

C-608-92

Sentencia No. C-608/92

## TRANSITO CONSTITUCIONAL

El estudio constitucional del artículo 25 de la ley 49 de 1990, objeto de acusación, y en el cual se confieren facultades extraordinarias al Presidente de la República, ha de hacerse a la luz de la normatividad constitucional en vigor al momento en que se expidió dicho precepto, ya que conforme a claros principios sobre la aplicabilidad de las normas jurídicas en el espacio y en el tiempo, las leyes que regulan la competencia y las que señalan solemnidades o ritualidades para la expedición de un acto, solo rigen para el futuro, mas no para el pasado; argumento que cobra aún mayor solidez si se tiene en cuenta que dentro del nuevo Orden Superior el tema de las facultades extraordinarias sufrió algunas variaciones como se verá mas adelante. En consecuencia mal puede exigirse el cumplimiento de requisitos o formalidades que no existían cuando se dictó la disposición impugnada, pues ello implicaría darle efectos retroactivos a la nueva Constitución. Por tanto son las normas constitucionales contenidas en la Carta Política de 1886, concretamente lo dispuesto en el artículo 76-12, frente al cual debe examinarse la disposición legal citada, pues es ella la que condiciona su ejercicio y determina si su concesión fue o no legítima.

## FACULTADES EXTRAORDINARIAS-Límite temporal

Si bien es cierto la nueva Constitución Nacional en su artículo 150-10 fijó un término que consagra el tiempo por el cual se pueden conceder facultades extraordinarias (“hasta por seis meses”), no es menos cierto, que dicho periodo solo debe contarse a partir de la entrada en vigor del Estatuto Supremo, esto es, desde el 7 de julio de 1991 y no antes. Como las facultades extraordinarias a que nos hemos venido refiriendo conferidas al abrigo de la Carta Política de 1886, se extendían mas allá de la fecha en que entró a regir el nuevo Orden Constitucional, fueron otorgadas por dos (2) años que comenzaban a contarse a partir del 30 de diciembre de 1990, dicho plazo quedó automáticamente limitado a seis (6) meses.

## FACULTADES EXTRAORDINARIAS/AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION

El decreto 2911 de 1991 expedido el 30 de diciembre de 1991, es inconstitucional por que

las facultades extraordinarias contenidas en el artículo 25 de la ley 49 de 1990, disposición que sirvió de fundamento al Gobierno para expedirlo, ya habían sido utilizadas o ejercidas por el Presidente de la República desde el 4 de julio de 1991, fecha en la que profirió el decreto número 1744. Esta Corporación ha venido sosteniendo, que el Presidente de la República solo puede hacer uso de las facultades constitucionalmente conferidas por “una sola vez”, de forma tal que una vez expedido el decreto o decretos que las desarrollan, las autorizaciones se extinguen, sin que tenga competencia el Ejecutivo para modificar, derogar o reformar los ordenamientos dictados, así el plazo para ejecutarlas aún no se haya vencido, pues esta tarea le compete al Congreso de la República.

#### FACULTADES EXTRAORDINARIAS-Ejercicio/FACULTADES EXTRAORDINARIAS-Límites

El Presidente dentro del término legal, solo puede ejercerlas por una sola vez, de modo que al expedir el correspondiente decreto ley agota su cometido. El término de utilización de las facultades indica el periodo dentro del cual deben éstas ejercerse, y no el término durante el cual se asume ininterrumpidamente el status de legislador extraordinario. La finalidad es, por el contrario, la de habilitar al Presidente para que pueda adoptar decretos leyes sobre asuntos y materias determinados, para lo cual se le señala un término que la nueva Carta ha limitado a seis (6) meses. La precisión y temporalidad que deben caracterizar a las leyes de facultades, ponen de presente, el sentido profundo del acto de concesión de facultades, dominado por la efectiva y rápida realización de una tarea y cometido específicos antes que por la atribución de un status, de modo que expedido el decreto ley correspondiente, debe entenderse concluida la tarea y agotada la facultad.

#### DECRETO LEY-Modificación

La función de modificar los decretos leyes se ha asignado al Congreso; luego de dictados, así no haya transcurrido todo el término de las facultades, el Gobierno ya cumplida su misión, carece de competencia para hacerlo. No es posible imaginar que después de dictados -y no habiéndose vencido el término legal- para su modificación concurren los dos poderes y que, inclusive, pueda el Gobierno, justo antes de clausurarse el periodo de habilitación, alegando un supuesto status de legislador temporal, derogar leyes que a su turno hayan podido modificar decretos leyes previamente expedidos en uso de las mismas facultades extraordinarias.

REF: Procesos Nos. D-069, D-101 y D-105 (acumulados).

Normas acusadas: Decreto 2911 de 1991 y artículo 25 ley 49 de 1990.

AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION.

Demandantes: ISIDORO AREVALO BUITRAGO, HECTOR RAUL CORCHUELO N, PABLO ENRIQUE LEAL RUIZ, DANIEL PARDO BRIGARD y ENRIQUE RUEDA NORIEGA.

Magistrado Ponente: Dr. JAIME SANIN GREIFFENSTEIN.

Aprobado por acta No. 96

Santafé de Bogotá, D.C., catorce (14) de diciembre de mil novecientos noventa y dos (1992).

## I. ANTECEDENTES.

Los ciudadanos ISIDORO AREVALO BUITRAGO, HECTOR RAUL CORCHUELO N., PABLO ENRIQUE LEAL RUIZ, DANIEL PARDO BRIGARD y ENRIQUE RUEDA NORIEGA presentaron sendas demandas de inconstitucionalidad, así: el primero de los nombrados acusó la totalidad del decreto 2911 de 1991; el segundo, el artículo 2o. del mismo decreto y los demás el artículo 25 de la ley 49 de 1990 y el decreto 2911 de 1991, pero respecto a éste último se inadmitió la demanda por falta de requisitos.

Dichas demandas fueron acumuladas por la Sala Plena de esta Corporación, en sesión llevada a cabo el día 29 de mayo de 1992, razón por la cual serán decididas todas en esta sentencia.

Cumplidos como están los requisitos constitucionales y legales estatuidos para procesos de esta índole, entra la Corte Constitucional a resolver.

## II. NORMAS ACUSADAS.

El texto literal de las disposiciones materia de impugnación es el que sigue:

LEY 49 DE 1990.

“Artículo 25. Facultades sobre ajustes integrales.

De conformidad con el numeral 12 del artículo 76 de la Constitución Política, revístese al Presidente de la República de facultades extraordinarias, desde la fecha de promulgación de la presente ley y hasta por dos años, para:

a) Reformar el título V del Libro Primero del Estatuto Tributario, referente a los ajustes integrales por inflación, en uso de los cuales podrá:

1. Establecer un sistema para eliminar la doble tributación que se genera en cabeza de las sociedades que poseen acciones o cuotas de interés social en otras sociedades.

2. Establecer los mecanismos de introducción gradual del sistema de ajustes integrales por inflación.

3. Establecer que los contribuyentes puedan optar por la actualización inicial de sus activos, en cuyo caso se podrá señalar el impuesto correspondiente a dicho ajuste inicial y su forma de pago.

4. Definir las normas de transición entre la actual legislación y el sistema de ajustes integrales por inflación.

5. Definir y armonizar el conjunto de las normas tanto tributarias, como contables, que sean necesarias para la adecuada aplicación de los ajustes integrales por inflación.

6. Adoptar y modificar las normas que sean necesarias para la adecuada implantación del sistema de ajustes integrales por inflación.

b) Definir el componente inflacionario de los rendimientos financieros y de los costos y gastos financieros, para los contribuyentes que no se encuentran sometidos al régimen de ajustes integrales por inflación.

c) Reducir el porcentaje de renta presuntiva sobre el patrimonio”.

MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

DECRETO 2911 DE 1991

En uso de las facultades conferidas por el artículo 25

de la ley 49 de 1990,

DECRETA:

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES

ARTICULO 1 El artículo 329 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 329 APLICACION Y OBJETIVO DEL SISTEMA DE AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION

A partir del año gravable de 1992, el sistema de ajustes integrales por inflación será aplicado tanto para efectos contables como para efectos fiscales, de conformidad con lo previsto en este Título.

