

C-341-98

Sentencia C-341/98

EXENCION TRIBUTARIA-Facultad del Congreso para suprimirla o modificarla

Si el Congreso es, por regla general y básica, la única autoridad que puede contemplar exenciones, también de la Constitución resulta su plena facultad para introducir ajustes o modificaciones a ellas y aun para suprimirlas, siempre que, atendiendo a elementales razones de seguridad jurídica, lo haga con efectos pro futuro. La decisión legislativa de modificar los términos en los cuales ha sido reconocida una exención tributaria, de tal manera que se reduzca su cobertura, ya en cuanto a los sujetos pasivos del impuesto, ora en lo referente a las bases y hechos gravables, en relación con los productos o actividades que dan lugar a ella, implica necesariamente el ejercicio de la atribución que tiene el Congreso de imponer cargas tributarias a los súbditos del Estado.

EXEQUIBILIDAD DE NORMA-No limita al ejercicio de la potestad legislativa

La exequibilidad que la Corte declara no puede obstruir la función legislativa posterior del Congreso, al contrario de lo que ocurre con la inexecuibilidad por razones de fondo, que sí le impide reproducir los mandatos que, por violar la Carta, fueron definitivamente retirados del ordenamiento jurídico. La exequibilidad de una disposición la hace obligatoria y ejecutable, con efectos erga omnes, pero no le otorga inmunidad frente al libre ejercicio de la potestad legislativa, en cuya virtud y autónomamente, puede ser derogada o reformada, según la evaluación que sobre su conveniencia haga el Congreso.

EXENCION TRIBUTARIA-No existen derechos adquiridos por periodos no transcurridos

En relación con los períodos que todavía no han comenzado a transcurrir, ningún derecho adquirido existe al mantenimiento de la exención, y, por ende, la aptitud legislativa del Congreso es plena para introducir los necesarios ajustes y cambios, con efecto posterior.

AUTOLIMITACION LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA-Inoperancia

El legislador no puede prohibirse a sí mismo el futuro ejercicio de una facultad que la propia Constitución le confiere. Pues si la atribución correspondiente está contemplada por el

Constituyente, a menos que éste supedita su ejercicio a la previa existencia de una disposición legal -como acontece con la sujeción de las funciones legislativas a las leyes orgánicas-, las restricciones al mismo consagradas en un estatuto de jerarquía legal implican reforma de la Constitución y por lo tanto exigen el pleno cumplimiento de los requisitos correspondientes. En materia tributaria, son las contribuciones parafiscales, no las fiscales, las que se hallan sometidas a lo dispuesto en otras leyes (casos y condiciones de aquéllas), según lo contempla el numeral 12 del artículo 150 de la Constitución, pero obviamente esas otras leyes son orgánicas, según resulta del artículo 151 Ibidem, que las concibe como aquellas “a las cuales estará sujeto el ejercicio de la actividad legislativa”. No tratándose en este evento de una contribución parafiscal, la prohibición del artículo 254 de la Ley 223 de 1995, una ley ordinaria, no podía limitar la futura función legislativa del Congreso en el campo tributario. Si la Corte no declara su inconstitucionalidad, ello obedece a que no se encuentra demandada y a que, además, fue derogada expresamente por el artículo 74 de la Ley 383 de 1997, lo que, aun si existiera demanda, llevaría a una decisión inhibitoria por carencia actual de objeto.

La materia propiamente tributaria, es decir la decisión acerca de la imposición de gravámenes a través del arancel y la consagración, reforma y supresión de exenciones, son temas del exclusivo resorte del Congreso. Ello implica que el Congreso no puede resignar en el Gobierno, ni siquiera por la vía de las facultades extraordinarias la facultad de establecer el marco al que debe sujetarse el Presidente de la República en materia arancelaria. Mucho menos en un ente administrativo de inferior jerarquía como el Consejo Superior de Comercio Exterior. Considera la Corte que, además, la exención debe ser contemplada en términos generales y abstractos, señalando el Congreso los requisitos que deben configurarse para tener derecho a ella. Es decir, es principio sobre la materia, correlativo al de legalidad del tributo, el de legalidad de la exención, de lo cual resulta que no puede concebirse la exención sin norma legal que la consagre. Así las cosas, es inconstitucional que el Congreso faculte a un órgano administrativo para reconocer exenciones en casos particulares.

#### AUTONOMIA TRIBUTARIA-Materias reservadas al Congreso

En materia de competencias constitucionales -como en esta misma providencia se recuerda-, la creación, modificación y supresión de impuestos, tasas y contribuciones nacionales; el señalamiento de sujetos activos, sujetos pasivos, bases y hechos gravables, tarifas y formas

de cobro de los tributos; y el establecimiento de exenciones, descuentos, compensaciones, deducciones, modalidades de alivio tributario y en general la expedición de reglas a las cuales deba sujetarse la Administración de Hacienda para recaudar los recursos tributarios, son materias reservadas exclusivamente al Congreso, que no puede transferirlas ni en todo ni en parte a entes o dependencias administrativas.

