

Sentencia C-1018/12

(Noviembre 28 de 2012)

NORMAS SOBRE CONTABILIDAD E INFORMACION FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE INFORMACION-Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera

RESERVA DE LEY EN MATERIA TRIBUTARIA-Contenido

REGLAMENTOS CONTABLES-Alcance de la expresión “efecto impositivo”

De la lectura del inciso 1º del artículo 4º, encuentra la Corte que el alcance de la expresión “efecto impositivo” que el legislador quiso otorgar a los reglamentos contables y de información financiera que expidan el Presidente de la Republica y sus agentes, en desarrollo del mandato de intervención en la economía contenido en la ley 1314/09, se refiere en un primer término, a la aplicación de dichos reglamentos, cuando las normas tributarias lo prescriban expresamente y en segundo término, a los casos en que la administración deba definir aspectos fiscales – requeridos para la aplicación de la ley tributaria y el ingreso efectivo de los tributos a las arcas del Estado – que no están regulados por las normas tributarias, pueda acudir a la aplicación subsidiaria de dichos reglamentos contables y de información financiera. En suma, el “efecto impositivo” establecido en el artículo 4º de la ley 1314/09, significa que los reglamentos contables y financieros dictados en su desarrollo, pueden aplicarse en función de aportar elementos administrativos para poder concretar las obligaciones tributarias definidas por el legislador, como por ejemplo: las de liquidar, recaudar y administrar tributos, entre otros, en los casos de remisión expresa de la ley tributaria, o cuando por la carencia de reglamentos tributarios aplicables deba la administración hacer uso de los instrumentos que hayan sido definidos en materia contable y de información financiera.

EFFECTO IMPOSITIVO QUE SE LE ASIGNA A LOS REGLAMENTOS CONTABLES Y DE INFORMACION FINANCIERA QUE EXPIDAN EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA Y SUS AGENTES- Alcance

FACULTADES EXTRAORDINARIAS EN MATERIA DE NORMAS CONTABLES Y DE INFORMACION

## FINANCIERA-Alcance

EFECTO IMPOSITIVO DE NORMAS CONTABLES Y DE INFORMACION FINANCIERA-No se trata de mandatos que establezcan impuestos, contribuciones o tasas, sino de reglamentos de apoyo a la gestión tributaria que pueden permitir la cuantificación de los gravámenes fiscales en el marco de la legislación tributaria

REGULACION LEGISLATIVA DE PRINCIPIOS Y NORMAS DE CONTABILIDAD E INFORMACION FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE INFORMACION Y CONFERIR EFECTOS IMPOSITIVOS A DICHOS REGLAMENTOS-No otorga potestad tributaria a la administración, en tanto existe reserva de ley en esa materia y por cuanto los reglamentos no tienen dicho alcance

El Legislador en desarrollo del mandato contenido en el artículo 150-21 y 338 de la C.P., ordenó al Presidente de la República la intervención del Estado en la economía para “expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia”, indicando, su objeto, alcance y límites y en su artículo 4º prescribió que dichas normas tendrían efectos impositivos cuando la ley tributaria no regule la materia. La ley bajo examen no conlleva el otorgamiento de facultades al Presidente de la República y sus agentes, para imponer tributos, ni para modificar los existentes, sino para expedir reglamentos en materia contable y de información financiera. Y la asignación de “efecto impositivo” a dichos reglamentos, no afecta la reserva legislativa en materia tributaria, en tanto no implica la creación de nuevos tributos sino la aplicación subsidiaria en el ámbito tributario de las normas contables y de información financiera, ante la inexistencia de normas fiscales que regulen la materia, tendientes a la concreción formal de la obligación tributaria principal y dentro de los parámetros que el Legislador haya establecido.

Referencia: expediente D-9111

Actores: Carlos Alfredo Ramírez Guerrero

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 4º (parcial) de la ley 1314 de 2009

Magistrado Ponente: MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

## I. ANTECEDENTES

### 1. Texto normativo demandado

El ciudadano Carlos Alfredo Ramírez Guerrero, en ejercicio de la acción pública (CP, art 241.4), presentó demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 4 -parcial- de la ley 1314 de 2009. El texto normativo es el siguiente, subrayándose el aparte demandado:

“LEY 1314 DE 2009

(julio 13)1

Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

(....)

