C-511-19

Sentencia C-511/19

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Competencia de la Corte Constitucional

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Requisitos

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Concepto de violación

CONCEPTO DE VIOLACION EN DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Jurisprudencia constitucional

CONCEPTO DE VIOLACION EN DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Razones claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Aptitud del cargo para producir un pronunciamiento de fondo

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTO-Expresión de la máxima "no hay tributo sin representación"

PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA-Características/PRINCIPIO DE LEGALIDAD-Rigor en la determinación política de los elementos del tributo

Las características principales de este principio, consagrado en los artículos 150-12 y 338 de la Carta Política, son las siguientes: (i) en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales o municipales, pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales –reserva de ley-. En concordancia con dichas disposiciones, el artículo 150.10 de la Carta prohíbe expresamente que el Congreso confiera facultades extraordinarias pro tempore al Presidente de la República para decretar impuestos; (ii) en la determinación de los elementos del tributo debe existir claridad y precisión –certeza tributaria-; y (iii) el legislador puede autorizar a las autoridades administrativas para regular o reglamentar determinados aspectos de los tributos siempre que lo haga cumpliendo ciertas exigencias de conformidad con el marco fijado por la ley

AMPLIO MARGEN DE CONFIGURACION DEL LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA-Alcance

PRINCIPIO DE LEGALIDAD-Órganos de representación popular deben determinar los elementos estructurales del tributo

La Corte destaca que los órganos de representación popular (Congreso de la República, asambleas departamentales y concejos distritales y municipales) deben determinar, de manera clara y precisa, los elementos estructurales del tributo: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa, o señalar en la respectiva ley, ordenanza o acuerdo, los elementos que los hagan determinables

PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN MATERIA TRIBUTARIA-Contenido

La vigencia del principio de reserva de ley no significa, sin embargo, que el legislador esté conminado a regular íntegramente la materia, incluso en sus aspectos más técnicos y específicos. De acuerdo con este postulado la competencia exclusiva del legislador está relacionada con la fijación de los aspectos esenciales y definitorios del asunto sometido a reserva legal, la cual no puede ser de ningún modo diferida al reglamento. La reglamentación de los tributos se refiere a la determinación de aspectos puntuales y técnicos, que no se encuentren sometidos a la reserva de ley.

CONFIGURACION LEGISLATIVA TRIBUTARIA EN OBLIGACIONES FORMALES-Condiciones para delegación en la administración

TRIBUTACION-Deberes y obligaciones formales

PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y CERTEZA TRIBUTARIA-Alcance

PRINCIPIO DE CERTEZA TRIBUTARIA-Casos en que se vulnera

NORMA ACUSADA EN MATERIA TRIBUTARIA-Contenido y alcance

BASE GRAVABLE DE TRIBUTOS-Determinación legislativa

DETERMINACION DE LOS ELEMENTOS DEL TRIBUTO-Reiteración de jurisprudencia

De estos precedentes se colige que la delegación a la administración para certificar el "precio de venta al público" el cual, a su vez, constituye la base gravable de la contribución, puede ser admitida a la luz del principio de legalidad tributaria, siempre y cuando en la ley,

como en el presente caso, se señalen los parámetros para dicha certificación, lo cual tiene una importancia definitiva a la luz del principio de legalidad. Estos parámetros pueden remitirse válidamente a realidades económicas variables, siempre que no sean tan amplios e imprecisos que se transformen en una autorización a la administración para determinar con absoluta autonomía la base gravable de un tributo

VARIABLES ECONOMICAS RELEVANTES PARA DETERMINAR ELEMENTOS ESENCIALES DEL TRIBUTO- Delegación a la administración

Como se mencionó, de acuerdo con la jurisprudencia constitucional reciente en la materia, la definición de variables económicas relevantes para determinar elementos esenciales del tributo puede ser delegada a la administración, siempre que en la ley se señalen los criterios que permitan determinar el marco de acción de la misma. Dichos criterios pueden: (i) derivarse de parámetros objetivos y verificables obtenidos de la ciencia económica que "permiten aplicar los conceptos empleados con un alto nivel de certeza"; o (ii) pueden ser establecidos directamente por el legislador. La jurisprudencia ha señalado que no es necesario que se señale estrictamente en la ley el mecanismo o metodología para definir las variables económicas, siempre que el legislador establezca pautas, criterios o estándares generales, incluso flexibles, que orienten la actuación de la administración

DELEGACION DE FUNCIONES ADMINISTRATIVAS-Procedencia

PRECEDENTE CONSTITUCIONAL-Aplicación

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

Referencia: Expediente D-13115

Demandante:

Jhonny Enrique Romero Osorio

Asunto:

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 19 (parcial) y 20 (parcial) de la Ley

1816 de 2016

Magistrado Sustanciador:

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Bogotá D.C., veintinueve (29) de octubre de dos mil diecinueve (2019)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos legales, profiere la siguiente SENTENCIA:

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en el artículo 40-6 de la Constitución Política, el señor Jhonny Enrique Romero Osorio presentó demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016 "por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de licores destilados, se modifica el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y se dictan otras disposiciones."

Mediante Auto del 21 de marzo de 2019, el magistrado sustanciador inadmitió la demanda debido a que carecía de los requisitos de claridad, certeza y suficiencia, necesarios para la debida estructuración de los cargos de inconstitucionalidad, según lo dispuesto en el Decreto 2067 de 1991 y el desarrollo jurisprudencial sobre el particular.

El 28 de marzo de 2019, dentro del término legal, el accionante radicó en la Secretaría General de esta Corporación escrito de subsanación.

A través de Auto del 30 de abril de 2019, el magistrado sustanciador decidió admitir la demanda, dar traslado al Procurador General de la Nación, fijar en lista y comunicar la iniciación del proceso al presidente del Congreso.

Adicionalmente, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 13 del Decreto 2067 de 2011 y con el fin de que rindieran concepto dentro del proceso, se invitó a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República, al Ministerio del Interior, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público y al Ministerio del Comercio, Industria y Turismo; así como a la Defensoría del Pueblo, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a la Federación

Nacional de Municipios, a la Federación Nacional de Departamentos, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Justicia Tributaria y a la Asociación Nacional de Empresarios de Colombia (ANDI).

Así mismo se invitó a rendir concepto técnico a las Facultades de Derecho de la Universidad de Antioquia, de la Universidad del Rosario –al Grupo de Acciones Públicas (GAP)-, a la Universidad de los Andes, a la Universidad del Norte, a la Universidad Externado de Colombia, al Observatorio de Justicia Constitucional de la Universidad Libre de Colombia, a la Universidad Militar Nueva Granada, a la Universidad Nacional de Colombia, a la Universidad Católica, a la Universidad Pontificia Javeriana, a la Universidad Industrial de Santander, a la Universidad Sergio Arboleda, a la Universidad Autónoma de Bucaramanga, a la Universidad de San Buenaventura, a la Universidad de Caldas, a la Universidad de Nariño y a la Universidad Santo Tomás.

Cumplidos los trámites previstos en el Decreto 2067 de 1991, la Corte Constitucional procede a decidir acerca de la demanda de la referencia.

II. EL TEXTO DEMANDADO

A continuación se transcribe el texto de los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016, según su publicación en el Diario Oficial No. 50.092 de 19 de diciembre de 2016, resaltando los apartes demandados:

"LEY 1816 de 2016

Diario Oficial No. 50.092 de 19 de diciembre de 2016

Por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de licores destilados, se modifica el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y se dictan otras disposiciones.

ARTÍCULO 19. "Modifíquese el artículo 49 de la Ley 788 de 2002 el cual quedará así:

"Artículo 49. Base gravable. El impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos similares está conformado por un componente específico y uno ad valórem. La base gravable del componente específico es el volumen de alcohol que contenga el producto, expresado en

grados alcoholimétricos. La base gravable del componente ad valórem es el precio de venta al público por unidad de 750 cc, sin incluir el impuesto al consumo o la participación, certificado anualmente por el DANE, garantizando la individualidad de cada producto.

Estas bases gravables aplicarán igualmente para la liquidación de la participación, respecto de los productos sobre los cuales los departamentos estén ejerciendo el monopolio como arbitrio rentístico de licores destilados.

PARÁGRAFO 1o. El grado de contenido alcoholimétrico deberá expresarse en la publicidad y en el envase. Esta disposición estará sujeta a verificación técnica por parte de los departamentos, quienes podrán realizar la verificación directamente o a través de empresas o entidades especializadas. En caso de discrepancia respecto al dictamen proferido, la segunda y definitiva instancia corresponderá al Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos (Invima)".

