

BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE CIGARRILLOS Y TABACO ELABORADO-  
Determinación de acuerdo a certificación del DANE

Para la Corte es claro que en manera alguna puede entenderse que en el presente caso al señalar en el artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 que “A partir del 1º enero de 2007 la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros está constituida así: el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE” el Legislador no haya fijado directamente la base gravable del referido impuesto y haya delegado su función legislativa en un órgano de la administración -en este caso el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE- La función de certificar un parámetro o criterio objetivo, -como sería en este caso el precio de venta al público- para efectos de determinar la base gravable de un impuesto, no comporta el ejercicio de la función legislativa atribuida exclusivamente a los órganos de representación popular. La Corte ha admitido la intervención de la administración para esos efectos en disposiciones que tienen que ver con la certificación del precio de la panela, la fijación del precio de los productos agropecuarios como punto de partida para establecer la tarifa de las contribuciones parafiscales aplicables, las exenciones del IVA implícito para la importación de bienes cuando exista insuficiencia de oferta, la determinación de los parámetros para la fijación, y la fijación, del índice de bursatilidad de las acciones, la valoración de activos patrimoniales y el avalúo catastral. En todas esas hipótesis la Corte ha descartado que la remisión efectuada implique el ejercicio de la función legislativa exclusivamente atribuida en materia de determinación de los elementos de los tributos al Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTO-No vulneración por norma que establece que base gravable se determina de acuerdo a certificación de la administración

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-No vulneración

Contrario a lo afirmado por el actor, no puede afirmarse que con la disposición acusada se hayan modificado las funciones del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE establecidas actualmente en la Ley, pues es claro que la labor de certificación de

precios a que se refieren las expresiones “precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE” a que el actor alude se enmarcan dentro del ámbito de competencias asignadas a dicho Departamento en la Ley. Ahora bien, aun cuando pudiera afirmarse que con las expresiones “precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE” se asignó una función específica nueva diferenciable de los cometidos institucionales fijados para dicho Departamento Administrativo en la Ley, es claro que en manera alguna tal regulación pudiera considerarse contraria al principio de unidad de materia. En el presente caso es claro que entre i) el objeto de la Ley 1111 de 2006 “Por la cual se modifica el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”, así como del propio artículo 76 que regula la modificación que dicha Ley introduce a la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado y ii) la afirmación según la cual dicha base gravable estará constituida por el precio de venta al público “certificado semestralmente por el DANE” existe una relación causal y teleológica indiscutible.

#### DECRETO REGLAMENTARIO-Incompetencia de la Corte Constitucional

Referencia: expediente D-6672

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 “Por la cual se modifica el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”

Actor: José Gregorio Hernández Galindo

Magistrado Ponente:

Dr. ALVARO TAFUR GALVIS

Bogotá D.C., trece (13) de junio de dos mil siete (2007).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

## I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano José Gregorio Hernández Galindo, demandó el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 “Por la cual se modifica el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”.

Mediante auto del diecinueve (19) de febrero del dos mil siete (2007), el Magistrado Sustanciador admitió la demanda. En el mismo auto dispuso correr traslado al Procurador General de la Nación para que rindiera el concepto de rigor, ordenó fijar en lista las disposiciones acusadas para asegurar la intervención ciudadana y comunicar la iniciación del proceso al Presidente de la República y al Presidente del Congreso de la República, al Ministro de Hacienda y Crédito Público y a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN-, para que, de estimarlo oportuno, conceptuaren sobre la constitucionalidad de los artículos y expresiones acusadas.

Cumplidos los trámites ya relacionados, propios de esta clase de procesos, y previo el concepto del Procurador General de la Nación, procede la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

## II. NORMAS DEMANDADAS

A continuación se transcribe el texto de la disposición referida de conformidad con su publicación en el Diario Oficial No. 46.494 del veintisiete (27) de diciembre de 2007. Se subraya lo demandado.

“LEY 1111 DE 2006

(diciembre 27)

(....)

CAPITULO VI

OTRAS DISPOSICIONES

(...)

ARTÍCULO 76. Modifícanse los artículos 189, 190, 210 y 211 y 213 de la Ley 223 de 1995, los cuales quedan así:

#### Impuesto al Consumo de cigarrillos y tabaco elaborado

Artículo 210. Base Gravable. A partir del 1º enero de 2007 la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros está constituida así: el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE.

Artículo 211. Tarifas. A partir del 1º. de enero del año 2007, las tarifas al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, serán las siguientes:

- 1) Para los cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos cuyo precio de venta al público sea hasta \$2000 será de \$400 por cada cajetilla de 20 unidades o proporcionalmente a su contenido.
- 2) Para los cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos cuyo precio de venta al público sea superior a 2000 pesos será de \$800 por cada cajetilla de 20 unidades o proporcionalmente a su contenido.

Parágrafo 1. Dentro de las anteriores tarifas se encuentra incorporado el impuesto con destino al deporte creado por la Ley 30/71, en un porcentaje del 16% del valor liquidado por concepto de impuesto al consumo.

Parágrafo 2. La tarifa por cada gramo de picadura rapé o chinú será de \$30.

Parágrafo 3. Las tarifas aquí señaladas se actualizarán anualmente en el porcentaje de crecimiento del precio al consumidor final de estos productos, certificados por el DANE. La Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público certificará y publicará antes del 1 de enero de cada año, las tarifas actualizadas, en todo caso el incremento no podrá ser inferior a la inflación causada.

Parágrafo 4. Para estos efectos se tendrán en cuenta los precios vigentes en el mercado correspondientes al año 2006.

(...)"

## I. LA DEMANDA

El actor solicita a la Corte Constitucional que se declare la inconstitucionalidad del artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, por cuanto considera que éste vulnera los artículos 3º, 121, 150 – numeral 12-, 158, 169, 338 y 363 de la Constitución Política. Al respecto expone los argumentos que se resumen a continuación en el orden planteado por el actor.

1. Considera que la disposición acusada vulnera los artículos 150-12 y 338 Superiores, toda vez que al modificar el artículo 210 de la Ley 233 de 1995 el Congreso no definió la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos de tabaco elaborado, nacionales y extranjeros. En su criterio esta función fue delegada al Departamento Administrativo Nacional de Estadística -DANE-, a quien se ordena certificar el precio de venta al público, con lo que se vulneran los principios de legalidad y de representación popular en materia tributaria.

Recuerda que el artículo 338 de la Constitución Política, atribuye al Congreso la competencia para fijar directamente la base gravable del tributo. Precisa al respecto que “desde el punto de vista jurídico, una atribución se ejerce directamente cuando es el mismo titular de ella el que desarrolla la actividad o ejecuta los actos necesarios para cumplir su función, es decir, sin intermediarios, ni delegaciones, ni comisiones. Justamente, la garantía para el contribuyente consiste en exigir que el Congreso sea el que cumpla la función -él mismo- de fijar los elementos del tributo. Por eso, en el artículo 150-10 de la Constitución se prohíben de modo expreso las facultades extraordinarias en materia tributaria”.

Hace énfasis en que el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado es un tributo de carácter nacional, por lo que los elementos que lo componen, y específicamente la base gravable, debió ser definida directamente por el Congreso de la República sin que pudiera delegar tal función constitucional.

Destaca que en materia de tributos la Constitución ha querido evitar que sean las autoridades administrativas, independientemente de su nivel, las que en últimas resuelvan acerca de los elementos que los configuran, confiriendo así certeza a los contribuyentes en torno a las obligaciones que deben cumplir, en los términos del artículo 95, numeral 9, de la

Constitución.

Destaca igualmente que “cuando la Corte Constitucional admite ‘determinadas remisiones al reglamento en las leyes que crean tributos’, en modo alguno está sosteniendo que sea válido el traslado absoluto de la potestad legislativa del Congreso a otra autoridad, de tal manera que, al remitir íntegramente la determinación del elemento tributario respectivo a un cuerpo, organismo o funcionario distinto, se configura un absoluto autodespojo de la facultad legislativa, extremo inadmisibles, en cuando totalmente contrario al mandato constitucional y adverso a la garantía que él quiso establecer a favor de los contribuyentes.

Precisa que “cuando la Corte Constitucional admite la remisión de la norma legal al reglamento para que se determinen parámetros de carácter económico técnico, como el índice de bursatilidad de las acciones, la valoración de activos patrimoniales o ciertos precios que sirvan para establecer la tarifa de las contribuciones, se pronuncia simplemente en el sentido de evitar interpretaciones exageradas del artículo 338 de la Carta Política y del principio de legalidad de los tributos que excluyeran en forma absoluta la posibilidad legislativa de acudir a ciertas variables económicas con miras a configurar los elementos tributarios, pero de ello no se sigue que dicha jurisprudencia implique una patente de corso” utilizable por el Congreso, para deshacerse de toda la función sobre fijación directa de todos los elementos tributarios para desconocer la existencia de los principios de legalidad y representación y para transferir en bloque su función legislativa despojando de contenido la regla enunciada y radicando en últimas la responsabilidad reservada al Congreso en cabeza de funcionarios ajenos a esa delicada atribución constitucional suya”.

En relación con la disposición acusada concretamente afirma que “lo que se encuentra en ella es una remisión absoluta y plena, no simplemente determinadas variables económicas que puedan servir como punto de referencia para la definición de la base gravable”. En su criterio, en este caso “el Congreso se abstiene por completo de fijar directamente la base gravable, y traslada su configuración, en bloque, a un índice actualmente inexistente dentro del catálogo de los que tiene a su cargo el DANE en su labor estadística, y que será necesariamente el resultado de la caprichosa ponderación que en ese Departamento se haga de los reportes de precios de los cigarrillos y tabacos totalmente relativos”.

2. El actor afirma que la disposición demandada vulnera la Constitución Política por falta de

claridad en la base gravable. En su concepto el aparte “el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE”, no solamente es indeterminado “sino imposible de determinar con criterios surgidos de la misma norma que lo consagra”.

Afirma que “el Congreso ha debido determinar directamente la base gravable”, pero que si “procedía a ello tomando un punto de referencia técnico y confiando su determinación a un organismo administrativo, la ley ha debido suministrar los parámetros, los criterios y el método que dicho organismo debería aplicar para definir la base gravable”.

Sostiene que precisamente debido a que la base gravable no se fijó en la ley, ni en ella se señalaron tales parámetros, criterios y método, el Presidente de la República tuvo que expedir dos decretos reglamentarios -Decreto 4650 del 27 de diciembre de 2006 y Decreto 4676 de 2006-, con el objeto de indicar al Departamento Nacional de Estadística DANE cómo proceder a la certificación, con base en qué metodología y con apoyo en cuáles datos, para certificar, en cuanto al primer semestre de 2007 el precio de venta al público de cigarrillos y tabaco elaborado.

3. Para el actor la disposición acusada vulnera igualmente el tercer inciso del artículo 338 de la Constitución “que prohíbe las contribuciones en que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado anterior al período que comienza después de iniciar la vigencia de la respectiva ley”.

Al respecto precisa que “el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado con la nueva base gravable, comenzó a cobrarse desde el primero (1º) de enero de 2007, pero, para su determinación se tiene que partir de los precios vigentes durante 2006, como lo prevé precisamente el mismo parágrafo 4º de la disposición”.

Señala que el aludido vicio “se ve corroborado por el Decreto 4676, reglamentario, que ordena tener en cuenta, para la certificación, información del índice de precios al consumidor (a posteriori), un precio promedio semestral (ya pasado) de venta al público de la categoría cigarrillos, y la información de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público sobre el total del impuesto pagado por marca de cigarrillos, entre otros elementos claramente anteriores al período en que el impuesto comienza a cobrarse”.

En ese orden de ideas, en su criterio, en cuanto el impuesto tenía que referirse a periodos

anteriores, éste no podía cobrarse a partir del 1º de enero de 2007 sino a partir del período siguiente a la vigencia de la ley, pues de lo contrario la base gravable toma en cuenta hechos ocurridos dentro de un período anterior, cuando los precios no eran base gravable para el impuesto de consumo de cigarrillo y tabaco elaborado. Al respecto cita la sentencia C-149 de 1993.

4. Para el actor igualmente se viola el artículo 150, numeral 12, en concordancia con el artículo 338 de la Constitución Política, por haberse despojado el Congreso de una función indelegable, a saber, “establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”. Advierte que ningún otro órgano del Estado puede ejercer tal función sin invadir la órbita propia de los órganos colectivos de elección popular.