Referencia: Expediente D-1933

Acción de inconstitucionalidad instaurada contra el artículo 37 de la Ley 383 de 1997

Demandantes: Ana Cristina Rincón de Cabrera, Gustavo Jaramillo Pelaez y Jorge Raúl Martínez

Magistrado Ponente:

Dr. JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Sentencia aprobada en Santa Fe de Bogotá, D.C., a los ocho (8) días del mes de julio de mil novecientos noventa y ocho (1998).

## I. ANTECEDENTES

Decide la Corte sobre la acción de inconstitucionalidad ejercida por los ciudadanos ANA CRISTINA RINCON DE CABRERA, GUSTAVO JARAMILLO PELAEZ y JORGE RAUL MARTINEZ contra el artículo 37 de la Ley 383 de 1997.

La disposición acusada dice textualmente:

“LEY 383 DE 1997

(julio 10)

por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando y se dictan otras disposiciones.

El Congreso de Colombia

DECRETA:

(...)

Artículo 37. La exención prevista en el artículo 6 de la Ley 218 de 1995 no cobija las materias primas agropecuarias o pesqueras, ni las materias primas industriales producidas en la Subregión Andina. Tampoco es aplicable a los equipos o enseres que no se destinen en forma directa a la producción, tales como los vehículos, muebles y otros elementos destinados a la administración de la empresa y a la comercialización de los productos.

Cuando la producción Subregional Andina sea altamente insuficiente, el Consejo Superior de Comercio Exterior podrá establecer exenciones sobre las mercancías mencionadas en este artículo, caso en el cual dichos beneficios tendrán el tratamiento establecido en el artículo 6 de la Ley 218 de 1995”.

## II. LA DEMANDA

Para los demandantes, el artículo transcrito atenta contra garantías establecidas en el Preámbulo de la Constitución, tales como el orden económico y social justo y comprometido a impulsar la integración de la comunidad latinoamericana.

Recuerdan que fueron muchos los efectos catastróficos ocasionados a una parte del territorio nacional por la avalancha del Río Páez; que, ocurrido tal suceso, se convocó al sector económico del país y de otras latitudes para que invirtieran en la zona; y que a los inversionistas les fueron ofrecidas numerosas ventajas tales como la exención prevista en el artículo 6 de la Ley 218 de 1995.

Al limitar esa exención -sostienen-, sólo quedarán exentas de pagar impuesto arancelario y de IVA las importaciones de materias primas cuya producción andina sea altamente insuficiente y, entonces, los inversionistas atraídos por las ventajas otorgadas, si son obligados a cancelar tributos, pierden estímulo. Y se desvirtúan la razón de ser, la filosofía y el atractivo de las normas que se habían dictado, las cuales habían influido en la renovación industrial dentro de la zona afectada. En consecuencia, según su criterio, para los habitantes de la misma se genera ignorancia y desempleo, lo cual pone en peligro la convivencia y la vida.

Por tanto -aseguran-, el orden económico y social justo se ve severamente afectado y se

impide el desarrollo de la zona protegida por la Ley Páez.

Para los actores, con la disposición atacada se afecta la dignidad de las personas que habitan la región aledaña del Río Páez y se viola la seguridad jurídica a la que tienen derecho los inversionistas, quienes tenían confianza en los beneficios consagrados por el artículo 6 de la Ley 218 de 1995.

También se lesiona, a su juicio, la libertad de empresa de los aludidos inversionistas.

Citan el artículo 254 de la Ley 223 de 1995, que dice: “El Gobierno Nacional no podrá presentar al estudio del Congreso un nuevo proyecto de racionalización o de reforma tributaria, antes de demostrarles a las Comisiones Terceras del Congreso que se ha disminuido en por lo menos un treinta por ciento (30%) la evasión fiscal. De este porcentaje, por lo menos la mitad deberá provenir de la ampliación de la base tributaria”.

De tal texto concluyen que el artículo impugnado es también inconstitucional por razones de forma, con el siguiente argumento: “Plenamente demostrado se halla que no se encuentra la evasión fiscal disminuida bajo ningún aspecto que facultara el estudio que se hiciera de la Ley 383 de 1997, la cual posee una naturaleza meramente tributaria.

Ahora bien, la norma que estableció la prohibición -artículo 254 de la Ley 223 de 1995- no fue derogada con anterioridad al estudio mencionado, o la Ley 383 de 1997. Téngase en cuenta que dicha derogatoria se presentó con la misma Ley 383 en su artículo 39”.

### III. INTERVINIENTES

Dentro del término de fijación en lista participaron en el proceso los ciudadanos MYRIAM ELIANA MARTINEZ PINEDA, a nombre de la Dirección General de Impuestos y Aduanas Nacionales, y CESAR AUGUSTO LOPEZ BOTERO, apoderado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, quienes defendieron la constitucionalidad del artículo acusado.

Manifestaron que con la limitación allí establecida lo que se pretendió fue precisamente la protección del orden económico y social puesto que el legislador no podía permitir una exención tributaria indiscriminada, en perjuicio de la economía de las diferentes regiones del país y del mercado andino, protegido por normas supranacionales.

