

Sentencia C-006/98

LEY TRIBUTARIA-Vigencia/IMPUESTO DE PERIODO-Vigencia/COSA JUZGADA RELATIVA

El artículo 338 superior constituye ciertamente una regulación exclusivamente dirigida a la imposición de tributos, es decir, al diseño y establecimiento de una carga fiscal, de manera que no es aplicable cuando el legislador pretende, por el contrario, modificar o suprimir tales obligaciones. Por lo mismo, las normas que derogan tributos o establecen medidas que eximen o disminuyen de tales obligaciones a los contribuyentes, tienen efecto general inmediato y principian a aplicarse a partir de la promulgación de la norma que las establece, salvo, por supuesto, que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia. Con respecto al cuestionamiento que se hace al art. 285 de la ley 223/95, en el sentido de no haber determinado el legislador que su aplicación en relación con las normas que regulaban tributos de periodo se haría efectiva a partir de la siguiente vigencia fiscal, observa la Corte que ello no hace inconstitucional dicha norma, pues el pretendido vacío legal se llena con la previsión del inciso tercero del art. 338 de la Constitución, que debe ser acatada por la autoridad encargada de aplicarla. Observa la Corte que dada la especificidad de los cargos de la demanda y al análisis que en concreto se ha realizado en esta providencia, los efectos de la cosa juzgada que conlleva el presente pronunciamiento son relativos, es decir, únicamente con respecto a las cuestiones planteadas por los actores en su demanda.

Referencia: Expediente D-1726

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 285 de la Ley 223 de 1995.

Actor: Alfredo Lewin Figueroa Y Olga Lucia Mejía Lurduy

Dr. ANTONIO BARRERA CARBONELL

Santafé de Bogotá D.C., enero veintidós (22) de mil novecientos noventa y ocho (1998).

I. ANTECEDENTES.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios del proceso a que da lugar la acción

pública de inconstitucionalidad, procede la Corte a proferir la sentencia correspondiente en relación con la demanda presentada por los ciudadanos Alfredo Lewin Figueroa y Olga Lucía Mejía Lurduy contra el artículo 285 de la Ley 223 de 1995, afirmando su competencia con fundamento en el artículo 241-5 de la Constitución Política.

II. NORMA ACUSADA.

Se transcribe el texto de la norma del artículo 285 de la ley 223 de 1995, señalando en negrilla los apartes acusados.

LEY 223 de 1995

(diciembre 20)

“Por la cual se expiden normas sobre Racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones”.

El Congreso de Colombia

DECRETA:

ARTICULO 285. Derogatorias y Vigencias .- La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación y deroga las normas que le sean contrarias, en especial las siguientes: los artículos 15, 34, 42, 61, 68, 74 inciso 2, párrafo único del artículo 115, 132, 134 inciso 2, 172, 188-1, párrafo único del artículo 189, 212 inciso 1, 231, 232, 248-1, 273, 274, párrafo 1º. del artículo 281, 322 literal n), 354, el párrafo 1º. y las siguientes partidas arancelarias del artículo 424 del Estatuto Tributario: leche en polvo de la partida 04.02.10; grasas y aceites comestibles de las partidas 15.11, 15.12, 15.13, 15.16 y 15.17 del Arancel de Aduanas y la expresión “alambre de púas” de la posición 73.13, 424-4, 424-7; el literal a) del artículo 428, 445, 476 numerales 7 y 12, 500, 501, 503, 504, 506, 589-1, el inciso 2 del artículo 806, el párrafo 1º transitorio del artículo 807, del Estatuto Tributario, los artículos 13 y 14 de la Ley 6ª. de 1992, la Ley 123 de 1994, Decreto 1727 de 1993, la Ley 39 de 1890, la Ley 56 de 1904, artículo 1º. de la Ley 52 de 1920, artículo 10 de la Ley 128 de 1941, artículos 4º., 5º. y 8º. de la Ley 24 de 1963, los artículos 7º., 8º., 9º., 10, 11, 12, 13 y 14 de la Ley 60 de 1968; el Decreto 2272 de 1974; literal d) de la Ley 33 de 1968, artículos 1º. y 2º. del Decreto 057 de 1969, artículo 1º. de la Ley 14 de 1982, Decreto 910 de 1982; deróganse