Afirma que frente a las normas constitucionales señaladas, no es posible que a través de una disposición legal se pueda válidamente habilitar, “ya ni siquiera al Presidente de la República sino a un Departamento Administrativo como el DANE para fijar directamente un elemento de primer orden de cualquier tributo, como es la base gravable”.

5. Para el actor la disposición acusada también contraría el artículo 121 de la Constitución Política, al permitir que una autoridad del Estado ejerza funciones distintas a las que le atribuye la Constitución y la ley.

Afirma que el Congreso no puede desprenderse de su función y confiarle al DANE íntegramente la función legislativa que le corresponde, entre otras razones, porque las normas constitucionales no facultan a los directores de departamentos administrativos para ejercer funciones legislativas, menos si se refieren a tributos, que según las disposiciones superiores, son del resorte exclusivo e intransferible del Congreso.

Resalta de otra parte que “la Ley 79 de 1993 expone al detalle las funciones del DANE, en su campo -el administrativo y el estadístico- en la realización de los censos de población y vivienda”. Destaca que el segundo inciso del artículo 5º de dicha ley advierte que “los datos suministrados (...), en el desarrollo de los censos y encuestas no podrán darse a conocer al público ni a las entidades u organismos oficiales sino únicamente en resúmenes numéricos que no hagan posible deducir de ellos información alguna de carácter individual que pudiera utilizarse para fines comerciales, de tributación fiscal, de investigación judicial, o cualquier



otro diferente del propiamente estadístico”. Señala adicionalmente que “el Decreto 262 de 2004, que modificó la estructura del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE, en el artículo 2°, al señalar otras funciones del DANE, además de las generales previstas por la Ley 489 de 1998 para los departamentos administrativos, dedicó el numeral 4°, literal a), a exponer la limitante fundamental, dentro de la órbita de la naturaleza de dicho organismo, consistente en la reserva estadística. Según el precepto, al DANE le corresponde específicamente “difundir los resultados de las investigaciones que haga el Departamento en cumplimiento de sus funciones, de acuerdo con las normas de la reserva estadística”.

En ese orden de ideas, señala que si de lo que se trata es de atribuir una nueva función al DANE y eliminar la reserva estadística en este caso, se viola igualmente el principio de unidad de materia, pues la materia predominante en la Ley 1111 de 2006, como lo expresa su encabezamiento, es exclusivamente la tributaria, y de ninguna manera tiene por objeto la modificación de las estructuras del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE, ni la asignación de nuevas funciones al mismo, ni la modificación de las que viene desempeñando.

Por todo lo anterior considera entonces que igualmente se vulneran los artículos 158 y 169 de la Constitución Política.

Adicionalmente, a partir de los mismos argumentos, considera que se desconoce el principio señalado en el artículo 363 de la Carta Política según el cual las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad, pues la ley que atribuye una nueva función al DANE y lo libera de la reserva estadística, se estaría aplicando retroactivamente en relación con la base gravable establecida a partir de los precios vigentes en el mercado en el año 2006.

6. El demandante considera que el artículo acusado consecuentemente propicia que se ejerzan funciones públicas por fuera de los términos que la Constitución establece en los artículos 150-12 y 338 con lo que se violaría adicionalmente el artículo 3° superior.

7. Por último, el actor considera que la Corte debe declarar inconstitucional todo el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, pues: “(i) Si se decide declarar la inexequibilidad de la base gravable, necesariamente esa inconstitucionalidad se extiende al artículo 211, que establece las reglas sobre tarifas. (ii) Como las tarifas van a depender, al igual que la base gravable, no

de la formulación expresa y directa que haga la norma legal expedida por el Congreso, sino de la determinación que adopte de manera íntegra y absoluta un organismo de carácter administrativo, que es el DANE, el artículo 211 sobre tarifas vulnera todos los preceptos constitucionales señalados en esta demanda, y en particular los artículos 150, numeral 12, y 338 de la Constitución Política(...). (iii) Los párrafos 1º, 2º, 3º y 4º del artículo 211, modificado por el 76 demandado, también guardan relación inseparable con el 210, que contempla la norma sobre base gravable”.

#### IV. INTERVENCIONES

##### 1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El Ministro de Hacienda y Crédito Público actuando a través de apoderado judicial, intervino en el presente proceso para solicitar a la Corte que se declare la constitucionalidad de la disposición demandada.

Sostiene que la apreciación que el actor hace del principio de legalidad tributaria es muy riguroso, pues parte de la premisa en la que todos los elementos del tributo deben estar contenidos en la ley, posición que no comparte la H. Corte Constitucional, como lo deja ver la sentencia C-597 de 2000 en la cual el Dr. José Gregorio Hernández Galindo salvó el voto.

Considera que la disposición demandada no vulnera el artículo 150-12 Superior, pues para que exista dicha vulneración es necesario que la creación del tributo se dé por una autoridad diferente al Congreso de la República, situación que no se presenta en el caso concreto. El artículo acusado sólo se limita a modificar la base gravable y tarifas del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, sin que se este facultando al DANE para la creación del tributo.

Precisa que el DANE, tan solo certifica el precio que el mercado desarrolla normalmente. En este sentido en su criterio lo que la norma hace es evidenciar un hecho económico, pues se trata medir el comportamiento del mercado en un producto, sondear su precio, para efectos de cuantificar su promedio.

Recuerda que por lo demás la Corte Constitucional en varias sentencias ha avalado que la ley utilice determinadas herramientas para construir la base tributaria. Al respecto cita las

sentencias C-690 de 2003, C-040 de 1993, C-842 de 2000 y C-597 de 2000.

En cuanto a la presunta vulneración del artículo 338 de la Constitución Política, advierte que el impuesto fue creado por el legislador atendiendo a los principios de legalidad y representación. Sostiene que no es cierto que con la remisión que hace el legislador al DANE para la cuantificación de la base gravable se esté creando un nuevo tributo ni se estén estableciendo los elementos de éste por una autoridad administrativa, pues lo que se persigue es tan sólo que dicha autoridad, en ejercicio de sus funciones legales desarrolle la base gravable predeterminada por el legislador.

Señala que el principio de legalidad tal como lo formula el actor, no es congruente con el modelo económico que se desarrolla en países capitalistas como Colombia, pues gran parte de la metodología económica de los impuestos, esta supeditada al comportamiento de los precios de los productos y servicios de los cuales se sirve la base gravable. En ese sentido explica que los sistemas tributarios modernos van en congruencia con las dinámicas económicas, y pretender que el legislador fije en forma absoluta la determinación de los elementos del tributo, en el caso de la base gravable, haría que el Estado desarrollara un modelo completamente intervencionista sobre la economía, al punto que se estaría en el supuesto que fuera el Congreso por medio de una ley quien fijara el valor de los precios de los productos que se comercializan en la economía a efectos de determinar de manera extrema el valor de la base gravable.

Considera también el interviniente que no es cierto que la base gravable del impuesto a que se refiere el artículo demandado carezca de claridad, pues el Congreso determinó que la base gravable es el precio del mercado del tabaco y que para efectos de conocer cuál es el precio del mercado se le dio la facultad al DANE, para que examine el comportamiento del mismo y lo certifique, más no que lo fije, “situación muy distinta y que el actor confunde en la lectura metodológica de interpretación del funcionamiento del tributo”. En este punto hace referencia al impuesto al consumo de cerveza, sifones y refajos en el que la base gravable se fijó de igual forma.

En relación con el cargo en el cual el actor manifiesta que la norma que fija la base gravable tiene en cuenta hechos ocurridos en un periodo anterior, afirma que no le asiste razón al demandante pues de la lectura del precepto acusado no es posible inferirlo, pues el precio de

venta al público no se remitió a períodos anteriores ni hizo referencia alguna a tal situación. Manifiesta que “la inconformidad parece radicar en el párrafo cuarto del modificado artículo 211 de la Ley 223 de 1995, el cual, en primer término se refiere a las tarifas y no a las bases gravables como lo sostiene el demandante, y en segundo, ha de tenerse en cuenta situaciones anteriores a la entrada en vigencia de la norma, pues consiente como era el legislador de la posibilidad de modificación del precio de venta al público por parte de los responsables del impuesto, decidió dentro de su amplio poder de configuración establecer un límite temporal que asegurara un valor acorde con la realidad del periodo gravable en el cual habría de empezar a regir la norma objeto de esta demanda”.

Advierte que de la lectura de la norma no se evidencia delegación alguna, tampoco es cierto que el Congreso de la República haya concedido facultades al Presidente de la República, ni mucho menos al DANE, para efectos de establecer el impuesto. Afirma que el Congreso “solo se limitó a modificar la base gravable y tarifas del impuesto al consumo de cigarrillo y tabaco elaborado, acudiendo para ello y en busca de preservar el principio de certeza, a la cuantificación de dicha base por parte de la autoridad administrativa que cuenta con los elementos y los conocimientos necesarios para el desempeño de tal función, su función se resume en determinar cuál ha sido el comportamiento del precio de un determinado producto, el tabaco, y certificar el promedio del mismo para efectos de aplicar el impuesto, ello no quiere decir que está creando una base gravable ni mucho menos”.

Finalmente, sostiene que “el actor se confunde y señala que el DANE, por ser la entidad quien certifica “el precio de venta al público” del cigarrillo y el tabaco elaborado, es por tanto la fijadora del precio, situación totalmente ajena a la realidad y a la lógica económica tributaria del asunto, pues la ley 1111 de 2006, en ninguna parte dice que el DANE elabore, cree, fije, diseñe, imponga, y demás el precio de venta al público, por dos razones básicas: (i) el DANE no es una empresa tabacalera que tenga dentro de su objetivo comercializar este tipo de producto; y (ii) el DANE no es un actor de la entidad tabacalera que fije los precios en los cuales las empresas en el mercado deben vender sus productos”.

## 2. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

La Secretaría General del Instituto Colombiano de Derecho Tributario ICDT, atendiendo la

invitación hecha por esta Corporación, hizo llegar el concepto, aprobado por la mayoría del Consejo Directivo, en el cual actuó como ponente el doctor Mauricio Piñeros Perdomo<sup>1</sup>, en que se le solicita a la Corte Constitucional que declare la exequibilidad de la disposición acusada, de acuerdo con las razones que a continuación se sintetizan.

El Instituto considera que los cargos formulados por el actor en realidad se reducen a dos argumentos principales a saber i) que la norma acusada no fija directamente la base gravable sino que delega su determinación a una autoridad administrativa y ii) que no hay claridad sobre la base gravable del impuesto así establecido.

Al respecto advierte que “la interpretación de los artículos 210 y 211 de la Ley 223 de 1995, ahora modificados por la norma acusada, no puede hacerse de manera aislada”, y que “en tales artículos se encuentra determinada claramente la base gravable del tributo”.

Señala que observadas las normas en cuestión “el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE a que se refiere el artículo 210 citado, sirve para determinar cuándo se aplican los “importes o montos del impuesto” previstos en el artículo 211 antes mencionado”. Precisa que “La denominada por el artículo 210 “base gravable” no es si misma el parámetro o magnitud al cual se aplica una alícuota para obtener el “importe tributario” o “monto del impuesto” sino un factor que, junto con la cantidad de cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos, sirve para determinar el “importe tributario” o “cuota del impuesto””.

En ese orden de ideas aclara que la referencia al precio de venta al público, que a juicio del actor es lo que entraña la indefinición de la base gravable, no es, en sí misma, la base gravable, pues no es a esta cantidad de dinero a la cual se aplica una alícuota, tasa o tarifa, para determinar el importe del impuesto, sino un factor de clasificación inicial para determinar la cuota tributaria o importe del impuesto, que en este caso es “específico”.

De lo anterior, afirma que la referencia al “precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE” no es una base gravable indeterminada, ni es una delegación, en este caso hecha a favor del DANE. El Congreso mismo, en la norma demandada, señaló directamente la base gravable del impuesto que no es, en estricto sentido, el precio de venta al público exclusivamente, sino una cantidad de cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos de un determinado precio de venta al público.

Manifiesta que aún aceptando, en gracia de discusión, que la base gravable fuera de manera directa el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE, como lo considera el demandante, tal referencia no puede ser entendida como una indeterminación de la base gravable ni como una delegación en el DANE de la facultad de fijar la base gravable del tributo. Al respecto señala que “son varios los tributos cuya base gravable está constituida por valores o magnitudes que no son fijados de manera directa por el legislador, sin que la referencia a tales valores o magnitudes constituya una indeterminación de la base gravable o una delegación en una autoridad administrativa para fijar dicha base gravable”; Recuerda por ejemplo que el impuesto predial toma como base gravable el avalúo catastral, sin que dicho avalúo esté fijado, definido o determinado directamente por la ley que autorizó el impuesto.