El sistema de ajustes integrales por inflación, pretende que los estados financieros tiendan a reflejar la situación económica real de las empresas y que el impuesto sobre la renta se establezca sobre bases más reales y equitativas.

El sistema de ajustes por inflación para efectos contables, se basa y aplica sobre las cifras y valores que deban figurar en la contabilidad de acuerdo con la técnica contable.

El sistema de ajustes por inflación para efectos fiscales, se basa y aplica sobre los valores que deban figurar en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios.

Los resultados del ajuste por inflación en materia contable y fiscal pueden diferir, dependiendo de las diferencias que existan entre las bases contables y las bases fiscales y, entre las reglamentaciones específicas sobre cada una de estas materias. En la contabilidad se deberá registrar el impuesto diferido originado por las diferencias de carácter temporal.

El sistema de ajustes integrales por inflación produce efectos para la determinación del valor de los activos, los pasivos, el patrimonio, los resultados y las cuentas de orden, de las personas, sociedades o entidades sujetas al mismo”.

ARTICULO 2 El artículo 330 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 330 A QUIENES SE APLICA EL SISTEMA DE AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION

Para efectos contables y fiscales, están obligados a aplicar el sistema de ajustes integrales por inflación, todas las personas, sociedades o entidades obligadas a llevar libros de contabilidad y los patrimonios autónomos. También están obligadas a aplicar este sistema las entidades sin ánimo de lucro y las sociedades civiles quienes deberán llevar libros de contabilidad”.

ARTICULO 3 El artículo 331 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 331 EFECTO DE LOS AJUSTES EN OTROS IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES O DERECHOS

Para la determinación de los impuestos diferentes al impuesto sobre la renta y complementarios, así como para la determinación de las contribuciones o derechos, cuando no se hayan adoptado tasas o tarifas acordes con las bases actualizadas por el sistema de ajustes integrales, el contribuyente o aportante que lleve contabilidad ajustada por inflación, descontará de tales bases el efecto de los ajustes”.

ARTICULO 4 El artículo 332 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 332 INDICE DE AJUSTE POR INFLACION

El índice utilizado para el ajuste por inflación es el PAAG, anual o mensual.

Se entiende por PAAG anual, el porcentaje de ajuste del año gravable, el cual será equivalente a la variación porcentual del índice de precios al consumidor para ingresos medios, elaborado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE, registrado entre el 10. de diciembre del año inmediatamente anterior al mes objeto del ajuste”.

ARTICULO 5 AJUSTES INTEGRALES EN MATERIA CONTABLE

El sistema integral de ajustes por inflación produce efectos para la determinación del valor de los activos, los pasivos, el patrimonio, los resultados y las cuentas de orden, de las

personas, sociedades o entidades sujetas al mismo.

Quienes estén obligados a aplicar el sistema de ajustes integrales por inflación, deberán crear en su contabilidad una cuenta de patrimonio llamada "Revalorización del Patrimonio", una cuenta de resultados denominada "Corrección Monetaria", una cuenta del activo llamada "Cargo por Corrección Monetaria Diferida" y una cuenta del pasivo denominada "Crédito por Corrección Monetaria Diferida".

La cuenta de revalorización del patrimonio forma parte del patrimonio de los años siguientes para efectos del ajuste correspondiente. El valor reflejado en esta cuenta no podrá distribuirse como utilidad a los socios o accionistas, hasta tanto se liquide la empresa o se capitalice tal valor, de conformidad con lo previsto en el artículo 36-3 del Estatuto Tributario.

#### ARTICULO 6 AJUSTES A EFECTUAR EN MATERIA CONTABLE

Al finalizar cada ejercicio contable o cada mes, según el caso, se deberán efectuar los siguientes ajustes contables:

1. Ajuste de los activos no monetarios representados en moneda extranjera, en UPAC, o que tengan pacto de reajuste.
2. Ajuste de los demás activos no monetarios; esto es, aquellos que son susceptibles de adquirir un mayor valor nominal por efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda, tales como: inventarios de mercancías para la venta, inventarios de materias primas, suministros, repuestos, mercancías en tránsito, inventarios de productos en proceso, inventarios de productos terminados, terrenos, edificios, construcciones en curso, plantaciones de mediano y tardío rendimiento, inversiones de capital y demás cargos diferidos no monetarios, semovientes, maquinaria en montaje, maquinaria, equipos, muebles, vehículos, computadores, aportes en sociedades y acciones.
3. Ajuste de los pasivos no monetarios; esto es, aquellos que son susceptibles de adquirir un mayor valor nominal por efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda, tale como las deudas representadas en moneda extranjera, en UPAC y aquellas con pacto de reajuste.
4. Ajuste del patrimonio.

5. Ajuste de las cuentas de resultado.

6. Ajuste de las cuentas de orden no monetarias, el cual se realizará afectando la respectiva cuenta de orden por contra.

## ARTICULO 7 REGLAMENTACION CONTABLE DEL SISTEMA DE AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION

El Gobierno Nacional reglamentará los procedimientos necesarios para aplicar, en materia contable, el sistema de ajustes integrales por inflación.

ARTICULO 8 El artículo 333 del Estatuto Tributario queda así:

### “ARTICULO 333 ESPECIALIDAD EN LA APLICACION DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

Para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, serán aplicables las normas contables, salvo que exista disposición tributaria, en cuyo caso priman estas últimas”.

ARTICULO 9 El artículo 334 del Estatuto Tributario queda así:

### “ARTICULO 334 ESPECIALIDAD DE LAS NORMAS DE AJUSTES POR INFLACION

Para los obligados al sistema de ajustes por inflación, las normas contenidas en el Libro Primero de este Estatuto, se aplicarán en cuanto no sean contrarias a este Título y se interpretarán armónicamente con el mismo”.

## CAPITULO II

### ASPECTOS TRIBUTARIOS

ARTICULO 10 El artículo 335 del Estatuto Tributario queda así:

### “ARTICULO 335 EFECTOS TRIBUTARIOS

En materia tributaria, el sistema integral de ajustes por inflación se aplicará en forma anual, y produce efectos para la determinación de la renta gravable o la pérdida fiscal y del patrimonio líquido, de acuerdo con lo dispuesto en el presente Título.

Esta cuenta fiscal puede diferir de la cuenta de corrección monetaria contable y no requerirá de registro alguno en los estados financieros, pero será objeto de conciliación y su movimiento deberá reflejarse en un documento auxiliar, que deberá conservarse y se exhibirá cuando las autoridades tributarias así lo requieran”.

ARTICULO 11 El artículo 336 del Estatuto Tributario queda así:

#### “ARTICULO 336 AJUSTES A EFECTUAR

Al finalizar cada periodo gravable, se deberán efectuar los siguientes ajustes fiscales:

1. Ajuste de los activos no monetarios representados en moneda extranjera, en UPAC, o que tengan pacto de reajuste.
2. Ajuste de los demás activos no monetarios; esto es, aquellos que son susceptibles de adquirir un mayor valor nominal por efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda, tales como: inventarios de mercancías para la venta, inventarios de materias primas, suministros, repuestos, mercancías en tránsito, inventarios de productos en proceso, inventarios de productos terminados, terrenos, edificios, construcciones en curso, plantaciones de mediano y tardío rendimiento, inversiones de capital y demás cargos diferidos no monetarios, semovientes, maquinaria en montaje, maquinaria, equipos, muebles, vehículos, computadores, aportes en sociedades y acciones.
3. Ajuste de los pasivos no monetarios; esto es, aquellos que son susceptibles de adquirir un mayor valor nominal por efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda, tales como: las deudas representadas en moneda extranjera, en UPAC y aquellas con pacto de reajuste.
4. Ajuste del patrimonio líquido.
5. Ajuste de las cuentas de resultado”.

ARTICULO 12 El artículo 337 del Estatuto Tributario queda así:

#### “ARTICULO 337 BASE DE LOS AJUSTES FISCALES

Para la aplicación fiscal del sistema de ajustes a que se refiere el presente Título se deberá partir del costo fiscal de los bienes a 31 de diciembre del año gravable inmediatamente

anterior, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 340.