los artículos 152, 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160 y 166 del Decreto 1222 de 1986, artículo 118 de la Ley 9ª de 1989, los artículos 44, 45, 46 y 47 de la Ley 10 de 1990, artículo 29 de la Ley 44 de 1990, el párrafo 2º. del artículo 7º. de la Ley 80 de 1993. Continúa vigente el Decreto 2816 de 1991, la Ley 191 de 1995 y la Ley 218 de 1995 y las demás que sean contrarias a las presentes normas.

III. LA DEMANDA.

Los demandantes solicitan la declaración de inconstitucionalidad de la expresión “la presente ley rige a partir de la fecha de su publicación”, en lo que hace referencia a las derogatorias que deben producir efectos a partir del 1 de enero de 1996 y se determine que las normas restantes enunciadas en el art. 285, en referencia, sí quedaron derogadas a partir de la fecha de su publicación, es decir el 22 de diciembre de 1995.

Subsidiariamente, formulan la siguiente petición:

“En su defecto, es decir, si se decide por su exequibilidad, se solicita que en la sentencia correspondiente, se disponga que con base en una interpretación conforme a la Constitución Nacional, las normas mencionadas en las páginas 7 y 8 de esta demanda sólo quedaron derogadas a partir del 1 de enero de 1996 y todas las demás derogadas a partir del 22 de diciembre de 1995”.

Consideran los demandantes que el segmento normativo excusado infringe el artículo 338, inciso tercero de la Constitución Política, si se tienen en cuenta las siguientes consideraciones:

Con la expedición del artículo 285 de la Ley 223, el legislador desconoció el mandato constitucional según el cual, las leyes, las ordenanzas y los acuerdos que regulen contribuciones en las que la base gravable sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciada la vigencia de la respectiva ley las ordenanzas o los acuerdos.

En este caso, el legislador no diferenció los efectos derogatorios sobre las distintas disposiciones incluidas en la norma del cual hace parte la expresión acusada, sino que los generalizó, efectos que se deducen teniendo en cuenta la naturaleza de cada norma

derogada, de manera que para algunas ésta se producirá a partir del 22 de diciembre de 1995, fecha de publicación de la Ley 223, y, para otras, a partir del 1º de enero de 1996, cuando en ellas se regulan tributos cuya base es el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado.

Según los demandantes, la aludida expresión es inexecutable en lo que hace relación con la derogatoria de las normas cuyos efectos tendrían lugar a partir de la vigencia fiscal de 1996, en razón de que su base es el resultado de hechos ocurridos durante el período fiscal anterior, pertenecientes al Estatuto Tributario y a diferentes leyes de naturaleza tributaria, que aluden al Impuesto sobre renta y complementarios, al impuesto a las ventas, la contribución especial por la explotación y exportación de petróleo crudo, gas libre, carbón o ferroníquel, a los consorcios y uniones temporales como contribuyentes del impuesto a la renta y complementarios, y al impuesto a la renta para las cooperativas conformadas por guerrilleros desmovilizados.

El artículo 338 superior está orientado en el sentido de evitar que se aumenten las cargas de los contribuyentes modificando las regulaciones en relación con períodos vencidos o en curso, porque ello le impide al contribuyente planear y proyectar sus actividades tomando en consideración la carga tributaria que les corresponde asumir, viéndose así perjudicados cuando el gravamen sufre cambios que ya están fuera de su control.

Los demandantes enumeran las normas que por no referirse a tributos cuya base es el resultado de hechos ocurridos, deberán entenderse derogadas a partir de la fecha de publicación de la ley 223, es decir, a partir del 22 de diciembre de 1995.