Dijeron que el principio de solidaridad social no ha sido menoscabado por la norma objeto de estudio, pues las condiciones de amparo y protección de la zona del Río Páez siguen vigentes, al igual que los beneficios fiscales para los inversionistas de la misma.

En su sentir, tampoco aparece quebrantada la seguridad jurídica porque de la simple aplicación de principios generales se concluye que la Ley 383 de 1997 entró en vigencia a partir del 14 de julio de 1997, día de su publicación, convirtiéndose el artículo 37 en la norma vigente para las materias en él tratadas y por lo tanto aplicable de una manera clara, precisa y legal a quienes resulten con interés en el asunto.

Señalaron que la limitación legal puesta en tela de juicio es el resultado de una atribución propia del Congreso según el artículo 150 de la Constitución Política, con la correspondiente iniciativa del Gobierno y que no destruye la confianza de los inversionistas en la normatividad vigente, ni mucho menos viola la libertad de empresa de la que hablan los actores.

También expresaron que las exenciones tributarias no constituyen derechos adquiridos y que, como toda norma impositiva, están sometidas a la modificación que de ellas haga el legislador sin que afecte vigencias gobernadas por otras leyes.

#### IV. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Procurador General de la Nación solicita a la Corte que declare exequible el primer inciso de la norma demandada e inexecutable el segundo.

En cuanto al primer inciso, el Jefe del Ministerio Público, en la parte sustancial de su concepto, expresa:

“Encuentran los demandantes que el artículo 37 de la Ley 383 de 1997 adolece de vicios de carácter formal, pues al Gobierno Nacional se le había impuesto una limitación para impulsar reformas al sistema tributario, por la existencia de una disposición legal, el artículo 254 de la Ley 223 de 1995, que le prohibía presentar esta clase de iniciativas cuando no se encontrara plenamente demostrado que la evasión fiscal había sido controlada en por lo menos un 30%, condición que no se tuvo en cuenta para expedir la Ley 383 de 1997.

La norma que establece esta condición no es objeto de juzgamiento en el presente caso. Sin embargo, se debe tener en cuenta que tanto la Constitución Política, como la Ley 5 de 1992,

estatutos que regulan el procedimiento de los proyectos de ley, no establecen esta clase de limitaciones al Gobierno Nacional. La Carta, en sus artículos 154 y 200-1, confieren al Gobierno Nacional la facultad de presentar proyectos de ley, sin que este hecho signifique atentado contra el procedimiento que deben seguir los proyectos de ley.

(...)

Como se ha dicho, el artículo 254 de la Ley 223 de 1995 no está sometido a examen de constitucionalidad en el presente caso, pues se trata de resolver sobre la exequibilidad del artículo 37 de la Ley 383 de 1997. Por lo tanto, continuará vigente hasta que las autoridades competentes, previo el trámite establecido en el ordenamiento jurídico, decidan si debe permanecer en el sistema normativo.

(...)

Corresponde al Congreso, en ejercicio de las atribuciones que la Carta le asigna, decidir sobre la conveniencia para modificar una norma, aún existiendo un fallo de exequibilidad sobre ésta, toda vez que el artículo 150-1 de la Constitución, le atribuye la facultad de interpretar, reformar y derogar las leyes.

En ejercicio de esta atribución constitucional, el Congreso resolvió efectuar algunas modificaciones al sistema de exenciones tributarias establecidas en la Ley 218 de 1995, al considerar que este tratamiento preferencial se aplicaba de manera indiscriminada a todo tipo de bienes e insumos que ingresaban a la región, con lo cual se desviaron los fines primordiales para los que fue creado, generando un desequilibrio injustificado entre quienes estaban destinados a soportar la carga tributaria y los que estaban exentos de ella.

(...)

Las modificaciones a la Ley 218 de 1995 no desconocen la necesidad de un tratamiento distinto frente a una situación diferente, pues los empresarios y personas naturales que han decidido invertir en la zona afectada por el desastre natural continúan beneficiados con una serie de exenciones con las cuales se procura promover el ingreso de capitales y el aporte tecnológico en la región.

Se observa, entonces, que todos los productos que ingresen a la región no están gravados,

ya que el legislador, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales, ha otorgado tratamiento diferente a algunas materias primas”.

En lo referente al segundo inciso manifiesta el Procurador:

“El legislador no puede delegar la función de decretar impuestos.

(...)

En este orden de ideas, el Consejo Superior de Comercio Exterior no puede establecer exenciones, ni asumir funciones que constitucionalmente corresponden al Gobierno o al Congreso de la República. De conformidad con el numeral 10 del artículo 14 de la Ley 7 de 1991, este Consejo solamente puede examinar y recomendar al Ejecutivo la adopción de normas, para proteger la producción nacional contra las prácticas desleales y restrictivas del comercio internacional.

La Corte Constitucional ha señalado que los consejos no pueden ser considerados como Gobierno y menos aún asumir funciones de carácter legislativo. Por lo tanto, el inciso segundo del artículo 37 de la Ley 383 de 1997, es inconstitucional en cuanto permite al Consejo Superior de Comercio Exterior establecer exenciones, función que corresponde al Congreso de la República”.

