Carlos Felipe Aroca Lara demandó el artículo 42, parcial, de la Ley 1111 de 2006.

Por auto de fecha 11 de mayo de 2007, el Magistrado sustanciador admitió la demanda de la referencia y ordenó su fijación en lista. Así mismo, dispuso dar traslado al Procurador General de la Nación para que rindiera su concepto y comunicó la iniciación del asunto a los señores Presidente de la República y del Congreso, al igual que a los Ministros del Interior y de Justicia y de Hacienda y Crédito Público; a las Facultades de Derecho de las Universidades

Nacional de Colombia, Pontificia Javeriana, Externado de Colombia, Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario, Universidad de Antioquia y Universidad Industrial de Santander, al igual que al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, con el objeto de que, si así lo estimaban, conceptuaran sobre la constitucionalidad del precepto demandado.

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

II. NORMA DEMANDADA.

A continuación se transcribe el texto de la norma, tomado del Diario Oficial N° 46494 de diciembre 27 de 2006, resaltando el aparte acusado.

“LEY 1111 DE 2006

(diciembre 27)

‘Por la cual se modifica el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales’

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA

DECRETA:

... ..

CAPITULO IV

GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS

... ..

ARTICULO 42. Modifícanse el inciso primero del numeral 1°, los numerales 5, 7, 11 y 14 y adiciónase un numeral y un Parágrafo al artículo 879 del Estatuto Tributario, los cuales quedan así:

... ..

Parágrafo 3. Los contribuyentes beneficiarios de los contratos de estabilidad tributaria que regulaba el artículo 240-1 de este Estatuto, están excluidos del Gravamen a los Movimientos Financieros durante la vigencia del contrato, por las operaciones propias como sujeto pasivo del tributo, para lo cual el representante legal deberá identificar las cuentas corrientes o de ahorros en las cuales maneje los recursos de manera exclusiva.

Cuando el contribuyente beneficiario del contrato de estabilidad tributaria sea agente

retenedor del Gravamen a los Movimientos Financieros, deberá cumplir con todas las obligaciones legales derivadas de esta condición, por las operaciones que realicen los usuarios o cuando, en desarrollo de sus actividades deba realizar transacciones en las cuales el resultado sea la extinción de obligaciones de su cliente.”

III. LA DEMANDA.

El demandante considera que la norma parcialmente acusada, vulnera los artículos 13, 95 numeral 9° y 363 de la Constitución Política.

En su escrito afirma que la disposición acusada crea un trato discriminatorio en contra de los contribuyentes que hacen operaciones con agentes de retención en la fuente, beneficiarios de un contrato de estabilidad tributaria, ya que en estos casos el contribuyente se convierte en sujeto pasivo de la retención, que no tendría que asumir cuando realiza la misma transacción con entidades que no tienen estabilidad tributaria.

La regla prevista en la norma demandada hace que la misma transacción financiera tenga un efecto tributario diferente dependiendo de la situación de agente retenedor con el cual se realice, creando una discriminación inconstitucional a la luz de la Carta Política y violando el principio de generalidad y neutralidad de la norma tributaria.

Considera que el legislador fija cargas adicionales a los clientes de una entidad con estabilidad tributaria, en tanto ese mismo cliente en otra entidad, realizando la misma transacción, estaría liberado de pagar el gravamen a movimientos financieros (GMF).

De otra parte, aduce que la estabilidad tributaria de las entidades financieras no es un hecho de conocimiento público y un cliente no tiene cómo indagar, ni por qué indagar, si la entidad financiera con la cual pretende hacer una transacción tiene o no contrato de estabilidad tributaria.

Por tanto, compara la situación de un cliente de una entidad financiera común y un cliente de otra con contrato de estabilidad tributaria (exenta de GMF), con lo cual, por ejemplo, de una redención de un CDT con recursos propios de un banco, en el primer caso la entidad financiera debe practicarse auto retención del GMF, mientras que en el segundo le practica la retención a su cliente, quien se convierte en sujeto pasivo.

En su concepto, las obligaciones y los deberes tributarios no pueden convertirse en un factor de distorsión para el público que accede a los servicios financieros, al permitir que entre las distintas entidades existan tratamientos diferenciados con ocasión de cargas tributarias, lo cual no goza de razonabilidad a la luz de las disposiciones constitucionales.

Estima que el inciso legal acusado, vulnera en forma directa los principios constitucionales de igualdad general y de equidad tributaria, al crear una retención a cargo de algunos usuarios del sistema financiero, dejando por fuera de la misma a otros que realizan iguales transacciones.

Así el legislador, mediante la norma demandada, está imponiendo una carga tributaria a

quien no ha desarrollado el hecho generador del impuesto, ya que el usuario del sistema financiero por el hecho de recibir un pago en ciertas entidades, estaría sometido a retención en la fuente. Es decir, con la norma demandada algunos usuarios del sistema financiero se verán afectados con el GMF, que no depende de su propia situación jurídica ni de sus actos, sino de una situación contractual de la entidad en la cual realiza su transacción.

Finalmente, advierte que la norma acusada es injusta por cuanto no grava todo el universo de clientes del sistema financiero, sino a algunos de ellos, por el hecho de realizar transacciones en una entidad financiera con estabilidad tributaria, y por tanto estos clientes deberán pagar un tributo que en otras entidades sin estabilidad no les retendrían; el origen de este cobro que debe sufrir el cliente, surge del hecho de un régimen tributario ajeno a él, como lo es la estabilidad tributaria.

IV. INTERVENCIONES.

1. Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

Este Instituto, a través de su Presidente, abogó por la exequibilidad de la disposición acusada, señalando que todos los contribuyentes beneficiarios de contratos de estabilidad tributaria regulados por el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, introducido por el artículo 169 de la Ley 223 de 1995, hoy derogado, quedaron excluidos del GMF durante la vigencia del respectivo contrato de estabilidad, pues los contratos comprendían todos los nuevos tributos que se crearan con posterioridad a su suscripción.