Hacen igualmente una relación de aquellas normas que benefician al contribuyente evitando que se aumenten injustificadamente sus cargas al modificar períodos ya vencidos o en curso, cuyos efectos derogatorios deben producirse de manera inmediata, es decir, a partir del 22 de diciembre de 1995.

IV. INTERVENCIONES DEL MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

1. El ciudadano Eduardo Fernández Delgado, en calidad de Ministro de Hacienda y Crédito Público encargado, presentó un escrito en el que expone las razones que justifican la constitucionalidad de la norma objeto de acusación.

Advierte que este proceso está relacionado con el pronunciamiento de la Corte en sentencia C-185 de 10 de abril de 1997, en donde se declaró exequible la derogatoria de la expresión “parágrafo único del artículo 115” contenida en el artículo 285 de la Ley 223 de 1995, y sobre la cual ha operado la cosa juzgada, no siendo viable, por tanto, un nuevo pronunciamiento sobre tal expresión.

Considera que el propósito del Constituyente al establecer el sistema tributario fue consagrar una filosofía propia para todos y cada uno de los tributos que supone una concepción, principalmente económica, de la relación del contribuyente con el Estado y de la finalidad misma de la carga tributaria.

Analiza también los principios que gobiernan el sistema tributario en Colombia, enunciados en el artículo 363 de la Constitución, y se concluye en que la importancia del tributo radica en su carácter instrumental, pero que la favorabilidad no hace parte de los principios tributarios que deban tenerse en cuenta para efectos de la aplicación de las normas que los desarrollan. En relación con este punto expresa:

“No existe margen para proponer favorabilidad alguna cuando se desfavorece un bien jurídico (la comunidad) que goza de igual relevancia. Nótese, en todo caso, que no se opta por la extrema posición según la cual el interés colectivo debe ceder al particular sino que, en la materia que se examina, no hay ámbito dentro del cual la favorabilidad sea aplicable pues los derechos que se encuentran en juego tienen una misma entidad y están dotados de igual importancia”.

En relación con la aplicación de la ley tributaria en el tiempo, estima que aquellos tributos que tienen como base gravable el resultado de hechos ocurridos durante un determinado lapso, conservan la normatividad primigenia y cualquier modificación ulterior no altera la estabilidad jurídica que ella le otorga, ya que “el término vigencia no alude específicamente al inicio de la producción de efectos, sino a la expedición misma de la ley. En relación con los primeros (los efectos) se alude a aplicabilidad (regencia) que consiste, simplemente, en la espera al siguiente período. En consecuencia, será retroactiva toda interpretación en la cual la aplicabilidad se inicie en el mismo período de la vigencia. Por ello, cuando en la sentencia C-527 de 1996 se afirma que el concepto período no goza de una significación técnica es preciso aclarar que ésta existe con una significación económica muy clara. Existe, además,

una definición legal que inhibe cualquier falacia sobre este particular aspecto. Es más, si el término período no tuviese el mencionado sentido, sino que, en vez de ello, determinara un tiempo contado a partir de la vigencia de la ley, también lo desfavorable para el contribuyente estaría comprendido en el mismo y no habría obligación alguna de esperar la llegada del otro período”.

2. Por otra parte, el ciudadano Luis Alberto Sandoval Navas, en calidad de apoderado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público solicita en un escrito, que esta Corporación se declare inhibida para pronunciarse sobre el fondo de la demanda y, subsidiariamente, disponga que el precepto acusado es exequible. En relación con el planteamiento anterior señala :

- La finalidad de la parte actora no es que se declare la inexecutable de una disposición legal específica, sino que se determine cuales normas de las enumeradas en el artículo acusado entraron a regir a partir del 1º de enero de 1996 y cuales quedaron derogadas a partir del 22 de Diciembre de 1995, fecha en la cual se publicó la ley 223, con lo que se convertiría la acción de inconstitucionalidad en un juicio de “vigencias y derogatorias”, pretensión que contradice la naturaleza de la acción al no existir confrontación entre el precepto demandado y un texto constitucional.