Para efectos patrimoniales, las acciones y aportes en sociedades y los bienes inmuebles, se declararán por su costo fiscal ajustado por el PAAG de conformidad con lo previsto en el presente Título”.

#### “ARTICULO 338 AJUSTE DE LOS ACTIVOS MOVIBLES Y DEMAS INVENTARIOS

Para determinar el valor fiscal del costo de ventas y del inventario final del respectivo año se deberá ajustar por el PAAG anual, el inventario inicial poseído al comienzo del año o periodo gravable, registrando tal ajuste como mayor valor del inventario inicial y como contrapartida se deberá registrar un crédito en la cuenta corrección monetaria fiscal.

Las compras de activos movibles que se realicen en el año, así como los demás factores que hagan parte del costo de los productos o mercancías, con excepción de aquellos que tengan una forma particular de ajuste, se deberán ajustar por el PAAG mensual acumulado entre el primer día del mes siguiente a aquel en el cual se efectuó la compra, costo o gasto y el 31 de diciembre del respectivo año.

Estos ajustes se deberán registrar como un mayor valor de las compras y de los demás factores que integran el costo de los productos o mercancías y, como contrapartida se deberá registrar un crédito en la cuenta corrección monetaria fiscal.

Sobre una misma partida no se podrá realizar un doble ajuste. Esta norma se deberá tener en cuenta para los traslados de inventarios durante el proceso productivo.

El inventario final y el costo de ventas deberán reflejar los ajustes correspondientes, según el método de valuación que se utilice”.

ARTICULO 14 El artículo 339 del Estatuto Tributario queda así:

#### “ARTICULO 339 PROCEDIMIENTO PARA EL AJUSTE DE OTROS ACTIVOS NO MONETARIOS

El ajuste por el PAAG del costo fiscal de los demás activos no monetarios se efectuará de conformidad con las siguientes reglas:

1. Para los activos poseídos durante todo el año, el costo fiscal del bien en el último día del

año anterior se incrementará con el resultado que se obtenga de multiplicarlo por el PAAG anual y como contrapartida se registrará un crédito en la cuenta corrección monetaria fiscal.

2. Los activos adquiridos durante el año, así como las mejoras, adiciones o contribuciones por valorización efectuadas durante el mismo, se incrementarán con el resultado que se obtenga de multiplicar su costo fiscal por el PAAG mensual acumulado entre el primer día del mes siguiente a aquel en el cual efectuó la operación y el 31 de diciembre del respectivo año, como contrapartida se registrará un crédito en la cuenta corrección monetaria fiscal.

3. Para los activos enajenados durante el año, su costo se incrementará con el resultado que se obtenga de multiplicar el costo fiscal del bien por el PAAG mensual acumulado, entre el 1o. de enero del año o el primer día del mes siguiente a aquel en el cual se efectuó la compra, si fue adquirido durante el año, y el último día del mes en el cual se efectuó su enajenación; como contrapartida se registrará un crédito en la cuenta corrección monetaria fiscal.

4. Cuando se trate de bienes depreciables, agotables o amortizables, poseídos desde el inicio del ejercicio, se debe ajustar por separado el costo fiscal bruto del activo y el valor de la depreciación, agotamiento o amortización acumulada fiscal, al inicio del ejercicio. El ajuste sobre el costo fiscal bruto del activo, se registrará como un mayor valor de éste y como contrapartida se registrará un crédito en la cuenta de corrección monetaria fiscal. El ajuste de la depreciación, agotamiento o amortización acumulada fiscal al inicio del ejercicio, se registrará como un mayor valor de éste y, como contrapartida un débito en la cuenta corrección monetaria fiscal.

5. Cuando se trate de activos que se encontraren, desde el punto de vista fiscal, totalmente depreciados, agotados o amortizados, no será posible solicitar depreciación, agotamiento o amortización futura alguna sobre dichos valores, sin perjuicio de los ajustes por el PAAG del valor bruto fiscal del bien y de la correspondiente depreciación, agotamiento o amortización acumulados.

6. La deducción por depreciación, agotamiento o amortización del respectivo año se determina sobre el costo fiscal bruto del bien, una vez ajustado por el PAAG.

Las depreciaciones fiscales de inmuebles deberán calcularse excluyendo el valor del terreno respectivo.

7. El valor que se tome para determinar la utilidad o la pérdida al momento de la enajenación de los bienes depreciables, agotables o amortizables, será el costo fiscal bruto ajustado por el PAAG, menos el valor de las depreciaciones, agotamientos o amortizaciones acumulados fiscales.

8. En el caso de las acciones y aportes en sociedades, cuando el valor intrínseco o el valor en bolsa sea inferior al costo fiscal ajustado, el ajuste sólo se hará hasta aquel valor.

9. Cuando las valorizaciones técnicas efectuadas a los activos o cuando el avalúo catastral de los inmuebles, o el valor intrínseco o el valor en Bolsa de las acciones o aportes, superen el costo fiscal del bien ajustado por el PAAG, tal diferencia no será tomada como un ingreso ni hará parte del costo fiscal para determinar la utilidad en la enajenación del bien, ni tampoco formará parte de su valor para el cálculo de la depreciación”.

ARTICULO 15 El artículo 340 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 340 TRATAMIENTO DE LOS REAJUSTES FISCALES DE BIENES POSEIDOS A 31 DE DICIEMBRE DE 1991

El valor de los reajustes fiscales efectuados hasta el 31 de diciembre de 1991 sobre los activos fijos poseídos a esa misma fecha, distintos de los establecidos en el artículo 132, no hará parte del costo fiscal, por consiguiente no servirá de base para los ajustes al PAAG que se efectúen a partir de 1992, ni para el cálculo de la depreciación y no tendrá efectos fiscales distintos a la determinación de la utilidad en caso de enajenación, para lo cual, de dicho reajuste se llevará un registro actualizado. En ningún caso estos valores darán lugar a depreciación o pérdida fiscal”.

ARTICULO 16 El artículo 341 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 341 AJUSTE DE INVERSIONES DE CAPITAL

En el caso de las construcciones en curso, los cultivos de mediano y tardío rendimiento en periodo improductivo, las empresas en periodo improductivo, los programas de ensanche y

los cargos diferidos que no estén en condiciones de generar ingresos o de ser enajenados, el ajuste se realizará teniendo en cuenta las normas generales de los ajustes sobre activos, no obstante, el valor correspondiente a la contrapartida del ajuste se llevará como un ingreso por corrección monetaria diferida, el cual se irá causando como corrección monetaria del periodo, una vez termine la construcción, el programa de ensanche o el periodo improductivo, en la misma proporción en que se amorticen tales inversiones de capital.

Durante los años en que se mantenga diferido el ajuste por inflación, la parte proporcional del ajuste sobre el patrimonio líquido correspondiente a dichos activos tendrá similar tratamiento.

Para tener derecho a lo previsto en este artículo, las empresas deberán identificar plenamente en las notas a los estados financieros tales activos y presentar en las mismas el monto de la inversión, discriminando los conceptos globales, la fecha e iniciación del correspondiente proyecto y de la etapa productiva, el procedimiento utilizado para su amortización y la amortización causada, hasta completar el ciento por ciento (100%). Este documento deberá estar debidamente certificado por el Revisor Fiscal o el Contador, según el caso”.

ARTICULO 17 El artículo 342 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 342 TRATAMIENTO A LOS GASTOS FINANCIEROS PARA LA ADQUISICION DE  
ACTIVOS

Los intereses, la corrección monetaria y los ajustes por diferencia en cambio, así como los demás gastos financieros en los cuales se incurra para la adquisición o construcción de activos, constituirán un mayor valor del activo, hasta cuando haya concluído el proceso de puesta en marcha o tales activos se encuentren en condiciones de utilización o enajenación. Después de este momento constituirán un gasto deducible.

A partir del 1o. de enero de 1992, durante el tiempo en que los activos sean objeto de capitalización conforme a este artículo, no se ajustarán por el PAAG los gastos financieros mencionados capitalizados en cada ejercicio, ni la parte correspondiente del costo del activo que por encontrarse financiada hubiere originado tal capitalización”.