## V. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

### 1. Competencia

Esta Corte es el tribunal competente para resolver en definitiva acerca de la demanda incoada, ya que el precepto acusado pertenece a una ley de la República (artículo 241, numeral 4, de la C. P.).

2. La de suprimir o modificar exenciones tributarias, atribución propia del Congreso. Irretroactividad de las normas que modifican los términos, condiciones y alcances de las exenciones tributarias

La Corte no puede entrar en consideraciones relativas a la conveniencia o bondad de las normas jurídicas que se someten a su análisis.

En consecuencia, escapan a su verificación asuntos como los planteados en la demanda acerca del posible desestímulo a los inversionistas que, acogidos a las normas anteriores a la acusada, se mostraban interesados en vincular sus capitales a la zona afectada por la avalancha del Río Páez.

Lo que debe dilucidar el Juez de constitucionalidad es únicamente si al consagrar el Congreso la disposición impugnada fueron observados o no los postulados y reglas que integran la Carta Política.

Una norma de la ley puede ser muy importante desde el punto de vista económico o social, o útil para alcanzar determinados fines adecuados al interés de toda o de parte de la comunidad, pero debe ser declarada inexecutable por la Corte si ésta concluye que vulnera la Constitución Política.

A la inversa, es posible que, evaluada la oportunidad de un precepto o medidas sus alcances en relación con ciertos objetivos, se la pueda tener por negativa, inoperante o dañina, pero es claro que, en el ámbito propio del control de constitucionalidad -que implica un diagnóstico objetivo y una declaración vinculante y definitiva acerca de la conformidad o disconformidad de las leyes con el ordenamiento supremo del Estado-, si ni de su contenido ni de la forma en que fue aprobado se deduce un desconocimiento de la Carta Política la Corte Constitucional está obligada a declararlo así, sin atender a otras consideraciones.

Desde el punto de vista de las competencias constitucionales, ninguna duda cabe en el sentido de que la referente a tributos nacionales corresponde al Congreso, el cual puede crearlos, modificarlos o suprimirlos en todo tiempo.

En esta materia, como lo tiene dicho la Corte, la Constitución repudia inclusive el otorgamiento de facultades extraordinarias al Ejecutivo (art. 150, numeral 10, C.P.), cuya cabeza -el Presidente de la República- está excluido normalmente de toda función legislativa al respecto y únicamente puede introducir o reformar normas tributarias de modo extraordinario y temporal en el Estado de Emergencia (art. 215 C.P.).

Si el Congreso tiene autoridad suficiente para establecer impuestos, tasas y contribuciones, señalando los hechos en que se fundamenta su obligatoriedad, las bases para su cálculo, los sujetos contribuyentes, los sujetos activos y las tarifas aplicables, es natural que goce del

poder suficiente para consagrar exenciones y otras modalidades de trato a los contribuyentes, por razones de política económica o para realizar la igualdad real y efectiva, a partir de la iniciativa del Gobierno (art. 154 C.P.).

En torno a ese punto ha señalado esta Corte:

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

(...)

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

"...el Congreso de la República goza de la más amplia discrecionalidad, desde luego siempre que la aplique razonablemente y sujeto a la Constitución, tanto para crear como para modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos". (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-430 del 28 de septiembre de 1995. M.P.: Dr. José Gregorio Hernández Galindo)

Y, por supuesto, si el Congreso es, por regla general y básica, la única autoridad que puede contemplar exenciones, también de la Constitución resulta su plena facultad para introducir ajustes o modificaciones a ellas y aun para suprimirlas, siempre que, atendiendo a elementales razones de seguridad jurídica, lo haga con efectos pro futuro (artículos 338, inciso 3, y 363, inciso 2, C.P.).

El último aspecto tiene relevancia, pues se trata de una garantía constitucional plasmada en favor de los contribuyentes, que protege no sólo su certidumbre en cuanto a la aplicación y efectividad del sistema tributario sino su buena fe (art. 83 C.P.).

Considera la Corte que la decisión legislativa de modificar los términos en los cuales ha sido reconocida una exención tributaria, de tal manera que se reduzca su cobertura, ya en cuanto a los sujetos pasivos del impuesto, ora en lo referente a las bases y hechos gravables, en relación con los productos o actividades que dan lugar a ella, implica necesariamente el ejercicio de la atribución que tiene el Congreso de imponer cargas tributarias a los súbditos del Estado. La disminución de la exención, o su supresión, así como la determinación de acortar el término de su vigencia se reflejan en la obligación de los contribuyentes de pagar lo que no estaban pagando y, en consecuencia, los correspondientes ajustes en sus declaraciones tributarias y en sus pagos deben producirse, con arreglo a la Constitución, sólo en relación con períodos posteriores a aquél en el cual ha entrado en vigencia la nueva norma. De entenderse lo contrario, es decir que las restricciones introducidas cobijan períodos tributarios en curso se les estaría dando un efecto retroactivo que resulta a todas luces inconstitucional.

En realidad, la decisión de restringir o eliminar una exención equivale a la decisión de gravar algo que no estaba gravado, o que lo estaba de manera diferente, lo que significa que hace parte de la potestad impositiva del Estado, atribuida por la Constitución al Congreso.