PARÁGRAFO 2o. Para efectos de la certificación de que trata el presente artículo, el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) se encuentra facultado para desarrollar directa o indirectamente a través de terceros, todas las gestiones indispensables para determinar anualmente el precio de venta al público de los productos sujetos al impuesto de consumo. Esta certificación deberá expedirse antes del 1o de enero de cada año.

El DANE deberá certificar la base gravable para cada uno de los productos específicos sujetos al impuesto al consumo o participación.

Las personas naturales o jurídicas, de cualquier orden o naturaleza, domiciliadas o residentes en el territorio nacional, están obligadas a suministrar al Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), los datos solicitados para efectos de determinar el precio de venta al público de los productos sujetos al impuesto al consumo. Las personas naturales o jurídicas que incumplan u obstaculicen los requerimientos de información del DANE estarán sujetas a las sanciones y multas señaladas en el artículo 6o de la Ley 79 de 1993". (Apartes en negrillas y subrayados demandados).

ARTÍCULO 20. "Modifíquese el artículo 50 de la Ley 788 de 2002 el cual quedará así:

“Artículo 50. Tarifas del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares. A partir del 1o de enero de 2017, el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares se liquidará así:

1. (…)

2. Componente ad valórem. El componente ad valórem del impuesto al consumo de licores, aperitivos y similares, se liquidará aplicando una tarifa del 25% sobre el precio de venta al público, antes de impuestos y/o participación, certificado por el DANE. La tarifa aplicable para vinos y aperitivos vínicos será del 20% sobre el precio de venta al público sin incluir los impuestos, certificado por el DANE.

(…)”. (Apartes resaltados y subrayados demandados).

III. LA DEMANDA

1. Normas constitucionales que se consideran infringidas

A juicio del accionante las disposiciones acusadas vulneran los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política.

2. Fundamentos de la demanda

El accionante pone de presente, inicialmente, el texto de los artículos 150.12 y 338 Superiores, los cuales, en su criterio, fueron desconocidos por los artículos 19 y 20 de la Ley 1930 de 2018 debido a que, a su juicio, estas disposiciones contradicen el principio de “no tributación sin representación”, en cuanto facultan al Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) para “determinar la base gravable –del componente ad valórem, del impuesto al consumo – de licores, vinos, aperitivos y similares” a pesar de que esta es una competencia exclusiva e indelegable del Congreso de la República.

Señala que, en el caso de los impuestos nacionales, el principio de legalidad tributaria exige no solo la fijación de los elementos esenciales del tributo sino su desarrollo de forma “clara e inequívoca”. Puntualmente, respecto a la base gravable señala que solo “los aspectos técnicos sujetos a actualización permanente son aquellos asuntos que válida y usualmente son delegados a la definición mediante actos administrativos”. Sin embargo, la facultad

para determinar los precios por la administración debe guiarse por los parámetros dispuestos por el legislador para evitar la falta de certeza tributaria y la arbitrariedad. En este punto hace alusión a la falta de claridad del artículo 19 demandado, la cual, a su parecer, resulta invencible, al punto que no se puede solucionar con los métodos tradicionales de interpretación.

A continuación, hace alusión a cada una de las disposiciones demandadas, precisando el precepto que, en su criterio, resulta infringido:

Artículo 19, parágrafo segundo

"Para efectos de la certificación de que trata el presente artículo, el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) se encuentra facultado para desarrollar directa o indirectamente a través de terceros, todas las gestiones indispensables para determinar anualmente el precio de venta al público de los productos sujetos al impuesto de consumo". (Subrayado y resaltado por el demandante).

En criterio del demandante la disposición acusada resulta inconstitucional por desconocer la legalidad y certeza tributaria, pues no existe un sustento normativo "para el desarrollo de la metodología aplicada por el DANE. En otras palabras, un marco legal establecido que fije los parámetros o mecanismos sobre los cuales se establecerá la base gravable del componente ad valorem". Adicionalmente, señala que el texto subrayado al otorgar la facultad al DANE para realizar "todas las gestiones indispensables para determinar anualmente el precio" pone en evidencia la indeterminación de la norma y resulta arbitrario. Bajo ese entendido concluye que es inconstitucional la "ausencia de un mecanismo claro que impida que el DANE cambie año tras año la metodología para la certificación de precios".

Artículo 19, inciso segundo (parcial)

En criterio del demandante con la disposición demandada se desconoce el principio de certeza tributaria debido a lo siguiente:

(a) No se define con suficiencia, claridad ni precisión "los componentes esenciales de la base gravable". Indica que según la Sentencia C-594 de 2010, los órganos colegiados al fijar

los elementos del tributo deben determinar "con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de esos componentes esenciales" y la inobservancia de lo anterior "puede dar lugar a diversas situaciones nocivas para la disciplina tributaria como son la generación de inseguridad jurídica; propiciar los abusos impositivos de los gobernantes; o el fomento de la evasión".

Puntualmente, señala que el significado de "certificar" no es claro. Al respecto resalta que, según la Real Academia Española (RAE), esta palabra hace alusión a "hacer constar por escrito una realidad de hecho", función que, en efecto, desempeña el DANE al "desplegar un operativo de verificación de precios", es decir, "constatar cual es el precio de venta al público en el mercado y certificarlo". Sin embargo, esa situación suscita un problema debido a que esa entidad tiene un mecanismo regulado en la Resolución 3099 de 2018 para los productos frente a los cuales no se cuenta con información en los canales de venta consultados, no obstante "el mecanismo atribuye a los productos objeto de imputación el mismo precio de venta al público de un producto sustituto ya certificado siempre que coincidan con la mayor cantidad de características objetivas". En esa medida, concluye, "el DANE también determina el precio de venta al público de productos respecto a los cuales no tiene ninguna información real del mercado. En otras palabras, no determina el precio de venta al público, lo establece".

(b) Se utiliza la expresión "precio de venta al público" sin establecer lo que debe entenderse con ella. Al respecto explica que "el precio de venta al público puede ser el suministrado por los productores en fabrica, por los establecimientos de comercio o por los mayoristas", lo cual, en su criterio, evidencia que la disposición demandada es ambigua y confusa. Esta situación resulta contraria a la claridad y precisión de esta norma y se ha reflejado en el mercado generando efectos negativos. Pone como ejemplo que el DANE cambió la fórmula relacionada con este punto en la medida en que "durante los años 2017 y 2018, en vigencia de la misma ley, el precio de venta al público era el estipulado por los fabricantes (…). En el 2019, con el cambio de fórmula, el DANE pasaría a consultar la misma información, pero esta vez a los expendedores. De esta manera, el precio de venta al público paso de ser el declarado por los fabricantes al declarado por los expendedores".

(c) La disposición acusada "no indica qué debe entenderse" con la expresión "garantizando la individualidad de cada producto", lo cual conduce a que esta disposición no sea clara y,

en esa medida, su alcance no pueda ser determinado por el legislador "por ser vaguedades respecto a hechos fácticos y no vaguedades jurídicas". Al respecto señala que la RAE establece que el concepto "individualidad" hace alusión a "la cualidad particular de alguien o algo, por la cual se da a conocer o se señala singularmente". Bajo ese entendido, afirma que las características a tener en cuenta para individualizar los productos "no pueden ser atributos objetivos como marca, grados de alcohol, presentación, país de origen, etc, sino aquellos únicos y particulares que se necesitan para la creación del mismo (... insumos, materia prima, costes de producción, entre otros)". Para ello, indica, "es menester tener la información individualizada de cada producto", la cual solamente puede ser aportada por el fabricante, no obstante, "esta información no es requerida por el DANE".

Artículo 19, parágrafo 2º, inciso 2º

"El DANE deberá certificar la base gravable para cada uno de los productos específicos sujetos al impuesto al consumo o participación." (Resalta el actor).

En criterio del demandante, esta disposición resulta contraria a los artículos 150.12 y 338 Superiores por las siguientes razones:

(a) Desconoce el principio de legalidad tributaria en su "dimensión" de reserva legal, consagrado tanto en el artículo 150.2 Constitucional, de acuerdo con el cual al Congreso le corresponde "(e)stablecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley"; como el artículo 338 Superior, inciso primero, en el cual se establece que "(e)n tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales".