ARTICULO 18 El artículo 343 del Estatuto Tributario queda así:

**“ARTICULO 343 AJUSTE DE ACTIVOS REPRESENTADOS EN MONEDA EXTRANJERA, EN UPAC O CON PACTO DE REAJUSTE**

Las divisas, cuentas por cobrar, títulos, derechos, depósitos, inversiones y demás activos expresados en moneda extranjera o poseídos en el exterior, el último día del año o periodo, se deben ajustar con base en la tasa de cambio de la respectiva moneda a tal fecha. La diferencia entre el activo así ajustado y su valor en libros, representa el ajuste que se debe registrar como un mayor o menor valor del activo y como un ingreso o gasto financiero, según corresponda.

Cuando las cuentas por cobrar, los títulos, derechos, inversiones y demás activos, se encuentren expresadas en UPAC o cuando sobre los mismos se haya pactado un reajuste de su valor, se ajustarán con base en la UPAC o en el respectivo pacto de ajuste, registrando un mayor valor del activo y como contrapartida un ingreso financiero.

Cuando una partida se haya ajustado por alguno de los índices señalados en este artículo, no podrá ajustarse adicionalmente por el PAAG en el mismo periodo”.

ARTICULO 19 El artículo 344 del Estatuto Tributario queda así:

**“ARTICULO 344 LOS ACTIVOS MONETARIOS NO SON SUSCEPTIBLES DE AJUSTE**

No serán susceptibles de ajuste por inflación los denominados activos monetarios, que mantienen el mismo valor por no tener ajustes pactados, ni adquirir mayor valor nominal por efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda. En consecuencia, no serán objeto de ajuste, rubros tales como el efectivo, los depósitos en cuentas de ahorro, cuentas corrientes, las cuentas por cobrar, los bonos, título y demás activos mobiliarios, poseídos en moneda nacional, que no tengan un reajuste pactado, distintos de las acciones y los aportes”.

ARTICULO 20 El artículo 345 del Estatuto Tributario queda así:

**“ARTICULO 345 AJUSTE A LOS PASIVOS NO MONETARIOS**

Para efectos tributarios los pasivos no monetarios poseídos el último día del año o periodo,

tales como: pasivos en moneda extranjera, en UPAC o pasivos para los cuales se ha pactado un reajuste del principal, o los que deban ser cancelados en especie o servicios futuros, deben ajustarse con base en la tasa de cambio al cierre del año para la moneda en la cual fueron pactados, en la cotización de la UPAC a la misma fecha, en el porcentaje de reajuste que se haya convenido dentro del contrato, o en el PAAG, según el caso, registrando el ajuste como mayor o menor valor del pasivo y, como contrapartida un gasto o ingreso financiero o de corrección monetaria, según corresponda, por igual cuantía, salvo cuando deba activarse”.

ARTICULO 21 El artículo 346 del Estatuto Tributario queda así:

#### “ARTICULO 345 AJUSTE DEL PATRIMONIO

El patrimonio líquido al comienzo de cada periodo, debe ajustarse con base en el PAAG anual, salvo cuando dicho patrimonio sea negativo, en cuyo caso no se efectúa este ajuste. El ajuste al patrimonio líquido y como contrapartida un débito a la cuenta de corrección monetaria fiscal por igual cuantía”.

ARTICULO 22 El artículo 347 del Estatuto Tributario queda así:

#### “ARTICULO 347 VALORES A EXCLUIR DEL AJUSTE DEL PATRIMONIO

Del patrimonio líquido se debe excluir el valor patrimonial neto correspondiente a activos tales como “good-will”, “Know-How”, valorizaciones y demás intangibles que sean estimados o que no hayan sido producto de una adquisición efectiva”.

ARTICULO 23 El artículo 348 del Estatuto Tributario queda así:

#### “ARTICULO 348 AJUSTE AL PATRIMONIO LIQUIDO QUE HA SUFRIDO AUMENTOS O DISMINUCIONES EN EL AÑO

Cuando el patrimonio líquido poseído al inicio del ejercicio haya sufrido aumentos o disminuciones en el año, se efectuarán los siguientes ajustes al finalizar el respectivo año gravable:

1. Los aumentos de patrimonio efectuados durante el año, que correspondan a incrementos

reales en efectivo, tales como, los aumentos del capital social, distintos de la capitalización de utilidades o reservas de ejercicios anteriores, así como de la capitalización de utilidades o reservas de ejercicios anteriores, así como de la capitalización a la que hace referencia el artículo 36-3 del Estatuto Tributario, se ajustarán con el resultado que se obtenga de multiplicarlos por el PAAG mensual acumulado entre el primer día del mes siguiente a aquel en el cual se efectuó el aumento del capital o del patrimonio y el 31 de diciembre del respectivo año. Este ajuste hará parte del patrimonio fiscal y como contrapartida se registrará un débito en la cuenta corrección monetaria fiscal.

2. La distribución en efectivo de dividendos o utilidades de ejercicios anteriores, así como las eventuales disminuciones que se hayan efectuado durante el año gravable, de reservas o capital, que hacían parte del patrimonio líquido al comienzo del ejercicio, o la readquisición de acciones, implicarán un ajuste equivalente al resultado de multiplicar dichos valores por el PAAG mensual acumulado entre el primer día del mes siguiente a aquel en el cual se efectuó el reparto, la disminución o la readquisición y el 31 de diciembre del respectivo año. Este ajuste se restará del patrimonio fiscal y como contrapartida se acreditará la cuenta corrección monetaria fiscal.

Para efectos del ajuste, la renta líquida o la pérdida fiscal del ejercicio no se considera aumento o disminución del patrimonio en el respectivo ejercicio.

3. Los traslados de partidas que hacían parte del patrimonio líquido al inicio del ejercicio no se considerarán como aumentos o disminuciones del mismo.

4. Se consideran como disminución del patrimonio los préstamos que realicen las sociedades, a sus socios o accionistas no sometidos al sistema e ajustes integrales por inflación, con excepción de los otorgados por las entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria”.

ARTICULO 24 El artículo 349 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 349 AJUSTE DE LOS INGRESOS, COSTOS Y GASTOS DEL EJERCICIO

A partir del año gravable de 1992, los sujetos obligados a aplicar el sistema de ajustes integrales, deberán ajustar los ingresos mensuales realizados en el respectivo ejercicio.

Dicho ajuste se registrará como un mayor valor de los ingresos y como contrapartida se deberá registrar un débito a la cuenta de corrección monetaria fiscal, por el mismo valor.

En igual forma, a partir de dicho año gravable, se deberán ajustar los demás costos y deducciones mensuales realizados en el periodo gravable, distintos de aquellos que de acuerdo con los artículos anteriores tengan una forma particular de ajuste, incrementándolos con el resultado que se obtenga de multiplicarlos por el PAAG mensual acumulado entre el primer día del mes siguiente a aquel en el cual se realizaron y el 31 de diciembre del respectivo año. Tal ajuste se registrará como un mayor valor de los costos o deducciones y como contrapartida se contabilizará un crédito en la cuenta de corrección monetaria fiscal, por el mismo valor.

El ajuste de los ingresos no constitutivos de renta o que constituyan renta exenta, así como de los costos y gastos no deducibles, tendrán el mismo tratamiento fiscal de éstos”.

ARTICULO 25 El artículo 350 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 350 RENTA BRUTA O PERDIDA FISCAL POR EXPOSICION A LA INFLACION

El saldo crédito o débito de la cuenta corrección monetaria fiscal, constituye renta bruta o pérdida fiscal, según el caso, del respectivo ejercicio gravable”.

ARTICULO 26 El artículo 351 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 351 COMPENSACION DE PERDIDAS

Las pérdidas fiscales realizadas al finalizar un ejercicio gravable se podrán compensar con la renta de los cinco años siguientes. Para tal efecto, en el año en que se compensen dichas pérdidas se tomarán ajustadas por inflación en la parte que les corresponda del ajuste realizado sobre el patrimonio líquido fiscal en cada ejercicio gravable”.

ARTICULO 27 El artículo 352 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 352 EFECTOS DEL REGISTRO DE LOS AJUSTES DE NATURALEZA CREDITO FRENTE A LOS GASTOS Y RENDIMIENTOS FINANCIEROS

El registro de los ajustes de naturaleza crédito en la cuenta de corrección monetaria fiscal,

que debe efectuarse de conformidad con lo dispuesto en este Título, hará deducible la totalidad de los intereses y demás gastos financieros del respectivo ejercicio gravable.