En el caso de autos, fue expedida, por el Ejecutivo inicialmente -a través del Estado de Emergencia- y por el Congreso después, una normatividad tendiente a propiciar la recuperación económica de la zona afectada por la catástrofe del Río Páez ocurrida en 1994.

En concreto, por cuanto hace al tema objeto de análisis, el Congreso de la República expidió la Ley 218 de 1995, en cuyo artículo 6 se dispuso:

“ARTICULO 6. La maquinaria, equipos, materias primas y repuestos nuevos o de modelos producidos hasta con cinco (5) años de antelación al momento de importarlos que se instalen o utilicen en los municipios contemplados en el artículo 1 de la presente Ley, estarán exentos de todo impuesto, tasa o contribución, siempre que la respectiva licencia de importación haya sido aprobada por el Ministerio de Comercio Exterior a más tardar el día 31 de

diciembre del año 2003”.

Esta disposición fue declarada exequible por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-256 del 28 de mayo de 1997, en cuanto las materias abordadas en ella “no son ajenas al control político que ejerce el Congreso, por iniciativa propia, sobre los decretos legislativos dictados al amparo de la Emergencia Económica declarada mediante Decreto 1178 del 9 de junio de 1994 (Aspecto material de la ampliación transitoria de la iniciativa del Congreso en los asuntos que ordinariamente deben tener origen en la iniciativa del Gobierno)”. E igualmente fue declarada ajustada a la Carta Política, mediante Sentencia C-353 del 4 de agosto de 1997, pero sólo por las razones analizadas en la parte motiva de dicho fallo.

Pues bien, el artículo 37 de la Ley 383 de 1997, ahora demandado, introduce modificaciones al transcrito, reduciendo el ámbito de la exención y, por tanto, estableciendo los tributos cuando se trate de materias primas agropecuarias o pesqueras y de materias primas industriales producidas en la Subregión Andina.

Hasta allí la norma se ajusta a la Constitución, pues corresponde, ni más ni menos, a la facultad que tiene el Congreso de fijar, según su óptica acerca de lo que más conviene al interés colectivo, los linderos de las exenciones tributarias del orden nacional que ha decidido conceder.

Con ello no se opone al Preámbulo de la Constitución, como aseguran los demandantes, pues la justicia del orden económico en esta materia no radica en la obligación del Estado de conceder exenciones a los tributos que requiere para su actividad, ni en mantener inmodificables las que había previsto en una determinada coyuntura.

La disposición tampoco implica, como ellos aseguran, violación de los derechos al trabajo y a la igualdad. En cuanto al primero, su núcleo esencial no se confunde con el interés del empresario en tributar menos o en no tributar. En lo que respecta al segundo, resulta por el contrario desarrollado, bajo la perspectiva del legislador, quien decide suprimir el trato diferente y restablecer las mismas reglas para todos los contribuyentes en ciertos aspectos que juzga son de interés general, como la integración latinoamericana.

El artículo 154 de la Constitución no aparece vulnerado, pues la exención había tenido origen en la iniciativa del Gobierno y también lo tuvo el proyecto que se convirtió en la Ley 383 de

1997, presentado al Congreso por el Ministro de Hacienda y Crédito Público, como puede verse en la “Gaceta del Congreso” número 109 del 28 de abril de 1997, pág. 10.

3. La exequibilidad de una norma no limita el futuro ejercicio de la función legislativa. Los derechos adquiridos en materia tributaria. No hay derecho adquirido a exenciones por períodos todavía no transcurridos

En cuanto al artículo 243 de la Constitución Política, que establece el principio de cosa juzgada constitucional, ha sido invocado por los demandantes sin fundamento alguno. Del hecho de que ya la Corte Constitucional haya resuelto que una determinada norma es exequible, en modo alguno puede inferirse que pase a ser inmodificable por el legislador, quien siempre conservará competencia para dictar normas sobre el tema, modificando, adicionando, interpretando por vía de autoridad y aun derogando el precepto, a la luz del artículo 150, numeral 1, de la Constitución Política.

Es que, a juicio de esta Corporación, la exequibilidad que ella declara no puede obstruir la función legislativa posterior del Congreso, al contrario de lo que ocurre con la inexecuibilidad por razones de fondo, que sí le impide reproducir los mandatos que, por violar la Carta, fueron definitivamente retirados del ordenamiento jurídico.

La exequibilidad de una disposición la hace obligatoria y ejecutable, con efectos erga omnes, pero no le otorga inmunidad frente al libre ejercicio de la potestad legislativa, en cuya virtud y autónomamente, puede ser derogada o reformada, según la evaluación que sobre su conveniencia haga el Congreso.

Ahora bien, la norma que establece una exención tributaria por determinado número de años o por un cierto período, también puede ser modificada o inclusive suprimida aun antes de que el tiempo total de su vigencia, inicialmente previsto, haya transcurrido, siempre que no afecte derechos adquiridos, en concreto, radicados en cabeza de los contribuyentes y en relación con lapsos ya corridos o en transcurso, amparados por la exención. Y ello, por las mismas razones expuestas acerca de la exigencia constitucional relativa al vigor, únicamente pro futuro, de los impuestos.