ARTÍCULO 4o. INDEPENDENCIA Y AUTONOMÍA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS FRENTE A LAS DE CONTABILIDAD Y DE INFORMACIÓN FINANCIERA. Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia.

A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal.

Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas.

En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los

reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera. (Subrayas fuera del texto).

(...)”

## 2. Demanda: pretensión y fundamentos

### 2.1. Pretensión

El actor solicita sea declarado inconstitucional el artículo 4 (parcial) de la Ley 1314 de 2009, por considerar que vulnera los artículos 338 y 150, numeral 12 de la Constitución Política.

### 2.2. Fundamentos de inconstitucionalidad

Expresa el actor que la disposición acusada vulnera la reserva de las corporaciones de elección popular, para la imposición de contribuciones fiscales o parafiscales, en tanto faculta al Presidente de la República para que “legisla en lo tributario cuando concluya que en ley en esta materia hay un aspecto no regulado” (sic), facultándolo sin limitación en el tiempo y en la materia, para que llene los vacíos que considere existen en la ley tributaria.

Anota que los elementos de la obligación de contribuir, relativos al hecho generador, los sujetos deudor y acreedor, la base gravable, la tarifa, los descuentos los debe señalar directamente el legislador, no pudiendo ninguna otra autoridad realizarlo, en desarrollo del principio de legalidad, de “no imposición sin representación”, y de reserva de ley.

## 3. Intervenciones oficiales y ciudadanas

### 3.1. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Debe declararse exequible, por cuanto la norma no crea ningún tributo, no faculta al Gobierno para la creación de tributos ni para la modificación de sus elementos, simplemente indica la aplicación general y subsidiaria de la contabilidad comercial y la aplicación preferente y especial de las normas relativas a la contabilidad tributaria.

Expresa que del análisis del objeto la norma acusada “se infiere que el mismo establece la dependencia en la determinación de la base gravable de las obligaciones tributarias en los principios, postulados, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas

específicas, interpretaciones y guías de naturaleza contable que permiten el reconocimiento y registro de las operaciones económicas de un ente.(...) al existir un efecto general de carácter tributario de las normas contables se deduce necesariamente que dicho efecto no depende necesariamente de una remisión expresa por parte de la norma tributaria, sino que existe aun en el caso en el cual las normas tributarias no hayan hecho referencia alguna a las normas contables.”

### 3.2. Intervención del Ministerio de Industria y Comercio

La disposición acusada es exequible, en la medida que su finalidad es establecer una línea divisoria entre las materias contables y fiscales y no el otorgamiento de facultades al Presidente para legislar en materia tributaria como lo indica el demandante.

La ley 1314/09 independiza la contabilidad financiera de la tributaria de manera que la primera no deba responder a criterios fiscales; sin embargo, la contabilidad tributaria aunque autónoma en sus postulados, conceptos y limitaciones depende de la contabilidad, por un lado, para ser objeto de registro de las cuentas de orden y por otro, por que necesita de la información procesada por la contabilidad para cuantificar el impuesto que permite su verificabilidad.

Concluye que la norma demandada es fundamental para evitar el posible caos fiscal generado por la falta de referentes en la determinación de los tributos, permitiendo al contribuyente el uso de las normas contables para la definición de la base fiscal de aquellas partidas que no tengan una regulación tributaria específica y no el otorgamiento de facultades al Presidente de la República para legislar sobre los tributos.

### 3.3. Intervención de la Contaduría General de la Nación

Debe declararse inhibida la Corte Constitucional para pronunciarse de fondo por ineptitud sustantiva de la demanda, toda vez que de la lectura completa del artículo 4º de la ley 1314/09, se deduce su contenido real, atinente a la independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera, contraria la lectura subjetiva dada por el actor.