Los constituyentes obligados a efectuar los ajustes de que trata el presente Título, deberán registrar la totalidad de los rendimientos percibidos en el año gravable, como un ingreso constitutivo de renta”.

ARTICULO 28 El artículo 353 del Estatuto Tributario queda así:

#### “ARTICULO 353 TRATAMIENTO DE LAS GANANCIAS OCASIONALES

Para los contribuyentes a que se refiere el presente Decreto, los ingresos susceptibles de constituir ganancia ocasional, con excepción de los obtenidos por concepto de loterías, rifas, apuestas y similares, se tratarán con el régimen aplicable a los ingresos susceptibles de constituir renta.

En consecuencia, para los mismos, las pérdidas ocasionales obtenidas en la enajenación de activos fijos poseídos durante dos años o más, serán deducibles de la renta bruta del contribuyente”.

ARTICULO 29 El artículo 354 del Estatuto Tributario queda así:

#### “ARTICULO 354 GRADUALIDAD EN LA APLICACION DE LOS AJUSTES INTEGRALES

Por los años gravables de 1992, 1993, 1994, 1995 y 1996, los contribuyentes que hayan efectuado los ajustes en la forma prevista en este Título, y que al inicio de cada año presenten un patrimonio líquido inferior a la sumatoria que a la misma fecha tengan el costo fiscal de los activos no monetarios, tendrán derecho a una deducción teórica, que se determinará así:

1. Se obtiene la diferencia entre los activos no monetarios y el patrimonio líquido inicial.
2. El resultado se multiplica por

El 30% del paag para 1992

El 25% del paag para 1993

El 20% del paag para 1994

El 15% del paag para 1995

El 10% del paag para 1996

3. El resultado así obtenido constituye la deducción teórica del respectivo periodo, la cual podrá solicitarse hasta concurrencia del saldo crédito de la cuenta de corrección monetaria fiscal, calculada antes de los ajustes a las cuentas de resultado a que se refiere el artículo 349.

PARAGRAFO: Para los efectos de lo dispuesto en el numeral primero del presente artículo, cuando el patrimonio líquido inicial sea negativo, se tomará como diferencia el valor de los activos no monetarios”.

ARTICULO 30 El artículo 355 del Estatuto Tributario queda así:

“ARTICULO 355 SOLICITUD DE AUTORIZACION PARA NO EFECTUAR EL AJUSTE

Los contribuyentes del impuesto de la renta y complementarios, podrán solicitar al Administrador de Impuestos respectivo, autorización para no efectuar el ajuste a que se refiere este Título, siempre que demuestren que el costo fiscal que resultaría si se aplicara el ajuste respectivo excede en más de un treinta por ciento (30%) de su valor de mercado. Esta solicitud deberá formularse y resolverse dentro de los plazos que señale el Gobierno Nacional. Se entenderá resuelta a favor del contribuyente si dentro del plazo respectivo no se ha obtenido respuesta de la Administración de Impuestos”.

ARTICULO 31 VIGENCIA

El presente Decreto rige desde la fecha de su publicación y deroga las normas que le sean contrarias, y en especial los artículos 333-1, 333-2 y 348-1 del Estatuto Tributario.

Dado en el Distrito Capital Santafé de Bogotá, a 30 de diciembre de 1991

HECTOR JOSE CADENA CLAVIJO

Viceministro de Hacienda y Crédito Público

encargado de las funciones del Despacho del Ministro

JORGE OSPINA SARDI

Ministro de Desarrollo Económico

### III. RAZONES DE LAS DEMANDAS.

1. En la demanda presentada por el ciudadano ISIDORO AREVALO BUITRAGO contra la integridad del Decreto 2911 de 1991, se citan como disposiciones violadas los artículos números 2, 95-9, 113, 114, 121, 150-1-10, 188, 189-10, 338, 363, 372 y 373 de la Constitución Nacional, por las siguientes razones:

- Las facultades extraordinarias que le fueron conferidas al Presidente de la República por medio del artículo 25 de la ley 49 de 1990 y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 76-12 de la Constitución de 1886, fueron derogadas expresamente por los artículos 380 y 150-10 de la Carta Política de 1991, mandato este último que prohíbe la utilización de facultades para decretar impuestos, pues esta tarea se la asignó el Constituyente en forma exclusiva e indelegable al Congreso de la República.
- La creación de un impuesto no es solamente la creación de una nueva carga impositiva llámese impuesto, tasa, contribución o parafiscalidad, sino también cuando se modifican las existentes, ampliando o adicionando la base gravable o los sujetos pasivos. El Decreto 2911 de 1991 decreta un impuesto porque adiciona la base gravable del impuesto de renta, con el ingreso originado en la corrección monetaria de los ajustes por inflación.
- El Decreto 2911 de 1991 fue expedido por el Presidente de la República sin tener competencia para ello, porque en tiempo de paz solamente el Congreso, las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales y Municipales son los únicos órganos del Estado que pueden decretar impuestos, atribución que es indelegable.
- El Presidente de la República expidió el decreto sin haber oído previamente la Comisión de consulta a que alude el artículo 80 de la ley 49 de 1990, como se puede observar en el título del decreto acusado, en el cual se omite hacer referencia a ella. Además el Congreso de la República el 30 de diciembre de 1991, fecha de expedición del Decreto 2911 no había aprobado la ley que establece el número de comisiones permanentes de esa Corporación y si

no existían éstas, tampoco podía elegirse los tres senadores y tres representantes de la Comisión Tercera, que irían a integrar la comisión prenombrada.

- El Ordenamiento materia de impugnación también infringe la Constitución pues es deber del Estado mantener el poder adquisitivo de la moneda, caso en el cual la inflación no puede agravarse. El artículo 373 de la Carta dispone que " El Estado por intermedio del Banco de la República velará por el mantenimiento de la capacidad adquisitiva de la moneda" y la moneda pierde poder adquisitivo por causa de la inflación, la que se manifiesta en el alza general de precios.

Con posterioridad a la admisión de la demanda el ciudadano citado hizo llegar varios escritos y en uno de ellos expone, con fundamento en la sentencia No. C-511 del 3 de septiembre de 1992 dictada por esta Corporación, que el Gobierno cuando expidió el decreto 2911 de 1991 acusado, carecía de facultades para hacerlo, pues ya había proferido el identificado con el número 1744 de 1991 y en consecuencia tales atribuciones se encontraban "agotadas".

Los demás memoriales están dirigidos a objetar las pruebas remitidas por la Presidencia de la República.

2. En la demanda del ciudadano HECTOR RAUL CORCHUELO N., contra el artículo 2o. del Decreto 2911 de 1991 se indican como infringidos los artículos 4, 6, 150-10, 189-10 y 338 de la Carta Política, por las razones que a continuación se resumen:

- La ley de facultades (artículo 25 ley 49 de 1990) no le daba atribución al Presidente de la República para expedir el artículo 2o. del Decreto 2911 de 1991 y obligar a aplicar el sistema de ajustes integrales por inflación para efectos fiscales a NO contribuyentes, y a contribuyentes que para la fecha en que entró a regir la ley 49 de 1990 no se encontraban sometidos al régimen de ajustes integrales por inflación. Y al no existir autorización para ello, el Ejecutivo se extralimitó en sus funciones, puesto que se salió de los claros y precisos parámetros fijados en la ley habilitante, lesionando de esta forma los artículos 150-10 y 189-10 del Estatuto Máximo, en concordancia con el 6 ibidem.

- También se contraría la Constitución al establecer el mandato acusado "con respecto a las sociedades civiles la obligación de llevar libros de contabilidad, ya que la facultad para definir y armonizar las normas contables se encuentra igualmente circunscrita a los

contribuyentes sujetos para la época a los ajustes integrales por inflación, dentro de los cuales no estaban las sociedades civiles”.

- Finalmente y al igual que el demandante anterior, también considera que el artículo demandado crea un impuesto violando el principio de la no imposición sin representación (artículos 150, 154 y 338 C.N.); y que el Gobierno no escuchó en forma previa la Comisión consultiva a que se refiere el artículo 80 de la ley 49 de 1990.