Pero, en relación con los períodos que todavía no han comenzado a transcurrir, ningún derecho adquirido existe al mantenimiento de la exención, y, por ende, la aptitud legislativa

del Congreso es plena para introducir los necesarios ajustes y cambios, con efecto posterior. Si se arribara a la conclusión de que la norma que contempla exenciones por varios períodos sólo es modificable o derogable al término de los mismos, la potestad legislativa se vería ostensiblemente afectada, en perjuicio del interés colectivo. Y semejante restricción se parecería mucho a aquélla que proviniera del Congreso, mediante ley, y que consagrara una prohibición impuesta a él mismo para crear nuevos impuestos, la cual, fuera de inútil, sería inconstitucional.

#### 4. Inoperancia de la autolimitación legislativa en materia tributaria

Finalmente, la Corte estima infundado el cargo que los actores formulan contra el artículo demandado por lo que ellos llaman vicio de forma y que, en realidad, de configurarse, afectaría su fondo en cuanto se estaría dictando un acto previamente prohibido.

El problema radica en establecer si el legislador puede prohibirse a sí mismo el futuro ejercicio de una facultad que la propia Constitución le confiere.

La Corte Constitucional estima que no, pues si la atribución correspondiente está contemplada por el Constituyente, a menos que éste supedite su ejercicio a la previa existencia de una disposición legal -como acontece con la sujeción de las funciones legislativas a las leyes orgánicas (art. 151 C.P.)-, las restricciones al mismo consagradas en un estatuto de jerarquía legal implican reforma de la Constitución y por lo tanto exigen el pleno cumplimiento de los requisitos correspondientes.

En materia tributaria, son las contribuciones parafiscales, no las fiscales, las que se hallan sometidas a lo dispuesto en otras leyes (casos y condiciones de aquéllas), según lo contempla el numeral 12 del artículo 150 de la Constitución, pero obviamente esas otras leyes son orgánicas, según resulta del artículo 151 *Ibidem*, que las concibe como aquellas “a las cuales estará sujeto el ejercicio de la actividad legislativa”.

No tratándose en este evento de una contribución parafiscal, la prohibición del artículo 254 de la Ley 223 de 1995, una ley ordinaria, no podía limitar la futura función legislativa del Congreso en el campo tributario. Si la Corte no declara su inconstitucionalidad, ello obedece a que no se encuentra demandada y a que, además, fue derogada expresamente por el artículo 74 de la Ley 383 de 1997, lo que, aun si existiera demanda, llevaría a una decisión

inhibitoria por carencia actual de objeto.

Ahora bien, aun suponiendo la validez de la disposición prohibitiva, resulta ser inane si se tiene en cuenta que puede ser modificada y aun derogada por el propio legislador mediante la expedición de un precepto de su misma jerarquía. Es lo que precisamente ha ocurrido en el presente caso. El Congreso ejerció una facultad constitucional suya y no tuvo en cuenta la prohibición que él mismo se había señalado, plasmando lo contrario y, por lo tanto, dejándola sin vigor.

#### 5. Delegación inconstitucional de funciones legislativas

El Congreso de la República es el titular de la función legislativa y la Constitución no lo autoriza para delegarla, salvo el caso de las facultades extraordinarias previstas en el artículo 150, numeral 10, *Ibidem*.

Ya la Corte, en Sentencia C-510 del 3 de septiembre de 1992 (M.P.: Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz), manifestó lo siguiente acerca de la distribución de competencias entre Congreso y Ejecutivo a propósito de la regulación de los aranceles:

“De conformidad con el artículo 150-19-c de la Constitución Política, compete al Congreso por medio de la ley ejercer la siguiente función: “dictar las normas generales y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para los siguientes efectos:...c) Modificar por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”.

La modificación del régimen aduanero por razones de política comercial es, pues, materia que debe ser objeto necesariamente de una ley conocida por la doctrina con el nombre de “ley marco”. Con base en el mencionado tipo de instrumento legal la Constitución opera respecto de una específica materia una especial distribución de competencias normativas entre la ley y el reglamento. Al primero se confía la determinación de los objetivos y criterios generales, conforme a los cuales el segundo deberá ocuparse del resto de la regulación. De esta manera se garantiza en favor del reglamento un ámbito de regulación, como quiera que la ley deberá limitarse a los aspectos generales ya señalados que son precisamente los que configuran el “marco” dentro del cual se dictarán los reglamentos llamados a desarrollar los objetivos y criterios trazados por el legislador.

(...)