El hecho generador del GMF es, principalmente, la disposición de recursos depositados en cuentas bancarias de ahorros o corrientes, o en cuentas de depósito en el Banco de la República. Son también generadores del tributo otros hechos, como el giro de cheques de gerencia en forma independiente a las cuentas de los clientes, la cesión de cartera colectiva, la disposición de recursos mediante convenios de recaudo y los débitos a cuentas contables para pagos o transferencias a terceros (artículo 871 del E. T.).

En el caso de disposición de recursos de cuentas bancarias, el sujeto pasivo del gravamen es el respectivo cuentahabiente. En el evento de disposición de recursos de la propia entidad financiera, de sus propias cuentas o depositados en cuentas del Banco de la República, el sujeto pasivo o contribuyente es la entidad bancaria. Y, en caso de que el banco disponga de recursos propios pero en beneficio de un cliente, como los débitos a cuentas contables, el sujeto pasivo es el banco, pero como sustituto del cliente por cuya cuenta o según sus instrucciones se realiza la operación.

Advirtió que la norma acusada agrega un párrafo que señala expresamente que los contribuyentes beneficiarios de contratos de estabilidad tributaria están excluidos del GMF; pero circunscribe la exclusión a las operaciones propias como sujeto pasivo del tributo. Y precisa que la entidad financiera tiene el deber de cumplir las obligaciones derivadas de su calidad de agente retenedor por las operaciones de sus usuarios o cuando realice transacciones en las cuales el resultado sea la extinción de obligaciones de su cliente, que es, precisamente, la frase acusada, cuya finalidad es evitar que se extienda a los clientes ese efecto de los contratos de estabilidad tributaria del banco, de manera que las entidades financieras beneficiarias de contratos de estabilidad tributaria gocen de la exclusión respecto

de sus propias operaciones, pero no puedan trasladarla a clientes no amparados en contratos de estabilidad.

La obligación de practicar retención en la fuente sobre las operaciones aludidas, si bien implica un trato diferente, es una medida compensatoria o correctiva de una situación que, con base en una interpretación de las normas, se podía generar bajo la legislación anterior, para extender la exclusión del GMF de una entidad financiera a sujetos no amparados por los mismos contratos, que de manera indirecta podían recibir el beneficio.

Desde ese punto de vista, para este interviniente el supuesto del demandante, según el cual la misma operación realizada a través de una entidad sin contrato de estabilidad no causa GMF, y sí al realizarla a través de una entidad con contrato, es equivocado o incompleto, porque los contratos de estabilidad tributaria deben producir efectos únicamente respecto del contribuyente que los suscribe y no es adecuado que se trasladen a otros sujetos. Por lo tanto, la medida que se analiza, si bien consagra un trato diferente, se justifica en la necesidad de corregir una situación inequitativa que se presentaba en la práctica, para así cerrar un posible mecanismo de elusión tributaria.

Finalmente, concluyó afirmando que todos los beneficiarios de contratos de estabilidad gozarán por igual de exclusión de GMF, pero no podrán, por esta vía, extender el beneficio a otros sujetos.

2. Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario.

El Director del Grupo de Investigaciones de esta Universidad solicitó a la Corte proferir fallo inhibitorio al considerar que la demanda recae sobre una proposición jurídica deducida por el actor, que en ningún caso podría desprenderse de la correcta lectura del artículo 42 de la ley 1111 de 2006, en armonía con las normas del Estatuto Tributario que regulan el Gravamen a los Movimientos Financieros.

Sin embargo, señaló que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 871 del Estatuto Tributario, el GMF se genera, entre otros casos, por la realización de transacciones financieras mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como por los débitos que se efectúen a cuentas contables y de otro género, diferentes a las corrientes, de ahorros o de depósito, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero.

Recordó que la Corte Constitucional en sentencia C-114 de 2006, precisó que el tributo recae sobre los movimientos financieros que comportan, no sólo una operación contable, sino una transacción real.

Por tanto, encontró errónea la afirmación que el actor hace en su demanda, según la cual para los usuarios del sistema financiero el GMF sólo se genera por la disposición de recursos depositados en las cuentas corrientes o de ahorros que tengan en un banco, mientras que para el Banco de la República y las entidades que conforman el sistema financiero, el hecho generador lo constituye la realización de débitos contables que involucren la disposición de sus recursos para trasladarlos a un tercero. Y este error es el que lleva al actor a considerar que las transacciones en las cuales el resultado sea la extinción de obligaciones de su cliente,

no están gravadas con el GMF.

Los sujetos pasivos del GMF son los usuarios del sistema financiero, las entidades que lo conforman y el Banco de la República, quienes en virtud de su condición pueden ser titulares de exenciones como la que el legislador estableció en la norma demandada para los beneficiarios de los contratos de estabilidad tributaria.

Explicó que algunos de estos sujetos pasivos pueden ser, al mismo tiempo, agentes retenedores de dicho gravamen, como es el caso del Banco de la República y de los establecimientos de crédito que por su condición de agentes retenedores tienen la obligación de recaudar y pagar el GMF. Esta obligación surge para todos los agentes retenedores y no solamente para aquellos que sean beneficiarios de contratos de estabilidad tributaria, siempre que se presenten los hechos generadores del GMF.

Concluyó señalando que desde esta perspectiva, la norma demandada no le impone solamente a los agentes retenedores de GMF beneficiarios de contratos de estabilidad tributaria, la obligación de recaudar y pagar el GMF cuando realicen transacciones en las que el resultado sea la extinción de obligaciones de su cliente, excluyendo a los agentes retenedores de GMF sin tal beneficio, como lo sostiene el actor.

Por el contrario, la norma demandada precisa que cuando los establecimientos de crédito -sujetos pasivos del GMF- se benefician de un contrato de estabilidad tributaria, están excluidos de la obligación sustancial de contribuir con el 4 por 1000 sobre sus transacciones financieras propias, pero este beneficio no exonera a esos mismos establecimientos de crédito -agentes retenedores de GMF- de cumplir con la obligación procedimental de recaudar dicha contribución cuando ésta se genera por transacciones financieras que realicen sus usuarios o mediante las cuales se extingan sus obligaciones.

