

Sentencia C-339/07

RESERVA DE LEY MARCO EN REGIMEN CAMBIARIO-No aplicación en norma que establece requisito tributario para cambio de titular de inversión extranjera/CAMBIO DE TITULAR DE INVERSION EXTRANJERA-Requisitos para la autorización/RESERVA DE LEY MARCO EN REGIMEN CAMBIARIO-La sola mención cambiaria en asuntos tributarios, no puede entenderse per se sujeta a la técnica de ley marco

Las disposiciones acusadas contemplan una obligación tributaria, cuyo pago pretende asegurar que quien invirtió en el país, antes de abandonar su titularidad, demuestre que como contribuyente se encuentra al día en sus obligaciones, particularmente sobre la utilidad que le generó la enajenación de la inversión. Los artículos 326, con su parágrafo, y 327 del Estatuto Tributario acusados, señalan una regla legislativa para la regulación de la inversión extranjera, pero con una finalidad netamente tributaria. Por tanto, no le asiste razón al demandante para estimar que este asunto debe regularse mediante una ley marco, pues si bien la norma contempla el cambio de titularidad de la inversión extranjera, se circunscribe a la protección del Estado para que éste reciba el pago del impuesto correspondiente a ese cambio y la declaración de renta, sin que ello signifique que a través de estas disposiciones se regulen temas cambiarios, ni que, por ende, se desconozca la potestad tripartita encomendada por la Constitución al Gobierno, al Congreso y al Banco de la República. La sola mención cambiaria en asuntos tributarios, no puede entenderse per se sujeta a la técnica de leyes marco, ni da base alguna al alegado desconocimiento de lo estatuido en el artículo 150 numeral 19, literal b, de la Constitución Política.

Referencia: expediente D-6547

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 326 y 327 del Estatuto Tributario y el artículo 90 de la Ley 788 de 2002.

Demandante: Humberto Aníbal Restrepo Vélez.

Magistrado Ponente:

Dr. NILSON PINILLA PINILLA

Bogotá, D. C., nueve (9) de mayo 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 Humberto Aníbal Restrepo Vélez, presentó acción pública de inconstitucionalidad contra los artículos 326 y 327 del Estatuto Tributario y el artículo 90 de la Ley 788 de 2002, que le adicionó al primero de ellos un parágrafo.

Por auto de fecha 18 de octubre de 2006, el Magistrado sustanciador admitió la demanda en 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 Presidentes de la República y del Congreso, al igual que a los Ministros del Interior y de Justicia y de Hacienda y Crédito Público; al Instituto Colombiano de Derecho Tributario y a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el objeto de que, si así lo estimaban, conceptuaran sobre la constitucionalidad de los artículos demandados.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de acciones, la Corte Constitucional procede a decidir.

II. NORMA DEMANDADA

A continuación se transcribe el texto de los artículos demandados.

“DECRETO NUMERO 624 DE 1989

(Marzo 30)

Por el cual se expide el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

El Presidente de la República de Colombia,

En ejercicio de las facultades extraordinarias que le confieren los artículos 90, numeral 5°, de la Ley 75 de 1986 y 41 de la Ley 43 de 1987, y oída la Comisión Asesora de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado

(...)

ARTICULO 326. REQUISITOS PARA LA AUTORIZACIÓN DE CAMBIO DE TITULAR DE INVERSION EXTRANJERA. Para autorizar el cambio de titular de una inversión extranjera, el organismo nacional competente deberá exigir que se haya acreditado, ante la Dirección General de Impuestos Nacionales, el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción o se haya otorgado garantía del pago de dicho impuesto.

PARÁGRAFO. Adicionado por el artículo 90 de la Ley 788 de 2002. Para acreditar el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción, el titular de la inversión extranjera que realiza la transacción deberá presentar declaración de renta y complementarios con la liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación, en los bancos autorizados, para lo cual podrá utilizar el formulario señalado para la vigencia gravable inmediatamente anterior, de lo contrario no se podrá registrar el cambio de titular de la inversión.

ARTICULO 327. FACULTAD DE ESTABLECER CONDICIONES PARA EL CAMBIO DE TITULAR DE INVERSION EXTRANJERA. El Gobierno Nacional determinará las condiciones en que los titulares de inversiones extranjeras deben cumplir los requisitos previstos en el artículo anterior.”

III. LA DEMANDA

Considera el ciudadano demandante que las disposiciones acusadas desconoce el artículo 150 numeral 19, literal b, de la Constitución, por cuanto en materia de cambios internacionales es el Congreso quien dicta las leyes marco que fijan los objetivos y criterios generales, en tanto que el Gobierno expide con sujeción a esas leyes, las normas que las regulan.

En concepto del actor las disposiciones legales acusadas no respetan este mandato constitucional, debido a que el artículo 90 de la Ley 788 de 2002 en su parágrafo cambió la regulación existente efectuada por el Gobierno Nacional, con lo cual el legislador estableció directamente el requisito de pago de los impuestos para la autorización del cambio de titular de la inversión extranjera.

Es decir, para el actor el cargo de inconstitucionalidad contra el artículo 326 del Estatuto Tributario se concreta en que el legislador reguló directamente aspectos relacionados con el régimen de cambios internacionales, exigiendo como requisito para autorizar el cambio de titular de una inversión extranjera, el pago de los impuestos correspondientes a la transacción, lo que en su concepto se constituye en un requisito adicional a los previstos en el Banco de la República.

Cita diferentes normas del Estatuto Tributario para concluir que no se está en presencia de una obligación tributaria en general, sino que se trata de una declaración distinta a la de renta y complementarios y su presentación solo se prevé como un requisito para adelantar un trámite que corresponde a un asunto de cambios internacionales.