Lo anterior debido a que, a su juicio "el DANE quedó con la facultad absoluta para determinar la base del impuesto", a pesar de que se trata de una competencia de los órganos de elección popular. Al respecto destaca el precedente constitucional atinente a los elementos esenciales del tributo, en el cual se determina que "si la norma que pretende establecer un tributo, de cualquier especie, no los señala directamente, no hay gravamen". Agrega que, de conformidad con la jurisprudencia constitucional, se deben fijar los elementos esenciales del tributo, así como el método y el sistema de fijación de las tasas y las contribuciones. Por tanto, considera que son los "órganos de elección popular quienes

directamente deben señalar los sujetos activo y pasivo, el hecho y la base gravable y la tarifa de las obligaciones tributarias", competencia que, insiste, no puede ser delegada a la administración para que defina esos asuntos mediante reglamento sin un parámetro preciso de acción en la materia.

(b) Se vulnera el artículo 338 Superior, según el cual "(l)a ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos" (Resalta el actor).

Considera que la disposición en comento "no establece sistema o método para que el DANE determine la base gravable" y, por consiguiente, se trata de una "delegación de competencias abierta y excesivamente indeterminada" que resulta inconstitucional. Destaca que la Corte Constitucional mediante la Sentencia C-585 de 2015 estableció que el legislador debe determinar la manera en que la autoridad administrativa fijará dicho mecanismo, lo cual, según indica, "significa que debe haber pautas, criterios o estándares generales, incluso flexibles que orienten la reglamentación de la materia". En concordancia aduce que, según la jurisprudencia constitucional, si bien el legislador no está obligado a emitir una regulación absolutamente precisa, sí debe establecer hechos económicos que sean determinables.

Artículos 19, inciso segundo (parcial) y 20, numeral segundo (parcial)

Artículo 19. "(...) La base gravable del componente ad valórem es el precio de venta al público por unidad de 750 cc, sin incluir el impuesto al consumo o la participación, certificado anualmente por el DANE, garantizando la individualidad de cada producto." (Resalta el demandante).

Artículo 20. "2. Componente ad valórem. El componente ad valórem del impuesto al consumo de licores, aperitivos y similares, se liquidará aplicando una tarifa del 25% sobre el precio de venta al público, antes de impuestos y/o participación, certificado por el DANE. La tarifa aplicable para vinos y aperitivos vínicos será del 20% sobre el precio de venta al público sin incluir los impuestos, certificado por el DANE." (Resalta el accionante).

El accionante manifiesta que se viola el principio de legalidad consagrado en el artículo 338 Superior, de acuerdo con el cual "(l)a ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos." (Resalta el actor). Lo anterior, ya que estas disposiciones no establecen la fórmula, precisa ni cierta, para determinar "los componentes esenciales del elemento del tributo; base gravable", por consiguiente, no se brinda seguridad jurídica a los ciudadanos respecto a sus obligaciones fiscales, en detrimento del debido proceso[1].

Seguidamente indica que no resulta posible afirmar que el artículo demandado y otras disposiciones de la Ley 1816 de 2016 regulan los elementos esenciales del impuesto al consumo de licores, vinos y aperitivos, debido a que "en ninguna otra parte de la ley, diferente a los artículos 19 y 20, se habla de base gravable". Igualmente, manifiesta que "(d)ecir que la base gravable es el precio de venta al público determinado por el DANE" no cumple con "el requisito de fijar, de manera clara e inequívoca, los componentes esenciales del elemento", al contrario, la imprecisión de la norma puede conducir a que los sujetos activos del impuesto se beneficien para "utilizar la norma vaga en beneficio propio". Igualmente, para reforzar sus argumentos, resalta la Sentencia C-030 de 2019 en la cual se determinó que "la ausencia de parámetros legales para el cálculo de la base gravable de la sobretasa de gasolina y ACPM, no hace posible dilucidar el contenido del elemento estructural del tributo (…)".

3. Síntesis de las Intervenciones

3.1. Solicitud de inhibición

Los intervinientes que solicitaron de manera principal la inhibición por parte de la Corte son el Ministerio de Hacienda y el Ministerio del Interior, ya que consideran que los cargos de la demanda carecen de certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia. Para sustentar esta afirmación señalaron que (i) existe falta de certeza puesto que el accionante parte de una base errada, consistente en que la base gravable es definida por el DANE, a pesar de que la lectura simple del artículo 19 de la Ley 1816 de 2016 evidencia que el legislador estableció dicho elemento estructural; (ii) existe falta de especificidad, puesto que el legislador solamente le ordenó al DANE "certificar" el precio del valor al público y los cargos de la demanda recaen en consideraciones subjetivas. Por consiguiente, no logran plantear

ninguna duda sobre la constitucionalidad de las disposiciones acusadas; y (iii) respecto de la falta de suficiencia, manifiestan que no se expone una argumentación básica que logre despertar una duda mínima acerca de la supuesta inconstitucionalidad de la disposición acusada.

3.2 Solicitudes de exequibilidad

Los intervinientes que solicitaron la exequibilidad de la norma son el Ministerio de Hacienda, el Ministerio de Comercio, la Federación Nacional de Departamentos (FND), la Universidad Libre, la Universidad del Rosario, la Universidad Externado, y el Ministerio del Interior de manera subsidiaria, con fundamento en los siguientes argumentos:

(i) El DANE tiene competencia para ejercer las funciones de identificación y certificación del precio de venta al público y este tipo de delegaciones han sido avaladas por la jurisprudencia de la Corte; (ii) el principio de legalidad tributaria no se desconoce al deferir la función consistente en la determinación de ciertos factores de la base gravable, previamente definida por ley, ya que al legislador no se le exige la regulación absoluta de todos los elementos del tributo sino que puede dejar a la administración la regulación y reglamentación de variables económicas y dinámicas, como ocurre con la base gravable bajo estudio; (iii) el legislador precisó los criterios y parámetros objetivos de la base gravable para que el DANE lleve a cabo su función, a partir de los cuales debe identificar el precio de venta al público a certificar; (iv) la Sentencia C-030 de 2019, mediante la cual la Corte Constitucional declaró la inexequibilidad diferida del artículo 121 de la Ley 488 de 1998, que fija la base gravable para la sobretasa al consumo de gasolina y ACPM, no es aplicable al presente caso debido a que "comporta supuestos de hecho diferentes a los del caso de autos"; (v) en los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016 el precio de venta al público no es un valor de referencia sino "el precio al que se venden los productos al consumidor final", que atiende a una realidad económica variable y técnica que puede ser certificada por la autoridad administrativa; (vi) igualmente, para certificar el precio, el DANE ha determinado una metodología y no fija el precio de venta al público sino que solo lo certifica; y (vii) se trata de una discusión de legalidad más no de constitucionalidad.

3.3. Los intervinientes que solicitaron la inexequiblidad de la norma acusada son la Federación Colombiana de Municipios y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, con

base en las siguientes razones:

(i) La Federación Colombiana de Municipios manifiesta que el legislador desconoció el principio de certeza tributaria en razón a que omitió la determinación de criterios, claros y precisos, que cedió al DANE "…para determinar el "valor de referencia de venta al público", lo cual se constata al permitir a la autoridad administrativa "acudir a todas las gestiones indispensables para determinar el precio", aspecto que ha recaído en la variación de metodología para la determinación del precio. Bajo ese entendido, concluye que el DANE ejerce un poder legislativo que no le corresponde.

(ii) Por su parte, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario afirma, en relación con el artículo 19 acusado, que existe una indefinición de la expresión "precio de venta al público" debido a que no resulta posible conocer cuál es el significado de esa expresión, situación que ha conducido a que "incluso el DANE, para establecer el sentido y alcance de la disposición ha acogido diferentes metodologías o fórmulas que han correspondido a diferentes interpretaciones y han generado tensiones institucionales al interior del gobierno". Como ejemplo de lo anterior, destaca que dicha entidad ha aplicado dos metodologías distintas para los años 2017 y 2018, las cuales han generado efectos fiscales diferentes.

Así las cosas, concluye que, de conformidad con los artículos 150.12 y 338 Superiores, en los cuales se consagra el principio de legalidad, el legislador es el competente para definir el alcance de la expresión "precio de venta al público" y, por consiguiente, el artículo 19 de la Ley 1816 de 2016 al omitir esa definición resulta inconstitucional.