En este orden de ideas, aceptar la lectura que el actor hace de la norma demandada conllevaría a que, por una parte, se extiendan los beneficios del contrato de estabilidad tributaria a personas que no tienen derecho a los mismos y, por otra, a que los agentes retenedores de GMF, beneficiarios de contratos de estabilidad tributaria, incumplan con su obligación legal.

3. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Intervino en el presente proceso la doctora María Helena Caviedes Camargo, funcionaria de la Unidad Administrativa Especial de la DIAN, quien pidió a la Corte declararse inhibida para fallar o, en su defecto, negar las pretensiones de la demanda y reconocer la exequibilidad de la norma acusada.

Como primera medida consideró que en el caso sub judice, el actor no cumplió con los requisitos de la demanda, al no desarrollar en forma concreta los cargos de la violación, lo cual en su concepto “debe ser valorado” por la Corte, para evitar “a través de un fallo inhibitorio, que se desvirtúe la naturaleza jurídica de esta importante acción ciudadana” (f. 46).

Al respecto, manifestó que contrariamente a lo sostenido por el actor, la norma no viola los

principios de generalidad, igualdad y neutralidad, por cuanto lo que hace es realizar plenamente los mismos. En efecto, una cosa es el contribuyente que ha suscrito un contrato de estabilidad tributaria, excluido del GMF, y otra bien distinta son los contribuyentes que realizan los hechos generadores y que, en la práctica, son los clientes de los primeros.

El hecho de que uno de los extremos del contrato de estabilidad tributaria esté excluido del GMF, no lo releva de la obligación imperativa de practicar la correspondiente retención, a título de este impuesto, a todos aquellos contribuyentes que realicen transacciones financieras, que impliquen disposición de recursos en cuentas corrientes o de ahorros.

En relación con el derecho a la igualdad, resaltó esta interviniente que los ejemplos que trae a colación el demandante operan de la misma manera cuando la transacción financiera se realiza ante una entidad amparada por contrato de estabilidad tributaria, frente a otra que no tiene tal amparo.

Desde que el hecho generador se configure, se causa el GMF sin consideración al estatus de la entidad financiera correspondiente (tenga o no convenio de estabilidad).

Por otra parte, afirmó que cuando el movimiento financiero se realiza para el pago de obligaciones, el deber de retener es imperativo para las entidades financieras en general y para aquellas que gozan de convenios de estabilidad, en particular. Una atenta observación del artículo 871 del E. T., tal como fue modificado por el artículo 45 de la Ley 788 de 2002, indica que no se hace distinción alguna.

Conforme con las disposiciones citadas, ubicó como hecho generador del GMF la disposición de recursos, ya sea de cuentas corrientes, de ahorros o de depósito, así como los débitos que se efectúen a "cuentas contables" y de otro género diferente a las antes referidas, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero.

Censura que "se queja el demandante que las órdenes que se imparten a una entidad con estabilidad tributaria para que el producto de un CDT que se redime sea destinado a ciertas clases de pagos con cargo al titular están gravadas con la retención de GMF y que esa misma clase de pagos está exenta cuando la orden se imparte a una entidad financiera sin contrato de estabilidad tributaria", afirmación que el interviniente tachó de gratuita y carente de respaldo normativo, pues en ambos casos la retención procede.

En suma, apreció que los convenios de estabilidad tributaria tienen la finalidad específica de colocar a las entidades beneficiarias al amparo de los cambios legislativos que puedan hacer más gravosa su situación fiscal en un lapso determinado. En manera alguna, tales entidades pueden sustraerse de las obligaciones tributarias que les incumben en la totalidad de los impuestos y, en este caso, frente al GMF.

Precisó que el hecho generador se desencadena sin necesidad de que el cliente tenga conocimiento acerca de si la entidad financiera tiene o no convenio de estabilidad tributaria y que el agente retenedor está obligado a cumplir las funciones inherentes a su condición, desde que el hecho generador se haya configurado y sin importar que el sujeto pasivo del impuesto sepa de la ley que lo establece, que se presume vigente y conocida en todo el territorio de la República. Mucho menos importa, para los fines de practicar la retención, que

el cliente tuviera o no conocimiento previo de la estabilidad tributaria que ampara al agente retenedor porque, se reitera, tal conocimiento no es de la esencia, ni hace parte de los elementos definidos por el legislador, como parte integrante del hecho generador.

En consecuencia: “Yerra entonces el demandante cuando exige el conocimiento previo que supuestamente debe tener el cliente respecto del convenio de estabilidad tributaria de la entidad depositaria de los dineros del cliente” (f. 51).

Por último, reiterando algunos fallos proferidos por la Corte Constitucional, señaló que no se viola el principio de equidad, por cuanto, realizado el hecho generador, la obligación de retener es idéntica en todos los casos y debe cumplirse este mandato, específicamente, cuando contra la cuenta del cliente y por voluntad expresa de éste se extinguen obligaciones a su cargo, trátase de una entidad con o sin estabilidad tributaria, frente a las cuales debe retenerse por igual, sin que exista inequidad del tributo.

4. Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Obrando en virtud de las atribuciones delegadas por el señor Ministro de Hacienda y Crédito Público, la Asesora Jurídica María Fernanda Gómez Castilla, formuló su concepto sobre la demanda de la referencia.

Precisó que la disposición impugnada no vulnera ningún precepto constitucional y para fundamentar sus aseveraciones retomó los mismos argumentos expuestos por la DIAN, razón por la cual no es necesario efectuar un nuevo resumen de los mismos.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN.

El Procurador General de la Nación, en concepto de julio 5 de 2007, solicitó a la Corte que, por los cargos contenidos en la demanda, declare exequible la expresión acusada, contenida en el artículo 42 de la Ley 1111 de 2006.

Expresó que independientemente de que sean beneficiarios o no de los contratos de estabilidad tributaria a que se refería el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, el Banco de la República y las demás entidades vigiladas por las Superintendencias Financiera y de Economía Solidaria, tienen el deber de retener el GMF a sus clientes, cuando se configure el hecho generador.