Sostiene que la referencia hecha por el Congreso a bases gravables conformadas por valores, magnitudes o cifras objetivas, determinadas o determinables por autoridades distintas del Congreso de República, no puede considerarse una violación del artículo 338 de la Constitución Política y mucho menos una delegación de funciones legislativas. En efecto, la función de certificar un parámetro o criterio objetivo, como sería el precio de venta al público de los cigarrillos, no es en sí misma una función legislativa pues el parámetro, valor o magnitud que sirve de base gravable al impuesto ha sido, como en este caso, previamente definido o previsto por el legislador.

Finalmente, en relación con los argumentos de la demanda relativos a la falta de claridad o imprecisión en la definición de la base gravable, reitera que “el precio de venta al público no es en sí mismo y en estricto sentido la base gravable del impuesto, el Instituto considera que la referencia al precio de venta al público certificado por el DANE es en sí misma suficiente para que se cumplan los fines y propósitos contemplados en la norma acusada. Dicho precio sirve a efectos de clasificar los bienes sujetos al impuesto en dos grandes grupos para, a partir de tal clasificación, determinar el importe tributario que viene determinado por la propia ley según las cantidades del producto”.

En el escrito del salvamento de voto, los doctores Lucio Enrique Manosalva y Luis Miguel Gómez Sjöberg, manifestaron su desacuerdo en relación con la posición adoptada por la mayoría del Consejo Directivo del Instituto Colombiano de Derecho Tributario -ICDT-, pues consideran que la disposición acusada sí contraria el artículo 338 Superior, toda vez que el

concepto que pretendió definir la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado: “el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE”, es supremamente amplio, vago e indeterminable, y no están definidos los factores que permitan fijarla.

Aducen que en el presente caso se presenta una dificultad absoluta para interpretar el concepto con el cual se pretendió definir la base gravable, es decir, para establecer qué se entiende por “precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE”, pues al momento en que los sujetos pasivos de este impuesto deben liquidarlo y pagarlo, no conocen -ni pueden conocer- la base gravable del mismo, como es el caso de los importadores y productores de cigarrillo o tabaco, quienes no lo venden al público, sino que lo venden a distribuidores. Es así que de la norma demandada no es posible determinar los criterios para hacer determinable el “precio de venta al público”.

Señalan que aparentemente con el fin de solucionar este problema de indeterminación, la norma acusada dispone que la base gravable de este impuesto sea el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE, lo que en su criterio no soluciona el problema. Consideran al respecto que la disposición acusada “(i) no establece cuál es el precio de venta al público que el DANE debe certificar semestralmente, pues no define el “precio de venta al público”; y (ii) no establece ningún método, sistema, criterio o criterios (ej: por regiones, promedios simples o ponderados, fuentes de información, ...) conforme a los cuales el DANE debe certificar semestralmente el precio de venta al público de los cigarrillos y el tabaco elaborado”.

Advierten que en todo caso no debe declararse la inexequibilidad del parágrafo segundo del artículo 211 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 pues “este parágrafo fija claramente la base gravable y la tarifa del impuesto al consumo en relación con la “picadura rapé o chinú”. Por tanto, no hay razón alguna para que se declare la inconstitucionalidad de este parágrafo”.

## I. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Señor Procurador General de la Nación, allegó el concepto número 4287, el dieciséis (16)

de abril de 2007, en el cual solicita a la Corte declarar EXEQUIBLES los artículos 210 y 211 de la Ley 223 de 1995 tal como quedaron modificados por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 “Por la cual se modifica el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”, únicamente por los cargos de la demanda.

En relación con el principio de legalidad de los tributos, advierte que el artículo 338 de la Constitución, establece que la ley es la creadora de contribuciones fiscales o parafiscales, y debe garantizar la predeterminación de los elementos que componen la obligación tributaria. En desarrollo de este principio, recuerda, corresponde a las corporaciones de elección popular definir de manera clara e inequívoca todos los elementos del tributo.

Manifiesta que en reiterada jurisprudencia la Corte Constitucional ha señalado que la predeterminación de los elementos esenciales del tributo implica también su claridad y precisión, de forma tal, que si la ley tributaria suscita problemas interpretativos por la oscuridad invencible del texto legal, que no hace posible encontrar una interpretación razonable sobre cuáles puedan ser en definitiva los elementos esenciales del tributo, se impone concluir que los mismos no fueron fijados y que, en consecuencia, la norma vulnera la Constitución. Precisa empero que la jurisprudencia constitucional ha advertido que no toda dificultad interpretativa de las normas que crean un tributo conduce a su inconstitucionalidad.

Advierte que no son contrarias al principio de legalidad del tributo determinadas remisiones al reglamento cuando existan razones de orden técnico o administrativo que lo hagan indispensable. En ese sentido recuerda que esta Corporación ha encontrado así “ajustadas a la Constitución disposiciones tributarias que asignaron para efectos tributarios la certificación del precio de la panela al Ministerio de Agricultura; las exenciones del IVA implícito para la importación de bienes cuando exista insuficiencia de oferta y que corresponde al gobierno publicar la base gravable de ese impuesto; la certificación por parte de la Superintendencia de Valores del índice de bursatilidad de las acciones; la remisión a las entidades de control la fijación de los métodos para hacer la valoración patrimonial de ciertos activos; y, la remisión al avalúo catastral para la determinación de la base gravable del impuesto predial”. Como fundamento de lo anterior cita apartes de las sentencias C-690 de 2003 y C-040 de 1993.



El Ministerio Público sostiene que contrario a lo que sostiene el actor, el artículo 210 modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, fija directamente los criterios de referencia para la determinación del importe tributario del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado

Precisa que “aun cuando en Colombia se utiliza, de manera general, el término base gravable para referirse a la magnitud o criterio de referencia utilizado por el legislador para cuantificar el hecho generador, técnicamente, la base gravable es una magnitud cuantitativa con referencia dineraria a la cual se le aplica la alícuota y así se obtiene el importe tributario. Pero no obstante, el hecho generador también puede cuantificarse mediante magnitudes no dinerarias. Los impuestos que se determinan conforme a la primera clasificación, es decir, teniendo en cuenta un criterio dinerario o base gravable, se denominan ad valorem y, los impuestos que se determinan con otras referencias, verbigracia, número de bienes, unidades de medida, se denominan impuestos específicos”.

A partir de la clasificación de los impuestos reseñada, afirma que evidentemente, en el artículo 210 de la Ley 233 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, no hay base gravable cuantitativa con referencia dineraria sino que se trata de una magnitud de referencia para aplicar el impuesto específico del artículo 211. Es así que el precio de venta al público a que se refiere el artículo 210 es sólo una magnitud directamente relacionada con la ocurrencia del hecho generador y a partir de la cual puede cuantificarse el impuesto de acuerdo con los montos que consagra el artículo 211.

Precisa que dado que la fijación directa de los elementos del tributo por parte de la ley (inciso 1º del artículo 338 de la Carta), tiene su fundamento en la necesidad de hacer determinable la obligación tributaria por medio de criterios claros y específicos que establezca el órgano de representación popular y no en la consagración de todas y cada una de las variables o “sub elementos” que tengan la potencialidad de incidir sobre alguno de los elementos del gravamen, es claro que las normas que los definen no tienen necesariamente que establecer montos dinerarios sobre los que ha de cuantificarse el hecho generador respectivo, es decir, que de acuerdo con el tipo de impuesto, es factible que el legislador establezca únicamente lineamientos de referencia para la determinación del importe tributario.

Para el Ministerio Público, “en el presente caso, la ley estableció de manera clara los criterios

de referencia que hacen determinable el importe tributario y, previendo que dichos criterios de referencia son variables, porque son susceptibles de aumentar o disminuir, en aras de garantizar el principio de certeza, el precepto le otorga al DANE la función administrativa de certificarlo semestralmente”.

La vista Fiscal sostiene que la atribución otorgada por el legislador al DANE para que certifique semestralmente el precio de venta al público de los cigarrillos y del tabaco no contradice la Carta Política, pues precisamente, la principal función del DANE consiste en generar indicadores económicos y sociales, siendo la fuente oficial de estadísticas para el país y los organismos internacionales de los cuales hace parte.

Sostiene que “la certificación semestral del precio de venta al público de cigarrillos y tabaco no es, entonces, una delegación para que el DANE fije a su arbitrio la base gravable del impuesto, sino una remisión para que, con base en el criterio de referencia dispuesto en la ley, dicha entidad, a través de una investigación estadística, mida el comportamiento del mercado de los cigarrillos y del tabaco, atendiendo la variación promedio del precio de venta al público. Así las cosas, no se observa de qué manera la disposición acusada modifica las funciones del DANE”.

En relación con el cargo por la supuesta violación del tercer inciso del artículo 338 de la Constitución, la Vista Fiscal sostiene que tal vulneración no existe, pues la regla contenida en el inciso 3° no es aplicable al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, pues ésta establece la prohibición de cobrar tributos que tengan como resultado actos sucesivos ocurridos en el mismo periodo fiscal en que ésta entra a regir, razón por la que la norma no se aplica a impuestos que recaen sobre hechos instantáneos, tal como el que se cuestiona en esta demanda.

Señala que el hecho generador del impuesto analizado está constituido por el consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, en la jurisdicción de los departamentos. En ese orden, es claro que el mencionado impuesto no es el resultado de acontecimientos ocurridos durante un lapso de tiempo legalmente delimitado sino que se trata de un impuesto de hecho generador instantáneo pues su ocurrencia se verifica en un solo acto: cada vez que se realiza la operación gravada hay que registrar el impuesto. Otra cosa, bien distinta, es que respecto de este impuesto se predique el concepto de período fiscal quincenal, para efectos del

cumplimiento de las obligaciones formales y el pago.

Afirma finalmente que “según lo indica el actor, la base gravable del impuesto se refiere a períodos anteriores, es decir, a precios cobrados previamente, y con ello se vulnera igualmente la prohibición de irretroactividad de las leyes tributarias del artículo 363 de la Constitución. Al respecto, el Despacho no encuentra que dentro del texto acusado se hubiese consagrado que la certificación cubriera el semestre anterior al de la expedición de la ley. Si bien es cierto que el Decreto 4676 de 2006 indica que para la determinación del importe tributario, se tendrán en cuenta los precios vigentes en el mercado correspondientes al año 2006, también lo es, que la validez constitucional de dicha certificación escapa de la competencia de la Corte Constitucional”.

## VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

1. Competencia
2. La materia sujeta a examen

El demandante solicita que se declare la inconstitucionalidad del artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 que modificó los artículos 210 y 211 de la Ley 223 de 1995 por cuanto en su criterio al establecer en el artículo 210 aludido que “A partir del 1º enero de 2007 la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros está constituida así: el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE”, se vulneraron i) los artículos 150-12 y 338 superiores pues a) el Legislador no habría cumplido con su obligación de establecer directamente la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado sino que habría delegado tal determinación en el Departamento Administrativo de Estadística DANE; b) en el artículo 210 aludido no habría fijado por lo menos los parámetros, el criterio y el método que el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE debe aplicar para certificar la base gravable aludida; ii) los artículos 150-12, 121 y 3 superiores pues consecuentemente a) se habría despojado al Congreso de una función indelegable; b) se permitiría que una autoridad del Estado ejerza funciones distintas de las que le atribuyen la Constitución y la ley y c) se permitiría el ejercicio de funciones públicas por fuera de los términos constitucionales, iii) el principio de unidad de materia (arts. 158 y 169 C.P.) pues en una norma de carácter tributario se habrían introducido disposiciones ajenas a dicho tema que modifican las

funciones del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE; iv) el tercer inciso del artículo 338 superior, pues, al concordar el referido artículo 210 y el párrafo cuarto del artículo 211 de la Ley 223 de 1995 tal como quedaron modificados por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, resultaría que la base gravable allí regulada se referiría a periodos anteriores al 1º de enero de 2007, lo que en criterio del actor no sería posible; y v) el principio de no aplicación retroactiva de las leyes tributarias (art. 363 C.P.), pues al concordar igualmente el referido artículo 210 y el párrafo cuarto del artículo 211 de la Ley 223 de 1995 tal como quedaron modificados por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, se permitiría la aplicación de manera retroactiva de las expresiones “certificado por el DANE” que habrían eliminado la reserva estadística prevista anteriormente en la ley para efectos tributarios.