Señala que el artículo 327 del Estatuto Tributario también desconoce el artículo 150 numeral 19, literal b, por cuanto si el Congreso no cuenta con una función reguladora en materia de cambios internacionales, mal puede una ley ordinaria facultar al Gobierno para que determine los requisitos de cumplimiento de una obligación que de hecho no podía consagrar.

Por último, el demandante solicita a la Corte que reconsidere su posición, por cuanto en varias oportunidades, ha dejado entrever que, aparte de la atribución legislativa de dictar leyes marco referidas de manera exclusiva a la expedición de normas generales que señalen los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno Nacional para establecer dicho régimen, el legislador conserva además sus atribuciones generales de dictar leyes ordinarias sobre la misma materia (invita a ver, “entre otras, las sentencias C-615 de 2006 y C-343 de 2006”).

IV. INTERVENCIONES

1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En papelería de la DIAN, intervino en el presente proceso una apoderada del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, quien solicitó a la Corte declarar la constitucionalidad de las normas acusadas.

Adujo que el actor parte de un supuesto equivocado para sustentar su demanda, al

considerar que las normas demandadas corresponden a la órbita cambiaria, cuando en realidad son de naturaleza tributaria.

Lo que busca la disposición contenida en el artículo 326 del Estatuto Tributario desde el punto de vista fiscal, es que quien sea titular de una inversión extranjera y cambie esa titularidad, cancele los impuestos que corresponden a esa modificación o garantice su pago, lo que constituye claramente una exigencia tributaria, sólo que para lograr su eficacia, se establece que el Banco de la República exija la declaración de renta y complementarios, con la liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación.

En su opinión, se trata de una sola operación y no de varias como lo entiende el actor, a través de la cual se cambia la titularidad de la inversión extranjera y es respecto de la transacción que da lugar a ese cambio que se exige el pago o garantía de pago de los impuestos a cargo del inversionista extranjero, titular inicial de la inversión y, como tal, contribuyente del impuesto de renta (art. 9° E. T.).

Como la autoridad tributaria no está en condiciones de saber cuándo se realizarán esos cambios de titularidad de la inversión extranjera, se le encarga al Banco de la República exigir la presentación de la declaración que acredite el pago del impuesto o la garantía constituida, como único mecanismo de control fiscal en relación con el pago de este impuesto.

Entonces, no se trata de un requisito adicional para autorizar el cambio de titular de una inversión extranjera, sino de un mecanismo tributario orientado a garantizar que en aquellos casos, se haya cumplido previamente con las obligaciones de igual naturaleza, las que deben analizarse de manera complementaria con las disposiciones cambiarias.

Pone de presente que el pago previo del impuesto es un requisito que ya estaba previsto por el Régimen General de Inversiones de Capital del Exterior en Colombia y de Capital Colombiano en el Exterior, entonces nada nuevo ni extraordinario se establece en las normas demandadas, que permita concluir que con las mismas se está exigiendo un requisito adicional a los previstos en materia cambiaria. Lo que sucede es que el legislador reiteró esta exigencia desde el punto de vista fiscal, dotando al Estado de una herramienta que le permita verificar el cumplimiento de esta obligación tributaria y facultando al Gobierno Nacional para determinar las condiciones en que los titulares de inversiones extranjeras deben cumplir con esos requisitos tributarios.

Según el Decreto 2080 de 2000, deben registrarse en el Banco de la República, de acuerdo con el procedimiento establecido por esa entidad, las inversiones iniciales o adicionales y la sustitución de la inversión original entendida como cambio de titular, en la destinación o en la empresa receptora de la misma.

Estima claro que si la sustitución de la inversión se presenta por cambio de titular, la transacción que lo genera conlleva el pago del impuesto de renta, que según establece el artículo 53 del Decreto 2080 de 2000, debe ser previo al registro del cambio de titular. Es decir, aunque el artículo 326 del Estatuto Tributario no hubiera señalado la exigencia del pago del impuesto como requisito para el registro de cambio de titular de una inversión extranjera, no podría el Banco de la República acceder al mismo sin verificar previamente

que se pagó el impuesto correspondiente.

También es evidente, para quien interviene, que no se puede contraponer ni aislar las regulaciones cambiarias de las tributarias, al punto de considerar que cualquier mención cambiaria en las normas de carácter tributario con contenido de control fiscal son una intromisión en aquellas, pues se está en presencia de disposiciones complementarias que buscan el control a las operaciones, tanto desde el punto de vista tributario como en el ángulo cambiario. De ahí que unas y otras hagan siempre la salvedad de que sus regulaciones deben entenderse y aplicarse sin perjuicio de las regulaciones tributarias o cambiarias, según el caso.

En conclusión, considera que el artículo 326 del E. T. en modo alguno vulnera el artículo 150 numeral 19, literal b, de la Constitución, puesto que el Congreso, en virtud de sus competencias constitucionales, puede expedir normas en materia tributaria como la demandada y facultar al Gobierno Nacional para determinar las condiciones en que deben cumplirse los requisitos consistentes en acreditar el pago de un impuesto.

Tampoco puede hablarse de inconstitucionalidad del artículo 327 del E. T. por facultar al Gobierno para determinar las condiciones en que los titulares de las inversiones extranjeras, deben cumplir lo previsto en el 326, que son requisitos precisamente tributarios, pues implican acreditar el pago de los impuestos correspondientes a la transacción; más concretamente se está en presencia de mecanismos de control fiscal, únicos posibles para verificar el cumplimiento de las obligaciones de esa naturaleza.

2. Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

Este Instituto, a través de su Presidente, presenta un concepto, con un salvamento y una aclaración de voto, acorde con la solicitud de inconstitucionalidad de las normas acusadas, estimando que la Constitución de 1991 mantuvo una competencia concurrente entre el Congreso y el Gobierno Nacional, en cuanto encomendó al primero la expedición de leyes marco, a las cuales denomina generales (numeral 19, literal b del artículo 150 Const.) y al segundo la intervención a través de regulaciones gubernamentales, reparto de competencias que supone restricciones para el Congreso, en la medida en que no debe vaciar la competencia del Gobierno Nacional con leyes que concreten la materia. Sin embargo, los límites entre una ley marco y una regulación que la desarrolle no son claros y el Congreso debe conservar cierta discrecionalidad para hacer las presiones necesarias, pero al invadir ostensiblemente la órbita del Ejecutivo, deja de lado su función rectora y vulnera no sólo el artículo 150 numeral 19 de la Constitución, sino también el 113 y el 121.

En el caso concreto, le parece claro que el legislador señaló un requisito preciso para aceptar el cambio de titular de la inversión extranjera. Dicha exigencia, establecida por motivos de control, en realidad es una regulación detallada en materia de inversión de capitales, que hace parte del régimen de cambios internacionales a cargo del Gobierno y no del Congreso. Más aún, tener que acreditar el pago de los impuestos a través de una declaración de renta presentada ante los bancos autorizados, desborda ampliamente la competencia de dictar normas generales que indiquen los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACION.

El Procurador General de la Nación en concepto N° 4237 de 7 de diciembre de 2006, solicitó a la Corte que se declare inhibida para pronunciarse de fondo sobre la constitucionalidad de los artículos 326 y 327 del Estatuto Tributario y 90 de la Ley 788 de 2002, por ineptitud sustantiva de la demanda; o, en subsidio, declare exequibles dichas disposiciones únicamente por el cargo de la demanda.

Como primera medida y para sustentar la solicitud de inhibición, señaló que el demandante presenta un libelo acusatorio que no genera verdadera controversia constitucional en relación con el cargo de vulneración de la reserva de las leyes generales o “marco” para que el Gobierno regule el cambio internacional, porque el ataque formulado no es claro (Sentencia C-1052 de 2001), pues no desarrolla las razones por las que el legislador sobrepasa el ámbito de su competencia en tal sentido e invade la órbita reguladora del Gobierno Nacional para los temas aludidos.

En relación con los contenidos normativos demandados, consideró que el actor no indica de qué manera se vulnera la normativa superior, estableciendo o analizando el concepto de normas generales procedentes y los objetivos o criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para regular el comercio exterior o modificar el régimen de aduanas, de acuerdo con lo establecido en los literales b) y c) del numeral 19º del artículo 150 de la Constitución Política.

Es decir, no establece cuál debió ser el ámbito de competencia del Congreso y el del Gobierno al respecto, ni cómo la actuación del primero invadió la competencia del segundo. Es más, se echa de menos la determinación previa de si dichas normas regulan asuntos de cambio internacional en sentido estricto. Simplemente se circunscribe a realizar unos razonamientos respecto del contenido de unos Decretos Reglamentarios, relativos a los plazos para declarar.

Pese a lo anterior, el Procurador tuvo en cuenta que la demanda fue admitida, por lo cual pasa a considerar que una cosa es la competencia del Gobierno para regular el régimen de cambio internacional y, otra, la competencia del legislador de establecer determinados criterios para autorizar un cambio de titular de inversión extranjera.

Consideró que, de conformidad con el artículo 150 numeral 19, literal b), de la Constitución, al gobierno le corresponde “Regular el comercio exterior y señalar el régimen de cambio internacional, en concordancia con las funciones que la Constitución consagra para la Junta Directiva del Banco de la República”. Así, no toda disposición que tenga relación con el tema de cambios internacionales, necesariamente debe ser objeto de ley marco y, en el mismo sentido, regulada por el gobierno.

Por lo tanto, puso de presente que únicamente resultan lesivas de dicha competencia del Gobierno, o del Banco de la República, las decisiones legislativas que tiendan a modificar por razones de política comercial el régimen de cambio internacional.

Así, el artículo 326 acusado consagra un requisito para que proceda la autorización de cambio de titular de una inversión extranjera, cual es acreditar el pago de los impuestos

correspondientes a la respectiva transacción o la garantía del pago. El párrafo del mismo artículo establece la forma de acreditar el cumplimiento del anterior requisito, mediante la presentación de una declaración de renta y complementarios, que contenga la liquidación y pago del respectivo impuesto.

Por su parte, el artículo 327 demandado faculta al Gobierno Nacional para reglamentar los aspectos de tipo procedimental aplicables a quienes pretendan un cambio de titular de inversión extranjera, de acuerdo con lo previsto en el 326.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Primera. Competencia.

En virtud de lo dispuesto por el artículo 241, numeral 5°, de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer de esta demanda, pues se trata de acusaciones contra unos preceptos contenidos en un Decreto con fuerza de ley.

Segunda. El asunto que se debate.

Debe esta corporación establecer si, tal como lo plantea el demandante, el legislador vulneró la reserva de las leyes generales o “marco” para que se regule el régimen de cambios internacionales, al señalar como requisito para la autorización de cambio de titular de inversión extranjera el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción.

Tercera. La solicitud de inhibición - Aclaración previa.

En el presente asunto, el Procurador General de la Nación considera que no concurren los presupuestos necesarios para emitir un pronunciamiento de fondo, pues en su concepto, el cargo propuesto por el demandante no es claro, “al no establecer cual debió ser el ámbito de competencia del Congreso y el del Gobierno al respecto, ni como la actuación del primero invadió la competencia del segundo”.

En este punto es preciso recordar que, de manera reiterada, la Corte Constitucional ha señalado que con el fin de asegurar la efectividad del derecho político que consagra el artículo 40-6 de la Constitución, según el cual los ciudadanos pueden acudir a esta acción pública, para demandar una norma que consideren contraria al ordenamiento superior, los requisitos de la demanda establecidos deben ser evaluados a la luz del principio pro actione, de suerte que cuando exista duda en relación con el cumplimiento de los mismos se resuelva a favor del accionante y se admita la demanda, para procurar un fallo de mérito (v. gr. C-048 de enero 27 de 2004, M. P. Alfredo Beltrán Sierra).