Explicó que el régimen especial de estabilidad tributaria entró a regir con la Ley 223 de 1995 y el GMF se empezó a cobrar a partir de 1998, por lo cual es claro que las entidades financieras que suscribieron contratos de estabilidad tributaria, quedaron excluidas de ese impuesto, durante la vigencia de los respectivos contratos.

La norma acusada prevé que cuando el contribuyente beneficiario del contrato de estabilidad tributaria sea agente retenedor del GMF, deberá cumplir con todas las obligaciones legales derivadas de esta condición, lo cual es totalmente razonable porque los beneficios del contrato de estabilidad no pueden trascender a favor de los usuarios o clientes de la entidad respectiva.

Consideró que la lectura que el demandante hace del aparte del artículo demandado no tiene

asidero, pues independientemente de que la entidad sea beneficiaria o no de un contrato de estabilidad tributaria, debe retener el GMF a los clientes o usuarios, cuando quiera que se configure alguno de los presupuestos fácticos expresamente definidos en la ley.

En efecto, tanto las transacciones financieras, entendidas como toda disposición de recursos provenientes de cuentas corrientes, de ahorro o de depósito, como los movimientos contables, esto es, los débitos que se realicen a "cuentas contables" y de otro género, distintas de las primeras mencionadas, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero, generan el impuesto y, por lo tanto, la retención.

Creyó encontrar la razón de ser de la expresión acusada en una práctica irregular de algunas entidades con contrato de estabilidad tributaria, que valiéndose de su condición de exentas del GMF, realizaban operaciones que en principio correspondía hacer a los clientes y los beneficiaba con la exención; dado que la entidad estaba exenta del pago del impuesto, pero el cliente no, acordaban que la entidad pagara las obligaciones del cliente mediante movimientos contables que no involucraran sus cuentas de ahorro, corrientes o de depósito.

En esas circunstancias, los clientes de algunas entidades bancarias con contrato de estabilidad tributaria se beneficiaban injustificadamente de esa condición, mientras que los clientes de entidades bancarias sin contrato de estabilidad tributaria no podían acudir a esos mecanismos irregulares, simplemente porque la entidad también era contribuyente del impuesto y en caso de realizar el movimiento contable para extinguir obligaciones en cabeza del cliente se causaba el gravamen a cargo de la entidad.

Por tanto, concluyó el Procurador señalando que la expresión acusada no solo respeta los principios de igualdad y de equidad en las cargas públicas, sino que los materializa, desarticulando el mecanismo evasivo descrito y colocando en pie de igualdad a los clientes o usuarios del sistema financiero, independientemente de la entidad bancaria y de si ésta se beneficie con el contrato de estabilidad tributaria.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL.

Primera. Competencia.

En virtud de lo dispuesto por el artículo 241, numeral 4°, de la Constitución, la Corte Constitucional es competente para conocer de esta demanda, pues se trata de la acusación contra una ley.

Segunda. Lo que se debate.

Debe esta corporación establecer sí, como plantea el demandante, la norma parcialmente acusada desconoce los principios constitucionales del sistema tributario y crea una discriminación, por cuanto obliga a pagar el gravamen a los movimientos financieros (GMF) únicamente a los clientes y usuarios de los bancos con contratos de estabilidad tributaria, cuando dichas entidades realizan operaciones tendientes a extinguir obligaciones de sus clientes, gravamen que no se asumiría en el evento en que se realice la misma transacción con una entidad fuera de estabilidad tributaria.

Tercero. Antecedentes del Gravamen a los Movimientos Financieros.

3.1. La concepción original de este tributo fue propuesta por el Premio Nóbel de Economía, James Tobin, quien formuló en la década de los 1970 el conocido "Tobin Tax"¹, impuesto que se propuso básicamente para gravar las operaciones especulativas y contener la migración de capitales. En este sentido, el "Tobin Tax" tenía como fin principal reducir las utilidades de los especuladores, prevenir las operaciones cambiarias de corto plazo, estimular las de largo plazo y generar grandes recaudos a países que lo adoptaran.

La razón fundamental para adoptar en América Latina este tipo de gravamen, ha sido obtener mayores ingresos, por la dificultad que se presenta en el recaudo de impuestos tradicionales.

3.2. En nuestra legislación fue introducido por primera vez mediante el Decreto 2331 de 1998, a través del cual el Presidente de la República, investido de facultades de emergencia económica, creó la contribución sobre transacciones financieras como un gravamen de carácter temporal, con destinación específica, que sería administrada por el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras (Fogafin).

No obstante, la Corte Constitucional en sentencia C-136 de marzo 4 de 1999, con ponencia del Magistrado José Gregorio Hernández Galindo, modificó en su estructura la citada contribución y determinó que, como impuesto, debía ser administrado por la Dirección General del Tesoro Nacional:

"Debe advertirse, sin embargo, que las entidades y establecimientos responsables del recaudo no deben transferirlo al Fondo de Garantías de Instituciones Financieras, pues, según lo dicho en la Sentencia C-122 del 1 de marzo de 1999, los dineros que se recauden por concepto de los mecanismos de financiación propios de la emergencia deben dirigirse todos y exclusivamente a los sectores materialmente afectados por las circunstancias críticas allí expuestas, y que son tan sólo los deudores individuales del sistema de financiación de vivienda UPAC; el sector de las organizaciones solidarias que desarrollan actividades financieras y de ahorro y crédito, se encuentren o no intervenidas o en liquidación; y las instituciones financieras de carácter público.

Como en la estructura original del Decreto los ingresos tributarios obtenidos no podían cobijar al sector cooperativo, al cual se reservaban apenas los recursos del presupuesto nacional (art. 8), en tanto que los recibía en su totalidad FOGAFIN, para el sector financiero, y ya que se hace necesario adaptar las normas dictadas al espíritu y a las decisiones de la Sentencia aludida, mal puede entenderse que sea el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras el que reciba primariamente los dineros correspondientes. Ellos deben ir a la Dirección General del Tesoro Nacional y ser distribuidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, de manera equitativa, a favor de los sectores deprimidos, a los cuales están afectos.