3. La demanda de los ciudadanos PABLO ENRIQUE LEAL RUIZ, DANIEL PARDO BRIGARD y ENRIQUE RUEDA NORIEGA contra el artículo 25 de la ley 49 de 1990, está basada en que “el Presidente al hacer uso de las facultades conferidas por la ley el 30 de diciembre de 1991, actuó por fuera del marco constitucional, ya que el 30 de diciembre de 1991, el artículo 25 de la ley 49 de 1990 era inconstitucional por cuanto contradecía abiertamente el numeral 10 del artículo 150 de la Carta Política vigente desde el 4 de julio de 1991”, además de haber otorgado facultades extraordinarias al Gobierno por un término superior a seis (6) meses.

- Así las cosas el Presidente no ha debido hacer uso de tales autorizaciones porque “ya había operado el fenómeno de la inconstitucionalidad sobreviniente por existir contradicción entre la ley y la Constitución vigente, contradicción que por ser material da lugar al tipo de inconstitucionalidad señalada”; y concluyen diciendo que “al momento de concretarse las facultades del artículo 25 de la mencionada ley 49, ya había operado en Colombia un cambio en el marco constitucional que en virtud de la jerarquía de las leyes se imponía sobre las disposiciones legales, y que, por lo tanto dichas facultades eran, el 30 de diciembre inconstitucionales y no han debido ser ejercidas. Pero teniendo en cuenta que sí fueron ejercidas, debe la Corte Constitucional decretar la inconstitucionalidad del artículo 25 de la ley 49 de 1990”.

#### IV. INTERVENCION CIUDADANA.

Fueron muchos los escritos que se hicieron llegar a esta Corporación con el fin de coadyuvar las demandas presentadas, con excepción del remitido por la Dirección General de Impuestos Nacionales que defiende la constitucionalidad del decreto demandado.

En seguida se hará una breve reseña de cada una de ellas, pues simplemente reiteran los cargos antes expuestos.

La Dirección General de Impuestos Nacionales por intermedio de apoderada, esgrime los siguientes argumentos con el fin de demostrar la constitucionalidad del Decreto 2911 de 1991.

- El Presidente de la República al expedir el Decreto 2911 de 1991 “no está decretando o estableciendo un impuesto” que es la materia vedada por el artículo 150-10 de la Carta Política, sino simplemente se limitó a “reformular o modificar” el sistema de ajustes integrales por inflación, el cual ya había sido establecido por medio de los Decretos números 2687 de 1988 y 1744 de 1991, anteriores a la nueva Constitución. Y como tal sistema ya existía, bien podía reformarlo o modificarlo sin contrariar mandato constitucional alguno.
- El Ejecutivo oyó a la Comisión consultiva dispuesta en el artículo 80 de la ley 49 de 1990, cuando expidió el Decreto 1744 de 1991 “por tanto no tenía el Gobierno Nacional la obligación de repetir tal procedimiento para la expedición del Decreto 2911 de 1991”.
- No todos los sujetos pasivos de la obligación de aplicar el sistema de ajustes integrales por inflación están señalados como sujetos pasivos del impuesto de renta en la legislación tributaria vigente, por que independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes lo que se está consagrando es una obligación tributaria formal, obligación que en forma alguna los convierte en contribuyentes del impuesto de renta. Entonces no pueden equipararse sujetos pasivos del impuesto de renta a sujetos pasivos de una obligación tributaria formal, cuyo cumplimiento, corresponde tanto a quienes están señalados como sujetos pasivos del impuesto de renta, contribuyentes con régimen tributario especial y no contribuyentes. Y como la ley de facultades no se refirió a ningún sujeto pasivo en particular, es que la norma acusada va dirigida en forma general a todos aquellos sujetos que en una u otra forma están señalados en la ley tributaria y para distintos efectos.

Posteriormente presentó la Dirección General de Impuestos Nacionales un oficio en el que adiciona su intervención y es así como basada en antecedentes de la Asamblea Nacional Constituyente afirma que “no fue el deseo del Constituyente al expedir y aprobar la norma sobre facultades extraordinarias al Presidente de la República, limitar su uso, agotándolas con la expedición del primer acto”, como lo sostiene esta Corte.

b) Coadyuvancias de las demandas.

b.1. La Asociación Colombiana de Cooperativas “ASCOOP”, por medio de apoderado aduce:

- Se está frente a una disposición que ha decretado un impuesto, pues “un cambio impositivo que disminuya una tributación, también es una creación de un tributo”, motivo por el cual el Decreto 2911 de 1991 al variar las bases gravables violó el artículo 150-10 de la Carta Política.
- El artículo 2o. del decreto acusado extendió sin tener facultades para ello la obligación de aplicar los sistemas de ajustes integrales por inflación a entidades no contribuyentes, como cooperativas y otras sin ánimo de lucro que manejan ahorros y cuyos bienes en su mayoría están compuestos por activos monetarios lo que conduce a “eliminar o liquidar por sucesivas afectaciones sus patrimonios” desconociendo que todo sistema tributario debe fundarse en la equidad (art. 363 C.N.).
- El Gobierno no escuchó la Comisión Consultiva ordenada por el artículo 80 de la ley 49 de 1990, omisión que no se puede sanear.

b.2. ISMAEL ENRIQUE MARQUEZ CORREAL, actuando en nombre propio, manifiesta:

- El Congreso de la República no puede conceder facultades extraordinarias al Presidente de la República para decretar impuestos al tenor de lo estatuido en el artículo 150-10 de la Carta Política.
- Al expedir el Decreto 2911 de 1991 no se dió cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 80 de la ley 49 de 1990, en el sentido de oír previamente la comisión consultiva allí conformada.
- La determinación de la base gravable es un acto que solo compete ejercerlo al legislador y no al Gobierno.
- Se incluyeron dentro de las entidades que deben efectuar ajustes integrales por inflación a NO contribuyentes, como entidades sin ánimo de lucro, fondos mutuos de inversión, etc.

b.3. LIONEL MORENO GUERRERO, actuando en nombre propio, señala:

- Frente al nuevo orden constitucional no se podían ejercer las facultades conferidas.
- Las normas acusadas crean un impuesto para personas que antes no estaban sujetas a él , sin tener autorización para ello.
- Al expedirse el Decreto 2911 de 1991 no se oyó la comisión consultiva.
- Las facultades concedidas se ejercieron seis (6) meses después de otorgadas.
- El decreto acusado perjudica a las entidades cooperativas a pesar de que es obligación constitucional que el Estado las proteja y promueva.
- El artículo 2o. del decreto impugnado extiende la aplicación de los ajustes integrales por inflación a NO contribuyentes y amplía la definición de componente inflacionario al patrimonio de las entidades que no estaban sujetas al régimen de ajustes por inflación.

b.4. JUAN MANUEL CHARRY URUEÑA actuando en nombre propio expresa:

- Los ajustes integrales por inflación se crearon para el contribuyente y el impuesto a la renta. De tal suerte que las facultades extraordinarias que autoricen simplemente su reforma (art. 25 Ley 49 de 1990) no pueden ejercerse desconociendo el ámbito personal (el contribuyente) y material (impuesto de renta) establecidos por el legislador en su creación.
- El artículo 25 de la ley 49 de 1990 “no autorizó al ejecutivo a extender el sistema de los ajustes por inflación a materias no tributarias ni a los NO contribuyentes del impuesto de renta”.
- El artículo 2o. del Decreto 2911 de 1991 viola la Constitución al exceder el límite señalado en la ley habilitante y extender la obligación de efectuar los ajustes integrales por inflación “a todas las personas, así éstas no sean declarantes, ni contribuyentes”, al igual que a las sociedades civiles. Además de obligar a que éstas lleven libros de contabilidad, extralimitando el ámbito personal y material del Estatuto Tributario.
- El sistema de ajustes integrales por inflación tiene por finalidad desligar la determinación del impuesto sobre la renta de los efectos de la inflación. “En consecuencia, las reformas que extiendan los efectos del sistema a personas no contribuyentes, no solo

extralimitan las facultades extraordinarias sino que desvirtúan el sistema dándole efectos extratributarios, en muchos casos causando un perjuicio a los NO contribuyentes”.