El actual texto del artículo 150-19-c, difiere del anterior texto de la Constitución (artículo 76-22) en cuanto supedita expresamente a razones de política comercial las modificaciones que el Gobierno, de conformidad con las pautas generales de la ley marco respectiva, puede introducir en los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas. La restricción a la competencia gubernamental, inexistente en el régimen anterior, se encuentra suficientemente explicada en los antecedentes de su establecimiento, como se demostrará a continuación. Si bien la exposición de los Constituyentes se refiere a las diferentes leyes marco, las alusiones más precisas se formulan respecto de las que se ocupan del tema aduanero. En esta precisa materia se advierte que el contorno de la competencia del Gobierno no puede, en ningún caso, trascender de lo puramente administrativo, debiéndose impedir que se ingrese en la órbita de lo político y “de las cuestiones de fondo y fundamentales” que por afectar los intereses de la Nación en su conjunto, corresponde al Congreso tratarlas y regularlas”.

Posteriormente, en la Sentencia C-428 del 4 de septiembre de 1997 (M.Ps.: Drs. José Gregorio Hernández Galindo, Alejandro Martínez Caballero y Vladimiro Naranjo Mesa), esta Corte sostuvo:

“...la facultad estatal de regulación de las diversas materias contempladas en el indicado mandato constitucional (art. 150, numeral 19, C.P.) debe ejercerse en dos momentos: uno, a cargo del Congreso, en el cual se fijan las grandes directrices, los objetivos y criterios y las reglas generales a las cuales debe sujetarse el Gobierno cuando cumpla la gestión a él encomendada; otro, precisamente a cargo del Ejecutivo, en el cual se establecen con carácter mucho más específico y concreto las medidas aplicables a cada uno de los rubros genéricamente previstos por el legislador, lo que implica una considerable ampliación de la potestad reglamentaria.

(...)

Por otra parte, que el legislador, en la norma marco, establezca reglas detalladas cuando se trate de materias reservadas por la Constitución a la ley, en nada invade la órbita del Gobierno, que es administrativa.

No puede olvidarse, sobre este último punto, que, de todas maneras, las pautas generales que dicte el Congreso en las leyes marco hacen parte del ejercicio de su función legislativa. Es decir, las materias que con arreglo a la Constitución son de reserva de la ley, que no pueden transferirse al Ejecutivo ni delegarse en él, y ni siquiera ser objeto del mecanismo de las facultades extraordinarias (Art. 150, numeral 10, C.P.), no pueden tampoco dejar de hacer parte del marco que el Congreso de la República debe trazar en las materias previstas en el artículo 150, numeral 19, de la Constitución, para pasar a la órbita gubernamental. El marco, en esos ámbitos, es legal y el único que puede establecerlo es el Congreso, ya que solamente es permitido que se contenga en leyes en sentido formal y orgánico. La potestad reglamentaria, que se amplía en tratándose de asuntos objeto de regulación mediante la figura que contempla el numeral 19 del artículo 150 de la Carta, corresponde al Gobierno, pero éste ejerce una función sometida al marco de la ley, puramente administrativa, y no le es posible modificar, derogar, ampliar ni restringir lo que el legislador haya dispuesto al sentar las bases generales que orientan la actividad estatal en la materia respectiva. El Presidente de la República apenas puede -y debe- concretar tales directrices, en su campo, que es el administrativo, pues el desarrollo de las leyes marco no le confiere atribuciones de legislador, con el objeto de adecuar las pautas generales a las variables circunstancias de la economía y al manejo de situaciones objeto de su decisión.

Es evidente, entonces, que la Carta Política resultaría violada si se “deslegalizaran” por esta vía asuntos que son de competencia exclusiva del Congreso y que jamás pueden ser modificadas por el Gobierno Nacional sin grave peligro para la seguridad jurídica y para la debida estructura de las jerarquías normativas, según la separación funcional que establece el artículo 113 de la Constitución”.

La Corte estima que, si bien lo que toca con la política comercial arancelaria debe ser objeto de la regulación a través del mecanismo de leyes marco y, en consecuencia, en aspectos concretos la función gubernativa tiene un amplio campo de potestad reglamentaria, no puede desconocerse que la materia propiamente tributaria, es decir la decisión acerca de la imposición de gravámenes a través del arancel y la consagración, reforma y supresión de exenciones, son temas del exclusivo resorte del Congreso y se encuentran incluidos dentro del ámbito propio de la etapa legislativa del proceso de regulación referido en los artículos 150, numeral 19, y 189, numeral 25, de la Constitución.

Ello implica que el Congreso no puede resignar en el Gobierno, ni siquiera por la vía de las facultades extraordinarias (prohibición expresa del artículo 150-10 C.P.) la facultad de establecer el marco al que debe sujetarse el Presidente de la República en materia arancelaria. Mucho menos en un ente administrativo de inferior jerarquía como el Consejo Superior de Comercio Exterior.

En general, en materia de competencias constitucionales -como en esta misma providencia se recuerda-, la creación, modificación y supresión de impuestos, tasas y contribuciones nacionales; el señalamiento de sujetos activos, sujetos pasivos, bases y hechos gravables, tarifas y formas de cobro de los tributos; y el establecimiento de exenciones, descuentos, compensaciones, deducciones, modalidades de alivio tributario y en general la expedición de reglas a las cuales deba sujetarse la Administración de Hacienda para recaudar los recursos tributarios, son materias reservadas exclusivamente al Congreso, que no puede transferirlas ni en todo ni en parte a entes o dependencias administrativas.