Subsidiariamente solicita se declare la exequibilidad de la norma acusada, en razón de que

ella no faculta al ejecutivo para la imposición de tributos, sino que “al momento de interpretar la lectura completa del artículo 4 de la ley 1314 de 2009, enseña que las normas expedidas en desarrollo de esta ley, es decir, principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, llegaren a relacionarse con leyes tributarias, estas tendrán efecto impositivo únicamente, es decir, serán validas en el sentido que la legislación tributaria las acepte como tal, cuando estas (las leyes tributarias) las remita expresamente a ellas (normas expedidas en desarrollo de la ley 1314 de 2009) o cuando estas ( las leyes tributarias) no regulen la materia, pero solo para efectos de normas y principio de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información”

#### 3.4. Intervención de la Unidad Administrativa Especial – Junta Central de Contadores

Es exequible en tanto que en la disposición acusada no se otorgan potestades legislativas al Gobierno en materia tributaria, sino que se confieren efectos impositivos a las normas de contabilidad e información financiera expedidas bajo la observancia de la ley 1314/09, cuando las leyes tributarias así lo remitan expresamente, o cuando no exista regulación alguna en las leyes tributarias, en cuyo caso las normas sobre contabilidad e información financiera tendrán aplicación fiscal.

#### 3.5. Intervención de la Academia Colombiana de Jurisprudencia

Debe la Corte declararla inconstitucional, en razón de que resulta contrario al artículo 338 de la Carta Política prescribir que en ausencia de norma tributaria, en obediencia de una disposición relativa a la aplicación de reglas contables, se establece un elemento de tributación que tiene reserva de ley. Así las cosas, el que los vacíos del sistema legal tributario se llenen con normas de naturaleza contable cuyo objeto es informar sobre la situación financiera de un ente económico en un momento dado.

#### 3.6. Intervención de la Universidad Externado de Colombia

Debe declararse inexecutable, por las siguientes razones:

La Ley 1314/09, tiene por finalidad autorizar al Estado a través del Presidente de la República para intervenir en la economía en la expedición de normas sobre contabilidad e información

financiera y consagró los principios que deben atenderse forzosamente, señalando los criterios bajo los cuales se expedirán en el futuro las normas de rango inferior a la ley que se ocuparán de regular la contabilidad y la información financiera.

Existe en el ámbito tributario reserva de ley, asignando de manera exclusiva al Congreso, las potestades normativas tributarias, no siendo viable admitir en nuestro ordenamiento que la regulación de las relaciones jurídicas tributarias venga dada por normas emanadas del ejecutivo, con excepción de las que se expidan en el marco de los estados de excepción (arts.212 a 215 C.P.) sin perjuicio del ámbito normativo propio del ejecutivo en ejercicio de la potestad reglamentaria.

No resulta admisible la integración analógica consagrada en el artículo 4 de la ley 1314 de 2009, pues las normas a aplicar en caso de vacíos normativos serían normas de rango inferior a la ley - expedidas por los Ministerios de Hacienda e Industria y Turismo - a un ámbito cubierto con reserva de ley como es el tributario.

La disposición acusada mirada en su conjunto es inexecutable, por cuanto dar efectos impositivos a las normas contables que se expidan en desarrollo de la ley 1314/09, cuando las normas tributarias no regulen la materia, desconoce la jerarquía y competencia normativa establecida en la Carta Política en el artículo 338, según el cual "La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos" siendo inaceptable que se permita que la norma contable rija la realidad económica y la capacidad contributiva que sirven de base a la determinación del impuesto.

Concluye que la disposición acusada es inconstitucional en la medida que conlleva una delegación encubierta para la regulación de aspectos tributarios reservados al Congreso de la República.

### 3.8. Intervención del Instituto Nacional de Contadores Públicos

Debe declararse inexecutable el aparte de la norma demandada, por cuanto quien tiene la competencia para la expedición de normas tributarias es el Congreso de la República, no pudiendo una ley de intervención económica facultar al Gobierno Nacional para hacerlo, transfiriéndole dicha competencia.

#### 4. Concepto del Procurador General de la Nación<sup>2</sup>

El aparte acusado de la disposición bajo examen es inconstitucional, por las siguientes razones:

Establece la expresión demandada que las normas que se dicten en desarrollo de la ley 1314/09, serán normas supletorias en materia tributaria, es decir, que en caso que las leyes tributarias no regulen la materia, se aplicarán estas, cuyo efecto supletivo será ilimitado al incidir de manera directa y sustancial sobre todos los tributos, sin distinción alguna, en especial sobre sus elementos, como el hecho gravable, la base impositiva, el valor, precio o tarifa y toda vez cualquier omisión de las normas tributarias puede ser subsanada con las normas que se dicten en desarrollo de la mencionada ley.