En tal sentido habrá de condicionarse la declaración de exequibilidad. Y las palabras 'al Fondo de Garantías de Instituciones Financieras' serán declaradas inexecutable."

3.3. Posteriormente, la Ley 508 de julio 29 de 1999, "por la cual se expide el Plan Nacional de

Desarrollo para los años de 1999-2002”, estableció nuevas exenciones al tributo vigente y creó un nuevo impuesto, del 2 por mil a las transacciones financieras, el cual de acuerdo con su mismo texto estaría vigente entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de 2000, pero la Corte Constitucional mediante sentencia C-557 de 16 de mayo de 2000, con ponencia del Magistrado Vladimiro Naranjo Mesa, declaró la inexecutable de esa Ley por vicios de forma, afectándose su integridad.

El impuesto fue nuevamente adoptado por medio del Decreto-Ley 955 de 2000, que también fue declarado inexecutable por esta corporación, al constatar que el Ejecutivo carecía de autorización constitucional y de competencia para poner en vigencia, mediante decreto, el Plan de Inversiones Públicas².

3.4. La Ley 608 de 2000 (“Quimbaya”) revivió el mencionado tributo, el cual rigió hasta el 31 de diciembre de 2000, a pesar de que en la misma ley se había previsto su vigencia hasta febrero de 2001.

3.5. En efecto, la Ley 633 de diciembre de 2003, derogó expresamente el gravamen establecido en la Ley Quimbaya y en su artículo 1° creó un nuevo impuesto, denominado gravamen a los movimientos financieros (GMF), por primera vez de carácter permanente y con una estructura definida, cuyos sujetos pasivos son los usuarios del sistema financiero y las entidades que lo conforman. En relación con la tarifa del gravamen precisó que sería del tres por mil (3×1000), aplicable a todas las transacciones financieras realizadas a partir del 1° de enero de 2001.

3.6. Después, la Ley 788 de 2002 introdujo modificaciones estructurales al impuesto, redefinió el hecho generador y amplió los sujetos pasivos, precisando algunas exenciones. En este sentido, al adicionar mediante su artículo 45 el 871 del Estatuto Tributario, señaló:

“También constituyen hecho generador del impuesto:

El traslado o cesión a cualquier título de los recursos o derechos sobre carteras colectivas, entre diferentes copropietarios de los mismos, así como el retiro de estos derechos por parte del beneficiario o fideicomitente, inclusive cuando dichos traslados o retiros no estén vinculados directamente a un movimiento de una cuenta corriente, de ahorros o de depósito. En aquellos casos en que sí estén vinculados a débitos de alguna de dichas cuentas, toda la operación se considerará como un solo hecho generador.

La disposición de recursos a través de los denominados contratos o convenios de recaudo o similares que suscriban las entidades financieras con sus clientes en los cuales no exista disposición de recursos de una cuenta corriente, de ahorros o de depósito.

Los débitos que se efectúen a cuentas contables y de otro género, diferentes a las corrientes, de ahorros o de depósito, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero.

Para efectos de la aplicación de este artículo, se entiende por carteras colectivas los fondos de valores, los fondos de inversión, los fondos comunes ordinarios, los fondos comunes especiales, los fondos de pensiones, los fondos de cesantía y, en general, cualquier ente o

conjunto de bienes administrado por una sociedad legalmente habilitada para el efecto, que carecen de personalidad jurídica y pertenecen a varias personas, que serán sus copropietarios en partes alícuotas.”

Por su parte, mediante sentencia C-114 de febrero 22 de 2006, M. P. Rodrigo Escobar Gil, esta corporación consideró exequible el inciso 6° del artículo 871 del Estatuto Tributario, que señala como hecho generador del gravamen a los movimientos financieros: “Los débitos que se efectúen a cuentas contables y de otro género, diferentes a las corrientes, de ahorros o de depósito, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero.” El demandante, en esta oportunidad argumentó que el aparte citado no define de manera clara y precisa el hecho generador, lo cual da lugar a una indeterminación del mismo, por cuanto se pueda causar dos o más veces el gravamen.

Esta Corte estimó que a partir de una lectura integral de las disposiciones que regulan el GMF, se concluye que sólo hay lugar a él cuando concurren estos cinco elementos: “(i) todo débito (ii) realizado por los agentes retenedores del impuesto (iii) sobre una cuenta contable o de cualquier otro género, distinta de las corrientes, de ahorro o de depósito (iv) que implique la disposición de recursos (v) para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero.”

Igualmente, precisó que el tributo recae sobre los movimientos financieros que comportan no solo una operación contable, sino una transacción real y, por lo tanto, no cabe predicar la posibilidad de doble tributación.

3.7. Ahora, con la expedición de la Ley 1111 de 2006, se mantuvo el hecho generador del gravamen a los movimientos financieros establecido desde la Ley 788 de 2002, en el sentido que lo constituye la realización de las transacciones financieras, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República, y los giros de cheques de gerencia; se incrementó la tarifa del gravamen a movimientos financieros al cuatro por mil (4×1000), y se aclaró que siempre que se realice el hecho generador se causará el tributo, sin que puedan extenderse a terceros los beneficios o las exenciones contempladas en la ley, asunto que se desarrollará más adelante al analizar los cargos de la demanda.

Explicada sucintamente la evolución que ha tenido el GMF, procede la Corte a advertir brevemente qué se entiende por estabilidad tributaria, para finalmente analizar los cargos de la demanda.

Cuarta. Estabilidad tributaria.

4.1. Con respecto a este punto es importante anotar que en 1995, mediante el artículo 1694 de la Ley 223 se introdujo el régimen especial de estabilidad tributaria.