Además, a juicio de la Sala la demanda propuesta por el ciudadano Restrepo Vélez expone argumentos que sí permiten adelantar el juicio de constitucionalidad en relación con los preceptos acusados, pues aduce vulneración del artículo 150 numeral 19, literal b, de la Constitución, por cuanto en su concepto los artículos 326 (adicionado por el 90 de la Ley 788 de 2002) y 327 del Estatuto Tributario, regulan un aspecto de la inversión de capitales que hace parte del régimen de cambio internacional, regulación que no compete al legislador, sino al Gobierno Nacional. Así diserta el actor, con realces que aparecen subrayados en el texto de la demanda:

“El mandato constitucional que se encuentra contenido en la disposición señalada como infringida, es claro; en materia de cambios internacionales el Congreso dicta las leyes marco que fijan los objetivos y criterios generales y el Gobierno Nacional expide, con sujeción a ellas, las disposiciones que la regulan.”

A continuación, asevera que las disposiciones acusadas no respetan ese mandato constitucional y que el párrafo introducido por el artículo 90 de la Ley 788 de 2002 cambió la regulación efectuada por el Gobierno Nacional.

Aunque tal afirmación sea controvertible, como lo expresa el Procurador General, de ahí no puede colegirse que haya ausencia de cargo y lo procedente es emitir sentencia de mérito, como de suyo parece aceptar el jefe del Ministerio Público, quien al final opina “de fondo” y pide declarar la exequibilidad de la preceptiva atacada.

Cuarto. Ley marco en materia de cambios internacionales.

Desde la reforma constitucional de 1968 (Acto Legislativo 1º), surgió la vía de fijar lo referente al régimen de cambios internacionales mediante leyes marco, que establecen principios generales y dejan al Gobierno su regulación. Se modificó la estructura tradicional de reparto de competencias entre las Ramas Legislativa y Ejecutiva del Poder Público, como lo preveía el ordinal 22 del artículo 76 de la Constitución anterior, pues al Presidente de la República le correspondía regular el cambio internacional, con sujeción a las normas generales dictadas para tal efecto por el Congreso.

Mediante la Ley 9ª de 1991, marco en materia de cambios internacionales, se estableció el ámbito de competencia de la regulación cambiaria y se definió, dentro de las limitaciones que le son propias a una ley marco, las operaciones sujetas al régimen cambiario¹.

Las facultades previstas en la Ley 9ª de 1991, ya con sujeción a lo dispuesto por la Constitución de 1991 (particularmente artículos 371 y 372), las precisó la Ley 31 de 1992, en cuyo artículo 16 se determinan las funciones de la Junta Directiva del Banco de la República, como autoridad monetaria, crediticia y cambiaria, entre ellas: “h) Ejercer las funciones de regulación cambiaria previstas en el párrafo 1º del artículo 3 y en los artículos 5º a 13, 16, 22, 27, 28 y 31 de la Ley 9ª de 1991.”

Con todo, el párrafo 1º de ese mismo artículo 16 establece: “Las funciones previstas en este artículo se ejercerán por la Junta Directiva del Banco de la República sin perjuicio de las atribuidas por la Constitución y la ley al Gobierno Nacional.”

El Gobierno, en ejercicio de tales funciones, expidió el Decreto 1735 de 1993, “Por el cual se dictan normas en materia de cambios internacionales”, y la Junta Directiva del Banco de la República dictó la Resolución Externa 8 de 2000, en la cual se compendia el régimen de cambios internacionales y se establece la declaración de cambio como mecanismo para identificar las operaciones y los sujetos que las realizan.

Para lo que interesa en este caso, la Corte en sentencia número C-781 de 25 de julio de 2001 M. P. Jaime Córdoba Triviño manifestó:

“La ley marco por sus características y contenidos una vez tramitada a instancias del

Gobierno y sancionada como tal por el Presidente, es general, con más políticas que hipótesis concretas, orientaciones que decisiones específicas.

Está vedado frente a ellas al legislativo, por imperio del inciso 2º del artículo 76 y numeral 22 del 76, sin previa iniciativa gubernamental, tramitarla a propuesta de los congresistas o legislar ordinariamente o facultar extraordinariamente al Ejecutivo respecto de las mismas y prohibida la tramitación sin sujeción gubernamental, introducir normas tendientes a legislar sobre ellas o conceder al ejecutivo facultades pro-tempore relacionadas con estas materias: la reserva de la iniciativa inhibe al legislador para la producción de leyes marco. Sin embargo, una vez el Gobierno ha hecho uso de tal iniciativa, no puede impedir a su instancia la culminación del correspondiente trámite legislativo.²

... La Ley 9ª de 1991 fue la primera ley marco en materia de cambios internacionales, aprobada en desarrollo del artículo 76 numeral 22 de la Constitución anterior. A pesar de la existencia desde 1968 de los preceptos constitucionales, la regulación cambiaria la ejerció la Junta Monetaria hasta 1991, en aplicación del decreto 444 de 1967 y por ausencia de la ley marco que desarrollara esta materia.

... La Constitución Política de 1991 estableció dos principios sobre la regulación de los cambios internacionales: en primer lugar, conservó la figura de la ley marco a la cual denomina ley general (C.P. arts. 150, numeral 19, literal b) y, en segundo lugar, asignó simultáneamente a la Junta Directiva del Banco de la República la calidad de autoridad cambiaria, conforme a las funciones que le asigne la ley (C.P., arts. 371 y 372).³ Es necesario indicar que si bien el numeral 25 del artículo 189 de la Constitución de 1991 no le asigna expresamente al Presidente de la República la función de señalar el régimen cambiario, esta función está contemplada en el artículo 150, numeral 19, literal b) de la Carta.