Para el actor la inconstitucionalidad del artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 se extendería al artículo 211 de la misma la Ley que alude a las tarifas del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado.

Los intervinientes en representación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y del Instituto Colombiano de Derecho Tributario coinciden con el señor Procurador General de la Nación en afirmar que no asiste razón al actor en ninguno de los cargos que formula por cuanto i) en las disposiciones acusadas el Legislador sí estableció claramente la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado al señalar que a partir del 1º enero de 2007 la misma estaría constituida por el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE ii) la jurisprudencia constitucional ha señalado reiteradamente que no son contrarias al principio de legalidad del tributo determinadas remisiones a la Administración cuando existan razones de orden técnico o administrativo que lo hagan indispensable; iii) al Departamento Administrativo Nacional de Estadística se le señala la posibilidad de “certificar” y no de determinar el precio de venta, atribución que no puede cumplir de manera arbitraria sino precisamente enmarcada en su objeto institucional y a partir de la realidad del mercado; iv) El interviniente en representación del Instituto Colombiano de Derecho Tributario y el señor Procurador coinciden además en afirmar que en el presente caso se está en presencia de un impuesto de carácter específico, lo que hace que en la determinación de la base gravable deban tenerse en cuenta “una cantidad de cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos de un determinado precio de venta al público” a que

hizo expresa referencia la ley sin que pueda hablarse entonces de indeterminación alguna; v) establecer en cabeza del DANE la obligación de certificar semestralmente el precio de venta al público no implica modificación de sus funciones institucionales sino que se enmarca claramente en las que le han sido asignadas desde su creación por la Ley; viii) en manera alguna se viola el tercer inciso del artículo 338 superior.

Cabe precisar que el concepto emitido por el Instituto Colombiano de Derecho Tributario tuvo un salvamento de voto de dos de sus miembros que consideran que las expresiones “precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE” no darían certeza sobre la determinación de la base gravable pues al momento de la liquidación del impuesto por el importador o por el productor nacional estos no sabrían cual es el precio de venta al público.

Corresponde a la Corte en consecuencia establecer si el Legislador, al establecer en el artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 que “A partir del 1º enero de 2007 la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros está constituida así: el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE”, vulneró o no los artículos 3, 121, 150-12 158, 169 338 y 363 superiores.

La Corte igualmente deberá establecer, en caso de declarar la inexecutable del artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, si, como lo pretende el actor, necesariamente esa inconstitucionalidad se extendería al artículo 211 de la misma la Ley que alude a las tarifas del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado.

### 3. Consideraciones preliminares

Previamente la Corte considera necesario hacer algunas precisiones en torno a i) el principio de legalidad tributaria y la jurisprudencia constitucional relativa a la posibilidad de asignar a la administración en las leyes que crean tributos la función de certificar determinados valores y ii) el contenido y alcance de artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 mediante el cual se modificaron los artículos 210 y 211 de la Ley 223 de 1995, que resultan pertinentes para resolver los cargos formulados en la demanda.

3.1 El principio de legalidad en materia tributaria y la jurisprudencia constitucional relativa a la posibilidad de asignar a la administración en las leyes que crean tributos, la función de certificar determinados valores.

Como lo recordó la Corte en la sentencia C- 690 de 2003<sup>2</sup> -sentencia en la que se efectuó una completa síntesis de la jurisprudencia en este punto cuyos elementos esenciales ahora se reiteran- en materia tributaria existe una reserva especial de ley prevista en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución. De acuerdo con dichos preceptos superiores corresponde al Congreso, mediante ley establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y en las condiciones que establezca la ley. En el artículo 338 Superior, a su vez, se dispone que corresponde a la ley, y en ocasiones, en los términos de ésta, a las ordenanzas de las Asambleas Departamentales o a los Acuerdos de los Concejos Distritales y Municipales, determinar los elementos esenciales de los tributos. De otra parte de acuerdo con el numeral 10 del artículo 150 de la Carta las facultades extraordinarias legislativas no pueden conferirse para decretar impuestos.

La Corte ha precisado<sup>3</sup>, que el principio de legalidad en materia tributaria es expresión de los principios de representación popular y democrático<sup>4</sup>, y que materializa el principio de predeterminación del tributo, “según el cual una lex previa y certa debe señalar los elementos de la obligación fiscal”<sup>5</sup>, es decir, el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa.

Así mismo ha hecho énfasis en que la predeterminación de los elementos que configuran la obligación tributaria y el principio de representación popular tienen como objetivo primordial “fortalecer la seguridad jurídica y evitar los abusos impositivos de los gobernantes, puesto que el acto jurídico que impone la contribución debe establecer previamente, y con base en una discusión democrática, sus elementos esenciales para ser válido.”<sup>7</sup>

En similar sentido en la Sentencia C-488 de 2008 la Corte advirtió que “[s]i la norma creadora del tributo no establece con suficiente claridad y precisión los elementos esenciales del mismo no sólo genera inseguridad jurídica sino que fomenta la evasión, pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado. Dicha situación también se prestaría para abusos y arbitrariedades pues en últimas quien

vendría a definir tales elementos serían las autoridades administrativas encargadas de exigir su cumplimiento, lo cual no se aviene con el ordenamiento constitucional”.

La Corte ha puesto igualmente de presente que si la ley, la ordenanza o el acuerdo que crean un tributo no señalan directa y claramente los elementos de la obligación tributaria se desconoce el principio de legalidad en sentido material y ha agregado que, “... en tal caso, la administración no es la llamada a solventar esa carencia por medio de su potestad reglamentaria<sup>9</sup>, puesto que de llegar a establecer tales elementos invadiría órbitas de competencia específicamente establecidas en el ordenamiento superior para otras autoridades, en la medida en que estaría facultando para la determinación de la fuente esencial del impuesto, es decir para la creación misma del tributo.” <sup>10</sup>

No obstante, la Corporación ha aclarado en varias oportunidades que por razones de orden técnico y administrativo es posible deferir a la administración, la definición de la suma sobre la cual se liquida un tributo, sin que esto suponga una vulneración a la vigencia del principio de legalidad del mismo, pues la determinación particular de la base gravable sigue estando en manos de los órganos representativos de elección popular.

En la Sentencia C-583 de 1996<sup>11</sup> se expresó al respecto lo siguiente:

“(...) si en desarrollo del principio de legalidad del impuesto es menester que la fijación del mismo incluya la determinación de los elementos de la obligación tributaria, entre ellos la base gravable, ello no significa que la ley, las ordenanzas o los acuerdos tengan que señalar las sumas concretas sobre las cuales ha de liquidarse el impuesto. Razones de tipo administrativo y por sobre todo de carácter técnico, conducen a desechar esta interpretación extrema del principio de legalidad del tributo.”.

En ese sentido en la Sentencia C-040 de 1993<sup>12</sup>, al analizar la posibilidad de que el Ministerio de Agricultura fijara el precio de la panela como base gravable de la cuota de fomento panelero (Ley 40 de 1990, arts. 7 y 13), señaló la Corporación lo siguiente:

“Hemos expuesto las razones que determinan que la cuota de fomento panelero no es un impuesto sino una contribución parafiscal que cuenta con un régimen especial, distinto al creado para los ingresos tributarios de la nación.

Ahora bien, en cualquier caso lo que manda la Carta, en desarrollo del principio de la legalidad del impuesto, es que los órganos representativos fijen la base sobre la cual se cobrará el gravamen, no así las sumas concretas sobre las que ha de cobrarse. En el caso que nos ocupa, es claro que la base gravable de la cuota, fijada por ley, es el precio del kilogramo de la panela o de la miel.

Por razones evidentes de técnica administrativa y dado que el precio es altamente variable, la ley otorga al Ministro de Agricultura la función de fijar dicho precio semestralmente y sólo para efectos del cumplimiento de la ley.

Se trata simplemente de certificar el precio de la panela para dar a los productores certeza sobre el monto del gravamen y no dejarlo al libre juego del mercado, el cual puede determinar un alto grado de incertidumbre sobre el precio respecto del cual haya de calcularse la respectiva cuota.

Así las cosas -dado que se trata de una función pública de certificación sobre el precio del producto- para su fijación la autoridad administrativa debe consultar todos los datos necesarios, y realizar los análisis pertinentes de tal forma que se certifique con la mayor certeza posible el monto del precio, más no que se fije de manera arbitraria.

En conclusión, la ley acusada fija la base gravable de la cuota de fomento panelero, pues queda claro de su lectura, que aquella es el precio del kilogramo de la panela o miel, a nivel nacional o regional. Lo que hace el Ministro de Agricultura, es simplemente una labor administrativa de certificación que facilita el cálculo y la prueba de dicho precio.”.

En la sentencia C-467 de 1993<sup>13</sup>, la Corte examinó, entre otros asuntos, si la remisión que hace la ley al avalúo catastral para la determinación de la base gravable del impuesto predial resultaba contraria al principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 338 de la Constitución. No obstante que la manera de cumplirse el avalúo catastral no estaba contenida en norma de rango legal, sino en un reglamento, consideró la Corte que en la medida en que el avalúo catastral consiste en la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario, el hecho de que el mismo, alternativamente con el autoavalúo, constituya la base gravable del impuesto<sup>14</sup>, “... es tan sólo un parámetro que el legislador dentro de una política impositiva consideró como el mas apropiado, pues si la propiedad va a representar una base impositiva,



lo más lógico es que se le de un valor para tales efectos. Y el único valor real de una cosa es el precio que ésta tiene en el mercado.”<sup>15</sup>

Posteriormente en la Sentencia C-583 de 1996<sup>16</sup>, la Corte se pronunció en relación con la demanda de una norma conforme a la cual la determinación del valor de ciertos activos patrimoniales para efectos de determinar el impuesto de renta se haría de acuerdo con las disposiciones expedidas al respecto por las respectivas entidades de control. En criterio del demandante, ello implicaba dejar en manos de la respectiva entidad de control la determinación de uno de los elementos esenciales del tributo, por el efecto que el valor patrimonial de dichos activos tiene sobre la renta presuntiva.

La Corte, reiteró los criterios que había vertido en la Sentencia C-040 de 1993 y expresó que la facultad concedida a algunos órganos de control para fijar los métodos de valoración de ciertos activos patrimoniales, no significa que se está delegando la facultad de señalar la base gravable, por cuanto “... establecer la manera de valorar uno o varios de los activos patrimoniales, no puede equipararse a fijar la base gravable, concepto este último mucho más complejo, pues incluye el de patrimonio bruto y patrimonio líquido, y la presunción de una rentabilidad porcentual, que en el presente caso no están siendo determinados por los organismos de control.”

Concluyó la Corte que “... la ley no puede, por razones de tipo técnico que tienen que ver especialmente con la fluctuación de los valores de los distintos activos patrimoniales, entrar a determinar en cada caso concreto el valor de un bien. Debe entonces limitarse a indicar la manera como debe ser fijado ese valor. Así lo hace en el caso del impuesto predial y así también procede para la determinación del precio de la panela, base gravable de la cuota de fomento panelero, situaciones ambas que, como acaba de verse, han sido estudiadas por esta Corporación, que las ha encontrado avenidas al precepto constitucional consagrado en el artículo 338 superior.”

Y agregó que “... no compete al legislador señalar directamente en todos los casos los valores patrimoniales de los bienes que son tomados como determinantes de la base gravable de los tributos, pues esto, por razones de tipo técnico y administrativo, no resulta posible en la mayoría de los casos. Fenómenos tan dinámicos como la inflación y la devaluación monetaria, entre otros, hacen pensar en lo inconveniente y contraria a la

naturaleza de las cosas que resulta esa posición.”

A su vez en la Sentencia C-597 de 2000<sup>17</sup>, donde la Corte analizó la acusación formulada en contra del parágrafo 1° del artículo 43 de la Ley 488 de 1998 que modificó el artículo 424 del Estatuto Tributario consistente en que el legislador no habría determinado los elementos del impuesto a las importaciones de bienes exentos del IVA, por la indefinición del concepto de oferta insuficiente de esos productos en el mercado nacional, precisó que por el carácter técnico de la labor de certificación de un determinado valor tal función corresponde a la Administración, “... sin que pueda endilgarse el ejercicio absolutamente discrecional de una función, pues como se ha visto ésta se encuentra reglada, lo que permitirá el debido cumplimiento de los mandatos legales establecidos en la disposición acusada, con sujeción a los artículos 113, 189-11 y 338 de la Carta Política.”