Por ello, de conformidad con el inciso 1 del artículo 338 de la Carta Política, la ley y únicamente ella -expedida por el Congreso- debe fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos.

Cuando la Constitución ha querido permitir la radicación de competencias en materias específicas sobre los indicados aspectos de la tributación, lo ha expresado directamente.

Así, en el inciso 2 del artículo constitucional mencionado se faculta -en sus correspondientes niveles- a la ley, a las ordenanzas y a los acuerdos para que permitan a las autoridades tributarias fijar las tarifas de tasas y contribuciones.

La Corte Constitucional ha fijado así el alcance del precepto:

“...si en materia tributaria es principio de ineludible acatamiento el de la representación de quien impone los tributos, es natural que cuando éste se desprende de una de las facultades inherentes a la atribución genérica -como ocurre con la fijación de las tarifas de acuerdo con la norma constitucional que se analiza- deba asegurarse de que el organismo, funcionario o dependencia al que se inviste de aquélla no abusará del poder que se le confiere, en detrimento de los gobernados.

A juicio de esta Corte, las disposiciones constitucionales deben ser interpretadas y aplicadas en su integridad, de tal manera que resulta inadmisibles como método de interpretación o como criterio de juzgamiento la aplicación apenas parcial de un precepto para hacer valer algunos de sus efectos, dejando otros inaplicados.

Tan importante es en la norma que nos ocupa la posibilidad de que mediante ley, ordenanza o acuerdo se faculte a determinada autoridad para fijar las tarifas de tasas o contribuciones como lo son los requisitos constitucionales en cuyo desarrollo el respectivo acto de autorización debe señalar el sistema y el método para definir los costos que se busca recuperar mediante el tributo y los beneficios en los que habrá de participar el contribuyente como factores indispensables para la señalada fijación, así como la forma de hacer el reparto de aquéllos elementos.

En esos términos, una interpretación coherente de la normatividad constitucional y el fin del precepto superior, llevan a la conclusión según la cual los métodos -pautas técnicas encaminadas a la previa definición de los criterios que tienen relevancia en materia de tasas y contribuciones para determinar los costos y beneficios que inciden en una tarifa- y los sistemas -formas específicas de medición económica, de valoración y ponderación de los distintos factores que convergen en dicha determinación- son directrices cuyo acatamiento es obligatorio para el encargado de fijar la tarifa y constituyen a la vez garantía del contribuyente frente a la administración". (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-455 del 20 de octubre de 1994 M.P. Dr. José Gregorio Hernández Galindo).

Por lo demás, lo que corresponde específicamente a exenciones es de la órbita exclusiva del Congreso, a iniciativa del Ejecutivo. Tanto en lo relativo a su establecimiento como en lo que toca con su modificación o supresión.

Considera la Corte que, además, la exención debe ser contemplada en términos generales y abstractos, señalando el Congreso los requisitos que deben configurarse para tener derecho a ella. Es decir, es principio sobre la materia, correlativo al de legalidad del tributo, el de legalidad de la exención, de lo cual resulta que no puede concebirse la exención sin norma legal que la consagre.

Así las cosas, es inconstitucional que el Congreso faculte a un órgano administrativo para reconocer exenciones en casos particulares.

Se declarará entonces la inexecutable del segundo inciso del artículo acusado, a cuyo tenor “cuando la producción subregional andina sea altamente insuficiente, el Consejo Superior de Comercio Exterior podrá establecer exenciones sobre las mercancías mencionadas en este artículo, caso en el cual dichos beneficios tendrán el tratamiento establecido en el artículo 6 de la Ley 218 de 1995”.

## DECISION

Con fundamento en las consideraciones precedentes, la Sala Plena de la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

## RESUELVE:

Primero.- Declárase EXEQUIBLE, bajo condición de que se aplique sólo a hechos gravables que tengan lugar con posterioridad a su entrada en vigencia, el primer inciso del artículo 37 de la Ley 383 de 1997, que dice:

“Artículo 37. La exención prevista en el artículo 6 de la Ley 218 de 1995, no cubre las materias primas agropecuarias o pesqueras, ni las materias primas industriales producidas en la Subregión Andina. Tampoco es aplicable a los equipos o enseres que no se destinen en forma directa a la producción, tales como los vehículos, muebles y otros elementos destinados a la administración de la empresa y a la comercialización de los productos”.

Segundo.- Declárase INEQUIBLES el segundo inciso del artículo 37 de la Ley 383 de 1997, que dice:

“Cuando la producción Subregional Andina sea altamente insuficiente, el Consejo Superior de Comercio Exterior podrá establecer exenciones sobre las mercancías mencionadas en este artículo, caso en el cual dichos beneficios tendrán el tratamiento establecido en el artículo 6 de la Ley 218 de 1995”.

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

Presidente

ANTONIO BARRERA CARBONELL

Magistrado

EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

Magistrado

HERNANDO HERRERA VERGARA

Magistrado

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO

Magistrado

ALEJANDRO MARTINEZ CABALLERO

Magistrado

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

CARLOS GAVIRIA DIAZ

Magistrado

FABIO MORON DIAZ

Magistrado