- La Comisión Consultiva no fue oída por el Gobierno antes de expedir el decreto demandado.

## V. CONCEPTO FISCAL.

Lo rinde el Jefe del Ministerio Público en oficio PA-079 del 18 de septiembre de 1992, en el que pide a la Corte que declare exequible el artículo 25 de la ley 49 de 1990 e inexecutable en su totalidad el decreto 2911 de 1991, con estas consideraciones:

- El decreto acusado fue expedido el 30 de diciembre de 1991, luego de haber entrado en vigencia la nueva Constitución “por lo que automáticamente los presupuestos que le daban validez a este tipo de normatividad son los que en el Ordenamiento Superior vigente se imponen”.

- La normatividad objeto de examen “deviene en inconstitucional, por que la ley habilitante vió recortada su legitimación en cuanto a la previsión del elemento temporal contemplado en la nueva Carta y el decreto que la desarrollaba, al no observar ese presupuesto fue expedido sin competencia debiendo por tanto ser declarado inexecutable”. Esta conclusión releva de efectuar cualquier otra reflexión para predicar la inconstitucionalidad pedida.

- El artículo 25 de la ley 49 de 1990 no es inconstitucional, pues cuando fue expedido cumplía las exigencias de la Carta, por la que se regía, pero “se tornó inaplicable toda vez que el ejecutivo ya no puede hacer uso de las habilitaciones allí otorgadas sin violar el nuevo Ordenamiento Superior”.

## VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE.

### A) Competencia.

Dado que la acusación se dirige contra una norma de una ley de la República y un decreto expedido por el Presidente de la República en ejercicio de facultades extraordinarias, compete a esta Corporación decidir sobre su constitucionalidad, al tenor de lo dispuesto en el

artículo 241-4-5 de la Carta vigente.

## B) ARTICULO 25 DE LA LEY 49 DE 1990.

Tal como se ha indicado en otras oportunidades, el estudio constitucional del artículo 25 de la ley 49 de 1990, objeto de acusación, y en el cual se confieren facultades extraordinarias al Presidente de la República, ha de hacerse a la luz de la normatividad constitucional en vigor al momento en que se expidió dicho precepto, ya que conforme a claros principios sobre la aplicabilidad de las normas jurídicas en el espacio y en el tiempo, las leyes que regulan la competencia y las que señalan solemnidades o ritualidades para la expedición de un acto, solo rigen para el futuro, mas no para el pasado; argumento que cobra aún mayor solidez si se tiene en cuenta que dentro del nuevo Orden Superior el tema de las facultades extraordinarias sufrió algunas variaciones como se verá mas adelante.

En consecuencia mal puede exigirse el cumplimiento de requisitos o formalidades que no existían cuando se dictó la disposición impugnada, pues ello implicaría darle efectos retroactivos a la nueva Constitución. Además, de aceptarse el criterio de los demandantes se llegaría al absurdo jurídico de que las normas legales anteriores a la Carta Política de 1991 expedidas con observancia de todos y cada uno de los requerimientos formales estatuidos en esa época, estarían viciadas de inconstitucionalidad por el simple hecho de haber entrado a regir un nuevo orden constitucional, lo que constituiría nada mas ni nada menos que el derrumbamiento de todo el sistema legal establecido y atentaría contra la seguridad jurídica del Estado, la estabilidad del orden jurídico en general, y crearía un caos inimaginable dado el vacío total que sobrevendría.

Por tanto son las normas constitucionales contenidas en la Carta Política de 1886, concretamente lo dispuesto en el artículo 76-12, frente al cual debe examinarse la disposición legal citada, pues es ella la que condiciona su ejercicio y determina si su concesión fue o no legítima.

Pues bien, conforme a la Constitución antes vigente, el legislador ordinario estaba autorizado para “revestir, pro tempore, al Presidente de la República de precisas facultades extraordinarias, cuando la necesidad lo exija o las conveniencias públicas lo aconsejen”.

Entonces eran tres los requisitos que debían reunir las leyes de facultades, a saber:

temporalidad, precisión y oportunidad de su concesión.

- En cuanto al primer aspecto, es decir, el de temporalidad, advierte la Corporación que al no haber sido definido directamente por el constituyente, competía al legislador fijarlo al momento del otorgamiento de las facultades. Lo que para el caso de estudio se determinó en dos (2) años contados a partir de la promulgación de la ley 49 de 1990, hecho que tuvo ocurrencia el día 31 de diciembre de 1990 con su inserción en el Diario Oficial No. 39615.

- En punto a la “precisión” de los asuntos para los cuales se confieren las atribuciones, considera la Corte que tal exigencia se encuentra satisfecha cuando la materia ha sido definida o delimitada y es nítido su significado. En el evento que se examina se traslada al Presidente de la República en forma transitoria la potestad legislativa asignada al Congreso de la República, para que proceda a “reformular” el título V del Libro I del Estatuto Tributario, referente a los ajustes integrales por inflación, tarea que debía desarrollar el Gobierno por medio de los denominados decretos extraordinarios o decretos leyes.

“Reformular” conforme al diccionario tiene varias acepciones: “dar nueva forma, rehacer, modificar, cambiar, reparar, reponer, restablecer, restaurar, arreglar, enmendar, corregir, variar una organización o estructura”, etc.

Así el legislador extraordinario bien podía variar, modificar o cambiar las distintas reglas o preceptos que integraban el capítulo V, del libro I del Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989), que regula lo relativo a los ajustes integrales por inflación a partir del año gravable de 1992 y que contiene entre otros, temas sobre el campo de aplicación de dichos ajustes, ajustes de los activos, efectos, procedimiento para efectuarlo, registros contables, ajustes a pasivos, ajustes al patrimonio líquido, ajustes a las cuentas de resultado, procedimiento para su aplicación, etc., disposiciones que se identificaban con los números 329 a 355 del decreto anotado.

Y a renglón seguido el legislador ordinario le señaló una serie de pautas, lineamientos y orientaciones que el Gobierno discrecionalmente podía acatar o nó -pues se trata de una facultad potestativa- al cumplir la competencia de que quedaba revestido, los que consagró en varios numerales y literales que no es necesario repetir aquí por haber sido transcritos textualmente en el punto II de este proveído.

Para la Corte Constitucional la materia a que alude la ley de investidura en su artículo 25 está perfectamente delimitada y su órbita es clara, además de que los términos de que se valió el legislador ordinario son perfectamente entendibles y tienen especial significado dentro del campo de la economía, el derecho tributario y la hacienda pública: las facultades son pues precisas.

- En lo que atañe al tercer aspecto relacionado con la oportunidad para la concesión de las atribuciones, vale la pena recordar que corresponde únicamente al legislador valorar y determinar de acuerdo a su buen juicio y criterio, el momento en que se presente la necesidad o la conveniencia exigida por la Constitución para revestir de atribuciones legislativas al Presidente de la República, en forma temporal.

Hasta aquí no observa la Corte que se haya vulnerado el artículo 76-12 de la Carta Política de 1886 y por el contrario el precepto demandado se ajustó a sus mandatos.

No obstante lo anterior, los demandantes a pesar de que no cuestionan ninguno de los aspectos antes anunciados, pretenden que se declare inexecutable el artículo 25 de la ley 49 de 1990 con el argumento de que como a partir del 4 de julio de 1991 entró a regir una nueva constitución que modificó el punto relativo al tema de las facultades extraordinarias el Presidente de la República no podía ejercer las autorizaciones contenidas en la disposición legal acusada, por cuanto resultaban abiertamente contrarias a lo estatuido en el artículo 150-10 del nuevo Estatuto Superior.

Por otro lado, también es verdad que en el nuevo Estatuto Constitucional se hicieron algunas modificaciones relativas a las leyes de facultades extraordinarias, concretamente al lapso de tiempo durante el cual se pueden conferir, que quedó limitado a un periodo máximo de seis (6) meses y al ámbito de materias que se permite desarrollar por este medio el cual se restringió al prohibirse expresamente su uso para la expedición de Códigos, leyes estatutarias, leyes orgánicas, algunas leyes marco y para decretar impuestos. Igualmente se condicionó el otorgamiento de las autorizaciones a la solicitud previa del gobierno, quedando incólume lo referente al carácter de “precisión”, como al momento u oportunidad de su concesión que sigue siendo “cuando la necesidad lo exija o la conveniencia pública lo aconseje”.