Esa incidencia sustancial de la norma supletiva contraria el principio de legalidad que rige los asuntos contributivos, consagrada en el artículo 338 C.P., que determina que existe reserva de ley para crear y decretar tributos y para fijar sus elementos esenciales, no pudiendo incluso el Congreso otorgar facultades extraordinarias al Presidente de la República para hacerlo, menos aun podría hacerlo el Gobierno Nacional en ejercicio de la potestad reglamentaria.

Concluye que la expresión demandada que señala que tendrán efecto impositivo las normas que se dicten en desarrollo de la ley 1314/09, cuando las leyes tributarias no regulen la materia sin mayores distinciones o límites, es inconstitucional, por cuanto permite la regulación de elementos esenciales de la relación tributaria, sin respetar la reserva de ley que rige sobre estas materias.

## II. CONSIDERACIONES

### 1. Competencia

La Corte Constitucional es competente para conocer de la presente demanda dirigida contra una disposición legal (artículo 241, numeral 4, de la Constitución Política).

### 2. Análisis formal del cargo

2.1. El aparte del artículo contra el artículo 4<sup>o</sup> de la ley 1314 de 2009, es objeto de reproche

de inconstitucionalidad por la supuesta violación del principio de reserva de ley para la imposición de tributos, en la medida que al conferir efectos impositivos a las disposiciones que en su desarrollo expidan el Presidente de la República o sus agentes, cuando las leyes tributarias no regulen la materia, los está facultando para crear tributos o para definir sus elementos, siendo esta una facultad exclusiva del Legislador.

2.2. A juicio de la Sala, la acusación es suficiente para generar duda sobre la conformidad del aparte acusado del artículo 4º de la Ley 1314/09, con la reserva de ley en materia tributaria, consagrado en los artículos 150.12 y 338 de la Carta Política, incluso en tanto algunos de los intervinientes coinciden en estimar que la norma es inconstitucional, motivo por el cual la Corte no accederá a la petición de uno de los intervinientes, en el sentido de emitir fallo inhibitorio, accediendo al estudio de fondo.

### 3. Problema jurídico constitucional

¿Vulnera el principio de legalidad en materia tributaria -artículos 150.12 y 338 de la Constitución Política-, la expresión demandada del artículo 4º de la Ley 1314 de 2009, al prescribir que las normas dictadas por las autoridades en desarrollo de dicha ley “tendrán efectos impositivo” cuando las leyes tributarias “no regulen la materia”?

### 4. Norma demandada y contexto normativo

4.1. En 2007 fue radicado ante la Cámara de Representantes el proyecto de ley número 165 “por el cual se adoptan las normas internacionales de información financiera para la presentación de informes contables”. La exposición de motivos parte de la necesidad de adoptar nuevas normas internacionales sobre contabilidad e información financiera, dadas las innovaciones de la ciencia y la tecnología, el incremento del intercambio comercial y la necesidad de fomentar la competitividad.

4.2. El Congreso de la República, expidió la Ley 1314 de 2009, “por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su

cumplimiento". En su artículo 1º estableció que el Estado, en desarrollo de los artículos 150 numeral 21 y 334 de la Constitución Política, intervendrá la economía y la libertad económica para definir las normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, bajo la dirección del Presidente de la República. Con ello se busca el establecimiento de un sistema único, homogéneo, de alta calidad y de "forzosa observancia", que brinde plena confiabilidad a los informes contables y los estados financieros, para la toma de decisiones por parte del Estado y de los particulares y para efectos de mejorar la productividad y la competitividad de los agentes económicos del país.

4.3. La Ley 1314 de 2009, señaló su ámbito de aplicación (Art. 2); estableció lo que se entiende por normas sobre contabilidad e información financiera (art. 5) y aseguramiento de información (arts. 6); indicó quienes serán las autoridades de regulación y normalización técnica (art. 6); prescribió los criterios a los que debe ajustarse la regulación autorizada por la ley (art. 7) y el Consejo técnico para la Contaduría Pública (art. 8); adoptó las autoridades disciplinarias y de supervisión (arts. 9 y 10); autorizó la realización de ajustes institucionales con relación a la Junta Central de Contadores y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (Art. 11); ordenó la coordinación entre las entidades oficiales para que las normas expedidas sobre un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables (art. 12); y en sus artículos finales establece las normas sobre revisión, entrada en vigencia, aplicación extensiva, régimen transitorio, vigencia y derogatorias. (Arts. 13 a 17).