De esta manera, la Constitución de 1991 distribuyó las funciones que deben cumplir las tres autoridades encargadas ahora de la regulación cambiaria, como se observa en las disposiciones que se citan en seguida:

De conformidad con el literal b) del numeral 19 del artículo 150 de la Constitución, corresponde al Congreso de la República por medio de las también llamadas 'ley marco', 'dictar las normas generales, y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para los siguientes efectos: (...) b) Regular el comercio exterior y señalar el cambio internacional, en concordancia con las funciones que la Constitución consagra para la Junta Directiva del Banco de la República'. Igualmente le compete, mediante ley ordinaria, 'Determinar la moneda legal, la convertibilidad y el alcance de su poder liberatorio, y arreglar el sistema de pesas y medidas' (C.P., art. 150-13), y 'Expedir las leyes relacionadas con el Banco de la República y con las funciones que compete desempeñar a su Junta Directiva' (C.P., art. 150-22). En el artículo 371 le asigna al Banco de la República, entre otras, las funciones de regulación de la moneda, de los cambios internacionales y del crédito, la emisión de la moneda legal y la administración de las reservas internacionales, las cuales ejercerá en coordinación con la política económica general. Así mismo, en el artículo 372 le otorga a la Junta Directiva del Banco de la República el carácter de autoridad monetaria, cambiaria y crediticia, conforme a las funciones que le asigne la ley; señala también este artículo que el Congreso dictará la ley a la cual deberá

ceñirse el Banco de la República para el ejercicio de sus funciones y las normas con sujeción a las cuales el Gobierno expedirá los estatutos del Banco en los que se determinen, entre otros aspectos, las reglas para la constitución de reservas, entre ellas las de estabilización cambiaria y monetaria, y el destino de los excedentes de sus utilidades.”

Dentro de este contexto, las leyes marco, que no regulan los asuntos respectivos en forma detallada, sino general, requieren de la iniciativa de la Rama Ejecutiva.

La Constitución, en el artículo 189, numeral 25, otorga al Presidente de la República la responsabilidad de “organizar el crédito público; reconocer la deuda nacional y arreglar su servicio; modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas; regular el comercio exterior, y ejercer la intervención en las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de recursos provenientes del ahorro de terceros de acuerdo con la ley”. Y en el artículo 150, numeral 19, literal b, faculta al Congreso para “regular el comercio exterior y señalar el régimen de cambio internacional, en concordancia con las funciones que la Constitución consagra para la Junta Directiva del Banco de la República”.

Al respecto, la Sala Plena en un reciente pronunciamiento⁴ señaló:

“Pese a que las leyes marco, como se ha dicho, se limitan a fijar las pautas generales o las directrices que deben guiar la regulación gubernamental de una materia determinada, no difieren por su trámite de las leyes ordinarias. Por esa razón, la Corte ha explicado que no resulta inconstitucional la inclusión de normas marco en leyes que prevalentemente no lo son, siempre y cuando se respete el principio de unidad de materia y el grado de amplitud que debe caracterizar a las normas que regulan las materias objeto de leyes generales.⁵ En este sentido, por ejemplo, la jurisprudencia ha vertido los siguientes conceptos:

‘El Congreso de la República está facultado para promulgar, bajo el trámite general señalado en los artículos 145, 154, 157, 159, 160, 161 y 162 de la Carta, entre otros, todas aquellas leyes que no sean objeto de requisitos especiales. Significa esto que a los miembros de la rama legislativa les está permitido tramitar de igual forma las leyes ordinarias y las leyes cuadro o marco, hoy denominadas leyes generales (art. 150, Num. 19 C.P.), toda vez que el constituyente estableció las mismas exigencias para su promulgación’.⁶

... De manera particular, la Corte ha hecho ver que las leyes marco o leyes generales no equivalen a las que otorgan facultades extraordinarias al Gobierno para legislar. Lo anterior, por cuanto las competencias gubernamentales para regular aquellas materias objeto de ley marco no son facultades de naturaleza legislativa, sino propiamente administrativas o ejecutivas: ‘en este tipo de leyes lo que queda para la actividad de regulación del Gobierno solamente puede ser de índole administrativa, pues en virtud de ellas no está investido el Presidente de la República de la atribución de legislar, a la manera como sí acontece con las leyes de facultades extraordinarias.’⁷

Así pues, los decretos expedidos por el Gobierno Nacional en desarrollo de leyes marco son de naturaleza ejecutiva o administrativa aunque no corresponden propiamente a la potestad reglamentaria del Gobierno, que por su naturaleza es más restringida; en tal virtud, el control de constitucionalidad de este tipo de decretos corresponde al Consejo de Estado, de

conformidad con lo previsto en el numeral segundo del artículo 237 de la Constitución.⁸

Finalmente, en lo que concierne a la relación que existe entre las llamadas leyes marco y los decretos administrativos que las desarrollan la Corte ha explicado que una vez que el Congreso expide esa categoría de leyes, no queda agotada su facultad legislativa sobre la materia. Por lo cual, las normas contenidas en ellas 'pueden ser modificadas, adicionadas, sustituidas o derogadas cuando, en ejercicio de sus competencias, el Congreso lo juzgue pertinente.' ⁹