En similar sentido en la Sentencia C-842 de 2000<sup>18</sup> la Corte se pronunció sobre la constitucionalidad de un artículo de la Ley 488 de 1998, que modificó el inciso segundo del artículo 36-1 del Estatuto Tributario, para disponer que “Cuando la utilidad provenga de la enajenación de acciones de alta o media bursatilidad, certificada así por la Superintendencia de Valores, realizada a través de una bolsa de valores, ésta no constituye renta ni ganancia ocasional”. En esa oportunidad el demandante sostenía que el artículo acusado delegaba en la Rama Ejecutiva una función inherente y privativa del Congreso de la República, como es la de determinar los ingresos gravados con el impuesto de renta, y cuáles son considerados como no constitutivos de renta para efectos de este impuesto con lo cual se vulneraban los artículos 150 y 338 de la Constitución. Para resolver el problema planteado, la Corte consideró que conforme a la jurisprudencia de la Corporación “... nociones de tipo técnico, que estaban presentes en la valoración de ciertos conceptos económicos que incidían en la determinación de la base gravable de los respectivos impuestos, justificaban que se defiriera a algunas autoridades tal valoración o el señalamiento del método para establecerla, dado que el Congreso no podía, dada la naturaleza de las cosas, ejercer esa función en razón de las circunstancias cambiantes dependientes del mercado o altamente técnicas.”

Posteriormente con base en el recuento de la jurisprudencia de la Corporación sobre la materia, la Corte en la Sentencia C-690 de 2003<sup>19</sup> precisó que “en desarrollo del principio de legalidad de los tributos contenido en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución, corresponde al legislador, y en ciertos casos a las Asambleas y los Consejos, con sujeción a la

ley, determinar directamente y de manera clara todos los elementos de la obligación tributaria. Sin embargo, no toda ambigüedad en la ley que crea un tributo o toda dificultad en su interpretación conduce a la inconstitucionalidad de la misma, porque para ello es necesario que el alcance de la ley no pueda ser determinado de acuerdo con las reglas generales de interpretación de la ley”.

En la misma sentencia la Corte explicó que, “no siempre resulta exigible que la determinación de los elementos del tributo sea expresa, y no se viola el principio de legalidad tributaria cuando uno de tales elementos no está determinado en la ley, pero es determinable a partir de ella”.

Ahora bien, para efectos de la presente decisión resulta particularmente relevante recordar que la Corte en dicha sentencia hizo mención expresa de la constitucionalidad de las remisiones a la administración en materia de certificación de precios de determinados productos.

Al respecto la Corte señaló concretamente lo siguiente:

“(E)n materia de remisiones a la administración o al reglamento, es posible concluir que el rigor del principio de legalidad se aplica a la determinación política de los elementos del tributo, y que de tal rigor escapan ciertas variables técnicas o económicas cuya concreción no es posible realizar en la misma ley.

Entre tales remisiones, la Corte se ha pronunciado acerca de la constitucionalidad de las que se refieren a la certificación de precios, a la fijación de parámetros para la valoración de activos, al avalúo catastral, al índice de bursatilidad de las acciones. Estas hipótesis de remisión a la administración tienen como denominador común que se refieren a elementos variables, que no es posible predeterminar en la ley, pero que responden a realidades técnicas susceptibles de concreción con un alto nivel de certeza. Así, no obstante un relativo margen de apreciación, la determinación del valor de un inmueble, o el precio de un producto, el valor de unos activos o el índice de bursatilidad de unas acciones, está necesariamente vinculada a la realidad objetiva que tales conceptos comportan.

Adicionalmente la Corte también ha dicho que es posible que la remisión recaiga sobre conceptos que no obstante no tener un carácter unívoco en la ciencia económica sean

determinables, a partir de ciertos parámetros. Tal es el caso por ejemplo, del concepto de insuficiencia de oferta.

En materia de remisiones en la ley tributaria, entonces, se tiene que conforme a la jurisprudencia constitucional, la determinación de los elementos del impuesto contenidos en la ley puede quedar librada a la actividad de entidades administrativas cuando en un análisis de razonabilidad se pueda concluir que no es posible que la determinación que se deja a la administración se cumpla por el propio legislador.

De este modo, no obstante que el legislador ha expresado su voluntad en torno a la configuración de un impuesto, ciertas variables escapan a la posibilidad de determinación legislativa, bien sea por el carácter cambiante que revisten o por su naturaleza técnica especializada.

En este caso la determinación política del tributo, que como se ha expresado está sometida al rigor del principio de legalidad en sentido estricto, hace referencia a un elemento volitivo, esto es a la decisión del legislador de establecer un determinado tributo definiendo los elementos que lo conforman. Pero en la definición del tributo pueden incidir variables económicas cuya determinación puede librarse a la administración.” 20

3.2 El contenido y alcance de artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 mediante el cual se modificaron los artículos 210 y 211 de la Ley 223 de 1995.

3.2.1 La acusación formulada en el presente proceso está dirigida en contra del artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 “por la cual se modifica el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos Nacionales”

Artículo cuyo encabezado señala que modifica “los artículos 189, 190, 210 y 211 y 213 de la Ley 223 de 1995”. Empero en su texto se alude de manera exclusiva a los artículos 210 y 211 de la misma ley que señalaba la base gravable y a las tarifas del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado.

Cabe precisar que los artículos 189 y 190 de la Ley 223 de 1995 contenidos en el Capítulo VII de la misma Ley sobre el “IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS, SIFONES Y REFAJOS” ninguna relación tienen con el objeto del artículo 76 aludido<sup>21</sup>.

En cuanto al artículo 213 de la Ley 223 de 1995 contenido en el Capítulo X. de la misma sobre “DISPOSICIONES COMUNES AL IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES, VINOS, APERITIVOS Y SIMILARES Y AL IMPUESTO AL CONSUMO DE CIGARRILLOS Y TABACO ELABORADO” igualmente enunciado en el encabezamiento del artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 pero en relación con el cual tampoco se hace mención expresa en el texto del referido artículo, es pertinente recordar que el texto del mismo es del siguiente tenor:

“ARTÍCULO 213. PERIODO GRAVABLE, DECLARACIÓN Y PAGO DE LOS IMPUESTOS. El período gravable de estos impuestos será quincenal.

Los productos cumplirán quincenalmente con la obligaciones de declarar ante las correspondientes Secretarías de Hacienda Departamentales o del Distrito Capital, según el caso, o en las entidades financieras autorizadas para tal fin, dentro de los cinco,(5) días calendario siguientes al vencimiento de cada período gravable. La declaración deberá contener la liquidación privada del gravamen correspondiente a los despachos, entregas o retiros efectuados en la quincena anterior. Los productos pagarán el impuesto correspondiente en las Tesorerías Departamentales o del Distrito Capital, o en las instituciones financieras autorizadas, simultáneamente con la presentación de la declaración. Sin perjuicio de lo anterior los departamentos y el Distrito Capital podrán fijar en cabeza de los distribuidores la obligación de declarar y pagar directamente el impuesto correspondiente, ante los organismos y dentro los términos establecidos en el presente inciso.

Los importadores declararán y pagarán el impuesto al consumo en el momento de la importación, conjuntamente con los impuestos y derechos nacionales que se causen en la misma. El pago del impuesto al consumo se efectuará a órdenes del Fondo-Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros. Sin perjuicio de lo anterior, los importadores o distribuidores de productos extranjeros, según el caso, tendrán la obligación de declarar ante las Secretarías de Hacienda por los productos introducidos al departamento respectivo o Distrito Capital, en el momento de la introducción a la entidad territorial, indicando la base gravable según el tipo de producto. En igual forma se procederá frente a las mercancías introducidas a zonas de régimen aduanero especial.

Las declaraciones mencionadas se presentarán en los formularios que para el efecto diseñe

la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.”

Cabe precisar así mismo que de acuerdo con el artículo 77 de la Ley 1111 de 2006 “En los demás aspectos, el impuesto –al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado- seguirá rigiendo (sic) por las disposiciones de la Ley 223 de 1995, sus reglamentos, y/o las normas que los modifiquen o sustituyan, en tanto sean compatibles con las disposiciones del presente capítulo”.

En ese orden de ideas respecto del artículo 213 de la Ley 223 de 1995 habrá que entender que el mismo continúa vigente con excepción de aquellos apartes que resultan incompatibles con la reforma introducida por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 a los artículos 210 y 211 de la Ley 223 de 1995<sup>22</sup>.

3.2.2 Ahora bien, en relación precisamente con dicha reforma cabe recordar que Ley 223 de 1995 “Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones”<sup>23</sup> reguló en el capítulo IX -artículos 207 a 212- el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado.

Al respecto el artículo 207 -vigente según el artículo 77 de la Ley 1111 de 2006- señala que el “hecho generador de dicho impuesto “está constituido por el consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, en la jurisdicción de los departamentos”.

El artículo 208 -igualmente vigente según el artículo 77 de la Ley 1111 de 2006- precisa que “Son sujetos pasivos o responsables del impuesto los productores, los importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. Además, son responsables directos los transportadores y expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden”.

Por su parte el artículo 209 -igualmente vigente según el artículo 77 de la Ley 1111 de 2006- señala que “en el caso de productos nacionales, el impuesto se causa en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina a autoconsumo”. El segundo inciso del mismo artículo precisa que “En el caso de productos extranjeros, el impuesto se causa en el momento en que los mismos se introducen al país, salvo cuando se trate de productos en tránsito hacia otro país”.<sup>23</sup>

El artículo 210 -antes de su modificación por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006- establecía que “La base gravable de este impuesto está constituida por el precio de venta al detallista, en la siguiente forma: a) Para los productos nacionales, el precio de venta al detallista se define como el precio facturado a los expendedores en la capital del departamento donde está situada la fábrica, excluido el impuesto al consumo, y b) Para los productos extranjeros, el precio de venta al detallista se determina como el valor en aduana de la mercancía, incluyendo los gravámenes arancelarios, adicionado con un margen de comercialización equivalente al 30%.

El párrafo del mismo artículo señalaba que “En ningún caso el impuesto pagado por los productos extranjeros será inferior al promedio del impuesto que se cause por el consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de igual o similar clase, según el caso, producidos en Colombia.

El artículo 211 -antes de su modificación por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006- señalaba que “la tarifa del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado es del 55%. En el párrafo del mismo artículo se señalaba que “Los cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros, están excluidos del impuesto sobre las ventas. El impuesto con destino al deporte creado por la Ley 30 de 1971 continuará con una tarifa del 5% hasta el primero de enero de 1998, fecha a partir de la cual entrará en plena vigencia lo establecido por la Ley 181 de 1995 al respecto, con una tarifa del diez por ciento (10%). Igualmente el artículo establecía que “A partir del primero de enero de 1996 el recaudo del impuesto de que trata este párrafo será entregado a los departamentos y el distrito capital con destino a cumplir la finalidad del mismo”.

Con la modificación introducida por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 el artículo 210 de la ley 223 de 1995 -acusado- actualmente establece que “A partir del 1º enero de 2007 la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros está constituida así: el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE”.

Por su parte el artículo 211 de la Ley 223 de 1995 -luego de la modificación introducida por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006- establece que “A partir del 1º de enero del año 2007, las tarifas al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, serán las siguientes:

1) Para los cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos cuyo precio de venta al público sea hasta \$2000 será de \$400 por cada cajetilla de 20 unidades o proporcionalmente a su contenido. 2) Para los cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos cuyo precio de venta al público sea superior a 2000 pesos será de \$800 por cada cajetilla de 20 unidades o proporcionalmente a su contenido.

De acuerdo con el párrafo primero de dicho artículo “Dentro de las anteriores tarifas se encuentra incorporado el impuesto con destino al deporte creado por la Ley 30 de 1971, en un porcentaje del 16% del valor liquidado por concepto de impuesto al consumo”.

De conformidad con el párrafo segundo “La tarifa por cada gramo de picadura rapé o chinú será de \$30”.

Por su parte el párrafo tercero precisa que “Las tarifas aquí señaladas se actualizarán anualmente en el porcentaje de crecimiento del precio al consumidor final de estos productos, certificados por el DANE. La Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público certificará y publicará antes del 1° de enero de cada año, las tarifas actualizadas, en todo caso el incremento no podrá ser inferior a la inflación causada”.

Y por último el párrafo cuarto del mismo artículo señala que “Para estos efectos se tendrán en cuenta los precios vigentes en el mercado correspondientes al año 2006”.