4.4. El artículo 4º del que hace parte la expresión demandada, estableció la independencia y autonomía entre las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera, indicando que: (i) las normas expedidas en desarrollo de la ley tendrán efecto impositivo únicamente cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando éstas no regulen la materia; (ii) las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales; (iii) las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal; (iv) cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, para efectos fiscales, prevalecerán estas últimas; y (v) los entes económicos harán en su contabilidad y en sus estados financieros los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera.

4.5. Sobre esta materia, en el desarrollo de los debates, tanto en Cámara como en el Senado,

se resaltó la importancia de la convergencia hacia normas internacionales de información financiera y contable y la necesidad de establecer la interdependencia entre la regulación contable y la fiscal, de manera que las disposiciones tributarias tengan únicamente efectos fiscales -con el fin de evitar su intromisión en la regulación contable-.

5. Cargo único: desconocimiento de la reserva legislativa en materia tributaria (CP 150.10, 150.12 y 338)

5.1. Concepto de la inconstitucionalidad en la demanda

5.1.1. Para el actor, la disposición acusada contenida en el artículo 4º de la ley 1314 de 2009 vulnera el principio de reserva de ley en materia de imposición de tributos, al permitir que autoridades de la rama ejecutiva del poder público puedan establecerlos o definir elementos de ellos, siendo aquella una facultad exclusiva del Legislador. Señala el accionante que una cosa son las facultades del Presidente para organizar y dirigir la economía a partir de leyes marco, y otra, totalmente contraria, la delegación en el Ejecutivo de una atribución exclusiva y propia del Congreso.

5.1.2. La estructura normativa a la que se integra el enunciado acusado, parte de un supuesto múltiple: (i) la existencia de normas reglamentarias, contables y financieras, expedidas en desarrollo de la Ley 1314/09; (ii) la remisión expresa a ellas por cuenta de leyes tributarias; (iii) la inexistencia de leyes tributarias que regulen determinadas materias contables y financieras de impacto fiscal. A su vez, la consecuencia jurídica ordenada por la disposición impugnada es el “efecto impositivo” de tales normas reglamentarias, ya sea que la propia ley tributaria se lo otorgue expresamente -supuesto (ii)- o que la misma ley tributaria no regule un aspecto desarrollado por los reglamentos contables y financieros -supuesto (iii)-. Así, el primer asunto a resolver es el alcance de la expresión “efecto impositivo”, para poder concluir si la expresión demandada vulnera la reserva legislativa en materia tributaria -artículos 150.12 y 338 de la Constitución Política-.

5.2. El “efecto impositivo” de los reglamentos contables

5.2.1. La Constitución Política de 1991 a través de lo preceptuado en su artículo 334 radicó en cabeza del Estado la dirección de la economía y previó que ésta se materializa por medio de diferentes instrumentos, correspondiéndole al Congreso de la República, en ejercicio de su

facultad de configuración general de la economía y la expedición de las leyes, y a la rama ejecutiva del poder público, el ejercicio de la potestad reglamentaria, de las funciones de inspección, vigilancia y control respecto de ciertas actividades o determinados agentes económicos, y de la definición de las políticas públicas sobre la materia.

5.2.2. En desarrollo de esta facultad de intervención del Estado en la economía contenida en el artículo 150, numeral 21, en consonancia con el artículo 334 de la Carta Política, se expidió por parte del Congreso de la República, la Ley 1314 de 2009, por medio de la cual se regularon los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalaron las autoridades competentes para expedirlas, el procedimiento para ello y las entidades responsables de su vigilancia y control, indicando claramente sus fines y alcances.