En este artículo se estableció que mediante la suscripción de un contrato, por parte de las personas jurídicas con el Estado, que tenía una duración de 10 años, cualquier impuesto o contribución del orden nacional que se establezca después de la suscripción de dicho contrato o durante su vigencia, o cualquier incremento de la tarifa del impuesto a la renta y complementarios por encima de la establecida que se decreta durante el lapso, no se aplica

a los contribuyentes que estén cobijados por el régimen de estabilidad tributaria.

4.2 Fue así como, durante la vigencia del artículo 240-1 del Estatuto Tributario (derogado expresamente por la Ley 633 de 2000, artículo 134), algunos contribuyentes manifestaron a la DIAN su intención de acogerse al régimen de estabilidad tributaria por el término de 10 años, pero la DIAN asumió la propuesta hecha al contribuyente limitando la vigencia de los contratos a un año.

4.3. Demandado el respectivo concepto de la DIAN, el Consejo de Estado declaró su nulidad (sentencia 12041 de julio 19 de 2002, Sección Cuarta), al considerar que la DIAN no podía, so pretexto de interpretar las normas tributarias, reducir a un año, un término que la ley previó hasta de diez años.

Esta sentencia concluyó señalando que el contrato de estabilidad tributaria se encuentra vigente por el término inicialmente establecido por el contribuyente, quien tendrá que pagar una tarifa de impuesto de renta incrementada en dos (2) puntos y no cubrirá el GMF, toda vez que éste es un impuesto creado después del ejercicio de la opción, en la medida en que la Ley 633 de 2000 lo definió como un impuesto nuevo.

Quinto. La norma parcialmente acusada, no vulnera los principios de generalidad, igualdad y neutralidad tributaria. Análisis de los cargos.

5.1. Es importante recordar que el GMF es un impuesto de orden nacional, indirecto por cuanto entre el sujeto pasivo que asume la carga económica y el sujeto activo, que es la Nación, media un intermediario que será el responsable del pago efectivo del tributo.

5.2. Dentro de los sujetos pasivos del GMF, se encuentran los usuarios del sistema financiero que efectúen retiros de sus cuentas corrientes o de ahorros en entidades de crédito.

Según el artículo 875 del Estatuto Tributario, son sujetos pasivos del GMF los usuarios y clientes de las entidades vigiladas por las Superintendencia Financiera y de Economía Solidaria, así como tales entidades, incluido el Banco de la República.

5.3. Por su parte, son agentes retenedores y responsables por el recaudo y el pago del tributo, el Banco de la República, las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera y la de Economía Solidaria en donde se encuentre la respectiva cuenta corriente, de ahorros, de depósito, derechos sobre carteras colectivas o donde se realicen los movimientos contables que impliquen el traslado o la disposición de recursos de que trata el artículo 871 del Estatuto Tributario.

5.4. Ahora bien, se entiende por hecho generador el presupuesto fáctico expresamente definido en la ley, cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Para el GMF, de conformidad con el artículo 871 del Estatuto Tributario, la Ley 788 de 2002, y la reforma hecha por la Ley 1111 de 2006, el hecho generador lo constituye:

“[L]a realización de las transacciones financieras, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República, y los giros de cheques de gerencia.

También constituyen hecho generador del impuesto: (Adicionado Ley 788 de 2002 artículo 45).

El traslado o cesión a cualquier título de los recursos o derechos sobre carteras colectivas, entre diferentes copropietarios de los mismos, así como el retiro de estos derechos por parte del beneficiario o fideicomitente, inclusive cuando dichos traslados o retiros no estén vinculados directamente a un movimiento de una cuenta corriente, de ahorros o de depósito. En aquellos casos en que si estén vinculados a débitos de alguna de dichas cuentas, toda la operación se considerará como un solo hecho generador. (Adicionado Ley 788 de 2002 artículo 45).

La disposición de recursos a través de los denominados contratos o convenios de recaudo o similares que suscriban las entidades financieras con sus clientes en los cuales no exista disposición de recursos de una cuenta corriente, de ahorros o de depósito. (Adicionado Ley 788 de 2002 artículo 45).

Los débitos que se efectúen a cuentas contables y de otro genero, diferentes a las corrientes, de ahorros o de depósito, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero. (Adicionado Ley 788 de 2002 artículo 45).

Para efectos de la aplicación de este artículo, se entiende por carteras colectivas los fondos de valores, los fondos de inversión, los fondos comunes ordinarios, los fondos comunes especiales, los fondos de pensiones, los fondos de cesantía y, en general, cualquier ente o conjunto de bienes administrado por una sociedad legalmente habilitada para el efecto, que carecen de personalidad jurídica y pertenecen a varias personas, que serán sus copropietarios en partes alícuotas. (Adicionado Ley 788 de 2002 artículo 45).

Parágrafo. Para los efectos del presente artículo se entiende por transacción financiera toda disposición de recursos provenientes de cuentas corrientes, de ahorro, o de depósito que implique entre otros: retiro en efectivo mediante cheque, talonario, tarjetas débito, cajero electrónico, puntos de pago, notas débito o a través de cualquier otra modalidad, así como los movimientos contables en los que se configure el pago de obligaciones o el traslado de bienes, recursos o derechos a cualquier título, incluidos los realizados sobre, carteras colectivas y títulos, o la disposición de recursos a través de contratos o convenios de recaudo a que se refiere este artículo. Esto incluye los débitos efectuados sobre los depósitos acreditados como "saldos positivos de tarjetas de crédito" y las operaciones mediante las cuales los establecimientos de crédito cancelan el importe de los depósitos a término mediante el abono en cuenta. (Modificado por Ley 788 de 2002 artículo 45).

Parágrafo 2°. El movimiento contable y el abono en cuenta corriente o de ahorros que se realice en las operaciones cambiarias se considera una sola operación hasta el pago al titular de la operación de cambio, para lo cual los intermediarios cambiarios deberán identificar la cuenta corriente o de ahorros mediante la cual dispongan de los recursos. El gravamen a los movimientos financieros se causa a cargo del beneficiario de la operación cambiaria cuando el pago sea en efectivo, en cheque al que no se le haya puesto la restricción de "para consignar en cuenta corriente o de ahorros del primer beneficiario", o cuando el beneficiario de la operación cambiaria disponga de los recursos mediante mecanismos tales como débito a cuenta corriente, de ahorros o contable. (Adicionado el parágrafo 2 por la Ley 1111 de

2006, art. 40).”