IV. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Procurador General de la Nación[2], por medio de Concepto No 006591 presentado el 25 de junio de 2019, solicitó a la Corte Constitucional que se declare inhibida por ineptitud sustantiva de la demanda y, subsidiariamente, que declare exequibles los apartes demandados de los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016.

Inicialmente, destaca que los cargos de las demandas de inconstitucionalidad deben cumplir, entre otros, con el requisito de certeza, de acuerdo con el cual la acción debe recaer sobre una "proposición jurídica real y existente y no simplemente sobre una

deducida por el actor". Sin embargo, este requisito no se satisface en el asunto bajo estudio debido a que el fundamento del actor se cimienta en que, con las disposiciones acusadas, el DANE determina la base gravable del componente ad valórem del impuesto al consumo de licores, vinos y aperitivos.

En su criterio, el legislador estableció directamente cuál es la base gravable del componente ad valórem del impuesto al consumo de licores, vinos y aperitivos. Explica que este componente del impuesto significa "según el valor de dicha mercancía", en concordancia con lo cual el legislador determinó que este corresponde al "precio de venta al público" y, con el fin de "materializar" dicha determinación, dispuso que el DANE debe certificar cuál es ese precio por unidad de 750 cc de cada producto, debidamente individualizado. Por consiguiente, el legislador "utilizó una forma indirecta de fijación de la base gravable", esto es "la forma denotativa y complementaria de la previsión directa de la base gravable".

Seguidamente, señala que el legislador optó por esta determinación en consideración a lo siguiente: (a) La competencia misional del DANE: este departamento administrativo se encarga de la "producción y difusión de la información básica oficial"[3], en ejercicio de esas funciones, en el asunto bajo estudio, no establece cuál es el precio de venta al público sino que lo certifica según lo "fija libremente el sujeto pasivo de la obligación tributaria"; (b) la eficiencia presupuestal: las autoridades tributarias no pueden ejercer la "inspección, vigilancia y control de todos y cada uno de los sujetos obligados del impuesto al consumo de licores, vinos y aperitivos en todas las regiones y localidades del país"; (c) los principios de legalidad y certeza tributaria: la base gravable del componente ad valórem es determinable a partir de lo dispuesto en las disposiciones demandadas; y (d) la complementariedad entre las funciones del legislador y las competencias estadísticas para precisar el precio de venta.

V. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE LA CORTE

1. Competencia

La Corte Constitucional es competente para conocer de la presente demanda de inconstitucionalidad conforme a lo dispuesto en el artículo 241-4 de la Constitución, por tratarse de expresiones contenidas en una ley, en este caso en los artículos 19 (parcial) y

20 (parcial) de la Ley 1816 de 2016.

2. Aclaración previa: Análisis de aptitud sustantiva de la demanda

2.1 Requisitos: Con fundamento en el Decreto 2067 de 1991 esta Corporación ha indicado que los cargos de inconstitucionalidad contra una ley se someten a exigencias de tipo formal y material, destinadas a la consolidación de un verdadero problema de constitucionalidad que permita adelantar una discusión en el marco de control abstracto a partir de la confrontación del contenido verificable de una norma legal con el enunciado de un mandato Superior.

En ese contexto, en reiterada jurisprudencia constitucional se ha determinado que la competencia para ejercer control de constitucionalidad sobre leyes demandadas está atada al cumplimiento de dos presupuestos básicos e insustituibles: (i) que la demanda ciudadana reúna los requisitos mínimos señalados en el artículo 2° del Decreto 2067 de 1991 para ser admitida[4] y (ii) que las normas sometidas a control estén vigentes o que, no estándolo, produzcan efectos o tengan vocación de producirlos[5].

En consecuencia, para que exista aptitud sustantiva de la demanda y esta pueda ser admitida por esta Corporación, la demanda debe cumplir con los requisitos exigidos para la debida estructuración de los cargos de inconstitucionalidad, como pasa a exponerse:

De conformidad con el artículo 2° del Decreto 2067 de 1991, las demandas de inconstitucionalidad deberán señalar: (i) las normas acusadas como inconstitucionales; (ii) las normas constitucionales que se consideren infringidas; (iii) las razones por las cuales dichos textos se estiman violados, (iv) el trámite legislativo que debió observarse, en los eventos en que se alega su quebrantamiento; y (v) la razón por la cual la Corte es competente.

Particularmente, con respecto al requisito consistente en expresar las razones por las cuales la disposición demandada se considera inconstitucional, esta Corte ha identificado que este supone elaborar el concepto de la violación. Según la jurisprudencia constitucional el concepto de la violación es formulado adecuadamente cuando contiene por lo menos un cargo de inconstitucionalidad, expresando las razones o motivos por los cuales se considera que los textos constitucionales han sido infringidos.

La jurisprudencia ha expresado que se le impone al demandante “una carga de contenido material y no simplemente formal”, en el sentido de que no basta que el cargo formulado contra las normas legales se estructure a partir de cualquier tipo de razones o motivos, sino que se requiere que las razones invocadas cumplan con los requisitos de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia. El cumplimiento de estas exigencias le permitirá al juez constitucional realizar la confrontación de las normas impugnadas con el texto constitucional.

2.2 Aptitud de la demanda respecto de la objeción de legalidad en su aspecto de reserva de ley y certeza tributaria

Este Tribunal considera que las razones esbozadas por el demandante en torno al cargo por desconocimiento del principio de legalidad en sus aspectos de reserva de ley y certeza tributaria, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 150-12 y 338 CP, constituyen un único cargo de constitucionalidad.

En ese sentido se concluye que, las razones que presenta la demanda, cumplen con las exigencias jurisprudenciales de claridad, certeza, pertinencia, especificidad y suficiencia, puesto que:

(i) La demanda es clara en cuanto desarrolla un hilo conductor en la presentación de los argumentos por los cuales el accionante considera que las disposiciones atentan contra el principio de legalidad en materia tributaria, al permitir que la determinación de la base gravable del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, en su componente ad valórem quede, supuestamente, al arbitrio de una autoridad administrativa.

A juicio de la Sala las disposiciones demandadas generan una duda razonable en relación con el alcance de la competencia del DANE y su eventual contradicción con el principio de legalidad en sus aspectos de reserva de ley y certeza tributaria, en la medida en que pareciera que el legislador hubiera delegado la definición de la base gravable a una entidad de carácter administrativo, al determinar en el inciso primero del artículo 19 que esa entidad administrativa debe certificar el precio de venta al público, que equivale a la base gravable del componente ad valórem del impuesto, e incluso, en el inciso segundo del parágrafo 2º del artículo 19 se determina, expresamente, que a esa entidad le corresponde

"certificar la base gravable".

Por consiguiente, podría pensarse que las expresiones demandadas contenidas en el artículo 19, inciso primero, parágrafo segundo incisos uno y dos, en cuanto atribuyen al DANE la competencia para certificar el precio de venta al público de licores, vinos, aperitivos similares para efectos del tributo, serían contrarias a la legalidad en sus aspectos de reserva de ley y certeza tributaria, pues conducen a que una entidad administrativa como el DANE determine un componente específico del tributo en contradicción con el principio en cuestión.

Sobre la expresión "precio de venta al público" se considera que también podría emitirse un pronunciamiento de fondo debido a que, en principio, genera una duda mínima, ya que pareciera resultar imprecisa y, por ende, podría considerarse que el DANE es la entidad que entraría a definirlo sin que el legislador haya establecido parámetros para ello. Como se ha dicho, la jurisprudencia constitucional ha advertido que el legislador puede delegar la regulación de elementos técnicos, variables y fluctuantes del Tributo, siempre que señale ciertos parámetros que guíen la función administrativa.

Iguales argumentos se presentan en relación con las expresiones demandadas del artículo 20, numeral 2º, que se refiere a la certificación por el DANE del precio de venta al público que constituye la base gravable del componente ad valórem y la tarifa del impuesto al consumo de licores, vinos y aperitivos.

(ii) Así mismo, la demanda es específica puesto que se acusan normas vigentes y que están produciendo efectos jurídicos como los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016, en los cuales se designa al DANE para que certifique "el precio de venta al público" y "certifique la base gravable", de manera que el accionante alega que esta delegación se realizó sin que en el texto de las disposiciones atacadas, ni en ninguna otra disposición de la misma ley, se señalen los criterios para la determinación de dicho valor.