5.2.4. Por su parte, el artículo 4º de la ley 1314/09, reguló lo relativo a la independencia y autonomía de las normas contables y tributarias e indicó que: (i) las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales; (ii) las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal; (iii) cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, para efectos fiscales, prevalecerán estas últimas; y (iv) los entes económicos harán en su contabilidad y en sus estados financieros los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera. Sin embargo, señaló que las normas – que sobre contabilidad e información financiera – sean expedidas por el Presidente de la República y sus agentes, en desarrollo de la ley 1314/09 tendrían “efecto impositivo” cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas, y cuando las normas fiscales no regulen expresamente la materia.

5.2.5. De la lectura del inciso 1º del artículo 4º, encuentra la Corte que el alcance de la expresión “efecto impositivo” que el legislador quiso otorgar a los reglamentos contables y de información financiera que expidan el Presidente de la República y sus agentes, en desarrollo del mandato de intervención en la economía contenido en la ley 1314/09, se refiere en un primer término, a la aplicación de dichos reglamentos, cuando las normas tributarias lo prescriban expresamente y en segundo término, a los casos en que la administración deba definir aspectos fiscales – requeridos para la aplicación de la ley tributaria y el ingreso efectivo de los tributos a las arcas del Estado – que no están regulados

por las normas tributarias, pueda acudir a la aplicación subsidiaria de dichos reglamentos contables y de información financiera.

5.2.6. En suma, el “efecto impositivo” establecido en el artículo 4º de la ley 1314/09, significa que los reglamentos contables y financieros dictados en su desarrollo, pueden aplicarse en función de aportar elementos administrativos para poder concretar las obligaciones tributarias definidas por el legislador, como por ejemplo: las de liquidar, recaudar y administrar tributos, entre otros, en los casos de remisión expresa de la ley tributaria, o cuando por la carencia de reglamentos tributarios aplicables deba la administración hacer uso de los instrumentos que hayan sido definidos en materia contable y de información financiera.

### 5.3. Los reglamentos financieros y contables de efectos impositivos y la potestad tributaria

5.3.1. En el caso que ocupa la atención de la Sala en esta oportunidad, encuentra la Corte necesario examinar el alcance de la expresión “efecto impositivo” que se le asigna a los reglamentos contables y de información financiera que expidan el Presidente de la República y sus agentes, en ausencia de leyes tributarias que regulen dichos tópicos, en tanto que de implicar potestad impositiva sobrevendría la inconstitucionalidad del aparte demandado; de lo contrario, no aparecería violatorio de los artículos 338 o 150.12 constitucionales.

5.3.2. En desarrollo de los debates surtidos en Senado y Cámara, se explicó que en razón de las innovaciones de la ciencia y la tecnología, el incremento del intercambio comercial y la necesidad de fomentar la competitividad, se hacía necesaria la adopción en Colombia de las normas internacionales sobre contabilidad e información financiera y que dada la necesidad de que estas pudieran seguir los cambios de los negocios, resultaba pertinente que el Estado a través del Presidente de la República y sus agentes, interviniera la economía para expedirlas y las mantuviera en constante revisión y ajuste.

5.3.3. Es así como en desarrollo de los artículos 150 numeral 21 y 334 de la Constitución Política, se expidió la ley 1314/09, que en su artículo 1º estableció que el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y sus agentes, intervendría la economía “para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros,

brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras. Con tal finalidad, en atención al interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos en la presente ley.”

5.3.4. En este orden de ideas, facultar al Presidente de la República y sus agentes para que en desarrollo del mandato de intervención contenido en la ley 1314/09, expida las normas contables y de información financiera, es autorizarlo para producir las disposiciones que instrumenten el registro de la información económica de las personas sujetas a llevar contabilidad y las modifique en la medida que las necesidades de los negocios lo requieran, de manera que los informes contables y los estados financieros suministren información comprensible, transparente y comparable, pertinente, confiable y útil, para su interpretación por parte de los diversos actores, públicos y privados.