... La técnica de las leyes marco implica, como se ha dicho, un reparto de competencias entre el legislativo y el ejecutivo que hace que el legislador sólo pueda ocuparse de indicar pautas generales sobre la materia de la ley, para reservar un espacio a las facultades regulatorias del ejecutivo. En tal virtud, el Congreso no puede regular exhaustivamente el asunto de que se trate, pues ello significaría el vaciar de contenido tales facultades gubernamentales. Sobre este punto la Corte ha dicho que 'en estos casos ocurre que el legislador tiene un límite, es decir, no puede agotar la materia, sino que, por el contrario, está obligado a que el ejecutivo complete la regulación pertinente, y si esto no ocurre, la ley puede devenir en inconstitucional'.¹⁰ En el mismo sentido ha vertido los siguientes conceptos:

'También debe la Corte señalar que el artículo 150, numeral 19, de la Constitución contempla una atenuación de la cláusula general de competencia reconocida al órgano legislativo, puesto que, en los campos enunciados en dicha disposición –el crédito público; el comercio exterior; el régimen cambiario; la modificación de aranceles, tarifas y demás disposiciones aduaneras; las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquiera otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados del público; el régimen salarial y prestacional de los empleados públicos, de los miembros del Congreso y de la Fuerza Pública; y el régimen de prestaciones sociales mínimas de los trabajadores oficiales– las atribuciones reguladoras del Congreso son limitadas. En efecto, el Legislador sólo está autorizado para fijar pautas generales, sin que le sea posible rebasar ese ámbito, puesto que a su vez la Carta reconoce al Presidente de la República la facultad de desarrollar ese marco previamente definido por el Congreso.

De todo lo dicho hasta ahora pueden extraerse las siguientes conclusiones válidas, sentadas por la jurisprudencia de esta Corporación en las sentencias a que se ha hecho referencia en esta providencia:

- a. La técnica de las leyes marco permite desarrollar una forma de colaboración entre el Legislativo y el Ejecutivo para la regulación de ciertas materias constitucionalmente señaladas.
- b. En materia de leyes marco, el papel del Congreso se limita a fijar las pautas generales o directrices que deben guiar la ordenación de una materia determinada, y el Ejecutivo se encarga de precisar y completar la regulación del asunto de que se trata.¹²
- c. Por lo anterior, la competencia del legislador en estas materias se ve restringida, pues no puede regular exhaustivamente la materia, sino que tiene que limitarse a sentar las mencionadas pautas generales. En este sentido la Corte ha dicho que en las leyes marco se

'contempla una atenuación de la cláusula general de competencia reconocida al órgano legislativo'. 13

d. Las leyes marco no implican una delegación al ejecutivo de facultades extraordinarias de tipo legislativo. Por esta razón los decretos que expide el Ejecutivo para desarrollar las leyes marco no son decretos con rango de ley, sino decretos ejecutivos, cuyo control de constitucionalidad y legalidad compete al Consejo de Estado. También por esta razón una vez que el Congreso expide esa categoría de leyes, no queda agotada su facultad legislativa sobre la materia, por lo cual, las normas contenidas en ellas 'pueden ser modificadas, adicionadas, sustituidas o derogadas cuando, en ejercicio de sus competencias, el Congreso lo juzgue pertinente.' 14

e. Los decretos que expide el Presidente en desarrollo de las leyes marco se distinguen de los decretos reglamentarios en la mayor amplitud de las facultades regulatorias reconocidas constitucionalmente al Ejecutivo en esos asuntos. Por ello la jurisprudencia ha explicado que 'gozan de una mayor generalidad que los decretos reglamentarios expedidos con base en el artículo 189, numeral 11, de la Carta Política -dada la naturaleza, mucho más general, de las leyes que pretende desarrollar-'15 pero que 'no por eso pierden su naturaleza meramente ejecutiva.'16

f. La razón de ser de las leyes marco radica en la existencia de asuntos cambiantes que es necesario regular de una manera ágil y oportuna, aplicando conocimientos técnicos e información pertinente; regulación que, en esas condiciones, el Congreso no está en posibilidad de expedir¹⁷, y en los cuales el Ejecutivo, en cambio, sí dispone de las capacidades para reaccionar prontamente adecuando las regulaciones. Esta razón de ser es un criterio que contribuye a delimitar hasta donde van las facultades legislativas y las ejecutivas en asuntos sujetos a leyes marco.

d. Las leyes marco no difieren por su trámite de las leyes ordinarias, por lo cual no resulta inconstitucional la inclusión de normas marco en leyes que prevalentemente no lo son.

...Leyes marco en materia cambiaria: Por lo que concierne al problema jurídico que plantea a la Corte la presente demanda, es necesario decir que la técnica de las leyes generales o leyes marco fue expresamente prevista por el constituyente para la regulación del régimen de cambios internacionales (régimen cambiario) (C.P. Art.150 numeral 19, literal) (sic). Sin embargo, en lo que concierne al régimen cambiario, las leyes marco tienen connotaciones especiales, puesto que aquí la potestad regulatoria no se comparte únicamente entre el legislativo y el ejecutivo, sino que también involucra facultades de esta naturaleza, constitucionalmente reconocidas al Banco de la República. Por esta razón, el literal b) del numeral 19 del artículo 150 superior indica que al Congreso de la República le corresponde 'dictar las normas generales, y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para ... señalar el régimen de cambio internacional, en concordancia con las funciones que la Constitución consagra para la Junta Directiva del Banco de la República'. Por su parte, el artículo 371 de la Carta indica que será función del Banco 'regular los cambios internacionales'.

Nótese cómo en materia cambiaria las facultades legislativas generales coexisten con las reguladoras del ejecutivo, que deben ejercerse 'en concordancia' con las funciones también regulatorias asignadas en la materia al Banco emisor. En efecto, en armonía con lo prescrito en el artículo 150 superior, el canon 371 ibídem asigna a este Banco la función básica de regular 'los cambios internacionales', ... 'en coordinación con la política económica general'.