5.5. De tal manera, cualquier operación financiera como las anteriormente transcritas, está gravada con el GMF, en la medida que se realice el hecho generador del tributo dispuesto en la ley, salvo que haya sido exceptuada por mandato del legislador.

Por ello, la interpretación de la expresión acusada, como pretende el demandante para aducir la inexecutable, resulta inexacta, por cuanto si bien quienes suscribieron un contrato de estabilidad tributaria están excluidos del GMF, no significa que puedan sustraerse del recaudo del mismo, siempre y cuando se configure el hecho generador; tampoco puede trasladarse este beneficio a quienes no suscribieron un contrato de estabilidad tributaria.

Así, la norma impugnada dispone que los contribuyentes con contratos de estabilidad tributaria (artículo 240-1 E. T.), están excluidos del gravamen a movimientos financieros, durante la vigencia del contrato, por las operaciones propias como sujeto pasivo, pero debe cumplir las obligaciones como agente de retención, cuando sea el caso.

El legislador enfatiza que quienes están excluidos del GMF son las entidades, pero no pueden sustraerse de las obligaciones en materia de retención del gravamen, frente a los usuarios o clientes que realicen los hechos generadores del tributo.

El ejemplo de la redención de un CDT traído al caso por el actor no se predica de la norma acusada, pues independientemente de que una entidad tenga o no estabilidad tributaria, cuando actúa como agente retenedor deberá cumplir con todas las obligaciones legales derivadas de esta condición, debido a que los beneficios del contrato de estabilidad no pueden trascender a favor, ni en contra de los usuarios o clientes de la entidad respectiva.

En otras palabras, quien realice una o varias de las actividades que constituyen hechos generadores, automáticamente se convierte en contribuyente del GMF, lo que acarrea la obligación correlativa de practicar la retención por parte de la correspondiente entidad financiera, independientemente de que esté amparada o no por un contrato de estabilidad tributaria.

Precisamente, la disposición acusada obliga al beneficiario del contrato de estabilidad tributaria a que opere como agente retenedor del GMF y a cumplir con todas las obligaciones legales derivadas de esta condición, por las operaciones que realicen los usuarios o cuando, en desarrollo de sus actividades deba realizar transacciones en las cuales el resultado sea la extinción de obligaciones de su cliente.

Es decir, busca evitar que se extiendan los efectos de un contrato de estabilidad tributaria a sujetos no amparados por él, pues cuando se produce el hecho generador, la obligación de retener se da en todos los casos previstos por el legislador, sin importar que el sujeto pasivo del impuesto tenga o no conocimiento de si la entidad goza de estabilidad tributaria.

La expresión demandada demuestra que, como afirmó esta Corte en su oportunidad⁵, las transacciones financieras, entendidas como toda disposición de recursos provenientes de cuentas corrientes, de ahorro o de depósito, como movimientos contables, esto es, los

débitos que se realicen a “cuentas contables” y de otro género, distintas a las corrientes, de ahorros o de depósito, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero, dan lugar al GMF y, por tanto, a la retención del mismo.

Dentro de este contexto, la norma impide que cuando los clientes del sistema financiero realicen transacciones que impliquen extinción de las obligaciones y se produzca el hecho generador, en la medida que trate de la disposición de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, o de depósito en el Banco de la República o cualquiera de los demás eventos previstos por el legislador, se evite el pago del GMF, pues la estabilidad tributaria se predica únicamente de quien suscribió dicho contrato y no puede pretenderse que este beneficio trascienda a terceros ajenos a estos contratos; de lo contrario se eludirían las obligaciones tributarias del agente retenedor del gravamen.

Es claro que algunos sujetos pasivos del GMF pueden ser al mismo tiempo agentes retenedores, razón por la cual están en la obligación de recaudar y pagar el impuesto.

En otras palabras, la exención del GMF no se predica de la entidad que goza de estabilidad, sino del presupuesto de hecho expresamente definido en la ley, cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

En esas circunstancias, en aras de respetar el derecho a la igualdad, lo mismo que la proporcionalidad y la equidad en las cargas tributarias, lo que el legislador quiso es evitar que se extiendan los efectos de los contratos de estabilidad tributaria, de manera que las entidades financieras beneficiarias de contratos de estabilidad gocen de la exclusión respecto de sus propias operaciones, pero no puedan trasladarla a clientes no amparados con dichos contratos. Por ello, la disposición las obliga a practicar retención en la fuente sobre los pagos que hagan a terceros, mediante los cuales extingan las obligaciones de sus clientes, pues mal podría la entidad financiera exenta del gravamen favorecerse de ese beneficio, trasmitiéndolo a los usuarios y clientes del sistema.

La ley tributaria protege la equidad y establece el momento a partir del cual se entiende configurado el hecho generador, mientras el GMF se causa cuando se produce la disposición de recursos objeto de la transacción financiera. Al extinguirse una obligación, se produce el hecho generador y tanto los beneficios como las exenciones están expresamente señalados en la ley, pues no pueden ser objeto de aplicación por analogía.

Finalmente, debe tenerse en cuenta que la norma acusada es de aplicación excepcional, con efectos transitorios, pues regula la situación que surge frente a los contratos de estabilidad tributaria del antiguo artículo 240-1 del Estatuto Tributario, que tienen una vigencia máxima de 10 años a partir de su suscripción.

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

RESUELVE

Declarar EXEQUIBLE, por los cargos de la demanda, la expresión “o cuando, en desarrollo de sus actividades deba realizar transacciones en las cuales el resultado sea la extinción de

obligaciones de su cliente”, contenida en el artículo 42 de la Ley 1111 de 2006.