La expresión, “la presente ley rige a partir de la fecha de su publicación...”, contenida en el artículo 285 de la Ley 223 de 1995 y sobre la cual recae el presente juicio de inconstitucionalidad, no es parte integrante del contenido material de la ley, pues no se refiere a ninguno de los aspectos materia de la misma, es un mero formalismo que no tiene incidencia sobre su sustancialidad y por tanto la acción en su contra se intentó extemporáneamente, esto es, por fuera del término de un año desde su publicación, previsto en el numeral tercero del artículo 242 de la Constitución.

- “La citada frase, que entre otras cosas es reproducción literal del artículo 52 de la Ley 4ª de 1913, es una expresión sacramental cuyo único propósito es el de reiterar que solo en virtud de su promulgación (que en nuestro sistema coincide con su publicación) entra a regir, es decir, adquiere el carácter de ley, independientemente del momento a partir del cual se comience a aplicar, pues este aspecto se encuentra regulado íntegramente por dicha ley, y para el caso de las disposiciones fiscales, por el mismo artículo 338 de la C.P. citado como

infringido”.

- La promulgación (publicación) de una ley es apenas la última de las etapas dentro del proceso de su formación, y contrario a lo afirmado por los demandantes, es independiente de su aplicación. “En efecto, el artículo 52 de la Ley 4ª de 1913, señala que “la ley no obliga sino en virtud de su promulgación y su observancia, principia dos meses después de promulgada”, salvo que “la ley fije el día en que deba principiar a regir, o autorice al gobierno para fijarlo”...Como en el presente caso la Ley 223 de 1995 no contiene precepto expreso sobre su aplicación, por voluntad del legislador, para efectos de determinarla, se debe acudir a lo dispuesto por la citada Ley 4ª y demás disposiciones legales y constitucionales que regulan dicho aspecto. Pero como se ve, se trata de un aspecto relativo a su vigencia, es decir, de un aspecto formal”.

En el presente caso no existe, lo que jurisprudencialmente se ha dado en denominar, “proposición jurídica”, presupuesto básico de la acción de inconstitucionalidad, “pues como se puede constatar por la simple confrontación de la norma demandada (Art. 285 de la Ley 223/95), frente a la presuntamente infringida (Art. 338 de la C.P.), no existe ninguna conexidad en la medida en que, mientras la primera reitera que entra a regir a partir de su promulgación, la segunda establece una prohibición que de ninguna manera es afectada por la disposición acusada, ya que ésta se refiere a la ley para efectos de su aplicación”.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACION.

El Procurador General de la Nación rindió su concepto y solicitó a la Corte declarar exquible la expresión normativa acusada, teniendo en cuenta los siguientes argumentos:

Sobre la vigencia y aplicabilidad de las normas tributarias deben tenerse en cuenta los preceptos establecidos en los artículos 338 y 363 de la Carta Política, según los cuales las expresiones demandadas no contrarían el texto de la Carta, puesto que si una norma deroga una exacción tributaria, bien puede establecerse que la misma entre a regir a partir de su promulgación.

“Las expresiones demandadas se avienen al texto de la Carta Política, toda vez que contienen un mandato encaminado a determinar el momento a partir del cual entraría en vigencia la Ley 223 de 1995. Por tanto, el legislador actuó dentro del ámbito de facultades

que la Constitución le señala en los artículos 338 y 363”.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE.

1. Cuestión preliminar.

1.1. El ciudadano Luis Alberto Sandoval Navas, cuya intervención se registró anteriormente, considera que la expresión acusada no es parte integrante del contenido material de la ley sino un mero formalismo que no tiene incidencia sobre su sustancialidad, razón por la cual la aludida expresión constituye un aspecto formal que ha debido cuestionarse a través de una demanda de inconstitucionalidad dentro del término de un año contado a partir de la publicación de la ley (diciembre 20 de 1995) y como ello se hizo posteriormente la acción se encuentra caducada.