Así pues, dado que las facultades legislativas del Congreso de la República en materia cambiaria deben ejercerse exclusivamente para la expedición de leyes marco, en ejercicio de las mismas no puede 'sustituir a dicho ente en el ejercicio concreto de sus atribuciones como autoridad monetaria, cambiaria y crediticia, o dictar disposiciones específicamente destinadas a regular casos concretos, ya que al actuar de esa manera el legislador abandona su función propia -la de expedir normas generales y abstractas a las cuales debe sujetarse el Banco- y asume la de un órgano distinto al cual la Carta Política ha querido confiar la decisión en las aludidas materias de dirección económica.'¹⁸

Precisado el concepto y los alcances de la ley marco en materia cambiaria, el cual, como se vio, ha sido objeto de estudio en varias providencias por parte de esta corporación, procede la Sala a analizar la preceptiva acusada.

Quinto. Análisis de las normas demandadas.

Aduce el demandante que los artículos 326 y 327 del Estatuto Tributario son inconstitucionales, por cuanto regulan aspectos que debieron ser analizados mediante una ley marco.

Recuérdese que el acusado artículo 326 del Estatuto Tributario, adicionado por el 90 de la Ley 788 de 2002, dispone: "Para autorizar el cambio de titular de una inversión extranjera, el organismo nacional competente deberá exigir que se haya acreditado, ante la Dirección General de Impuestos Nacionales, el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción o se haya otorgado garantía del pago de dicho impuesto.

PARÁGRAFO. (Adicionado por el artículo 90 de la Ley 788 de 2002). Para acreditar el pago de los impuestos correspondientes a la respectiva transacción, el titular de la inversión extranjera que realiza la transacción deberá presentar declaración de renta y complementarios con la liquidación y pago del impuesto que se genere por la respectiva operación, en los bancos autorizados, para lo cual podrá utilizar el formulario señalado para la vigencia gravable inmediatamente anterior, de lo contrario no se podrá registrar el cambio de titular de la inversión."

Por su parte, el artículo 327 prescribe que el Gobierno Nacional debe fijar las condiciones en que los titulares de inversiones extranjeras deben cumplir los requisitos del transcrito artículo 326.

De la lectura de los artículos tachados de inconstitucionales, salta a la vista que fijan unos requisitos tributarios para el cambio de titular de inversión extranjera y las condiciones a través de las cuales los titulares de esa inversión, deben cumplir dichos requisitos.

En tal virtud, quien va a dejar de ser titular de una inversión extranjera en Colombia, que se

convierte en contribuyente por razón de dicha operación, debe no sólo presentar la declaración de renta y complementarios, sino también, demostrar el pago del impuesto que corresponde a la respectiva transacción.

El Banco de la República es la entidad encargada de efectuar el registro de las inversiones de capital del exterior, además de fijar las normas que rigen las operaciones de inversión internacional, el procedimiento y los requisitos para el referido registro.

En consecuencia, dentro de su competencia como autoridad cambiaria, ante el Banco es que debe registrarse toda inversión internacional que se realice en Colombia, al igual que la sustitución o cambio de la inversión original.

Por ello, cuando se efectúa el cambio de titular de una inversión extranjera, las normas acusadas contemplan la exigencia, por parte del Banco de la República -organismo nacional competente-, de que se acredite el pago de los impuestos ante la Dirección General de Impuestos Nacionales y se faculta al Gobierno Nacional, para señalar las condiciones dentro de las cuales los titulares de la inversión extranjera deben dar cumplimiento a esos requisitos de tipo procedimental.

Con la expedición de las normas acusadas el legislador no desconoció en ningún momento el régimen general de inversiones, ni se inmiscuyó en la competencia del Banco de la República para regularla, ni se arrogó funciones del Gobierno Nacional, cuyas competencias respeta.

Lo que se establece es el cumplimiento de una obligación netamente tributaria, no cambiaria, a fin de asegurar que el inversionista que deja su titularidad demuestre que se encuentra al día con el fisco y presente su declaración de renta.

Asimismo, el Decreto 2080 de 2000, “por el cual se expide el régimen general de inversiones de capital exterior en Colombia y de capital colombiano en el exterior”, en su artículo 53, dispone que los asuntos tributarios relacionados con la inversión extranjera continuarán rigiéndose por el Estatuto Tributario, razón por la cual es facultad del legislador determinar las condiciones en que los inversionistas extranjeros han de cumplir los requisitos fiscales.

De tal manera, refrendando la jurisprudencia citada, la Corte no encuentra vulneración constitucional en la incorporación de estas medidas, pues como se ha visto, las disposiciones acusadas contemplan una obligación tributaria, cuyo pago pretende asegurar que quien invirtió en el país, antes de abandonar su titularidad, demuestre que como contribuyente se encuentra al día en sus obligaciones, particularmente sobre la utilidad que le generó la enajenación de la inversión.

Los artículos 326, con su párrafo, y 327 del Estatuto Tributario acusados, señalan una regla legislativa para la regulación de la inversión extranjera, pero con una finalidad netamente tributaria. Por tanto, no le asiste razón al demandante para estimar que este asunto debe regularse mediante una ley marco, pues si bien la norma contempla el cambio de titularidad de la inversión extranjera, se circunscribe a la protección del Estado para que éste reciba el pago del impuesto correspondiente a ese cambio y la declaración de renta, sin que ello signifique que a través de estas disposiciones se regulen temas cambiarios, ni que, por ende, se desconozca la potestad tripartita encomendada por la Constitución al Gobierno, al

Congreso y al Banco de la República.

La sola mención cambiaria en asuntos tributarios, no puede entenderse per se sujeta a la técnica de leyes marco, ni da base alguna al alegado desconocimiento de lo estatuido en el artículo 150 numeral 19, literal b, de la Constitución Política.

En este caso, se está en presencia de operaciones complementarias, que buscan proteger tanto al titular de la inversión extranjera como al Estado, sin desconocer a la Junta Directiva del Banco de la República como autoridad cambiaria, ni imponer requisitos adicionales a los establecidos, en lo inmanente al régimen internacional de cambios.

Siendo ello así, ha de entenderse que las normas acusadas en nada modifican ni regulan la actividad cambiaria, sino simplemente señalan unos requisitos con fines estricta y exclusivamente tributarios.

Por consiguiente, serán declaradas exequibles, por el cargo formulado en la demanda que dio origen a esta actuación, las disposiciones contenidas en los artículos 326, con su párrafo adicionado por el artículo 90 de la ley 788 de 2002, y 327 del Estatuto Tributario.

VII. DECISION.

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 EXEQUIBLES, por el cargo contenido en la demanda, los artículos 326 y 327 del Estatuto Tributario y el artículo 90 de la Ley 788 de 2002, que adicionó un párrafo al primero mencionado.

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

RODRIGO ESCOBAR GIL

Presidente

JAIME ARAÚJO RENTERÍA

Magistrado

CON SALVAMENTO DE VOTO

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Magistrado

ÁLVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SÁCHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

SALVAMENTO PARCIAL DE VOTO A LA SENTENCIA C-339 DE 2007 DEL MAGISTRADO JAIME ARAUJO RENTERIA

Referencia: expediente D-6547

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 326 y 327 del Estatuto Tributario y el artículo 90 de la Ley 788 de 2002

Magistrado Ponente:

Dr. NILSON PINILLA PINILLA

Con el respeto acostumbrado por las decisiones mayoritarias de esta Corte, me permito manifestar mi salvamento parcial de voto frente a la presente sentencia, ya que a pesar que me encuentro de acuerdo con la declaración de exequibilidad del artículo 326 del Estatuto Tributario, por el cargo examinado, discrepo de la declaratoria de exequibilidad del artículo 327 del mismo Estatuto.

En este sentido, concuerdo con que las disposiciones demandadas constituyen normas tributarias, sin embargo considero que el artículo 327 es inconstitucional, en razón a que faculta al gobierno para determinar las condiciones que los titulares de las inversiones extranjeras deben cumplir para la cesión del título o el cambio de titular de la inversión extranjera, lo cual plantea, en mi concepto, un problema de validez de las normas que hubiere expedido o que expida el gobierno, por tratarse de normas de naturaleza tributaria, las cuales están sometidas al principio de legalidad que exige disposiciones legales previas, expresas y claras en esta materia.

Por consiguiente, considero que la atribución conferida al gobierno nacional para fijar las condiciones en que los inversionistas extranjeros han de cumplir los requisitos fiscales está reservada al legislador por tratarse precisamente de normas de contenido tributario que no pueden delegarse al ejecutivo.

Por las razones expuestas, discrepo parcialmente de la presente decisión.

Fecha ut supra.

JAIME ARAÚJO RENTERÍA

Magistrado

1 En sentencia C-455 de 13 de octubre de 1993, M. P. Fabio Morón Díaz, se refrendó a la Junta Directiva del Banco de la República como órgano al que corresponde regular los cambios internacionales.

2 Cita de la cita: Corte Suprema de Justicia. Sala Plena, sentencia del 25 de septiembre de 1986, M. P. Jaime Pinzón López. Ref. Exp. 1465.

3 Cita de la cita: Para la expedición del régimen cambiario la Constitución de 1991 consagró una participación tripartita: el Congreso, el Gobierno y la Junta Directiva del Banco de la República. Sobre este asunto ver, por ejemplo, la sentencia C-564 de 2000, M. P. Alfredo Beltrán Sierra.

4 C-140 de 28 de febrero de 2007, M. P. Marco Gerardo Monroy Cabra (actor el ciudadano Humberto Aníbal Restrepo Vélez, quien también es el demandante en el presente asunto).

5 Citas de la cita: Sobre este tema pueden ser consultadas las sentencias C-668 de 2006, C-579 de 2001, C-955 de 2000, C-1370 de 2000 y C-133 de 1993.

6 C-579 de 2001, M. P. Eduardo Montealegre Lynett.

7 C-955 de 2000, M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

8 Sobre la naturaleza administrativa de los decretos expedidos en desarrollo de leyes generales, ver las sentencias C-608 de 1999, C-710 de 1999, C-955 de 2000 y C-1111 de 2000, M. P. José Gregorio Hernández Galindo; C-725 de 2000, M. P. Alfredo Beltrán Sierra y C-432 de 2004, M. P. Rodrigo Escobar Gil.

9 C- 489/94, M. P. José Gregorio Hernández Galindo. En el mismo sentido, ver entre otras las sentencias C-455 de 1999, M. P. Alfredo Beltrán Sierra; C-481/99, M. P. Alejandro Martínez Caballero; C-208/00, M. P. Antonio Barrera Carbonell; C-564 de 2000, M. P. Alfredo Beltrán Sierra

10 C-399 de 2006, M. P. Alfredo Beltrán Sierra. Sobre este mismo asunto pueden ser consultadas también las sentencias C-1111 de 2000, C-955 de 2000 y C-432 de 2004, entre otras.

11 C-1111 de 2000, M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

12 C-054 de 1998, M. P. Fabio Morón Díaz.

13 C-1111 de 2000, M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

14 C- 489/94 M. P. José Gregorio Hernández Galindo. En el mismo sentido, ver entre otras las sentencias C-455 de 1999, M. P. Alfredo Beltrán Sierra; C-481/99, M. P. Alejandro Martínez Caballero; C- 208/00, M. P. Antonio Barrera Carbonell; C-564 de 2000, M. P. Alfredo Beltrán Sierra

15 C-1111 de 2000, M.P. José Gregorio Hernández Galindo.

16 Ibídem.

17 Ibídem.

18 C-489 de 1994, M. P. José Gregorio Hernández Galindo.