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

RODRIGO ESCOBAR GIL

Presidente

AUSENTE EN COMISION

JAIME ARAÚJO RENTERÍA

Magistrado

CON SALVAMENTO DE VOTO

Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

CON IMPEDIMENTO ACEPTADO

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Magistrado

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SÁCHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

Salvamento de voto a la Sentencia C-949/07 del Magistrado Jaime Araujo Rentería

PRINCIPIO DE IGUALDAD EN MATERIA TRIBUTARIA-Vulneración por cuanto la ley fija una

carga adicional a los usuarios de entidades con contratos de estabilidad tributaria (Salvamento de voto)

Respecto del gravamen a movimientos financieros, el tema central es que la operación se realiza entre una persona exenta del tributo y el usuario de la entidad financiera, es decir, constituye una transacción entre el beneficiario del contrato de estabilidad financiera y el cliente. Para el suscrito magistrado a pesar de que la obligación de pagar el gravamen es de los dos, la termina pagando sólo una de las partes.

GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Duda respecto del hecho generador/GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Duda respecto del sujeto pasivo/GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Duda respecto del agente retenedor (Salvamento de voto)

Referencia: Expediente D-6803

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 42, parcial, de la Ley 1111 de 2006, “por la cual se modifica el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”

Magistrado Ponente:

Dr. NILSON PINILLA PINILLA

Con el respeto acostumbrado por las decisiones de esta Corte, me permito salvar mi voto a la presente decisión, por cuanto estimo que la norma acusada viola la igualdad en materia tributaria, de conformidad con los artículos 13, 95-9 y 363 Superiores.

En este sentido, considero que la norma demandada viola el principio de igualdad en materia tributaria ya que la ley fija en este caso una carga adicional a los usuarios de una entidad con contratos de estabilidad tributaria exenta del gravamen a movimientos financieros (GMF), gravamen que recae únicamente en sus clientes quienes se convierten en sujetos pasivos del tributo, mientras que no lo serían en una entidad que no sea beneficiaria de ese contrato, lo cual constituye un trato discriminatorio en materia tributaria sin justificación constitucional.

Adicionalmente, para el suscrito magistrado subsisten varias y serias dudas en relación con los conceptos de sujeto pasivo del gravamen, hecho generador y agente retenedor, entre otros, contenidos en el presente fallo, de manera que me asalta la duda respecto de si la norma demandada dispone lo que dice que dispone la sentencia.

A este respecto, considero por ejemplo a) que los contribuyentes pueden ser muchas personas: los nacionales, extranjeros y no solamente las instituciones financieras; b) igualmente, me asalta el mismo cuestionamiento que al demandante en relación con el hecho generador, esto es, en qué consiste este último. En este caso, se considera que se trata de transacciones en las cuales el resultado sea la extinción de obligaciones con su cliente. Para el suscrito magistrado no es claro tampoco que el hecho generador existiera antes de esta norma; c) de otra parte, considero que el tema sigue siendo confuso por cuanto agente retenedor pueden ser muchos. En todo caso, es claro que todos ellos necesitan autorización de la ley o de la administración; d) finalmente y respecto del punto concreto del

GMF o gravamen a movimientos financieros, el tema central es que la operación se realiza entre una persona exenta del tributo y el usuario de la entidad financiera, es decir, constituye una transacción entre el beneficiario del contrato de estabilidad financiera y el cliente. Para el suscrito magistrado, a pesar de que la obligación de pagar el gravamen es de los dos, la termina pagando sólo una de las partes, y uno de los dos no recibe por tanto el beneficio, lo cual termina siendo claramente discriminatorio y violatorio del principio de igualdad en materia tributaria.

Por las razones expuestas, discrepo de la declaratoria de exequibilidad adoptada en la presente sentencia.

Fecha ut supra.

JAIME ARAÚJO RENTERÍA

Magistrado

1 La primera propuesta formal de dicho gravamen fue presentada en 1972, en una conferencia en la Universidad de Princeton. El aspecto conceptual fue presentado en un discurso que James Tobin pronunció ante la Asociación Económica Oriental en 1978, publicado posteriormente en el Diario Económico de Oriente.

2 La sentencia C-1403 de octubre 19 de 2000 declaró INEXEQUIBLE en su totalidad el Decreto 955 del 26 de mayo de 2000, "por el cual se pone en vigencia el Plan de Inversiones Públicas para los años 1998-2002".

3 Ley que introdujo un nuevo libro en el Estatuto Tributario (arts 870 a 881), en el cual se desarrollan las normas sustanciales del Gravamen a los Movimientos Financieros

La estabilidad tributaria se otorgará en cada caso mediante la suscripción de un contrato con el Estado y durará hasta por el término de diez (10) años. Cualquier tributo o contribución del orden nacional que se estableciere con posterioridad a la suscripción del contrato y durante la vigencia del mismo, o cualquier incremento a las tarifas del impuesto de renta y complementarios, por encima de las tarifas pactadas, que se decretará durante tal lapso, no le será aplicable a los contribuyentes sometidos a este régimen especial.

Cuando en el lapso de duración del contrato se reduzca la tarifa del impuesto de renta y complementarios, la tarifa aplicable al contribuyente sometido al régimen de estabilidad tributaria, será igual a la nueva tarifa aumentada en los dos puntos porcentuales.

Los contribuyentes podrán renunciar por una vez al régimen especial de estabilidad antes señalado y acogerse al régimen general, perdiendo la posibilidad de someterse nuevamente al régimen especial.

Las solicitudes que formulen los contribuyentes para acogerse al régimen especial de estabilidad tributaria, deberán presentarse ante el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales o su delegado, quien suscribirá el contrato respectivo, dentro de los 2 meses

siguientes a la formulación de la solicitud. Si el contrato no se suscribió en este lapso la solicitud se entenderá resuelta a favor del contribuyente, el cual quedará cobijado por el régimen especial de estabilidad tributaria.

Los contratos a que se celebren en virtud del presente artículo deben referirse a ejercicios gravables completos.”

5 Sentencia C-114 de febrero 26 de 2006. M. P. Rodrigo Escobar Gil.