Al respecto la Corte constata que el referido párrafo se encuentra inserto en el artículo 211 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 sobre “tarifas” del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado.

Igualmente el párrafo tercero de dicho artículo 211 precisa que “Las tarifas aquí señaladas” -a que aluden el primer y segundo incisos del artículo 211 y los párrafos primero y segundo del mismo- “se actualizarán anualmente en el porcentaje de crecimiento del precio al consumidor final de estos productos, certificados por el DANE. La Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público certificará y publicará antes del 1° de enero de cada año, las tarifas actualizadas, en todo caso el incremento no podrá ser inferior a la inflación causada”.

En ese orden de ideas, habría que entender que la expresión “para estos efectos” tiene



relación con el contenido del párrafo tercero citado, referente a la actualización anual de las tarifas, y con la regla que se enuncia según la cual “en todo caso el incremento no podrá ser inferior a la inflación causada”.

A partir de los anteriores presupuestos la Corte procede a analizar la acusación formulada por el demandante.

#### 4. El análisis de los cargos

4.1 La acusación formulada en contra del artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 por la supuesta violación de los artículos 150-12 y 338 de la Constitución y consecuentemente de los artículos 3 y 121 superiores

4.1.1 Para el actor el Legislador violó los artículos 150-12 y 338 de la Constitución y consecuentemente los artículos 3 y 121 superiores por cuanto no habría fijado de manera directa y clara la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y consecuentemente se habría despojado al Congreso de una función indelegable, se permitiría que una autoridad del Estado ejerza funciones distintas de las que le atribuyen la Constitución y la ley y se permitiría el ejercicio de funciones públicas por fuera de los términos constitucionales.

Acusación que en conjunto tiene como eje la afirmación según la cual el Legislador habría trasladado la configuración “en bloque” de la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, “a un índice actualmente inexistente dentro del catálogo de los que tiene a su cargo el DANE en su labor estadística, y que será necesariamente el resultado de la caprichosa ponderación que en ese Departamento se haga de los reportes de precios de los cigarrillos y tabacos totalmente relativos”.

4.1.2 Al respecto para la Corte es claro que -contrario a lo afirmado por el actor- en manera alguna puede entenderse que en el presente caso al señalar en el artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 que “A partir del 1º enero de 2007 la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros está constituida así: el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE” el Legislador no haya fijado directamente la base gravable del referido impuesto y haya delegado su función legislativa en un órgano de la

administración -en este caso el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE-

Como se recordó en los apartes preliminares de esta sentencia - específicamente en el punto 3.1- la función de certificar un parámetro o criterio objetivo, - como sería en este caso el precio de venta al público- para efectos de determinar la base gravable de un impuesto, no comporta el ejercicio de la función legislativa atribuida exclusivamente a los órganos de representación popular.

La Corte, como allí mismo se recordó, ha admitido la intervención de la administración para esos efectos en disposiciones que tienen que ver con la certificación del precio de la panela<sup>25</sup>, la fijación del precio de los productos agropecuarios como punto de partida para establecer la tarifa de las contribuciones parafiscales aplicables<sup>26</sup>, las exenciones del IVA implícito para la importación de bienes cuando exista insuficiencia de oferta<sup>27</sup>, la determinación de los parámetros para la fijación, y la fijación, del índice de bursatilidad de las acciones<sup>28</sup>, la valoración de activos patrimoniales<sup>29</sup> y el avalúo catastral<sup>30</sup>. En todas esas hipótesis la Corte ha descartado que la remisión efectuada implique el ejercicio de la función legislativa exclusivamente atribuida en materia de determinación de los elementos de los tributos al Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales (art. 338 C.P.)

En el presente caso por lo demás mal puede afirmarse que el Legislador haya abandonado la función legislativa atribuida por los artículos 150-12 y 338 C.P. pues es él precisamente quien en el artículo 210 señala que a partir del 1º enero de 2007 la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros está constituida por el precio de venta al público certificado semestralmente por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE.

4.1.3 Ahora bien en cuanto al carácter supuestamente indeterminado que dichas expresiones tendrían, con lo que se contrariaría el principio de certeza de la obligación tributaria<sup>31</sup> la Corte precisa que el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE necesariamente para esos fines se basa en elementos objetivos obtenidos de la información que tenga o recaude sobre el comportamiento del mercado de cigarrillos y no en “la caprichosa ponderación que en ese Departamento se haga de los reportes de precios de los cigarrillos y tabacos totalmente relativos”.

La tarea que se le asigna al Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE no es la de fijar el precio de venta al público sino la de certificar semestralmente dicho precio, lo que comporta necesariamente la aplicación de métodos objetivos propios de su función institucional como responsable de las estadísticas.

Recuérdese que como lo explicó la Corte en la Sentencia C-690 de 2003<sup>32</sup> la determinación de los elementos del impuesto contenidos en la ley puede quedar librada a la actividad de entidades administrativas cuando en un análisis de razonabilidad se pueda concluir que no es posible que la determinación que se deja a la administración se cumpla por el propio legislador” <sup>33</sup>. Y ello por cuanto “ciertas variables escapan a la posibilidad de determinación legislativa, bien sea por el carácter cambiante que revisten o por su naturaleza técnica especializada”.

Tal situación se presenta precisamente en el presente caso, pues la posibilidad de certificar el precio de venta al público de un producto es un asunto que a la vez atiende a la necesaria consideración de las fluctuaciones de los precios en el mercado, y tiene una especificidad técnica que debe atenderse.

Así el Legislador ante la evidente imposibilidad de señalar el referido precio directamente en la Ley, decidió asignar al DANE la responsabilidad de certificar semestralmente el precio de venta al público. Y todo ello a partir de la decisión tomada por el propio Legislador en ejercicio de su potestad de configuración de fijar como base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado el precio de venta al público y no como antes el precio a los detallistas<sup>34</sup>.

4.1.4 Ahora bien, frente a la afirmación de quienes salvaron voto respecto del concepto del Instituto Colombiano de Derecho Tributario sobre el carácter indeterminado de la base gravable -pues al momento en que los sujetos pasivos de este impuesto deben liquidarlo y pagarlo, no conocen, ni pueden conocer, la base gravable del mismo, como es el caso de los importadores y productores de cigarrillo o tabaco, quienes no lo venden al público, sino a distribuidores-, cabe precisar que, contrario a lo que ellos afirman, no es cierto que al momento de la liquidación del impuesto no se pueda saber cuál es la base gravable del mismo.

Claramente la norma señala que dicha base será el precio de venta al público certificado

semestralmente por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE. Es decir que aún cuando los productores o importadores no sean quienes lo venden al público -y por ende en el razonamiento de los intervinientes no intervengan en la operación de venta- esa circunstancia no les impide liquidar y pagar el impuesto, pues para el efecto deberán acudir al precio de venta al público certificado semestralmente por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE.

Podría aducirse que la afirmación de los intervinientes que salvaron voto respecto del concepto del Instituto Colombiano de Derecho Tributario corresponde al caso concreto del primer semestre de 2007 en el que no existiría certificación del precio de venta al público por parte del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE. Empero es claro que una vez expedida la Ley 1111 de 2006 y señalada su obligación dicho Departamento Administrativo debió proceder inmediatamente a certificar el precio de venta al público aplicable para la liquidación del impuesto a partir del primero de enero del 2007, -sin que ello comporte, como más adelante se explica, ninguna violación de la Constitución-, y desde esta perspectiva ninguna indeterminación podría aducirse en esas circunstancias.

4.1.5 Así las cosas es claro que los cargos por el desconocimiento de los artículos 150-12 y 338 superiores por el supuesto abandono por parte del Legislador de su función de establecer directamente la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillo y tabaco elaborado o la imprecisión o falta de claridad de la base gravable así fijada que habría dejado integralmente en manos del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE la determinación de la base gravable del impuesto, no están llamados a prosperar.

Lo anterior comporta también que carecen de fundamento y por ende no estén llamados a prosperar los cargos formulados por el actor según los cuales en el presente caso, dado ese supuesto abandono y esa supuesta imprecisión que dejaría en manos de un órgano distinto al Legislador la definición de la base gravable, se habría a) despojado al Congreso de una función indelegable; b) se permitiría que una autoridad del Estado ejerza funciones distintas de las que le atribuyen la Constitución y la ley; y c) se permitiría el ejercicio de funciones públicas por fuera de los términos constitucionales en contravía respectivamente de los artículos 150-12, 121 y 3 superiores-

En ese orden de ideas el conjunto de cargos aludidos analizados en este acápite de la

sentencia no pueden prosperar y así se señalará en la parte resolutive de la misma.

4.2 La acusación formulada por la supuesta violación del principio de unidad de materia (arts. 158 y 169 C.P.)

4.2.1 Para el actor en el presente caso se habría desconocido el principio de unidad de materia (arts. 158 y 169 C.P.) -pues en una norma de carácter tributario, a saber el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 “Por la cual se modifica el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales” mediante la cual se modificó el artículo 210 de la Ley 223 de 1995 “Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones”, se habrían introducido disposiciones ajenas a dicho tema que modifican las funciones del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE.

En este sentido alude específicamente a que al señalarse en el artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 que a partir del 1º enero de 2007 la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros está constituida por el precio de venta al público certificado semestralmente por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE, se asignó una nueva función a dicho Departamento y por ende se modificaron las normas que lo rigen<sup>35</sup>.

Modificación de funciones que en criterio del actor no guardaría relación con el objeto de la Ley 1111 de 2006 y por ende violaría el principio de unidad de materia.

4.2.2 Al respecto la Corte constata que, contrario a lo afirmado por el actor, no puede afirmarse que con la disposición acusada se hayan modificado las funciones del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE establecidas actualmente en la Ley<sup>36</sup>, pues es claro que la labor de certificación de precios a que se refieren las expresiones “precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE” a que el actor alude se enmarcan dentro del ámbito de competencias asignadas a dicho Departamento en la Ley.

4.2.3 Ahora bien, aun cuando pudiera afirmarse que con las expresiones “precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE” contenidas en el artículo 210 de la Ley 223

de 1995, tal como quedó modificado por la Ley 1111 de 2006 se asignó una función específica nueva diferenciable de los cometidos institucionales fijados para dicho Departamento Administrativo en la Ley, es claro que en manera alguna tal regulación pudiera considerarse contraria al principio de unidad de materia.

Al respecto cabe recordar que en relación con el principio de unidad de materia, la jurisprudencia reiterada de esta Corporación<sup>37</sup> ha señalado que el fundamento de su exigencia en el artículo 158 superior<sup>38</sup> es el de un control de tecnificación del proceso legislativo, dirigido a evitar las incongruencias normativas que en forma subrepticia, inadvertida, inconsulta e incluso anónima aparecen en los proyectos de ley y que, por razón de esa imprevisión e incoherencia temática, no guardan ninguna relación con la materia desarrollada en el respectivo proyecto<sup>39</sup>.

El propósito buscado, ha expresado igualmente la Corporación, es garantizar que el debate democrático se desenvuelva con transparencia y legitimidad, asegurando que la deliberación y aprobación de las leyes se concentre en materias previamente definidas, conocidas y discutidas dentro de cada una de las Comisiones y Plenarias de las Cámaras Legislativas, impidiendo que se introduzcan en los proyectos o leyes asuntos totalmente contrarios o extraños a los allí tratados o a su finalidad.

En ese sentido, ha advertido la jurisprudencia constitucional que la expresión “materia” debe entenderse desde una perspectiva “amplia, global, que permita comprender diversos temas cuyo límite, es la coherencia que la lógica y la técnica jurídica suponen para valorar el proceso de formación de la ley”.<sup>40</sup> Con base en tal apreciación, ha concluido igualmente que “solamente aquellos apartes, segmentos o proposiciones de una Ley respecto de los cuales, razonable y objetivamente, no sea posible establecer una relación de conexidad causal, teleológica, temática o sistémica con la materia dominante de la misma, deben rechazarse como inadmisibles si están incorporados en el proyecto o declararse inexecutable si integran el cuerpo de la ley”.<sup>41</sup>

Ha explicado este Tribunal que para efectos de ejercer el control de constitucionalidad de las leyes por violación del principio de unidad de materia, es imprescindible que el juez constitucional entre a determinar “cuál o cuáles son los núcleos temáticos de una ley”<sup>42</sup>, ya que es éste el mecanismo idóneo para definir si sus disposiciones están vinculadas objetiva y

razonablemente a tales núcleos o si, en contraposición a ello, las mismas -una o varias- conforman una especie de isla al interior del ordenamiento, de manera que pueda concluirse la inexistencia total de vínculo causal con las materias que han inspirado la regulación legal a la que pertenecen<sup>43</sup>.