No le asiste razón al interviniente, porque lo relativo a la vigencia de la ley no atañe a las simples formalidades de trámite requeridas para su expedición, sino algo que concierne a un aspecto sustancial vinculado con el momento a partir del cual se producen los efectos de las normas contenidas en la misma. Por lo tanto, no es procedente la aplicación del art. 242-3, que alude a la caducidad de la acción de inconstitucionalidad por vicios de forma.

1.2. Aun cuando los demandantes acusan en concreto la expresión “la presente ley rige a partir de la fecha de su publicación”, interpreta la Corte, analizando la demanda en su integridad, que el cargo de inconstitucionalidad cubija la totalidad del art. 285 de la ley 223 de 1995, por constituir una unidad material inescindible.

1.3. La Corte se abstendrá de pronunciarse sobre la expresión “parágrafo único del artículo 115”, que entre las diferentes normas derogadas menciona, el artículo 285 de la ley 223/95, por cuanto dicha expresión fue declarada exequible por la Corte mediante sentencia No. C-1851 del 10 de abril de 1997.

1.4. Hechas las precisiones anteriores la Corte analizará la constitucionalidad de la norma en referencia en su integridad, con exclusión del aparte normativo citado y que fue declarado exequible en la aludida sentencia.

2. El problema jurídico planteado.

El cuestionamiento que desde el punto de vista constitucional hacen los actores al artículo 285 de la ley 223 de 1995 se apoya en el hecho de que esta norma derogó una serie de disposiciones tributarias relativas a diferentes materias, sin que el legislador hubiera precisado cuales derogatorias tenían efecto a partir de la publicación de la ley y cuales en el periodo fiscal siguiente, con lo cual se quebrantó el principio consagrado en el tercer inciso del artículo 338 de la Constitución.

Debe la Corte en consecuencia determinar: si es contrario a la Constitución que el legislador hubiera omitido señalar de manera diferenciada los efectos de las derogatorias, en relación con las disposiciones que venían regulando contribuciones cuyas bases eran el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, y con las normas alusivas a otras situaciones tributarias.

3. La solución del problema.

3.1. La derogación de la ley es una facultad propia del Congreso, conforme a las atribuciones que le señala el art. 150-1 de la Constitución, junto con la de expedir, interpretar o reformar la ley. Por lo tanto, la función innovadora del ordenamiento jurídico de que es titular el Congreso, según lo aconsejen las necesidades o conveniencias públicas y sociales, puede ejercerse discrecionalmente, sin otra limitación de la que emana de los preceptos de la misma Constitución. En tal virtud, puede el Congreso dentro de su libertad política de configuración de la norma jurídica, no sólo crearla sino también derogarla.

Este criterio ha sido expuesto en diferentes oportunidades por la Corte; así lo precisó, entre otras, en la sentencia C-185/972:

“Una vez más insiste la Corte en que la derogación de una norma jurídica por parte de quien goza de la facultad constitucional para el efecto -en este caso el Congreso de la República- no es sino el ejercicio normal de una atribución y, por tanto, mal puede entenderse que con el acto respectivo se vulnere la Constitución Política”.

Refiriéndose particularmente al asunto tributario, la Corte aludió a la derogatoria de normas relativas a esta materia³, en los siguientes términos:

“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”.

(...)

“Cuando el legislador, en desarrollo de sus atribuciones, estima necesario o aconsejable eliminar un tributo, sencillamente lo hace y con ello, en tanto cumpla las exigencias formales respectivas, no viola la Constitución Política sino que la desarrolla, toda vez que cristaliza por la vía negativa, la función confiada al órgano representativo”.

“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.)”.

3.2. Antes de la reforma constitucional la jurisprudencia había aceptado la posibilidad de tributos retroactivos o que pudieran modificar en un determinado año gravable, y para ese mismo período, el tributo que se debía aplicar.

Sobre esta última posibilidad, esto es, de que en el curso de un período gravable fuera constitucionalmente admisible la reforma de una contribución aplicable a dicho período, había señalado el Consejo de Estado:

“La ley sustancial tributaria que se promulga durante el transcurso de un período fiscal se aplica a los hechos gravables verificados durante todo el período. Es decir, el factor tiempo no se entiende en materia tributaria de la misma manera que en las leyes de otra categoría o materia, reguladores de derechos y obligaciones sustanciales, ante todo las relacionadas con impuestos de período. En estos casos comprende la vigencia de una ley los hechos ocurridos a partir de su expedición o promulgación y los hechos ocurridos durante el lapso anterior

hasta el comienzo del período fiscal”(Sentencia de 30 de Agosto de 1979).

La nueva Constitución incorporó en materia tributaria importantes modificaciones, especialmente dos regulaciones que lograron superar la inseguridad que antes existía y que dieron lugar, no pocas veces, a una práctica injusta, en ejercicio de la cual podía el legislador intempestivamente establecer o modificar una carga tributaria por fuera de la propia capacidad del contribuyente para planear y adoptar las previsiones que le permitieran asumirla.

La primera de ellas consagra como uno de los principios del sistema impositivo, el de que “las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad” (C.P. 363). Y la otra, que es una forma de aplicación del mismo principio, aunque dentro de unos perfiles propios, dispone que “las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo” (C.P. art. 338, inc. 3).

Esta última disposición elevó a canon constitucional la noción de período como un instrumento para regular la aplicación de los tributos.

Como se sabe, el tributo tiene su fundamento y justificación en el hecho o hechos que señala la norma como determinantes de la obligación, y cuando la ley dispone que la base del gravamen es el resultado de aquéllos durante un lapso legalmente delimitado, acude a la noción de período, no sólo para manejar el tributo, sino para poder hacer efectiva la prohibición de que la nueva obligación tributaria o sus modificaciones se apliquen a acontecimientos o hechos ocurridos durante ese período.

Los principios precedentes constituyen garantías para los contribuyentes que los amparan de un ejercicio abusivo de la soberanía tributaria y de los excesos en que pueda incurrir eventualmente un Estado alcabalero. Por eso señaló la Corte⁴:

“El fundamento jurídico de las aludidas limitaciones al poder del Congreso, las asambleas y los concejos no es otro que el criterio de justicia, preconizado por la Constitución desde su Preámbulo. Como en el caso de la imposición de sanciones, la de tributos requiere la predeterminación de los mismos y de las reglas exigibles a los contribuyentes a objeto de

evitar el abuso del gobernante y de permitir a quienes habrán de pagarlos la planeación de sus propios presupuestos y la proyección de sus actividades tomando en consideración la carga tributaria que les corresponderá asumir por razón de ellas. La persona debe estar preparada para cancelar el impuesto y, por tanto, sufre daño cuando la imposición de gravámenes cubre situaciones o hechos que ya están fuera de su control y previsión. En tal caso, si el no pago del impuesto es castigado, como es normal que ocurra (...), la persona resulta condenada injustamente, lo cual quebranta postulados básicos de todo sistema jurídico”.

“Téngase presente el mandato contenido en el artículo 95, numeral 9º, de la Constitución, a cuyo tenor es deber de la persona y del ciudadano contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, pero “dentro de conceptos de justicia y equidad”.

3.3. Establecido lo anterior, cabe indagar si las previsiones del inciso tercero del artículo 338 superior que se acaba de examinar se imponen como marco de la conducta legislativa para las regulaciones que suprimen o reducen una obligación tributaria, esto es, si la norma respectiva tiene aplicación a partir del período que sigue después de iniciarse su vigencia, o puede comenzar a regir en forma inmediata.

La Corte Constitucional ha tenido oportunidad de pronunciarse sobre el particular y su criterio constante sobre el tema ha sido, el de que no es aplicable, para estos casos, el inciso 3 del art. 338, por razones de justicia y equidad. Así se expresó⁵:

“Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, sí puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución. La prohibición contenida en esta norma está encaminada a impedir que se aumenten las cargas al contribuyente, modificando las regulaciones en relación con períodos vencidos o en curso. La razón de la prohibición es elemental: el que el Estado no pueda modificar la tributación con efectos retroactivos, con perjuicio de los contribuyentes de buena fe”.

- Es claro que el objetivo que movió la voluntad del Constituyente al incorporar al cuerpo constitucional la norma en cuestión, fue el de precisar con valor inobjetable todos los elementos que jurídica y técnicamente entran en la formulación de un tributo y que tienen que ver con la asignación de competencias, los factores esenciales que integran la noción y

los requisitos y limitaciones a las cuales deben someterse las autoridades para establecer la obligación fiscal. La finalidad que enmarca tal ejercicio, no es otra que la de impedir todo asomo de arbitrariedad fiscalista y proteger los derechos de los contribuyentes.

- Al limitarse en el tiempo la aplicación inmediata de una norma que regula un impuesto de período se busca favorecer al contribuyente, así sea en desmedro del erario, para defender en cierta medida el patrimonio de aquél y otorgarle la elemental oportunidad de que programe el gasto y ordene los medios que le permitan asumir su costo. En eso no hay nada de extravagante ni censurable, y por el contrario, ello responde a finalidades que se adecuan al principio de equidad y al de una justicia tributaria claramente cifrada sobre la realidad social.

Todo lo expuesto lleva a concluir en que el artículo 338 superior constituye ciertamente una regulación exclusivamente dirigida a la imposición de tributos, es decir, al diseño y establecimiento de una carga fiscal, de manera que no es aplicable cuando el legislador pretende, por el contrario, modificar o suprimir tales obligaciones.

Por lo mismo, las normas que derogan tributos o establecen medidas que eximen o disminuyen de tales obligaciones a los contribuyentes, tienen efecto general inmediato y principian a aplicarse a partir de la promulgación de la norma que las establece, salvo, por supuesto, que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia.

3.4. Con respecto al cuestionamiento que se hace al art. 285 de la ley 223/95, en el sentido de no haber determinado el legislador que su aplicación en relación con las normas que regulaban tributos de período se haría efectiva a partir de la siguiente vigencia fiscal, observa la Corte que ello no hace inconstitucional dicha norma, pues el pretendido vacío legal se llena con la previsión del inciso tercero del art. 338 de la Constitución, que debe ser acatada por la autoridad encargada de aplicarla.

En las condiciones anotadas, la Corte estima infundados los cargos formulados contra la norma acusada. Por consiguiente, procederá a declarar su exequibilidad.

Observa finalmente la Corte que dada la especificidad de los cargos de la demanda y al análisis que en concreto se ha realizado en esta providencia, los efectos de la cosa juzgada

que conlleva el presente pronunciamiento son relativos, es decir, únicamente con respecto a las cuestiones planteadas por los actores en su demanda.

VII. DECISION.

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

RESUELVE:

Primero. ESTESE A LO RESUELTO en la sentencia C-185/97, en relación con la expresión “parágrafo único del artículo 115”, contenida en el art. 285 de la ley 223 de 1995 que, en los términos de dicho fallo, fue declarado exequible por esta Corte.

Segundo. Declarar EXEQUIBLE el artículo 285 de la Ley 223 de 1995, salvo la expresión a que se refiere el ordinal anterior, siempre y cuando se entienda que las normas en él relacionadas que derogan tributos o establecen medidas que eximen de obligaciones a los contribuyentes, o disminuyen éstas, tienen efecto general inmediato, y principian a aplicarse a partir de la promulgación de las normas que las establecen, a menos que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia.

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

ANTONIO BARRERA CARBONELL

Presidente

JORGE ARANGO MEJIA

Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUNOZ

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

HERNANDO HERRERA VERGARA

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

FABIO MORON DIAZ

Magistrado

VLADIMIRO NARANJO MESA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

1. M.P. José Gregorio Hernández Galindo

2 . Ibidem

3. Sentencia C-225 de 1995, M.P. José Gregorio Hernández Galindo

4. Sentencia C-149 de 22 de Abril de 1993.

5. Sentencia C-527 del 10 Octubre de 1996, M.P. Jorge Arango Mejía