5.3.5. Dichas normas tendrán “efectos impositivos”, en la medida que al reflejar las operaciones económicas de las empresas, permitan mediante la aplicación de normas tributarias definidas previamente por el Legislador, brindar soportes contables y financieros para concretar las obligaciones fiscales de los contribuyentes. Es el caso del monto del impuesto a las ventas, a partir del movimiento diario de ventas y compras; o la cuantificación de ciertos elementos constitutivos del tributo, como lo son la base gravable de impuestos como el de renta y el de ventas o el valor de un determinado impuesto a pagar, entre otros, no siendo ellas por sí solas normas de carácter impositivo. Es en esta línea que debe entenderse el artículo 4º, cuando se refiere al “efecto impositivo” que tendrán las normas contables y de información financiera que se expidan. No se trata de mandatos que establezcan impuestos, contribuciones o tasas, sino de reglamentos de apoyo a la gestión tributaria que pueden permitir la cuantificación de los gravámenes fiscales en el marco de la legislación tributaria.

5.3.6. Adicionalmente, la potestad impositiva reservada al Legislador está circunscrita a la determinación de los aspectos esenciales y definitorios de los tributos y de la obligación

tributaria, no estando obligado a regular íntegramente la materia. Y la autoridad gubernamental se encuentra habilitada constitucionalmente para fijar, incluso algunos aspectos fiscales necesarios para la determinación de la liquidación de los tributos, sin que el reglamento se constituya en fuente autónoma de deberes, obligaciones o limitaciones de los ciudadanos.

5.3.7. De lo antes expuesto y del examen del contenido de la ley 1314/09, encuentra la Corte que el Legislador al regular los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información y conferir efectos impositivos a dichos reglamentos, no otorgó potestad tributaria a la administración, en tanto existe reserva de ley en esa materia y por cuanto los reglamentos no tienen dicho alcance.

## 6. Razón de la decisión de exequibilidad

### 6.1. Síntesis del caso

6.1.1. Considera el actor que la expresión demandada del artículo 4º de la ley 1314 de 2009 que establece que las normas que dicten el Presidente de la República y sus agentes en desarrollo de dicha ley, tendrán efectos impositivos cuando las leyes tributarias no regulen la materia, vulnera los artículos 150 y 338 de la Constitución Política.

6.1.2. La reserva de ley en materia tributaria consagrada expresamente en la Constitución, implica que en tiempo de paz, la imposición de contribuciones fiscales y parafiscales, así como la regulación de los aspectos esenciales de los mismos, son exclusivos de los órganos de representación popular, no pudiendo el reglamento ser fuente autónoma de ellos.

6.1.4. El Legislador en desarrollo del mandato contenido en el artículo 150-21 y 338 de la C.P., ordenó al Presidente de la República la intervención del Estado en la economía para “expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia”, indicando, su objeto, alcance y límites y en su artículo 4º prescribió que dichas normas tendrían efectos impositivos cuando la ley tributaria no regule la materia. La ley bajo examen no conlleva el otorgamiento de facultades al Presidente de la República y sus agentes, para imponer tributos, ni para modificar los existentes, sino para expedir reglamentos en materia contable y de información financiera. Y la asignación de “efecto

impositivo” a dichos reglamentos, no afecta la reserva legislativa en materia tributaria, en tanto no implica la creación de nuevos tributos sino la aplicación subsidiaria en el ámbito tributario de las normas contables y de información financiera, ante la inexistencia de normas fiscales que regulen la materia, tendientes a la concreción formal de la obligación tributaria principal y dentro de los parámetros que el Legislador haya establecido.

## 6.2. Razón de la decisión

No se vulnera el principio de reserva de ley en materia tributaria, cuando una ley de intervención del Estado en la economía establece que las disposiciones que el Presidente de la República y sus agentes expidan en su cumplimiento, sobre contabilidad e información financiera, tendrán “efecto impositivo”, en tanto dicha ley no faculta al Presidente de la República para imponer tributos, ni modificarlos a través de algún tipo de habilitación legal.

## III. DECISIÓN

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

### RESUELVE:

Declarar EXEQUIBLE el aparte acusado del artículo 4 de la Ley 1314 de 2009, por el cargo analizado en esta providencia.

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

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Presidente

MARIA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrado

Ausente en comisión

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

NILSON ELÍAS PINILLA PINILLA

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

ALEXEI EGOR JULIO ESTRADA

Magistrado (E)

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

1Diario Oficial No. 47.409 de 13 de julio de 2009.

2 Concepto No 5404, recibido en la Corte Constitucional el 19 de julio de 2012. Folios. 139 a 143 cuaderno ppal.