A partir de dichos elementos la Corte ha concluido que un determinado contenido normativo contraría dicho principio, solamente en los casos en que al revisarse dentro del contexto general del debate del proyecto y de la ley en referencia, se constate que el mismo constituye una especie de cuerpo extraño o de elemento totalmente ajeno “que invade sin explicación su contenido, es decir, el asunto específico de la regulación”<sup>44</sup>.

4.2.4 En el presente caso es claro que entre i) el objeto de la Ley 1111 de 2006 “Por la cual se modifica el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”, así como del propio artículo 76 que regula la modificación que dicha Ley introduce a la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado y ii) la afirmación según la cual dicha base gravable estará constituida por el precio de venta al público “certificado semestralmente por el DANE” existe una relación causal y teleológica indiscutible.

En ese orden de ideas las expresiones “certificado semestralmente por el DANE” mal pueden considerarse como un “cuerpo extraño totalmente ajeno a la misma que invaden sin explicación el asunto específico de la regulación”<sup>45</sup>. Por el contrario se enmarca claramente dentro del objeto de la Ley 1111 de 2006 y de su artículo 76 que en manera alguna puede considerarse por este aspecto contrario al mandato del artículo 158 superior.

Así las cosas el cargo formulado por la supuesta vulneración del principio de unidad de materia no está llamado a prosperar y así se señalara en la parte resolutive de esta sentencia.

4.3 La acusación formulada por la supuesta violación del tercer inciso del artículo 338 de la Constitución y por la supuesta violación del principio de no aplicación retroactiva de las leyes tributarias (art. 363 C.P.)

4.3.1 Para el actor igualmente se habría violado el tercer inciso del artículo 338 superior pues al concordar el referido artículo 21046 y el párrafo cuarto del artículo 21147 de la

Ley 223 de 1995 tal como quedaron modificados por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 – resultaría que la base gravable allí regulada se referiría a periodos anteriores al 1º de enero de 2007, lo que en criterio del actor no sería posible, pues se desconocería la prohibición derivada en criterio del actor del referido tercer inciso del artículo 338 superior de establecer “contribuciones en que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado anterior al periodo que comienza después de iniciar la vigencia de la respectiva ley”.

A partir de idéntico presupuesto, -es decir concordar el referido artículo 210 y el párrafo cuarto del artículo 211 de la Ley 223 de 1995 tal como quedaron modificados por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, el actor afirma que en el presente caso se habría desconocido el principio de no aplicación retroactiva de las leyes tributarias (art. 363 C.P.) -pues por lo menos para el caso del primer semestre del año 2007 se habría establecido la aplicación de manera retroactiva de las disposiciones “certificado semestralmente por el DANE” acusadas con las que se habría eliminado la reserva estadística prevista anteriormente en la ley para efectos tributarios. Y ello por cuanto se habrían necesariamente tomado en cuenta los datos estadísticos en poder del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE correspondientes al segundo semestre de 2006 para poder expedir la certificación sobre el precio de venta al público necesaria para la liquidación del impuesto a partir del 1º de enero de 2007.

4.3.2 Al respecto la Corte señala que, como lo pone de presente el señor Procurador, y se desprende de las consideraciones preliminares de esta sentencia, el artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 no alude en ninguna parte de su texto a los precios vigentes en el mercado correspondientes al año 2006.

El párrafo cuarto a que el actor alude se encuentra inserto en el artículo 211 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 que regula las tarifas del impuesto a los cigarrillos y el tabaco elaborado y concretamente las reglas que en materia de actualización anual de las mismas establece el párrafo tercero del mismo artículo.

Aun cuando, como también lo recuerda el señor Procurador, el Decreto 4676 de 2006



expedido por el Gobierno indica que para efectos de la certificación que debía realizar el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE correspondiente al primer semestre de 2007 se tendrían en cuenta los precios vigentes en el mercado correspondientes al año 2006, dicho Decreto escapa al control de la Corte<sup>48</sup>.

En ese orden de ideas mal puede afirmarse que el legislador con el artículo 210 acusado haya vulnerado los artículos 338 y 363 superiores. Así las cosas el cargo formulado por el actor en este sentido tampoco está llamado a prosperar y así se señalará en la parte resolutive de esta sentencia.

Dado que como se ha visto los diferentes cargos formulados en contra del artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 no están llamados a prosperar, la acusación por consecuencia formulada a partir del supuesto de la inexequibilidad del artículo 210 aludido, en contra del artículo 211 de la misma Ley 223 de 1995 queda sin fundamento.

Al respecto, por lo demás, es claro que el actor no formula cargos específicos derivados del texto mismo del referido artículo 211 relativo a las tarifas del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, que pudieran ser objeto de análisis por la Corte, y en ese sentido lo que procede es declarar la exequibilidad de dicho artículo exclusivamente frente al cargo por consecuencia formulado en la demanda y así se señalará en la parte resolutive de esta sentencia.

## VII. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, oído el concepto del señor Procurador General de la Nación y cumplidos los trámites previstos en el Decreto 2067 de 1991, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

## RESUELVE

Declarar EXEQUIBLES, exclusivamente por los cargos formulados y analizados, los artículos 210 y 211 de la Ley 223 de 1995 tal como quedaron modificados por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 “Por la cual se modifica el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales”

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

RODRIGO ESCOBAR GIL

Presidente

JAIME ARAUJO RENTERÍA

Magistrado

AUSENTE EN COMISION

Magistrado

AUSENTE EN COMISION

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

AUSENTE EN COMISION

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SÁCHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

1 En relación con dicho concepto como más adelante se explica salvaron el voto los doctores Lucio Enrique Manosalva y Luis Miguel Gómez Sjöberg

2 M.P. Rodrigo Escobar Gil A.V. Jaime Araujo Rentería. Sentencia donde la Corte decidió “Declarar la INEXEQUIBILIDAD de los artículos 260-6 y 260-9; del parágrafo 2º del artículo 124-1 y del parágrafo del artículo 408, adicionados al Estatuto Tributario por los artículos 28, 82 y 83 de la Ley 788 de 2002.”

3 Ver la Sentencia C-155/03 M.P. Eduardo Montealegre Lynett

4 Sentencia C-227/02 MP. Jaime Córdoba Triviño. donde la Corte declaró exequible la Ley 645 de 2001, “Por medio de la cual se autoriza la emisión de una estampilla Pro-Hospitales Universitarios”. La Corte estudió el principio de legalidad en el caso de las leyes habilitantes y frente a la autonomía de las entidades territoriales, para concluir que en ese caso no se veían afectados.

5 Ver la Sentencia C-227/02 MP. Jaime Córdoba Triviño.

6 Sentencia C-987/99 M.P. Alejandro Martínez Caballero

7 Sentencia C-084/95 M.P. Alejandro Martínez Caballero En el mismo sentido ver, entre otras la Sentencia C-597/00 M.P. Álvaro Tafur Galvis

8 M.P. Dr. Carlos Gaviria Díaz.

10 Ver la Sentencia C-597/00 M.P. Alvaro Tafur Galvis

11 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

12 M.P. Ciro Angarita Barón. En similar sentido ver la Sentencia C-1067 /02 M.P. Jaime Córdoba Triviño referente a la fijación del precio de los productos agropecuarios como punto de partida para establecer la tarifa de las contribuciones parafiscales aplicables.

13 M.P. Carlos Gaviria Díaz.

14 Ver la Sentencia C-690/03 M.P. Rodrigo Escobar Gil A.V. Jaime Araujo Rentería

15 Sentencia C-467 de 1993 M.P. Carlos Gaviria Díaz.

16 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

17 M.P. Álvaro Tafur Galvis.

18 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

19 M.P. Rodrigo Escobar Gil A.V. Jaime Araujo Rentería.

20 Sentencia C-690/03 M.P. Rodrigo Escobar Gil A.V. Jaime Araujo Rentería.

21 Dichos artículos son del siguiente tenor:

ARTÍCULO 189. BASE GRAVABLE. La base gravable de este impuesto está constituida por el precio de venta al detallista.

En el caso de la producción nacional, los productores deberán señalar precios para la venta de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas a los vendedores al detal, de acuerdo con la calidad y contenido de la mismas, para cada una de las capitales de Departamento donde se hallen ubicadas fábricas productoras. Dichos precios serán el resultado de sumar los siguiente factores:

a) El precio de venta al detallista, el cual se define como el precio facturado a los expendedores en la capital del Departamento donde está situada la fábrica, excluido el impuesto al consumo;

b) El valor del impuesto al consumo.

En el caso de los productos extranjeros, el precio de venta al detallista se determina como el

valor en aduana de la mercancía, incluyendo los gravámenes arancelarios, adicionado con un margen de comercialización equivalente al 30%.

PARÁGRAFO 1o. No formará parte de la base gravable el valor de los empaques y envases, sean retornables o no retornables.

PARÁGRAFO 2o. En ningún caso el impuesto pagado por los productos extranjeros será inferior al promedio del impuesto que se cause por el consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, según el caso, producidos en Colombia.

ARTÍCULO 190. TARIFAS. Las tarifas de este impuesto son las siguientes:

Cervezas y sifones: 48%.

Mezclas y refajos: 20%.

PARÁGRAFO. Dentro de la tarifa del 48% aplicable a cervezas y sifones, están comprendidos ocho (8) puntos porcentuales que corresponden al impuesto sobre las ventas, el cual se destinará a financiar el segundo y tercer nivel de atención en salud. Los productores nacionales y el Fondo-Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros girarán directamente a los Fondos o Direcciones Seccionales de Salud y al Fondo Distrital de Salud, según el caso, el porcentaje mencionado, dentro de los quince (15) días calendario siguientes al vencimiento de cada período gravable.

22 Como se desprende del análisis del texto vigente de los artículos 210 y 211 de La Ley 223 de 1995 que a continuación se efectúa las expresiones “indicando la base gravable según el tipo de producto” contenidas en el segundo inciso del artículo 213 de la Ley 223 de 1995 debe entenderse derogado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2004.

23 Finalmente el artículo 212 señala que “De conformidad con el artículo 324 de la Constitución Política y con el artículo 3º del Decreto 3258 de 1968, el Distrito Capital de Santafé de Bogotá tendrá una participación del veinte por ciento (20%) del recaudo del impuesto correspondiente al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado de producción nacional que se genere en el departamento de Cundinamarca, incluyendo el distrito capital.

El Distrito Capital de Santafé de Bogotá es titular del impuesto que se genere, por concepto del consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera, en el ámbito de su jurisdicción, de conformidad con el artículo 1º de la Ley 19 de 1970.

24 Ha de recordarse que el actor concuerda dicho parágrafo del artículo 211 con el artículo 210 de la Ley 223 de 1995 tal como quedó modificada por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006 para estructurar la acusación que hace por la supuesta violación del tercer inciso del artículo 338 superior y por el supuesto desconocimiento del segundo inciso del artículo 363 de la Constitución según el cual las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.

25 Cabe reiterar que en la Sentencia C-040 de 1993 la Corte encontró que no resulta contrario al principio de legalidad tributaria que la ley atribuya al Ministerio de Agricultura la fijación del precio de la panela que se tomará como base gravable de la cuota de fomento panelero, que es una contribución parafiscal. Dijo la Corte en esa oportunidad, que la función atribuida al Ministro de Agricultura, era simplemente una labor administrativa de certificación que facilitaba el cálculo y la prueba de dicho precio, la cual no podía cumplirse de manera arbitraria.

26 Ver la Sentencia C-1067 de 2002, M.P. Jaime Córdoba Triviño

27 Ver la Sentencia C-597 de 2000 M.P. Alvaro Tafur Galvis donde cabe reiterar la Corte afirmó que "... la Corporación en varias oportunidades ha aceptado que por razones de orden técnico y administrativo se defiera al ejercicio de la potestad reglamentaria, la definición de la suma sobre la cual se liquida un tributo, sin que esto suponga una vulneración a la vigencia del principio de legalidad del mismo, pues la determinación particular de la base gravable sigue estando en manos de los órganos representativos de elección popular."