Sin embargo, estos eventos no inciden en la constitucionalidad del artículo 25 de la ley

49 de 1990, materia de acusación, el que como se demostró respetó las exigencias o ritualidades que la Carta Política de 1886 fijaba y a cuyos lineamientos debía ajustarse, motivo por el cual será declarado exequible.

Cosa distinta es el ejercicio de la atribución allí contenida, tarea que cumple el Gobierno Nacional por medio de decretos con fuerza de ley, los que en cada caso concreto habrán de analizarse, previa acusación ciudadana, para determinar si se adecúan a la preceptiva constitucional o por el contrario la lesionan.

### C. EL DECRETO 2911 de 1991.

#### C.1. Antecedentes.

El Presidente de la República en desarrollo de las atribuciones tantas veces citadas (art. 25 ley 49/90) expidió el día 4 de julio de 1991, antes de entrar en vigencia la Carta Política de 1991, el decreto No. 1744 que se intitula “Por el cual se reforma el Título V del Libro Primero del Estatuto Tributario referente al sistema de ajustes integrales por inflación a partir del año gravable de 1992”.

El 7 de julio de 1991 entró a regir un nuevo Orden constitucional en cuyo artículo 380 dispuso “Queda derogada la Constitución hasta ahora vigente con todas sus reformas” y en el artículo 150-10 limitó el tiempo por el cual se pueden otorgar facultades extraordinarias y restringió el ámbito de materias sobre las cuales se permite la concesión de atribuciones, como se vió en el punto anterior de estas consideraciones.

Con posterioridad a tal suceso, el Gobierno Nacional con fundamento en las mismas autorizaciones, las que aún no habían vencido, profirió el 30 de diciembre de 1991 el decreto número 2911 “Por el cual se sustituye el título V del Libro I del Estatuto Tributario que se refiere al sistema de ajustes integrales por inflación” y que es objeto de demanda en este proceso.

Ante la situación planteada conviene anotar como punto previo a la decisión, que si bien es cierto la nueva Constitución Nacional en su artículo 150-10 fijó un término que consagra el tiempo por el cual se pueden conceder facultades extraordinarias (“hasta por seis meses”), no es menos cierto, que dicho periodo solo debe contarse a partir de la entrada en vigor del

Estatuto Supremo, esto es, desde el 7 de julio de 1991 y no antes.

De manera que como las facultades extraordinarias a que nos hemos venido refiriendo conferidas al abrigo de la Carta Política de 1886, se extendían mas allá de la fecha en que entró a regir el nuevo Orden Constitucional, pues, se repite, fueron otorgadas por dos (2) años que comenzaban a contarse a partir del 30 de diciembre de 1990, dicho plazo quedó automáticamente limitado a seis (6) meses.

Sin embargo, advierte la Corte que el decreto 2911 de 1991 expedido el 30 de diciembre de 1991, es inconstitucional por que las facultades extraordinarias contenidas en el artículo 25 de la ley 49 de 1990, disposición que sirvió de fundamento al Gobierno para expedirlo, ya habían sido utilizadas o ejercidas por el Presidente de la República desde el 4 de julio de 1991, fecha en la que profirió el decreto número 1744.

En efecto, esta Corporación ha venido sosteniendo (sentencias números C-510 y 511 de septiembre 3 de 1992), que el Presidente de la República solo puede hacer uso de las facultades constitucionalmente conferidas por “una sola vez”, de forma tal que una vez expedido el decreto o decretos que las desarrollan, las autorizaciones se extinguen, sin que tenga competencia el Ejecutivo para modificar, derogar o reformar los ordenamientos dictados, así el plazo para ejecutarlas aún no se haya vencido, pues esta tarea le compete al Congreso de la República.

“La Corte, sin embargo, considera que el Presidente dentro del término legal, solo puede ejercerlas por una sola vez, de modo que al expedir el correspondiente decreto ley agota su cometido. El término de utilización de las facultades indica el periodo dentro del cual deben éstas ejercerse, y no el término durante el cual se asume ininterrumpidamente el status de legislador extraordinario. Al Presidente se le confía una tarea específica y recibe por tanto una *commissio*, pese a que el lenguaje ciertamente metafórico de revestimiento de facultades extraordinarias haya llevado a pensar equivocadamente en una especie de acrecentamiento temporal de la subjetividad pública del Presidente como condición previa a la expedición de decretos que tienen fuerza de ley....”.

Y más adelante agrega:

“La concesión de facultades no es el medio para establecer periodos durante los cuales una

específica competencia legislativa pueda resultar compartida con el ejecutivo, produciendo hiatos en la distribución y separación del poder público realizada por el constituyente. Su finalidad es, por el contrario, la de habilitar al Presidente para que pueda adoptar decretos leyes sobre asuntos y materias determinados, para lo cual se le señala un término que la nueva Carta ha limitado a seis (6) meses. La precisión y temporalidad que deben caracterizar a las leyes de facultades, ponen de presente, el sentido profundo del acto de concesión de facultades, dominado por la efectiva y rápida realización de una tarea y cometido específicos antes que por la atribución de un status, de modo que expedido el decreto ley correspondiente, debe entenderse concluida la tarea y agotada la facultad. Cuando el decreto ley se dicta antes del vencimiento del término de la ley de facultades, se cumple la condición constitucional de su expedición dentro del término fijado, pero no significa que por el tiempo restante persistan las facultades ya agotadas al realizarse el cometido trazado por el legislador, razón de ser de la competencia extraordinaria que no puede por tanto mantenerse una vez ha sido alcanzada....”.

Finalmente y en relación a la falta de competencia del Presidente de la República para modificar o derogar los decretos leyes expedidos, expresó:

“La función de modificar los decretos leyes se ha asignado al Congreso; luego de dictados, así no haya transcurrido todo el término de las facultades, el Gobierno ya cumplida su misión, carece de competencia para hacerlo. No es posible imaginar que después de dictados -y no habiéndose vencido el término legal- para su modificación concurren los dos poderes y que, inclusive, pueda el Gobierno, justo antes de clausurarse el periodo de habilitación, alegando un supuesto status de legislador temporal, derogar leyes que a su turno hayan podido modificar decretos leyes previamente expedidos en uso de las mismas facultades extraordinarias”.

Al vulnerar entonces, el decreto 2911 de 1991 lo dispuesto en el artículo 150-10 de la Constitución actual, preceptiva a la cual debía conformarse, por cuanto las facultades conferidas al amparo de la Carta del 86 se extendían más allá de la entrada en vigor de la nueva normatividad, será retirado del ordenamiento jurídico colombiano.

Siendo así, no hay lugar a que esta Corporación proceda a analizar la materialidad de las atribuciones dadas, ni ninguno otro de los puntos esgrimidos por los demandantes, pues sea

cual fuere la determinación que sobre ellos deba adoptarse, el decreto acusado es inexecutable por las razones que se expusieron en los acápite anteriores.

No sobra agregar que la presente decisión no crea o desencadena ningún vacío normativo ni coloca a sus destinatarios ante un abismo preceptivo, pues, como es natural y apenas obvio, reviven las normas que el presente decreto trato de reemplazar y que regulan la materia.

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

**R E S U E L V E :**

**PRIMERO:** Es EXECUTABLE el artículo 25 de la Ley 49 de 1990.

**SEGUNDO:** Es INEXECUTABLE el decreto 2911 de 1991 “Por el cual se sustituye el Título V del Libro Primero del Estatuto Tributario que se refiere al sistema de ajustes integrales por inflación”.

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

SIMON RODRIGUEZ RODRIGUEZ

Presidente

CIRO ANGARITA BARON      EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ

JOSE GREGORIO HERNANDEZ GALINDO      ALEJANDRO MARTINEZ C.

FABIO MORON DIAZ      SIMON RODRIGUEZ RODRIGUEZ

JAIME SANIN GREIFFENSTEIN

MARTHA V. SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General