(iii) De otra parte, el cargo presentado es pertinente puesto que se refiere a la contradicción del principio constitucional de legalidad en sus aspectos de reserva de ley y certeza en materia tributaria, que exige que sean los órganos de elección popular los que impongan y definan los elementos esenciales de cualquier obligación tributaria. Esto es así, por cuanto en criterio del actor la disposición dejaría al arbitrio del DANE como entidad

administrativa, la fijación del “precio de venta al público” que equivale a la base gravable y, por tanto, la determinación del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares sin que, en criterio del accionante, legalmente se determine un criterio, método, fórmula o sistema claro y preciso para ello. Esta aseveración la sustenta en el tenor literal de los artículos 150 (numeral 12) y 338 de la Constitución, así como en jurisprudencia de esta Corte que reconoce el mandato exclusivo de los órganos de representación popular de definir con claridad y precisión los elementos fundamentales de los tributos y contribuciones.

Finalmente, la Sala estima que en relación con la expresión “garantizando la individualidad de cada producto”, es procedente un pronunciamiento de fondo, debido a que el actor fundamentó el cargo con el argumento de que, por la falta de certeza de la norma, el DANE desarrolla una metodología sin criterios objetivos, claros y precisos fijados por el legislador, lo cual plantea un problema de constitucionalidad y por tanto la Corte entrará a estudiar de fondo la presunta inconstitucionalidad de esta expresión.

En suma, los argumentos presentados por el accionante permiten a esta Corporación estudiar de fondo el cargo presentado.

3. Problema jurídico y esquema de resolución

De conformidad con los antecedentes expuestos, la Corte debe resolver un cargo único que corresponde al problema constitucional de ¿si las expresiones parcialmente demandadas contra los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016 vulneran el principio de legalidad en materia tributaria en sus aspectos de reserva de ley y certeza tributaria, consagrados en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política, en cuanto determinan que el DANE debe certificar anualmente el precio de venta al público de los licores, vinos, aperitivos y similares, que corresponde a la base gravable del componente ad valórem del impuesto al consumo de dichos productos?

Para resolver el problema jurídico planteado, se desarrollará el siguiente programa metodológico: (i) se hará referencia brevemente al principio de legalidad en materia tributaria en sus aspectos de reserva de ley y certeza tributaria consagrados en los artículos 150-12 y 338 Superiores; (ii) para posteriormente analizar la constitucionalidad de las expresiones demandadas de los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016.

4. Principio de legalidad en sus aspectos de reserva de ley y certeza tributaria. Artículos 150-12 y 338 Superiores

En primer lugar, el principio de legalidad en materia tributaria se deriva del principio de no existencia de tributo sin representación el cual constituye un principio esencial del Estado de Derecho.

Las características principales de este principio, consagrado en los artículos 150-12 y 338 de la Carta Política, son las siguientes: (i) en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales o municipales, pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales –reserva de ley-. En concordancia con dichas disposiciones, el artículo 150.10 de la Carta prohíbe expresamente que el Congreso confiera facultades extraordinarias pro tempore al Presidente de la República para decretar impuestos[6]; (ii) en la determinación de los elementos del tributo debe existir claridad y precisión –certeza tributaria-; y (iii) el legislador puede autorizar a las autoridades administrativas para regular o reglamentar determinados aspectos de los tributos siempre que lo haga cumpliendo ciertas exigencias de conformidad con el marco fijado por la ley[7].

Conforme a las precitadas disposiciones constitucionales, el legislador cuenta con un amplio margen de configuración en materia tributaria. Así, puede crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones nacionales y, así mismo, regular todo lo pertinente al tiempo de su vigencia, los sujetos activos, pasivos, los hechos, las tarifas, las formas de cobro y recaudo, y la base gravable[8], la cual reviste especial relevancia para el presente estudio de constitucionalidad. Puede igualmente prever exenciones a dichos tributos[9].

No obstante su amplio margen de libertad de regulación en materia tributaria, las competencias del legislador están sometidas a límites constitucionales[10] y, por lo mismo, no puede ejercerlas contrariando la Constitución Política[11].

De las anteriores características la Corte destaca que los órganos de representación popular (Congreso de la República, asambleas departamentales y concejos distritales y municipales) deben determinar, de manera clara y precisa, los elementos estructurales del tributo: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa, o señalar en la respectiva ley, ordenanza o acuerdo, los elementos que los hagan determinables.

La vigencia del principio de reserva de ley no significa, sin embargo, que el legislador esté conminado a regular íntegramente la materia, incluso en sus aspectos más técnicos y específicos. De acuerdo con este postulado la competencia exclusiva del legislador está relacionada con la fijación de los aspectos esenciales y definitorios del asunto sometido a reserva legal, la cual no puede ser de ningún modo diferida al reglamento. La reglamentación de los tributos se refiere a la determinación de aspectos puntuales y técnicos, que no se encuentren sometidos a la reserva de ley.

Ahora bien, en cuanto a la facultad reglamentaria, esta Corte en reciente pronunciamiento –Sentencia C-030 de 2019- señaló que, no obstante que los elementos esenciales del tributo deban ser fijados por el legislador, los aspectos vinculados a la ejecución técnica y administrativa de los tributos pueden ser válidamente delegados a la administración[12]. En este sentido en la providencia en mención se afirmó:

"la reglamentación de las obligaciones formales en materia tributaria entendidas como aquellas actividades sobre recaudo, liquidación, determinación, y administración de los tributos, pueden ser delegadas a la administración, siempre y cuando dichas regulaciones administrativas (i) no comprometan los derechos fundamentales y (ii) tengan carácter excepcional."

Así, la jurisprudencia ha encontrado ajustada a la Constitución la delegación de la regulación de los aspectos técnicos o variables económicas sujetas a actualización permanente, por tratarse de elementos técnicos, variables, fluctuantes, que requieren actualidad y detalle[13].

Bajo este entendido en diversas oportunidades la Corte ha encontrado ajustadas a la Constitución normas que defieren a las autoridades administrativas la determinación de aspectos formales de tributos, tasas y contribuciones[14], por lo que en la citada Sentencia C-585 de 2015, reiterada en la Sentencia C-030 de 2019, esta Corporación concluyó que las "variables técnicas o económicas pueden ser válidamente adscritas para su definición por las autoridades gubernamentales, siempre y cuando se cumplan dos condiciones: (i) que se trate de aspectos que por su naturaleza o por su necesidad de continua actualización, no puedan ser previstos de antemano y de manera precisa por la ley; y (ii) que en todo caso exista una parámetro que defina el marco de acción de la actividad de la administración,

bien sea porque el mismo ha sido previsto por el Legislador, o bien porque se derive de un parámetro objetivo y verificable, generalmente obtenido de la ciencia económica".

Esta corporación ha sostenido que la declaratoria de inexequibilidad por infracción del principio de certeza tributaria concurre "cuando de la prescripción dispuesta por el Legislador no sea posible dilucidar el contenido del elemento estructural del tributo."[17], o cuando la indefinición de los elementos esenciales del tributo se torna "irresolubles, por la oscuridad invencible del texto legal que no hace posible encontrar una interpretación razonable sobre cuáles puedan en definitiva ser [su]s elementos esenciales" [18], por cuanto al alcanzar tal grado de imprecisión, la misma atenta contra lo dispuesto en el artículo 338 de la Carta Política, pues conllevaría que las autoridades encargadas de ejecutarla se vean llamadas a completar los vacíos o indeterminaciones de la regulación legal, con lo cual estas terminarían definiendo a su vez aspectos esenciales de los elementos constitutivos del gravamen cuyo establecimiento es competencia del Congreso" [19] .

Con fundamento en estos elementos de juicio pasa la Corte a analizar la constitucionalidad de las expresiones demandadas.

5. ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LAS NORMAS DEMANDADAS

De conformidad con lo expuesto, la Sala encuentra que las normas acusadas de los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016 no vulneran los mandatos constitucionales que establecen el principio de legalidad, en sus aspectos de reserva de ley y certeza tributaria, establecidos en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política, por las siguientes razones:

(i) El artículo 150-12 establece:

Artículo 150. Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:

12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.

Por su parte el artículo 338 determina:

Artículo 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

(ii) Según los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016 el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, está conformado por un componente específico y uno ad valórem. En relación con la base gravable de este último componente, las disposiciones demandadas establecen que "será el precio de venta al público, el cual será certificado por el DANE, "para lo cual podrá desarrollar (…) todas las gestiones indispensables para determinar anualmente el precio de venta al público".

El cuestionamiento de la demanda recae sobre la base gravable del componente ad valórem del impuesto. Según la norma "(l)a base gravable del componente ad valórem es el precio de venta al público por unidad de 750 cc, sin incluir el impuesto al consumo o la participación, certificado anualmente por el DANE, garantizando la individualidad de cada producto". La expresión ad valórem significa 'según el valor' y se aplica a los derechos, impuestos y tasas que se basan en el valor de un producto. En nuestro país es un concepto que el legislador hace consistir, según las disposiciones demandadas, en el "precio de venta al público". Por consiguiente, es dable entender que no existe una indeterminación respecto a la base gravable del componente ad valórem del tributo.

Cabría preguntarse si, como lo afirma el accionante, la certificación por parte del DANE del "precio de venta al público" para efectos de establecer la base gravable del impuesto al

consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, resulta contraria al principio de legalidad en sus aspectos de reserva de ley y certeza tributaria, en cuanto constituye una delegación en el DANE para certificar dicho valor y, por ende, si ello resulta contrario al principio de legalidad tributaria. La Sala observa que no es así, de conformidad con los argumentos que se exponen a continuación.

(iv) En dicha disposición el legislador determinó la base gravable de manera clara, completa y específica del tributo, en particular de su componente ad valórem, al establecer que corresponde al precio de venta al público por unidad de 750 cc sin incluir el impuesto al consumo o la participación y garantizando la individualidad de cada producto.

Dado que el precio de venta al público, dentro de la dinámica del mercado de licores en Colombia, requiere ser actualizado periódicamente, el legislador dispuso que correspondía al DANE "certificar" dicho precio, para lo cual lo autorizó para desarrollar directa o indirectamente a través de terceros, todas las gestiones indispensables para determinar anualmente el precio de venta al público de los productos sujetos al impuesto de consumo. Esta certificación deberá expedirse antes del 1o de enero de cada año. Dispuso igualmente el legislador, con la misma finalidad, que "[l]as personas naturales o jurídicas, de cualquier orden o naturaleza, domiciliadas o residentes en el territorio nacional, están obligadas a suministrar al Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), los datos solicitados para efectos de determinar el precio de venta al público de los productos sujetos al impuesto al consumo. Las personas naturales o jurídicas que incumplan u obstaculicen los requerimientos de información del DANE estarán sujetas a las sanciones y multas señaladas en el artículo 6o de la Ley 79 de 1993".

(v) Como se vio en la parte considerativa de esta sentencia respecto del principio de legalidad, en su dimensión de reserva de ley y certeza tributaria:

"(i) son los órganos de representación popular quienes directamente deben señalar los sujetos activo y pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa de las obligaciones tributarias, pues esta exigencia emana de lo prescrito por el artículo 338 de la Constitución; (ii) al establecer los elementos del tributo, es necesario que la ley, las ordenanzas o los acuerdos determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los elementos esenciales del mismo; (iii) sólo cuando la falta de claridad sea insuperable, se origina la

inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria; (iv) el requisito de precisión y claridad de las normas que señalan los elementos de la obligación tributaria no se opone al carácter general de dichas normas; (v) no se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella"[20] (negrillas fuera de texto)

Conviene reiterar igualmente que si bien la Corte ha precisado que "la ley debe determinar directamente los elementos del tributo", ello "no le impide remitir a nociones que tengan una contrapartida variable en la realidad económica (por ejemplo, a precios, a valores, a índices de bursatilidad), aunque su expresión concreta le corresponda a la administración, pues en tales eventos las reglas técnicas permiten aplicar los conceptos empleados con un alto nivel de certeza; (b) si bien no es preciso que se defina estrictamente en la ley el mecanismo para medir o expresar esa variable, sí se debe determinar por el Legislador la forma en que la autoridad administrativa debe fijar dicho mecanismo, lo cual significa que debe haber pautas, criterios o estándares generales incluso flexibles, que orienten la reglamentación de la materia; y (c) en ningún caso la ley puede facultar al Ejecutivo para cambiar o introducir elementos nuevos a las reglas dispuestas por la Ley"[21].

Lo anterior, conforme lo ha precisado la jurisprudencia, dentro del marco que el legislador fije para el efecto, cuando concurran "(i) asuntos técnicos asociados a los elementos del tributo que, por su especificidad, son inasibles por la generalidad propia de las normas dispuestas por el Legislador; o (ii) variables asociadas a los elementos del tributo que, debido a su dinámica y necesidad de periódica actualización, deben ser diferidas(sic) a disposiciones reglamentarias."[22].

Igualmente, la jurisprudencia de esta Corte ha expuesto que el grado de especificidad y detalle de la determinación de los elementos del tributo es flexible y por tanto "…. puede dejar en manos de la regulación administrativa el desarrollo de algunas materias que requieran la valoración técnica de elementos, especialmente, cuando ellos son dinámicos", como ocurre en el presente caso con el precio de venta al público que constituye la base gravable del componente ad valórem del impuesto al consumo bajo estudio.

De estos precedentes se colige que la delegación a la administración para certificar el

"precio de venta al público" el cual, a su vez, constituye la base gravable de la contribución, puede ser admitida a la luz del principio de legalidad tributaria, siempre y cuando en la ley, como en el presente caso, se señalen los parámetros para dicha certificación, lo cual tiene una importancia definitiva a la luz del principio de legalidad. Estos parámetros pueden remitirse válidamente a realidades económicas variables, siempre que no sean tan amplios e imprecisos que se transformen en una autorización a la administración para determinar con absoluta autonomía la base gravable de un tributo.

Así, respecto de los requisitos para la validez de las remisiones normativas a la facultad reglamentaria, esta Corte ha expuesto que: (i) los principios de legalidad y certeza tributaria se violan cuando el legislador confiere a las autoridades gubernamentales la competencia para determinar uno de los elementos esenciales de las obligaciones tributarias sustantivas, con la excepción de las tasas o contribuciones, frente a las cuales la administración puede definir la tarifa, de conformidad con el método y el sistema que establezca la ley; (ii) no obstante, los aspectos vinculados a la ejecución técnica y administrativa de los tributos pueden ser válidamente delegados a la administración. Al respecto, en la sentencia C-585 de 2015,[23] fueron identificados los supuestos en donde se considera válida la delegación a la administración de aspectos que sirven para constituir elementos del tributo definidos por el Legislador [24]; (iii) estos aspectos se refieren a actividades relativas a recaudo, liquidación, determinación, y administración de los tributos, pueden ser delegadas a la administración, siempre y cuando dichas regulaciones administrativas (i) no comprometan los derechos fundamentales y (ii) tengan carácter excepcional"[25] ya que constituyen aspectos técnicos o variables económicas sujetas a actualización permanente, que deben ser definidos a través de reglamento[26]; y (iv) teniendo en cuenta este criterio, en varias ocasiones este Tribunal ha avalado normas que defieren a las autoridades administrativas la determinación de aspectos formales de tributos, tasas y contribuciones[27].

No obstante que los elementos esenciales del tributo deben ser fijados por el legislador, la determinación o certificación de aspectos económicos, técnicos, variables, fluctuantes e índices bursátiles de los tributos, pueden ser válidamente delegados a la administración. Estos aspectos tienen que ver con los precios, el recaudo, liquidación, determinación y administración de los tributos. Son aspectos (a) técnicos o variables económicas sujetas a actualización permanente, que son legítima y usualmente delegados a la definición del reglamento, y no pueden ser previstos de antemano y de manera precisa por la ley; (b) en

todo caso debe existir un parámetro que defina el marco de acción de la actividad de la administración, bien sea porque el mismo ha sido previsto por el legislador o bien porque se derive de un parámetro objetivo y verificable[28].

(vi) De conformidad con lo expuesto, esta Corporación encuentra que en el presente caso el legislador estableció criterios objetivos y verificables para que la Administración, en este caso el DANE, certifique el "precio de venta al público" de licores, vinos, aperitivos y similares. Como se mencionó, de acuerdo con la jurisprudencia constitucional reciente en la materia[29], la definición de variables económicas relevantes para determinar elementos esenciales del tributo puede ser delegada a la administración, siempre que en la ley se señalen los criterios que permitan determinar el marco de acción de la misma. Dichos criterios pueden: (i) derivarse de parámetros objetivos y verificables obtenidos de la ciencia económica que "permiten aplicar los conceptos empleados con un alto nivel de certeza"[30]; o (ii) pueden ser establecidos directamente por el legislador. La jurisprudencia ha señalado que no es necesario que se señale estrictamente en la ley el mecanismo o metodología para definir las variables económicas, siempre que el legislador establezca pautas, criterios o estándares generales, incluso flexibles, que orienten la actuación de la administración[31].

(vii) Por otra parte, del principio de legalidad tributaria no se deriva una exigencia al legislador para que establezca la metodología o mecanismo específico que el DANE debe seguir para certificar el "precio de venta al público". Por el contrario, la Corte ha declarado la constitucionalidad de normas tributarias que establecen que la base gravable de un impuesto es un "precio" cuya metodología de cálculo no aparece directamente en la disposición[32].

A pesar de que existen pronunciamientos en los que la Corte parece haber señalado que, por virtud del principio de legalidad tributaria, el legislador sí está obligado a determinar la metodología para calcular las variables económicas[33], este estándar de control fue reevaluado por la Corte a partir de la sentencia C-585 de 2015.

(viii) Ahora bien, el precio de venta al público que debe certificar el DANE es un aspecto económico variable, un valor fluctuante, que depende de diversos factores del mercado, de manera que el legislador no puede regularlo de forma fija y rígida, por cuanto los precios

son cambiantes. En consecuencia, como se mencionó anteriormente, siguiendo la jurisprudencia de este Tribunal, resulta constitucional deferir a las autoridades administrativas, como en este caso al DANE, la "certificación" de un elemento del tributo, como el precio de venta al público de licores, vinos, aperitivos y similares (constitutivo de la base gravable del impuesto), los cuales no pueden ser concretizados por la ley en razón de que constituyen variables técnicas o económicas cambiantes de manera periódica y dependiendo de la individualidad de cada producto.

Es de reiterar que en la Sentencia C-585 de 2015, esta Corporación señaló que si bien la ley debe fijar directamente los elementos del tributo, esta puede remitir a nociones que tengan una contrapartida variable en la realidad económica, como por ejemplo, los precios de mercado los cuales deben ser definidos, no por el Legislador, sino por la autoridad administrativa competente.

En ese sentido, la Corte ya ha señalado que la función del 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" [34]. Es decir, dicha entidad no es competente para definir la base gravable del tributo en comento sino de certificar su valor conforme a las pautas señaladas por el legislador.

Con fundamento en los precedentes mencionados se concluye que, tratándose de bases gravables referidas a elementos económicos, variables y fluctuantes que no son susceptibles de ser predeterminados por la ley, pero sí de concreción por la administración con un alto nivel de certeza, es constitucionalmente admisible que el legislador opte por delegar su determinación a una autoridad administrativa. Dentro de tales remisiones, se encuentra la certificación de precios, conforme fue regulado en los artículos demandados.

(ix) Existe precedente constitucional aplicable específicamente al caso sub examine, puesto que en un caso similar al ahora estudiado, mediante la Sentencia C-480 de 2007, la Corte declaró la constitucionalidad de la disposición acusada. La norma estudiada en esa oportunidad fue el artículo 210 de la Ley 223 de 1995, atinente al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, en el cual se determinó 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". En esa oportunidad la Corte concluyó que la labor del DANE se circunscribe a certificar el precio de venta al público, no a fijarlo.

En el presente caso, en similar sentido, el legislador delegó en el DANE la certificación de la base gravable del componente ad valorem del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, consistente en el precio de venta al público de dichos productos, por tratarse de un componente técnico que no se podía señalar en la ley.

(x) El DANE es una entidad administrativa que tiene entre sus funciones la elaboración de estadísticas e índices de precios, por lo que la certificación de un precio es una actividad que puede ejercer en el desarrollo de sus funciones, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto 262 de 2004 "(p)or el cual se modifica la estructura del Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE y se dictan otras disposiciones" y, particularmente, en los artículos 1º y 2º, en los que se consagra funciones relacionadas con la información estadística y de carácter general relativas a la producción de estadísticas estratégicas.

Así mismo el DANE coordina el Sistema Estadístico Nacional (SEN) mediante el cual se logra la producción de la información estadística estratégica. Al respecto, este Tribunal concuerda con lo señalado por la Vista Fiscal, al advertir que el DANE se encarga de la "producción y difusión de la información básica oficial", en ejercicio de esas funciones, no establece cuál es el precio de venta al público sino que lo certifica, de manera individualizada y bajo parámetros de calidad y cantidad. Lo anterior implica que como lo señaló el concepto del Procurador "esta entidad recolecta, bien sea por muestreo o universo, la información de precios de venta al público de licores, vinos y aperitivos que todos los expendedores del país le han asignado a sus productos en forma libre, según lo que ellos le hayan informado bajo la gravedad de juramento, para calcular la media o el promedio de precio de cada producto". En concordancia, la Universidad Externado indicó que la entidad administrativa se limita a comunicar el precio oficialmente, según la información y la metodología "que garantice una medición fiable y completa de todas las variables".

El DANE ejerce funciones de identificación y certificación del precio de venta al público de

los productos objeto del impuesto al consumo que ahora se cuestiona, competencia que le fue delegada teniendo en consideración que al legislador le resultaba imposible determinar en la misma ley el precio anual de venta al público de los licores, vinos, aperitivos y similares, como base gravable del componente ad valorem del impuesto. Primero, porque los productos son múltiples, individualizables y diversos, de referencias diferentes; y, segundo, el precio de venta al público de estos productos se encuentra sometido a leyes del mercado como la oferta y la demanda y, por consiguiente, su valor es fluctuante e imposible de determinar de manera fija y anticipada por ley, siendo un aspecto técnico de carácter económico, fluctuante y variable, que debe ser certificado por las entidades administrativas competentes como el DANE.

La Corte concluye que el DANE cumple la función de certificar la base gravable pero no de definirla, determinarla o fijarla, con lo cual ejerce funciones propias de esa entidad, consistentes en verificar el precio de venta por botella de 750cc, el cual es un elemento cuantitativo del tributo que es de carácter objetivo. Así entonces, el DANE, como autoridad estadística, utiliza, dentro de la metodología expedida, todas las herramientas que están a su alcance para dar cumplimiento al mandato legal. Para ello, utiliza referentes normativos vigentes contenidos en la Resolución 2760 de 2018, expedida en cumplimiento del parágrafo 2º del artículo 19 de la Ley 1816 de 2016, mediante la cual se fijaron los lineamientos técnicos para certificar el precio de venta al público. Es decir, la entidad administrativa se limita a certificar el precio conforme a la información y técnicas que garantizan una medición fiable y completa de todas las variables.

(xi) La Sentencia C-030 de 2019 no constituye un precedente aplicable al asunto en estudio. En esa ocasión la Corte Constitucional declaró la inexequibilidad diferida del artículo 121 de la Ley 488 de 1998, que determina la base gravable para la sobretasa al consumo de gasolina y ACPM de la siguiente manera: “articulo 121. Base gravable. Está constituida por el valor de referencia de venta al público de la gasolina motor tanto extra como corriente y del ACPM, por galón, que certifique mensualmente el Ministerio de Minas y Energía.”

Esa disposición, en criterio de esta Corporación, difiere sustancialmente de la ahora estudiada, en razón a que, como se expuso en dicho pronunciamiento, primero, el “valor de referencia” no es un precio “y su única razón de ser es la de servir como base gravable de esas sobretasas”; segundo, este elemento no atiende a una “realidad económica con

existencia propia"; tercero, no existen criterios objetivos ni técnicos para su determinación en el marco jurídico; cuarto, en el caso de la Sentencia C-030 de 2019 las Resoluciones emitidas por el Ministerio de Minas para certificar el valor de referencia no tenían ningún sustento legal o reglamentario y, por consiguiente, generaba incertidumbre e ilegalidad del tributo.

En contraste con la anterior decisión, en el caso bajo estudio, la variable de la que tratan los artículos 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016 es el precio de venta al público de los licores, vinos, aperitivos y similares, el cual no es un valor de referencia sino el precio al que se venden los productos al consumidor final; segundo, el precio de venta al público atiende a una realidad económica, incluso, su determinación parte de la recolección de datos que efectúa el DANE; tercero, en la Ley 1816 de 2016 se determinan los parámetros y criterios para certificar el precio de venta al público; cuarto, la mencionada entidad administrativa no fija el precio de venta al público sino que lo certifica; y quinto, para certificar el precio ha determinado una metodología basada en parámetros objetivos (Resolución 2769 de 2018, adicionada por la Resolución 3099 de 2018).

Tampoco constituye precedente la Sentencia C-621 de 2013, mencionada en las intervenciones por la Federación Colombiana de Municipios, ya que si bien en dicha providencia la Corte declaró la inconstitucionalidad del literal c del artículo 101, de la Ley 1450 de 2011, en el cual se establecía entre los recursos necesarios para el funcionamiento del Fondo de Estabilización de Precios de Combustibles, "c) Los recursos provenientes de las diferencias negativas, entre el Precio de Paridad internacional y el Precio de Referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía, o quien haga sus veces, cuando existan", dicha decisión se basó en elementos o variables diferentes a las que aquí se examinan.

(xii) En el artículo 19 de la Ley 1816 de 2016 el legislador estableció criterios y pautas objetivas y verificables para efectos de la certificación de los precios de venta al público de licores, vinos, aperitivos y similares, en cuanto constitutivos de la base gravable del impuesto bajo estudio y, adicionalmente, designó al DANE como entidad administrativa competente para certificar tales precios de los productos específicos sujetos al impuesto al consumo que se cuestiona.

Se constata, igualmente, que no fue desconocido el principio de legalidad en sus aspectos

de reserva de ley y de certeza tributaria consagrados en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución, en la medida en que las disposiciones acusadas 19 y 20 de la Ley 1816 de 2016 se limitan a autorizar al DANE para expedir la certificación del precio de venta al público de los productos objeto del impuesto al consumo, pero no para fijar su precio. Por consiguiente, esta autoridad administrativa no tiene competencia para determinar la base gravable, pues este elemento esencial del tributo ya fue definido precisamente en los artículos demandados.

En este orden de ideas, la Corte comparte el criterio de los intervinientes que conceptuaron en favor de la exequibilidad de las normas demandadas, así como el del Procurador General de la Nación en cuanto considera que el legislador estableció directamente cuál es la base gravable del componente ad valorem del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares; y, que es válido, desde el punto de vista constitucional, que el legislador haya dispuesto que la base gravable del componente ad valorem del tributo -que corresponde al "precio de venta al público"-, la deba certificar el DANE en cumplimiento de sus funciones, en tanto se trata de un componente técnico económico, variable y fluctuante de la base gravable del tributo.

VI. DECISIÓN

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

RESUELVE:

PRIMERO.- Declarar EXEQUIBLES las siguientes expresiones del artículo 19 de la Ley 1816 de 2016 "…precio de venta al público ….certificado anualmente por el DANE, garantizando la individualidad de cada producto" contenidas en su inciso segundo; "…para desarrollar directa o indirectamente a través de terceros, todas las gestiones indispensables para determinar anualmente el precio de venta al público de los productos sujetos al impuesto de consumo" contenidas en el inciso primero de su parágrafo 2º; y "…deberá certificar la base gravable…" contenida en el inciso segundo de su parágrafo 2º, por el cargo analizado en esta sentencia.

SEGUNDO.- Declarar EXEQUIBLE la expresión "certificado por el DANE" contenida en el

numeral 2º del artículo 20 de la Ley 1816 de 2016 por el cargo analizado en esta providencia.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, cúmplase y archívese el expediente.

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

Presidenta

CARLOS BERNAL PULIDO

Magistrado

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

Magistrado

Impedimento aceptado

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

Ausente en comisión

ALBERTO ROJAS RÍOS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

[1] Al respecto, cita la Sentencia C-597 de 2000, en la cual se explica el principio de "legalidad del tributo".

[2] El concepto fue rendido por medio del Procurador Primero Delegado para la Contratación Estatal, con funciones de Viceprocurador General de la Nación (en virtud del Decreto 1433 del 12 de junio de 2019) y, a la vez de Procurador General de la Nación (asignadas mediante la Resolución 0576 del 14 de junio de 2019).

[3] Al respecto, el Ministerio Público explica que las funciones del DANE, en la práctica, consisten en que esa entidad "recolecta, bien sea por muerto o universo, la información de precios de venta al público de licores, vinos y aperitivos que todos los expendedores del país le han asignado a sus productos en forma libre, según lo que ellos le hayan informado bajo la gravedad de juramento, para calcular la media o el promedio de precios de cada producto".

[4] Ver entre otras, las Sentencias C-055 de 2010 y C-634 de 1996.

[5] Consultar la Sentencia C-699 de 2016, entre otras.

[6] Al respecto ver las sentencias C-891 de 2012, C-594 de 2010, reiterada en las Sentencia C-602 de 2015, Sentencias C-130 de 2018 y C-155 de 2019.

[8] Cfr. Sentencias C-335 de 1994 y C-717 de 2003.

[9] Cfr. Sentencia C-393 de 1996, C-155 de 2019.

[10] Cfr. Sentencias C-544 de 1993, C-674 de 1999, C-741 de 1999, C-1060 A de 2000, C-007 de 2002, C-717 de 2003, C-615 de 2013 y C-155 de 2019.

[11] Consultar las Sentencias C-883 de 2011, C-615 de 2013, C-551 de 2015, y C-155 de 2019.

[12] Sentencia C-585 de 2015, reiterada en Sentencia C-030 de 2019.

[13] Ibídem

[14] A este respecto ver las Sentencias C-060 de 2018, C-040 de 1993, y C-1067 de 2002, C-467 de 1993, C-583 de 1996, C-597 de 2000.

[15] Sentencia C-594 de 2010.

[16] Consultar las Sentencias C-488 de 2000, C-726 de 2009, C-228 de 2010, C-585 de 2015, C-030 de 2019, entre otras.

[17] Sentencia C-060 de 2018.

[18] Sentencia C-253 de 1995 (MP Eduardo Cifuentes Muñoz). En esa ocasión, la Corte consideró que una norma tributaria, que regulaba uno de los elementos esenciales de una contribución parafiscal, no violaba el principio de certeza tributaria, por cuanto si bien acarrea problemas de interpretación, estos no eran insuperables con arreglo a criterios razonables de interpretación. Más adelante en la Sentencia C-714 de 2009 (MP María Victoria Calle Correa), la Corte Constitucional conoció una demanda por supuesta falta de claridad de una norma tributaria que creaba una exención deducción por la inversión en "activos fijos reales productivos". La Corte declaró exequible la disposición, y al definir los alcances del principio de certeza y predeterminación fiscal, sostuvo: "[…] una reacción […] podría llevar a interpretar el principio de legalidad tributaria en un sentido tan estricto y riguroso, que prohibiría cualquier tipo de imprecisión en el acto tributario general, así fuera mínima o superable con arreglo a otros elementos derivados del contexto normativo y situacional en que el referido acto se expidió. Pero, en ese caso, en aras de evitar un vaciamiento del principio de legalidad por la vía de admitir regulaciones indeterminadas o abiertas, prácticamente termina por eliminarse el poder tributario que la Carta le confiere a los órganos de representación popular pluralistas, pues les exige un grado de exactitud frecuentemente irrealizable en el lenguaje ordinario en el que se expresa la ley, que a menudo le depara al intérprete encargado de aplicarla o ejecutarla varias alternativas de

entendimiento”.

[19] Sentencia C-030 de 2019.

[20] Al respecto ver las sentencias C-891 de 2012, C-594 de 2010, reiterada en las Sentencia C-602 de 2015, Sentencias C-130 de 2018 y C-155 de 2019.

[21] Sentencia C-030 de 2019.

[22] Sentencia C-060 de 2018.

[23] Sentencia C-585 de 2015.

[24] Sentencia C-030 de 2019.

[25] Ibidem.

[26] Ibídem.

[27] A este respecto ver las Sentencias C-040 de 1993, Sentencia C-467 de 1993, C-583 de 1996, Sentencia C-597 de 2000, C-1067 de 2002, analizadas en la Sentencia C-060 de 2018.

[28] Sentencia C-030 de 2019.

[29] Sentencias C-585 de 2015, C-056 de 2019, C-030 de 2019 y C-060 de 2019.

[30] Sentencia C-056 de 2019.

[31] Sentencia C-030 de 2019.

[32] Al respecto consultar las sentencias C-040 de 1993, C-842 de 2000, C-480 de 2007 y C-585 de 2015.

[33] Ver por ejemplo las Sentencias C-1067 de 2002 y C-621 de 2013.

[34] Sentencia C-480 de 2007.