28 Ver la Sentencia C-842 de 2000 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa donde la Corte señaló que "... nociones de tipo técnico, que estaban presentes en la valoración de ciertos conceptos económicos que incidían en la determinación de la base gravable de los respectivos impuestos, justificaban que se defiriera a algunas autoridades tal valoración o el señalamiento del método para establecerla, dado que el Congreso no podía, dada la naturaleza de las cosas, ejercer esa función en razón de las circunstancias cambiantes dependientes del mercado o altamente técnicas."

29 Ver la Sentencia C-583 de 1996, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa, donde la Corte, se reitera señaló que si bien "... en desarrollo del principio de legalidad del impuesto es menester que la fijación del mismo incluya la determinación de los elementos de la obligación tributaria, entre ellos la base gravable, ello no significa que la ley, las ordenanzas o los acuerdos tengan que señalar las sumas concretas sobre las cuales ha de liquidarse el impuesto. Razones de tipo administrativo y por sobre todo de carácter técnico, conducen a desechar esta interpretación extrema del principio de legalidad del tributo."

30 Ver la sentencia C-467 de 1993 M.P. Carlos Gaviria Díaz.

31 Como atrás se señaló el ordenamiento constitucional busca que la determinación de los elementos básicos de un tributo sea realizada por el órgano representativo correspondiente, mediante el establecimiento de los mismos o de las características o criterios básicos de cada uno de los elementos que lo conforman. Tal determinación sin que deba ser absoluta en todo caso debe ser clara de manera que el contribuyente tenga certeza de sus deberes tributarios. Ver al respecto entre otras las sentencias C-488 de 2000 M.P. Carlos Gaviria Díaz, C-597/00 M.P. Álvaro Tafur Galvis, C-690 de 2003 M.P. Rodrigo Escobar Gil y C-1114 de 2003 M.P. Jaime Córdoba Triviño.

32 M.P. Rodrigo Escobar Gil A.V. Jaime Araujo Rentería.

33 M.P. Rodrigo Escobar Gil A.V. Jaime Araujo Rentería.

34 Recuérdese que El artículo 210 de la Ley 223 de 1995 -antes de su modificación por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006- establecía que "La base gravable de este impuesto está constituida por el precio de venta al detallista, (...)"

35 El actor invoca específicamente la Ley 79 de 1993 y el Decreto 262 de 2004-

1. Relativas a la producción de estadísticas estratégicas

a) Diseñar, planificar, dirigir y ejecutar las operaciones estadísticas que requiera el país para la planeación y toma de decisiones por parte del Gobierno Nacional y de los entes territoriales;

b) Realizar, directamente o a través de terceros, las actividades de diseño, recolección,

procesamiento y publicación de los resultados de las operaciones estadísticas;

c) Definir y producir la información estadística estratégica que deba generarse a nivel nacional, sectorial y territorial, para apoyar la planeación y toma de decisiones por parte de las entidades estatales;

d) Producir la información estadística estratégica y desarrollar o aprobar las metodologías para su elaboración;

e) Velar por la veracidad, imparcialidad y oportunidad de la información estadística estratégica;

f) Dictar las normas técnicas relativas al diseño, producción, procesamiento, análisis, uso y divulgación de la información estadística estratégica;

g) Elaborar el Plan Estadístico Nacional y someterlo a la aprobación del Conpes, por intermedio del Departamento Nacional de Planeación, y promover su divulgación;

h) Coordinar y asesorar la ejecución del Plan Estadístico Nacional y de los planes estadísticos sectoriales y territoriales, hacer su seguimiento, evaluación y divulgación;

l) Certificar la información estadística, siempre que se refiera a resultados generados, validados y aprobados por el Departamento;

j) Diseñar y desarrollar el Sistema de Información Geoestadístico y asegurar la actualización y mantenimiento del Marco Geoestadístico Nacional Único;

k) Generar y certificar las proyecciones oficiales de población de las entidades territoriales del país;

l) Solicitar y obtener de las personas naturales o jurídicas, domiciliadas o domiciliadas en Colombia, y de los nacionales con domicilio o residencia en el exterior, los datos que sean requeridos para dotar de información estadística al país;

m) Imponer multas como sanción a las personas naturales o jurídicas que incumplan lo dispuesto en la Ley 79 de 1993, previa investigación administrativa;



n) Ordenar, administrar, adaptar y promover el uso de las clasificaciones y nomenclaturas internacionales en el país, para la producción de la información oficial básica;

o) Las demás que le sean asignadas por la ley y por el reglamento.

## 2. Relativas a la Síntesis de Cuentas Nacionales

a) Elaborar las cuentas anuales, trimestrales, nacionales, regionales y satélites, para evaluar el crecimiento económico nacional, departamental y sectorial;

b) Elaborar y adaptar a las condiciones y características del país, las metodologías de síntesis y cuentas nacionales, siguiendo las recomendaciones internacionales;

c) Promover la divulgación y capacitación del sistema de síntesis y cuentas nacionales, tanto para productores como para usuarios de estadísticas macroeconómicas;

d) Las demás que le sean asignadas por la ley y por el reglamento.

## 3. Relativas a la producción y difusión de información oficial básica

a) Dirigir, programar, ejecutar, coordinar, regular y evaluar la producción y difusión de información oficial básica;

b) Establecer las estrategias, los instrumentos y los mecanismos necesarios para elaborar y coordinar el Plan Nacional de Información Oficial Básica;

c) Establecer y aprobar las normas técnicas y las metodologías convenientes para la producción y divulgación de la información oficial básica del país;

d) Oficializar, adoptar y adaptar las nomenclaturas y clasificaciones usadas en el país para la producción y uso de la información oficial básica, así como asesorar sobre la implementación y uso de las mismas;

e) Promover la adopción y adaptación de estándares de producción de información geográfica y espacial, que garanticen la georreferenciación de la información oficial básica;

f) Impulsar la implementación de sistemas de información oficial básica a nivel regional y

territorial;

g) Diseñar las metodologías de estratificación y los sistemas de seguimiento y evaluación de dichas metodologías, para ser utilizados por las entidades nacionales y territoriales.

h) Las demás que le sean asignadas por la ley y por el reglamento.

#### 4. Relativas a la Difusión y Cultura Estadística

a) Difundir los resultados de las investigaciones que haga el Departamento en cumplimiento de sus funciones, de acuerdo con las normas de la reserva estadística;

b) Fomentar la cultura estadística, promoviendo el desarrollo de la información estadística, su divulgación y su utilización a nivel nacional, sectorial y territorial;

c) Las demás que le sean asignadas por la ley y por el reglamento.

37 Ver entre otras las sentencias C-586/01 M.P. Álvaro Tafur Galvis A.V. Jaime Araujo Rentería, Manuel José Cepeda Espinosa, C-992/01 M.P. Rodrigo Escobar Gil S.V. Marco Gerardo Monroy Cabra, C-1190/01 M.P. Jaime Araujo Rentería, C-618/02 M.P. Manuel José Cepeda Espinosa S.V. Jaime Araujo Rentería Alfredo Beltrán Sierra, C-460/04 M.P. Alfredo Beltrán Sierra S.V. Manuel José Cepeda Espinosa, Eduardo Montelegre Lynnet, Marco Gerardo Monroy Cabra, C-042 06 M.P. Clara Inés Vargas Hernández , C-124/06 M.P. Álvaro Tafur Galvis, C-188/06 M.P. Rodrigo Escobar Gil, C-506/06 M.P. Clara Inés Vargas Hernández.

38 ARTÍCULO 158.— Todo proyecto de ley debe referirse a una misma materia y serán inadmisibles las disposiciones o modificaciones que no se relacionen con ella. El Presidente de la respectiva comisión rechazará las iniciativas que no se avengan con este precepto, pero sus decisiones serán apelables ante la misma comisión. La ley que sea objeto de reforma parcial se publicará en un solo texto que incorpore las modificaciones aprobadas.

39 Ver en este sentido entre otras las sentencias C-796/04 M.P. Rodrigo Escobar Gil, C-795 de 2004 M.P. Rodrigo Uprimny Yepes, C-786/04 M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra, C-501 de 2001 M.P. Jaime Córdoba Triviño, C-460/04 M.P. Alfredo Beltrán Sierra

40 Sentencia C-523 de 1995, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

41 Sentencia C-025 de 1993, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

42 Sentencia C-245 de 2004, M.P. Jaime Córdoba Triviño.

43 Ver al respecto entre otras las Sentencia C-245 de 2004 M.P. Jaime Córdoba Triviño y C-188/06 M.P. Rodrigo Escobar Gil.

44 Sentencia C-178 de 1996, M.P. Antonio Barrera Carbonell.

45 Sentencia C-178 de 1996, M.P. Antonio Barrera Carbonell.

46 Artículo 210. Base Gravable. A partir del 1º enero de 2007 la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros está constituida así: el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE.

47 Artículo 211. Tarifas. A partir del 1º. de enero del año 2007, las tarifas al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, serán las siguientes:

1) Para los cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos cuyo precio de venta al público sea hasta \$2000 será de \$400 por cada cajetilla de 20 unidades o proporcionalmente a su contenido.

2) Para los cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos cuyo precio de venta al público sea superior a 2000 pesos será de \$800 por cada cajetilla de 20 unidades o proporcionalmente a su contenido.

Parágrafo 2. La tarifa por cada gramo de picadura rapé o chinú será de \$30.

Parágrafo 3. Las tarifas aquí señaladas se actualizarán anualmente en el porcentaje de crecimiento del precio al consumidor final de estos productos, certificados por el DANE. La Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público certificará y publicará antes del 1 de enero de cada año, las tarifas actualizadas, en todo caso el incremento no podrá ser inferior a la inflación causada.

Parágrafo 4. Para estos efectos se tendrán en cuenta los precios vigentes en el mercado correspondientes al año 2006.

48 DECRETO 4676 DE 2006 (diciembre 29) por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 1111 de 2006.

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA, en ejercicio de las facultades constitucionales y legales, en especial las que le confieren el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política y el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, y CONSIDERANDO:

Que el artículo 210 de la Ley 223 de 1995, modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, establece como base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, nacionales y extranjeros a partir del 1° de enero de 2007, el precio de venta al público certificado semestralmente por el DANE;

Que el párrafo 4° del artículo 211 de la Ley 223 de 1995, modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, indica que para estos efectos se tendrán en cuenta los precios vigentes en el mercado correspondientes al año 2006;

Que se hace necesario establecer la metodología para la determinación del precio de venta al público de esos productos,

DECRETA:

Artículo 1°. Para los efectos del artículo 210 de la Ley 223 de 1995, modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006, el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, DANE, certificará, para el primer semestre de 2007, el precio de venta al público de cigarrillos y tabaco elaborado que resulte de la aplicación de la siguiente metodología:

Utilizar la información del índice de precios al consumidor para calcular un precio promedio semestral de venta al público de la categoría cigarrillos.

Utilizar la información de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, sobre: Total impuesto pagado por marca de cigarrillos, cantidad estándar, para calcular un precio promedio semestral al detallista de cada marca y cada especificación, de la siguiente manera:

Precio al detallista (PD) = Valor del impuesto/(Cantidad Estándar\*0,55).

Una vez obtenido el precio promedio semestral de venta al público (PP) del IPC del DANE, con la información más actualizada disponible, junio-noviembre de 2006, y del precio promedio semestral del precio al detallista (PD) de la información de la DAF, abril- septiembre de 2006, y considerando que los meses de desfase entre uno y otro promedio no significan una distorsión importante en el efecto precio, se procede a calcular un factor de relación entre el precio de venta al público (PP) y el precio al detallista (PD), que permita luego estimar el precio de venta al público por marca y especificación, el factor es el siguiente:

Factor de ajuste (FA) =  $PP/PD$ .

Este factor de ajuste será aplicado al precio al detallista de cada una de las marcas y de cada una de las especificaciones asociadas, para determinar el precio de venta al público de cada una de las mismas.

Precio de venta al público marca i, especificación j = Precio al detallista de marca i, especificación j \* FA.

Artículo 2°. Los productos que no se encuentren en la certificación expedida por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, DANE, y aquellos que ingresen al mercado por primera vez, aplicarán, para efectos de la determinación del impuesto, la tarifa que corresponda a la base gravable del producto que más se asimile en sus características, hasta tanto el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, DANE, certifique el precio de venta al público aplicable como base gravable.

Artículo 3°. El Departamento Administrativo Nacional de Estadística, DANE, realizará los estudios que requiera para expedir las certificaciones que, con frecuencia semestral contempla el artículo 210 de la Ley 223 de 1995, modificado por el artículo 76 de la Ley 1111 de 2006.

Artículo 4°. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación.