Sentencia C-886/02

ACCION PUBLICA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Caducidad por vicios de forma

INFORMACION CONTABLE DEL SECTOR PUBLICO-Depuración

PROYECTO DE LEY-Cambio de contenido y adición de artículos

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Condiciones que la integran

De las disposiciones (artículos 158 y 189 de la Constitución) se desprenden tres condiciones que integran el principio: en primer lugar, el legislador debe definir con precisión, desde el título mismo del proyecto, cual habrá de ser el contenido de la ley. En segundo lugar, todas las disposiciones de un proyecto de ley deben guardar una relación de conexidad entre si, bien sea temática, teleológica o sistemática. Finalmente, no resultan admisibles las modificaciones que se introduzcan a un proyecto de ley durante los debates en el Congreso y respecto de las cuales no sea posible establecer esa relación de conexidad.

PROYECTO DE LEY-Admisión de diversidad de núcleos temáticos conexos materialmente/PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Admisión de diversidad de núcleos temáticos conexos materialmente

PROYECTO DE LEY-Modificaciones o adiciones no ajenas a la materia/PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Modificaciones o adiciones no ajenas a la materia

Si bien es posible que el curso de los debates se introduzcan modificaciones o adiciones a los proyectos, en aplicación del principio de unidad de materia, las mismas no pueden ser ajenas a la materia del proyecto.

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Finalidad/PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Permisión de transparencia y coherencia del debate

El principio de unidad de materia, como de manera reiterada lo ha señalado la Corte, obedece, entre otras finalidades, a las de permitir, tanto la transparencia, como la coherencia del debate. En el primer caso se trata de evitar que se aprueben como parte de una ley, normas, que se hayan introducido de manera subrepticia o sorpresiva y sobre las cuales no

se ha surtido un verdadero debate. En el segundo caso se busca que la tarea legislativa se concentre en asuntos específicos definidos por el propio Congreso, de manera tal que el debate se desarrolle en torno a un hilo conductor que le de sentido y no sobre materias aisladas y carentes de conexidad.

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD POR UNIDAD DE MATERIA-Criterios para la formulación de un cargo

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA EN LEY DE SANEAMIENTO DE INFORMACION CONTABLE DEL SECTOR PUBLICO-Disposiciones de contenido tributario con destino a particulares y de carácter permanente

PROYECTO DE LEY-Materias subyacentes

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Extremos de materia subyacentes sin relación de conexidad temática, teleológica o sistemática

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Debate aislado de distintos contenidos temáticos

Referencia: expediente D-3994

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 12, 13, 14, 15,16, 18 y 20 de la Ley 716 de 2001.

Demandantes:

María Claudia Ortíz Valero

Paulina Restrepo Londoño

Magistrado Ponente:

Dr. RODRIGO ESCOBAR GIL

Bogotá, D.C.,  veintidós (22) de octubre de dos mil dos (2002)

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

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

Las ciudadanas María Claudia Ortíz Valero y Paulina Restrepo Londoño, en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en los artículos 241 y 242 de la Constitución Política, presentaron demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 12, 13, 14, 15, 16, 18 y 20 de la Ley 716 de 2001.

La Corte, mediante Auto de abril dieciocho (18) de 2002, proferido por el Despacho del Magistrado Sustanciador, admitió la demanda, ordenó las comunicaciones constitucionales y legales correspondientes, dispuso fijar en lista el negocio en la Secretaría Genera de la Corte Constitucional para efectos de la intervención ciudadana y, simultáneamente, corrió traslado al señor Procurador General de la Nación para lo de su competencia.

Una vez cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución y en el Decreto 2067 de 1991, procede la Corte a resolver sobre la demanda de la referencia.

II. TEXTO DE LA NORMA ACUSADA

A continuación, se transcriben los textos de las disposiciones acusadas, conforme a la publicación en el Diario Oficial N° 44.661 de diciembre 29 de 2001.

Ley 716 de 2001

Por el cual se expiden normas para el saneamiento de la información contable en el sector público y se dictan disposiciones en materia tributaria y otras disposiciones

“Artículo 12. Modificase el artículo 499 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 499. Régimen simplificado para comerciantes minoristas. Para todos los efectos del Impuesto sobre las Ventas, IVA, deben inscribirse en el régimen simplificado las personas naturales comerciantes minoristas o detallistas cuyas ventas estén gravadas, cuando hayan

obtenido en el año inmediatamente anterior ingresos brutos provenientes de su actividad comercial por un valor inferior a los cuatrocientos (400) salarios mínimos legales mensuales vigentes y tengan un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejerzan su actividad."

Artículo 13. Se incluye un artículo nuevo al estatuto tributario así:

Artículo 499-1. Régimen simplificado para prestadores de servicios. Para todos los efectos del Impuesto sobre las Ventas, Iva, deben inscribirse en el régimen simplificado las personas naturales que presten servicios gravados, cuando hayan obtenido en el año inmediatamente anterior ingresos brutos provenientes de su actividad por un valor inferior a doscientos sesenta y siete (267) salarios mínimos legales mensuales vigentes y tengan un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejerzan su actividad.

Parágrafo. Los profesionales independientes, que realicen operaciones excluidos del impuesto sobre las ventas, deben cumplir con las obligaciones formales previstas en el artículo 506 del Estatuto Tributario.

Artículo 14. Se adiciona un parágrafo transitorio al artículo 505 del Estatuto Tributario, en los siguientes términos:

Parágrafo transitorio. Los responsables del Impuestos sobre las Ventas que durante el año 2001 se hayan inscrito como pertenecientes al régimen común, y hayan obtenido durante dicho año ingresos brutos provenientes de su actividad por un valor inferior a los previstos en los artículos 499 y 499-1 del Estatuto Tributario, podrán solicitar antes del 31 de marzo del año 2002 a la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de su jurisdicción, su reclasificación al régimen simplificado, sin perjuicio de la facultad que tienen las autoridades tributarias de hacer las comprobaciones pertinentes. Una vez presentada la solicitud, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, tendrá seis (6) meses para reclasificar al contribuyente si a ello hubiere lugar. Si transcurrido este término no se ha proferido el acto administrativo pertinente operará el silencio administrativo positivo.

Artículo 15. Adicionase el artículo 618-1 del Estatuto Tributario con el siguiente parágrafo transitorio:

Parágrafo transitorio. Hasta el 31 de diciembre del año 2002, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá realizar rifas, sorteos o concursos dirigidos a los responsables del régimen simplificado, que durante los años 2001 y 2002 cumplan con las obligaciones legalmente previstas para dicho régimen.

El procedimiento para la realización de estos concursos, rifas o sorteos se sujetará a los previsto en el presente artículo.

Artículo 16. Adicionase el artículo 555-1 del Estatuto Tributario con los siguientes incisos y un parágrafo transitorio.

Las cámaras de comercio, una vez asignada la matrícula mercantil, deberán solicitar a más tardar dentro de los dos (2) días calendario siguientes la expedición del Número de Identificación Tributaria, NIT, del matriculado a la Administración de Impuestos Nacionales competente, con el fin de incorporar, para todos los efectos legales, dicha identificación a la matrícula mercantil. En las certificaciones de existencia y representación y en los certificados de matrícula siempre se indicará el número de identificación tributaria.

El incumplimiento de esta obligación por parte de las cámaras de comercio acarreará la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Las personas no obligadas a inscribirse en el registro mercantil, y que de acuerdo con la ley tributaria tengan obligaciones con la Administración de Impuestos Nacionales de su jurisdicción, deberán tramitar su inscripción en el Registro Unico Tributario (RUT) y obtener su Número de Identificación Tributaria (NIT) ante la respectiva Administración Tributaria.

La Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales podrá celebrar convenios con las cámaras de comercio con el fin de asignar a través de medios electrónicos el Número de Identificación Tributaria (NIT).

Parágrafo transitorio. Dentro de los tres meses siguientes a la vigencia de la presente ley, todas las personas actualmente inscritas en el registro mercantil, deberán informar a la cámara de comercio donde se encuentren inscritas el número de identificación tributaria (NIT) que le haya asignado la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. El incumplimiento de esta obligación da lugar a la imposición de la sanción prevista en el

artículo 37 del Código de Comercio.

Artículo 18. Modifíquese el parágrafo 2° del artículo 424 del estatuto Tributario, el cual quedará así:

Parágrafo 2°. Las materias primas químicas con destino a la producción de medicamentos de las posiciones 29.36, 29.41, 30.01, 30.04 y 30.06, así como las materias primas químicas de los plaguicidas e insecticidas de la partida 38-08 quedarán excluidas del IVA.

Artículo 20. Adiciónase un parágrafo al artículo 147 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Parágrafo 2°. En casos especiales el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá autorizar a las sociedades la compensación de las pérdidas fiscales sufridas en cualquier año o periodo gravable, con las rentas líquidas que obtuvieren dentro de los siete periodos gravables siguientes, en ningún caso, serán deducibles las pérdidas originadas en la venta de activos fijos, a los que se les amplía el plazo por dos años.

Las pérdidas de las sociedades además de no ser trasladables a los socios, tampoco lo serán respecto de las sociedades absorbentes o de las que resulten de una fusión cuando la actividad generadora de renta de la sociedad absorbida o fusionada sea distinto. En todo caso para que las pérdidas, sean admitidas tendrán que cumplir con todos los requisitos legales y en particular con la condición de tener relación de causalidad con la actividad productora de rentas.

En todos los casos en que la Administración de Impuestos Nacionales encuentre indicios sobre la improcedencia de las pérdidas fiscales declaradas o compensadas por el contribuyente, el término de firmeza de las declaraciones de rentas correspondientes a los años gravables en que se originen y compensen las pérdidas, será de cinco años siempre y cuando se compruebe la improcedencia.

III. LA DEMANDA

1. Normas constitucionales que se consideran infringidas

Consideran las demandantes que las disposiciones acusadas vulneran los artículos 154,

inciso 4°, 158, 161 y 363 de la Constitución Política.

2. Fundamentos de la demanda

2.1. Cargo por violación del artículo 154, inciso 4º de la Constitución

El artículo 154, inciso 4º Superior, establece que el debate de las normas tributarias, independientemente de que impongan o no un tributo, debe ser iniciado en la Cámara de Representantes. Señalan las demandantes que esta regla de procedimiento se consagra expresamente sobre "las normas relativas a tributos" y no exclusivamente sobre normas que imponen tributos.

En virtud, de lo anterior, resaltan las actoras que las normas acusadas de la Ley 716 de 2001, cuyo contenido es tributario, nunca fueron discutidas en los debates que se surtieron ante la Cámara de Representantes. En el presente caso, advierten, los artículos 12, 13, 14, 15 y 16 fueron incluidos por los ponentes para el primer debate en comisión del Senado de la República, mientras que los artículos 18 y 20 fueron introducidos durante la discusión en la plenaria del Senado.

Consideran que, como consecuencia de haber sido incluidas estas normas por parte del Senado, se desconoció la regla constitucional de procedimiento legislativo y, por consiguiente el principio de imposición tributaria basado en la representación democrática.

2.2. Cargo por violación de los artículos 161 y 158

En concepto de las demandantes, el texto aprobado en la Plenaria del Senado no era susceptible de análisis de aprobación por la Comisión Accidental de Conciliación, por no cumplir con uno de los requisitos legales que han sido reconocidos jurisprudencialmente para que ella pueda entrar a conciliar entre textos divergentes. En el caso específico, se trata de aquél que establece que las Comisiones Accidentales de Conciliación únicamente pueden entrar a operar cuando, a través de las modificaciones, no se haya alterado sustancialmente el contenido del proyecto o se haya cambiado de finalidad.

En relación con la competencia de las Comisiones de Conciliación, afirman, siguiendo los criterios expuestos por la Corte en la Sentencia C-198-2001, que la misma es "restringida por la Constitución y debe entenderse que su facultad está determinada por la naturaleza de las

modificaciones que se le hayan introducido al proyecto y que surjan como discrepancias entre los proyectos adoptados en las sesiones plenarias de ambas cámaras, sin desconocer los principios de identidad y consecutividad."

Afirman que los artículos demandados, además de violar la unidad de materia consagrada en el artículo 158 de la Carta (cargo que se explica en el siguiente numeral), no podían ser discutidos por la Comisión Accidental de Conciliación, porque no guardan relación alguna con la temática del proyecto de ley, vulnerando igualmente el artículo 161 Superior.

Concluyen que la carencia de los debates en las Comisiones Constitucionales Permanentes y en la plenaria de cada Cámara, no podía ser reemplazada por la labor de las Comisiones Accidentales de Conciliación, toda vez se trataba de temas de índole tributario.

2.3. Cargo por violación del artículo 158

A partir de la jurisprudencia reiterada de la Corte Constitucional, las demandantes con el fin de determinar que los artículos demandados violan el principio de unidad de materia consagrado en el artículo 158 Superior, analizan tres aspectos, a saber: a) el Objeto de la ley demandada, b) las disposiciones que se considera no tienen coherencia racional con la materia de la norma en cuestión y c) las razones por las cuales se considera que no existe relación entre la materia de la ley y las disposiciones demandadas.

En relación con el objeto de la ley demandada, señalan que de acuerdo con el artículo 1 de la Ley 716 de 2001, con el contenido de la ponencia para segundo debate al Proyecto de Ley 085 de 2000 Cámara, y con el contenido de las ponencias para primero y segundo debate al Proyecto de Ley 147 de 2001 Senado, se puede concluir que el "núcleo temático de la ley 716 de 2001 es, indudablemente, de índole contable y tiene como fin que los estados financieros de las entidades públicas, destinatarias de la norma (art. 2 de la Ley 716 de 2001) reflejen la existencia y la realidad de las cifras de las cuentas respectivas."

Respecto del segundo aspecto, señalan que los artículos demandados "modifican o adicionan artículos al Estatuto Tributario relacionados con el régimen simplificado de los contribuyentes del IVA, las rifas y sorteos que podrá realizar la DIAN, con las Cámaras de Comercio y su obligación de incorporar el NIT, se excluyen unos bienes del IVA y se autoriza al Director de Impuestos y Aduanas Nacionales para que autorice a las sociedades la compensación por

pérdidas fiscales en relación con el impuesto de renta."

En lo atinente a las razones por las cuales se considera que la materia de la norma y las disposiciones demandadas no guardan relación, resaltan que para la Corte Constitucional, según la Sentencia C-992 de 2001, "[l]a unidad de materia debe apreciarse desde una doble perspectiva: por un lado, todo proyecto de ley, considerado en su conjunto, debe referirse a una misma materia; por otro, todas las disposiciones que resulten aprobadas en el trámite de un proyecto de ley, deben guardar relación de conexidad con la materia del mismo."

Señalan que de acuerdo con la línea jurisprudencial desarrollada por la Corte, se identifican diferentes tipos de relaciones que deben tener las disposiciones de las normas para que tengan coherencia interna entre sí, las cuales son: "la conexidad entre las materias que se regulan -conexidad temática-, correspondencia entre las causas o los efectos de las materias que integran la ley -conexidad causal o teleológica, respectivamente-, o a las razones de técnica o estrategia legislativa que le recomiendan al legislador tratar ciertos temas de determinada forma dentro del sistema jurídico -conexidad sistemática-."

En relación con la conexidad temática, señalan las ciudadanas, que las disposiciones demandadas y la ley a la cual pertenecen no guardan una relación temática entre ellas, "debido a que las primeras se refiere a temas de índole tributario mientras que el objeto de la ley, como ya fue demostrado, se refiere a temas contables.". En efecto, señalan, existen diferencias entre una norma de carácter contable y una disposición fiscal, porque si bien es cierto que el derecho tributario guarda una especial relación con la contabilidad, no puede afirmarse que por medio de una ley que pretende lograr un saneamiento en los estados financieros de las entidades públicas -mejorando la información contable que poseen- se puedan incluir normas que afectan a los contribuyentes en relación con la forma en que deben tributar.

Señalan que los términos correspondientes al régimen simplificado del IVA (arts. 12, 13 y 14 de la Ley 716 de 2001) y a las obligaciones de las cámaras de comercio (art. 16), no guardan una relación temática con las demás disposiciones no demandadas de la ley, toda vez que, como quedó señalado, éstas pretenden la depuración de la contabilidad de las entidades estatales, no de los contribuyentes. Respecto de los artículos 15 y 16 de la Ley 716 de 2001, afirman que carecen de un contenido relacionado con la obtención o mejoramiento de

información contable, luego son ajenos al tema desarrollado por la ley.

Adicionalmente, agregan, que las medidas consagradas en la Ley 716 de 2001 deben encaminarse sobre los estados financieros existentes de las entidades destinatarias de la norma determinadas en el artículo 2°, no sobre la contabilidad futura como lo establecen las normas demandadas.

Concluyen, "que el hecho de que en el título de la ley se haya introducido la frase "y se dictan disposiciones tributarias", no subsana la violación al principio de unidad de materia, como lo ha reiterado la jurisprudencia de la Corte Constitucional", y al respecto transcriben apartes de la Sentencia C-531 de 1995.

Respecto de la conexidad causal o teleológica, señalan que para el objetivo que busca la Ley 716 de 2001, "la reforma contable de las entidades públicas se hace con el fin de contar con una mejor y veraz información." Y las normas demandadas, por el contrario, agregan, " tienen la finalidad de fomentar el pago de los tributos (arts. 15, 18 y 20) y mejorar el control fiscal sobre los contribuyentes (arts. 12, 13, 14 y 16) para efectos de un mayor recaudo; su finalidad, en últimas, es engrosar el tesoro público."

Anotan las demandantes que resulta de suma importancia desde la perspectiva de la unidad de materia determinar cuales son los destinatarios de la ley, esto es, los sujetos sobre los cual se busca que se surtan los efectos de la norma, y que en este caso se tiene que los destinatarios, según el artículo 2° de la Ley 716 de 2001, son las entidades públicas, mientras que las normas acusadas son directamente aplicables sobre los contribuyentes y las cámaras de comercio.

Al hacer un análisis en torno a la conexidad sistemática, observan las demandantes que "… las disposiciones demandadas no constituyen complementos sustanciales de la materia dominante de la ley, por lo tanto, no es posible entonces argumentar que por estrategia legislativa es recomendable tratar diferentes aspectos que tienen tan solo un lejano efecto común en una misma ley."

2.4. Cargo por violación del artículo 363

Señalan que en materia tributaria la doctrina ha señalado que el tratamiento general y

uniforme se deriva de la equidad cualitativa, mientras que en la equidad cuantitativa el fundamento de las imposiciones se basa en la  capacidad contributiva de los sujetos pasivos.

Señalan que la Corte a través de su jurisprudencia, ha determinado que “el único criterio constitucionalmente válido para hacer una distinción entre contribuyentes es su capacidad contributiva, la cual debe ser determinada según parámetros expresamente establecidos por el legislador en atención al principio de legalidad, es necesaria entonces una regulación, como ya lo ha reconocido la Corte, que con base en criterios proporcionales a las diferentes situaciones en que se encuentren los sujetos pasivos del tributo establezcan un equilibrio entre los contribuyentes.”

De conformidad con lo anterior, consideran que el parágrafo 2 del artículo 20 de la Ley 716 de 2001, “[a]l dotar al Director de la Dirección de Aduanas e Impuestos Nacionales de la autoridad para decidir si concede o no el beneficio de la compensación de las pérdidas fiscales por dos años o más a lo inicialmente establecido dentro del artículo 147 del Estatuto Tributario (cinco años) a ciertas empresas, según su criterio, y no que de acuerdo con un criterio legal razonable y proporcional se hagan acreedoras a la extensión de dicho término de compensación de las pérdidas, se está contrariando el principio de equidad por dos razones principalmente.”, la primera tiene que ver, aducen, con el desconocimiento de la necesidad legal de una regulación como lo expresó la Corte en materia de igualdad, en la Sentencia C-094/93 y la segunda porque se está desconociendo que la única diferenciación que el legislador está llamado a hacer entre los contribuyentes es exclusivamente según su capacidad contributiva.

Concluyen al respecto que “dotar a una autoridad de la posibilidad de decidir si concede o no un beneficio tributario, es dejar la puerta abierta a que la decisión no se fundamente en criterios materiales, objetivos, ciertos, y conocidos de antemano por los contribuyentes, lo cual sería la aplicación correcta del principio de equidad, sino que por el contrario se base en criterios de política fiscal que responderían a la función de recaudo de la entidad cuyos intereses son definidos por dicha autoridad.”

## IV. INTERVENCIONES

### 1. Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito público

La ciudadana Flori Elena Fierro Manzano presentó escrito de intervención representando al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en el cual solicita que las disposiciones acusadas se declaren exequibles, con base en las siguientes consideraciones:

– No existe violación del inciso 4 del artículo 154 Superior porque la Constitución y las Leyes 3 y 5 de 1992 consagran preceptos que permiten una flexibilidad razonable en la designación de la Comisión que apruebe en primer debate los proyectos de ley. Afirma que "El tema y la finalidad de la ley debe ser criterio que determine, la comisión permanente a la que se remita el proyecto para su trámite en primer debate.". Sobre el particular señala apartes de las Sentencias C-353 de 1995 y C-792 de 2000.

Agrega que la distribución de los proyectos en las comisiones permanentes para aprobación en primer debate dependerá de la materia dominante en cada caso, donde es posible que un mismo proyecto contenga temas directa o indirectamente asignados a otras comisiones pero que sean conexos entre sí. Señala que "El criterio de especialidad empleado por la Ley 3 de 1992 para señalar las materias que conocen las comisiones constitucionales permanentes debe aplicarse según el contenido específico y la finalidad de cada proyecto de ley. En caso de duda razonable, el presidente de la Cámara en donde se haya radicado el proyecto hará uso de la facultad consagrada en el parágrafo 2, artículo 2 de la Ley 3 de 1992, y según su criterio, lo enviará a la comisión competente."

Respecto de la revisión de la ley demandada afirma que el criterio dominante es económico, toda vez que en ella se expiden normas para el saneamiento de la información contable en el sector público y que no obstante, en la ley se hayan introducido normas en materia tributaria, estas no constituyen la finalidad exclusiva de ésta.

Concluye que se justifica la competencia de asuntos económicos del Congreso para debatir estas propuestas de acuerdo con el artículo 347 Constitucional "que contempla el estudio de proyectos de rentas adicionales para financiar los gastos previstos en el Presupuesto General de la República por parte de las comisiones que estudian el proyecto de Ley anual de presupuesto, por mandato del artículo 3 de la Ley 3 de 1992."

– En su concepto no existe violación del artículo 161 de la Constitución porque las normas en materia tributaria, guardan relación con la materia propuesta y debatida.

Afirma que de conformidad con la Carta, no es necesario que un proyecto de ley sea el mismo en las diferentes instancias del trámite legislativo, toda vez que se admite la posibilidad de que en las plenarias de las Cámaras se puedan introducir modificaciones a un proyecto siempre que se guarde relación con la materia propuesta y debatida. Agrega que en caso de existir discrepancias entre lo aprobado por una y otra Cámara, el artículo 161 Superior, habilita a las comisiones accidentales para preparar el texto unificado, por medio del cual se superen las diferencias y sea posteriormente aprobado por las plenarias de cada Cámara, con el fin de brindarle unidad normativa al proyecto.

-A su juicio, no es posible tenerse como materia extraña a la ley tributaria, la contable, toda vez que las materias de estas disposiciones es concordante entre sí. Además, agrega, la misma jurisprudencia constitucional ha señalado que para establecer si hay unidad de materia en un determinado cuerpo legal no es suficiente la identificación meramente formal acerca del asunto tratado sino que es menester establecer si entre ellos existe una concatenación sustancial "en cuya virtud el legislador los integre sistemáticamente excluyendo aquellos que no guardan relación alguna con la cuestión predominante dentro del conjunto normativo."

Concluye que si bien la norma demandada puede tener connotaciones que tocan otras materias, ello no es obstáculo para que sea declarada exequible, toda vez que corresponde a la materia económica señalada en la ley.

Dice que no se explica como una disposición que toque varias ramas del derecho, sea ubicada en una sola de ellas para negarle su concordancia con otros temas como acontece en este caso.

1. Intervención ciudadana

2.1. El ciudadano Juan Diego Buitrago Galindo, intervino para solicitar a la Corte la declaratoria de exequibilidad condicionada del artículo 18 de la Ley 716 de 2001.

En primer lugar, advierte que el artículo 18 acusado, no infringe el artículo 154, inciso 4 Superior, porque a su juicio la formalidad allí prevista no implica que se restrinja la

participación democrática al punto de no permitir que el proyecto tenga modificaciones o adiciones como cualquier otro proyecto. Por el contrario, afirma " la formalidad es clara al determinar el inicio del trámite de los relativos a tributos en la Cámara de Representantes es solo eso, una formalidad para iniciar el debate democrático, no la participación de los H. Senadores dentro del mismo para presentar modificaciones."

Señala que las modificaciones surtidas en el Senado fueron aprobadas en Comisión Accidental de Conciliación, las cuales en su concepto permanecen ligadas al objeto y al contenido del proyecto, tal y como se observa en el articulado y se expone en las respectivas ponencias del H. Senado.

Afirma en relación con el artículo 18 acusado que dada la importancia que comporta la exención del gravamen del IVA sobre los medicamentos, "merece estar en el ordenamiento, pero en tanto infringe el derecho a la igualdad al dar un tratamiento diferencial a dos hipótesis iguales, como son las materias químicas y las no químicas, debe condicionarse la constitucionalidad de la norma a que se entiendan excluidas del gravamen las materias primas no químicas, en tanto como se ha señalado, no existe razón alguna para privilegiar las primeras frente a las segundas."

En consecuencia, considera que esta Corporación debe resolver que el artículo 18 de la Ley 716 de 2001, es acorde a la Constitución "siempre y cuando se entiendan excluidas del IVA las materias primas destinadas a la producción de medicamentos del POS, con independencia de su coincidencia o no con las partidas arancelarias a que se refiere la norma acusada."

2.2. La ciudadana Catalina Riveros, intervino dentro de la oportunidad legal prevista para solicitar a la Corte Constitucional declare la inexequibilidad de las normas demandadas.

La interviniente después de señalar apartes de los artículos 186 y 188 de la Ley 5 de 1993, donde se señala el fin de las Comisiones Accidentales de Mediación, las cuales es la de superar las discrepancias que surgieren en relación con el articulado de un proyecto y la obligación de éstas de presentar el proyecto definitivo a consideración de las Plenarias, para que voten a favor o en contra de un proyecto de ley, concluye que "Este requisito es necesario para que el proyecto de ley se convierta en Ley de la República y su

desconocimiento determina la inconstitucionalidad de la ley indebidamente aprobada.”

Señala que la jurisprudencia de la Corte Constitucional, mediante la Sentencia C-198/01, en relación con las Comisiones Accidentales, entre otros aspectos, señala que el texto unificado debe ser sometido a la consideración y aprobación por las plenarias de Cámara y Senado de conformidad con el artículo 161 Superior.

Afirma que el texto aprobado por la plenaria del Senado que luego fue tomado como texto definitivo por la Comisión Accidental nunca fue aprobado por las plenarias respectivas, como lo ordena la ley. “Del expediente de la Ley 716 de 2001 parece deducirse que dicha remisión a las Plenarias no se llevó a cabo, así como tampoco que el proyecto presentado por la comisión accidental fuera aprobado por las Plenarias del Senado de la República y de la Cámara de Representantes.” Por esta razón, concluye, debe declararse inconstitucional la totalidad de la Ley 716 de 2001, o recurrir al art. 45 del Decreto 2067 de 1991”.

1. Concepto  del Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El experticio técnico solicita que se declare la inexequibilidad de las normas acusadas con base en las siguientes consideraciones:

– En primer lugar, señala que el primer y segundo cargo versan sobre vicios formales incurridos en el trámite de formación de la ley, los cuales guardan una relación entre sí. Advierte, que habiendo sido la demanda interpuesta dentro del año siguiente a la promulgación de la ley, esta Corporación aún conserva la competencia para pronunciarse sobre vicios de forma, toda vez que no ha caducado el término de un año consagrado en el numeral 3 del artículo 242 Superior.

Afirma que de acuerdo con la jurisprudencia constitucional, no comenzar el trámite en la Cámara de Representantes, tratándose de normas de carácter tributario, como lo ordena el inciso 4 del artículo 154 Superior, además de conllevar a un vicio de procedimiento que no puede ser inadvertido por la Corte Constitucional, desconocen la regla constitucional de procedimiento legislativo y el principio de imposición tributaria basado en la representación democrática.

– Después de analizar el Acta de Conciliación aprobada el 14 de diciembre de 2001, y compararla con el artículo 161 Constitucional, observa que "los conciliadores no conciliaron discrepancias de textos aprobados, sino que aprobaron uno de ellos, aquel al cual, en Comisión y en Plenaria, se habían agregado temas tributarios que no contenía el texto aprobado por la Cámara, que versaba exclusivamente sobre aspectos contables y tenía como destinatario las entidades públicas." Luego, la labor realizada por la Comisión Accidental, viola el artículo 161 de la Carta.

– Señala que el tema de la Ley 716 de 2001, según se lee en su artículo primero y las ponencias para segundo debate en la Cámara y para primero y segundo debate en el Senado, son normas contables de obligatorio cumplimiento para las entidades públicas, mientras que el tema adicionado por la Comisión y la Plenaria del Senado, en los artículos acusados, "tiene relación con el régimen simplificado de los contribuyentes del IVA, las rifas y sorteos que podrá realizar la DIAN, con las Cámaras de Comercio y su obligación de incorporar el NIT, la exclusión de unos bienes del IVA y la autorización al Director de Impuestos y Aduanas Nacionales para que a su vez autorice a las sociedades de compensación por pérdidas fiscales en relación con el impuesto de renta, y tiene como destinatario a los contribuyentes de los respectivos impuestos y a las Cámaras de Comercio."

En consecuencia, al tratarse de dos temas y destinatarios diferentes, el segundo de los temas no podía ni hacer parte de la Ley 716 de 2001, ni ser adicionado por una de las Cámaras sin el conocimiento y consentimiento previo de la otra, luego se evidencia la violación del texto constitucional que consagra la unidad de materia.

– Sostiene que la jurisprudencia constitucional,  ha señalado "que con el fin de preservar el principio de equidad de los gastos e inversiones del Estado, el artículo 338 Constitucional dispone que la Ley, las ordenanzas y lo acuerdos deben fijar, directamente los elementos del tributo, entre ellos las bases gravables. Se busca con esto asegurar que en lo tributario se aplique, no solo equidad cualitativa que equivale a tratamiento general y uniforme, sino también equidad cuantitativa fundada sobre la concreta capacidad contributiva de los sujetos pasivos del tributo."

A su juicio, permitir al Director de Impuestos Nacionales que, a su arbitrio, autorice "la

compensación, en casos especiales, de las pérdidas sufridas por las sociedades, en más años de los establecidos en la Ley, se infringe el artículo 363 Superior, pues se posibilita la ocurrencia de autorizaciones contrarias al principio de equidad que esa norma consagra, y que, por esa vía, el funcionario autorizado sea quien fije uno de los elementos del tributo, la base gravable, cuya fijación el artículo 388 de la Carta difiere exclusivamente al legislador, por vía general."

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACION

En ejercicio de sus funciones constitucionales, el señor Procurador General de la Nación (E), emitió el concepto de su competencia y solicitó a la Corte Constitucional declarar la inexequibilidad de los preceptos acusados.

Señala, en primer lugar el Jefe del Ministerio Público que, el constituyente al disponer en el inciso 4 del artículo 154 Superior que los proyectos de ley relativos a los tributos iniciarán su trámite en la Cámara de Representantes, fijó las directrices para el trámite de las leyes -tributarias-, donde el legislador está obligado a someterse a ese imperativo constitucional. Lo cual, no obsta, aclara, para que los proyectos en esta materia, como cualquiera puedan ser modificados o adicionados en el Senado de la República, a través del trámite de conciliación establecido en el artículo 161 de la Carta, siempre y cuando guarden unidad temática con el proyecto original conforme a lo preceptuado por el artículo 158 Superior.

En relación con la naturaleza de las disposiciones demandadas y el trámite dado a las mismas, afirma la vista fiscal que el proyecto original de la Ley 716 de 2001, con autoría de dos Representantes a la Cámara fue publicado en la Gaceta del Congreso del 29 de septiembre de 2000, bajo el título: "por la cual se expiden normas para el saneamiento de la información contable en el Sector Público", el cual fue aprobado en segundo debate por la Cámara de Representantes el 15 de diciembre de 2000, con algunas modificaciones al proyecto original, pero conservando el fin perseguido, estos es el saneamiento de la información contable.

En seguida, se señala, "que los artículos demandados fueron incluidos como nuevos a solicitud de los ponentes en el Senado y aprobados en la Comisión Tercera de esta célula

legislativa el 21 de noviembre de 2001 y en la plenaria el 14 de diciembre de 2001, para luego ser sometidos a la comisión de conciliación y aprobados posteriormente por las respectivas plenarias de Cámara y Senado."

Concluye este punto, que las normas impugnadas no tuvieron origen en la Cámara de Representantes, razón por la cual enseguida, analiza si estas normas tienen carácter tributario.

Aclara que en concepto de ese Despacho, el inciso final del artículo 154 de la Constitución Política, "debe interpretarse en el sentido de que dicho trámite se agote, cuando la actividad legislativa se refiera al ejercicio de la potestad impositiva del Estado, es decir, en estricto sentido, a la creación de un impuesto o la modificación de sus elementos sustanciales, es decir, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los mismos."

Señala que los artículos 12 y 13 de la Ley 716 de 2001 que modifican el artículo 499 del Estatuto Tributario se relacionan con el régimen simplificado para comerciantes minoristas y para prestadores de servicios para efectos del Impuesto para las Ventas IVA. El artículo14 que adiciona el artículo 505 del Estatuto Tributario, "se refiere a la reclasificación de quienes se encontraban en el régimen común al simplificado." El artículo 15 que adiciona el artículo 618-1 del Estatuto Tributario "concede la facultad a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para efectuar rifas y sorteos dirigidos a los responsables del régimen simplificado."

Afirma que estas normas están encaminadas a modificar el régimen simplificado, en relación con nuevos sujetos pasivos, luego tienen un carácter impositivo que obliga a iniciar su trámite de aprobación en la Cámara de Representantes.

En relación con el artículo 16 que adiciona el artículo 555 1 del Estatuto Tributario, señala que se refiere "al trámite para incorporar en el registro mercantil, el número de identificación tributaria NIT, norma que como se aprecia, se refiere a una cuestión meramente administrativa" luego, podía iniciar su trámite en el Senado de la República.

Respecto del artículo 18 impugnado, señala que modifica el parágrafo del artículo 424 del Estatuto Tributario, en el sentido "de excluir el IVA, a ciertas materias primas indicadas en el

mismo.” y el artículo 20 al autorizar “al Director de Impuestos y Adunas Nacionales DIAN, para compensar pérdidas fiscales”, considera que tienen carácter impositivo, toda vez que por un lado se modifica el hecho gravable y por el otro varía la base gravable de unos contribuyentes, los cuales son elementos del tributo.

Concluye que “el trámite dado a los artículos 12, 13, 14, 15, 18 y 20 de la Ley 716 de 2001, generaron un vicio de procedimiento en su formación, insubsanable, que vulnera el inciso 4 del artículo 154 de la Constitución Política (…)”

Concluye el concepto sobre este punto señalando que “es claro que se vulneran los artículos 158 y 161 de la Constitución Política, cuando un tema tan disímil como el tributario, se conjuga en una disposición legal de distinta naturaleza como es el de la depuración de la información contable de las entidades públicas, utilizando el procedimiento de la conciliación que es constitucionalmente admisible pero sólo cuando se cumplan con los requisitos de los artículos 158 y 161 de la Constitución Política, es decir que exista unidad de materia entre el contenido del proyecto de ley aprobado y las modificaciones introducidas por las plenarias, en virtud del artículo 160 constitucional, requisito éste que no se cumplió en el caso de las normas acusadas.”

Señala que en efecto, la incorporación de artículos nuevos es una forma de discrepancia que puede ser conciliada en los términos del artículo 161 Superior, sin embargo, es necesario que las disposiciones insertadas en virtud del artículo 160 Constitucional, sean coherentes con la materia debatida (sentencia C-1488 de 2000). Por esta razón, considera que es preocupante que se utilice la figura de la conciliación con el fin de incorporar disposiciones en un proyecto de ley totalmente distintas al querer inicial, desconociéndose el trámite que impuso el constituyente para la aprobación de leyes.

Así mismo, en la vista fiscal se afirma que las normas acusadas han debido cumplir con los requisitos señalados en los numerales 2º y 3º del artículo 157 Superior, referentes a los principios de identidad relativa y consecutividad, es decir “ sufrir el primer y segundo debate en la Cámara de Representantes, que es la comisión constitucional permanente, situación que no sucedió en el presente evento, en vista de que las disposiciones fueron insertadas en el tercer debate del Senado y por no guardar unidad material con lo aprobado por la Cámara, éstas no podían ser sometidas al trámite de la comisión de conciliación. Este es el típico

evento de contradicción de la Constitución al que la Corte Constitucional se refirió en la sentencia C-702 de 1999."

Concluye el concepto, el procurador General (E), refiriéndose al artículo 20 de la Ley 716 de 2001, el cual considera que al concederle la prerrogativa al Director de Impuestos y Aduanas nacionales DIAN, "en casos especiales" para autorizar a algunas sociedades la compensación de las pérdidas fiscales sufridas en cualquier año o período gravable con las rentas líquidas que obtuvieren dentro de los sietes periodos gravables, viola los artículo 388 y 363 constitucionales, toda vez que a voluntad del funcionario citado se permitiría una diferenciación irrazonable y constitucionalmente inadmisible en la que se incluirían y se excluirían contribuyentes para beneficiarlos de una prerrogativa que sólo el legislador puede señalar. Afirma que la regla del artículo 388 constitucional debe entenderse que es aplicable no solo para la imposición del impuesto sino de exención y beneficio como el planteado en el artículo acusado. Asunto éste que es indelegable."

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE.

1. Competencia

Por dirigirse la demanda contra una disposición que forma parte de una ley de la República, es competente la Corte Constitucional para decidir sobre su constitucionalidad, según lo prescribe el artículo 241-4 de la Carta Fundamental.

1. La materia sujeta a examen

En la presente demanda la Corte debe afrontar los siguientes problemas jurídicos:

– Es necesario establecer si se infringe el artículo 154 de la Constitución cuando, en un proyecto que inició su trámite en la Cámara de Representantes se introducen luego, durante los debates en el Senado de la República, unos artículos de contenido tributario, que no habían sido considerados en la Cámara.

– Debe determinarse si se desconoce lo dispuesto en el artículo 161 de la Constitución, en conexidad con lo previsto en el artículo 158, cuando las comisiones especiales de

conciliación incorporan en su informe artículos que fueron introducidos en el tercer debate, en el Senado de la República y que no tienen relación de conexidad con lo aprobado en la Cámara de Representantes.

– Hay que determinar si resulta contrario al principio de unidad de materia previsto en el artículo 158 de la Constitución que en un proyecto de ley que versaba inicialmente sobre saneamiento de la contabilidad de las entidades públicas se introduzcan luego normas que modifican el estatuto tributario en relación, fundamentalmente, con el IVA y con la posibilidad de que se permita a las sociedades comerciales compensar sus pérdidas con impuestos.

3. Análisis de la Corte

3.1. Procedibilidad de la acción de inconstitucionalidad por vicios de forma

La demanda, al menos parcialmente, se refiere a vicios de procedimiento en el trámite de formación de la Ley 716 de 2001. De acuerdo con el artículo 242 de la Constitución, la demandas por vicios de trámite solo pueden presentarse dentro del término de un año contado desde la publicación del respectivo acto. La ley 716 de 2001 fue publicada en el Diario Oficial No. 44.661 del 29 de diciembre de 2001. A su vez, la demanda fue presentada el 22 de marzo de 2002. Luego se encuentra satisfecho este requisito de procedibilidad de la acción.

1. El trámite legislativo del proyecto de ley

El 27 de septiembre de 2000, los Representantes a la Cámara Oscar Darío Pérez y Omar Armando Baquero, con el aval del Ministro de Hacienda y Crédito Público, del Contralor General de la República y del Contador General de la Nación, presentaron el proyecto de ley que fue radicado con el No. 85 y que, de acuerdo con su encabezado, se orientaba a expedir unas normas para el saneamiento de la información contable en el sector público.

El proyecto constaba de diez artículos, todos los cuales se referían a aspectos puntuales de la información contable del sector público. Según se desprende de su artículo primero, que contemplaba el objeto de la ley, y el décimo sobre vigencia, se trataba de la expedición de

un régimen transitorio, que regiría hasta el 31 de diciembre del año siguiente al de la publicación de la ley, orientado a lograr que las entidades públicas depurasen su información contable.

En efecto, conforme a la exposición de motivos, el proyecto se justificaba, por la ausencia de mecanismos de carácter general que permitiesen solucionar el problema que se deriva de la existencia, en los estados financieros de las entidades públicas, de saldos con una antigüedad significativa, sin que a la fecha se contase con un mecanismo técnico ni legal que permita su depuración definitiva.

La ponencia para primer debate en la Comisión Tercera de la Cámara de Representantes fue publicada en la Gaceta del Congreso No.  454 del 17 de noviembre de 2000. En ella se reiteran las razones de la exposición de motivos y, sin hacer mención especial, ni presentar pliego de modificaciones por separado, se cambia el contenido de algunos artículos y se adicionan dos artículos nuevos, el primero  relativo a la depuración de inventarios que debería realizar la DIAN en relación con las mercancías aprehendidas, decomisadas o abandonadas a favor de la Nación, y el segundo, por el cual se atiende al saneamiento patrimonial de las entidades públicas disponiendo que aquellos bienes que reciban en dación pago o que sean dados de baja y que no resulten útiles para la realización de su fines sean transferidos al ICBF, a la Red de Solidaridad Social o a entidades públicas del orden nacional que desarrollen programas de asistencia social. A estos artículos nuevos se hizo alusión en el informe verbal que uno de los ponentes presentó en el momento de iniciarse el primer debate.

El proyecto fue aprobado por unanimidad y sin modificaciones en la Comisión Tercera Constitucional Permanente de la Cámara de Representantes en la sesión del 15 de noviembre de 2000.

En la Gaceta del Congreso 477 del 28 de noviembre de 2000 fue publicada la ponencia para segundo debate del Proyecto de Ley 85/2000 – Cámara. El articulado es, en lo esencial, el mismo que el aprobado en la Comisión y, al decir de la ponencia, “[s]e presentan algunos ajustes al proyecto inicialmente estudiado, fundamentalmente para aclarar conceptos, mejorar la redacción y determinar el alcance de la norma.”

El proyecto fue aprobado en la plenaria de la Cámara de Representantes en la sesión del 15

de diciembre de 2000.

El proyecto aprobado constaba de doce artículos en los que se señalaba el objeto de la ley, tal como se acaba de transcribir (Art. 1); el campo de aplicación, que comprende a todas las entidades o personas que manejen recursos públicos, sólo en lo relacionado con éstos y en cuanto hagan parte del Balance General de la Nación (Art. 2); la gestión administrativa que deben cumplir los destinatarios de la norma en orden a la depuración de la información contable (Art. 3); las condiciones para la eliminación de los valores contables (Art. 4); la competencia y la responsabilidad administrativa sobre las decisiones que se adopten en el proceso de depuración (Art. 5); la calificación de complementarias respecto del régimen ordinario de las acciones previstas en la ley (Art. 6); la metodología contable (Art. 7); la vigilancia y control sobre el cumplimiento de las previsiones de la ley (Art. 8); la prevalencia de las disposiciones de la ley sobre las especiales previstas para las entidades públicas (Art. 9); la depuración de inventarios en la DIAN (Art. 10), el saneamiento patrimonial (Art. 11) y la vigencia y derogatorias (Art. 12.)

El artículo de vigencia disponía:

Artículo 12. Vigencia y derogatorias. La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación y será aplicable a los valores contables que se encuentren registrados en los estados financieros a 31 de diciembre de 2000, sin perjuicio de las revisiones que por ley le corresponden a la Comisión Legal de Cuentas. La vigencia será hasta el 31 de diciembre de los dos (2) años siguientes a la fecha de su publicación, con excepción del artículo undécimo.

La ponencia para primer debate en el Senado se publicó en la Gaceta 506 del 2 de octubre de 2001.

En dicha ponencia se hace un detallada presentación de las modificaciones que se proponen para el articulado aprobado en la Cámara sobre el saneamiento contable de las entidades públicas, y, en esa materia, se adiciona un artículo para permitir que las entidades públicas dispongan de los bienes recibidos en procesos concursales en virtud de los establecido en la Ley 550 de 1999, "… así como permitir al liquidador de entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria en proceso de liquidación como consecuencia de la toma de posesión de bienes, la constitución de encargos fiduciarios para pagar preferentemente las

acreencias que adeudan a la DIAN y que están generando una incertidumbre jurídica respecto de los registros contables …"

Por otro lado, se adicionan cinco nuevos artículos respecto de los cuales, de manera general la ponencia señala que "[i]gualmente, se ajustan los requisitos para pertenecer al régimen simplificado previstos en la Ley 633 de 2000, teniendo en cuenta la diferente capacidad económica de los pequeños comerciantes minoristas y detallistas y las personas naturales que presten servicios gravados; correlativamente se modifica la presunción que permite a las autoridades tributadas, (sic) con base en un monto de los gastos laborales, de arrendamiento de locales, de consumo de servicios públicos y del manejo del efectivo en cuentas bancarias, establecer las condiciones económicas de los responsables del IVA que deben pertenecer al régimen común."

Luego, al presentar en detalle cada una de las modificaciones o adiciones, se justifica la adición de cada uno los cinco nuevos artículos, con argumentos que, en general, se refieren a "la necesidad de crear una cultura de pertenencia voluntaria al régimen tributario que evite los efectos nocivos de la competencia desleal entre los contribuyentes cumplidos y los que ignoran ese deber de solidaridad social"; al hecho de que "… la organización fiscal de los sectores económicos informales, también ayuda a fortalecer las finanzas territoriales, ya que permite un mayor control de los pequeños contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio residentes en sus jurisdicciones territoriales"; y a la conveniencia de simplificar algunos trámites de estos contribuyentes.

La Corte destaca que, de acuerdo con la naturaleza y la finalidad de las nuevas disposiciones, se proponía que respecto de las mismas, la vigencia de la ley no fuese transitoria sino permanente.

Según constancia expedida por la Secretaría de la Comisión Tercera Constitucional Permanente del Senado de la República, el proyecto fue aprobado en esa célula legislativa en la sesión del 21 de noviembre de 2001.

El Proyecto de Ley No. 85 de 2000 – Cámara 147 de 2001 – Senado, "por la cual se expiden normas para el saneamiento de la Información Contable en el sector público y se dictan otras disposiciones", fue considerado en la plenaria del Senado de la República en la sesión del 14 de diciembre de 2001.

Al iniciar el debate, la Presidencia cedió el uso de la palabra al Senador Víctor Renán Barco, uno de los ponentes, quien después de señalar que el proyecto venía de la Cámara y que "en el Senado se le han introducido algunas modificaciones que mantienen la unidad de materia porque tienen que ver con el régimen contable…", se refirió exclusivamente a esas modificaciones, hasta el momento en que fue interpelado por el Senador Carlos Holguin Sardi, quien preguntó acerca de la conexidad que existía entre los temas tributarios que estaba presentando el ponente y el contenido de un proyecto de ley por la cual se expiden normas para el saneamiento de la información contable en el sector público. El ponente respondió que se trataba de temas tributarios con incidencia en la contabilidad de los comerciantes, agregó que el tema se había introducido por insistencia de la DIAN porque tiene un limbo relacionado con la boleta fiscal, que en la propuesta se suprime. Dijo además, que por iniciativa de los Ministros de Agricultura y Hacienda había una proposición para adicionar el proyecto con un artículo que regula la caducidad de la información negativa en los bancos de datos para las personas que se pongan al día en sus obligaciones atrasadas.

Ante la insistencia de algunos senadores en torno a la incongruencia de los temas sobre los que versaba el proyecto aprobado en la Cámara y los que se habían agregado en el Senado y que en su concepto, al menos en algunos aspectos, comportaban una verdadera reforma tributaria, se acordó modificar el encabezado del proyecto de ley, el cual finalmente fue aprobado como "por la cual se expiden normas para el saneamiento de la información contable en el sector público y se dictan disposiciones en materia tributaria y se dictan otras disposiciones".

Durante el debate en la plenaria del Senado se agregaron dos artículos más relativos, el primero a unas exenciones del IVA, y el segundo, a la facultad que se otorga al Director de la DIAN, para autorizar la compensación de la pérdidas fiscales que hayan sufrido las sociedades en un determinado periodo gravable.

La Presidencia del Senado designó al Senador Víctor Renán Barco López "… para que con la Comisión Accidental designada por la Presidencia de la Honorable Cámara de Representantes, concilien las discrepancias surgidas en la aprobación del articulado …"

La plenaria de la Cámara de Representantes, en la sesión del 14 de diciembre de 2001

consideró y aprobó el acta de conciliación, según la cual la Comisión Conciliadora, después de analizar los textos aprobados por ambas cámaras acordó tomar como texto definitivo el aprobado por el Senado y que se anexaba al acta.

Según certificación expedida por el Secretario General del Senado de la República el informe de la Comisión de Accidental de Mediación fue aprobado mediante votación ordinaria y quórum de 85 senadores de 102. De acuerdo con el acta, dicha aprobación se surtió en la sesión del 14 de diciembre de 2001.

1. Análisis de los cargos

La Corte se refiere en primer lugar al cargo por violación del principio de unidad de materia.

3.3.1. El principio de unidad de materia está contenido en los artículos 158 y 169 de la Constitución, en los cuales se dispone, por una parte, que "todo proyecto de ley debe referirse a una misma materia y serán inadmisibles las disposiciones o modificaciones que no se relacionen con ella" y, por otra, que "el título de las leyes deberá corresponder precisamente a su contenido".

De esas disposiciones se desprenden tres condiciones que integran el principio: en primer lugar, el legislador debe definir con precisión, desde el título mismo del proyecto, cual habrá de ser el contenido de la ley. En segundo lugar, todas las disposiciones de un proyecto de ley deben guardar una relación de conexidad entre si, bien sea temática, teleológica o sistemática. Finalmente, no resultan admisibles las modificaciones que se introduzcan a un proyecto de ley durante los debates en el Congreso y respecto de las cuales no sea posible establecer esa relación de conexidad.

Advierte la Corte que, sin violentar el principio de unidad de materia, un proyecto de ley admite diversidad de núcleos temáticos, siempre y cuando entre todos ellos pueda establecerse una relación de conexidad material con base en los criterios que se han señalado. Para tal efecto, el análisis de constitucionalidad debe acudir a elementos tales como "... el contenido de la exposición de motivos en cuanto allí se exponen las razones por las cuales se promueve el ejercicio de la función legislativa y se determinan los espacios de

las relaciones sociales que se pretenden interferir; el desarrollo y contenido de los debates surtidos en las comisiones y en las plenarias de las cámaras; las variaciones existentes entre los textos originales y los textos definitivos; la producción de efectos jurídicos en las distintas esferas de una misma materia; su inclusión o exclusión de la cobertura indicada en el título de la ley; etc.  La valoración conjunta de todos esos elementos permite inferir si una norma constituye el desarrollo de la materia de la ley de que hace parte".1

Por otro lado, si bien es posible que el curso de los debates se introduzcan modificaciones o adiciones a los proyectos, en aplicación del principio de unidad de materia, las mismas no pueden ser ajenas a la materia del proyecto. En  ocasiones, como resultado de los cambios que el proyecto sufre a lo largo de los debates, es posible modificar el título del mismo para que éste refleje de mejor manera el contenido temático del proyecto. Pero ello sólo es admisible cuando se trate de incorporar en el título modificaciones que en si mismas preserven el principio de unidad de materia, sin que, tal como la ha señalado la Corte, baste con modificar el titulo de un proyecto, de modo que queden comprendidas en él modificaciones en el articulado que no guardan relación alguna de conexidad con la materia propia del proyecto de ley, para entender que se ha satisfecho con el principio de unidad de materia. En tal evento, ha dicho la Corte, se habría evitado una eventual violación del artículo 169 de la Constitución, en cuanto que existiría correspondencia entre el contenido de la ley y el título de la misma, pero no se subsanaría el desconocimiento de la exigencia de unidad de materia.2

El principio de unidad de materia, como de manera reiterada lo ha señalado la Corte, obedece, entre otras finalidades, a las de permitir, tanto la transparencia, como la coherencia del debate. En el primer caso se trata de evitar  que se aprueben como parte de una ley, normas, que se hayan introducido de manera subrepticia o sorpresiva y sobre las cuales no se ha surtido un verdadero debate. Así, bien sea desde el proyecto original o en modificaciones posteriores, pueden incorporarse normas que no tienen relación con la materia propia del proyecto, que pasan por consiguiente desapercibidas, sin que sobre las mismas se presente discusión alguna y sin que, con frecuencia, exista conciencia sobre su verdadero alcance. El debate en ese evento no sería transparente, defecto que afecta no solo la actividad del Congreso, sino que limita las posibilidades de participación democrática inherentes al proceso legislativo, en la medida en que los ciudadanos se verían sorprendidos por la aprobación de normas respecto de cuya incorporación en el proyecto no tuvieron

previa y explícita noticia. En el segundo caso se busca que la tarea legislativa se concentre en asuntos específicos definidos por el propio Congreso, de manera tal que el debate se desarrolle en torno a un hilo conductor que le de sentido y no sobre materias aisladas y carentes de conexidad. Esto último ocurriría cuando, no obstante que determinados contenidos temáticos son introducidos de manera explícita en un proyecto de ley, y respecto de ellos se cumple un debate en el Congreso, tales contenidos no pueden ser referidos a una materia común. En ese caso el debate no sería coherente.

3.3.2. La demanda siguiendo muy de cerca los criterios que la jurisprudencia de la Corte ha fijado para la formulación de un cargo de inconstitucionalidad por violación del principio de unidad de materia, identifica claramente cual es la materia propia del proyecto de ley, a partir del objeto señalado para la misma en su artículo primero, del encabezado del proyecto, de la exposición de motivos, de los informes de ponencia y del examen particularizado sobre el contenido de las distintas disposiciones del proyecto, todo lo cual lleva a concluir que el núcleo temático del mismo es, indudablemente, de índole contable y tiene como fin lograr que los estados financieros de las entidades públicas destinatarias de la norma reflejen fielmente su realidad económica, financiera y patrimonial.

Para la Corte es claro que las nuevas disposiciones no tienen un contenido contable sino tributario, no tienen como destinatarios a las entidades públicas sino a los particulares responsables del IVA, y, en consecuencia, no se orientan a fijar un régimen transitorio para sanear la información contable de las entidades públicas, sino uno permanente que modifica la situación tributaria de los particulares. En ello difieren sustancialmente del proyecto originalmente debatido y aprobado, el cual, a partir de la adición de dichas disposiciones no responde a una sola materia, al punto que para darle coherencia fue necesario cambiarle el encabezado para incorporar en él, como un contenido temático nuevo, las regulaciones que, con carácter autónomo se incorporaron en el proyecto. De esta manera la ley que fue finalmente aprobada tiene dos materias subyacentes, una relacionada con el saneamiento de la información contable de las entidades públicas, y otra, que discurre por completo separada de la anterior, la relacionada con algunos aspectos del régimen del IVA y otro temas tributarios. Entre esos dos extremos del proyecto no es posible establecer ninguna relación de conexidad temática, teleológica o sistemática, salvo la peregrina pretensión de que

ambos tienen una implicación contable o versan sobre temas económicos.  Es claro, entonces, que se ha violado el principio de unidad de materia. Observa la Corte, además, que, aunque el tema no fue objeto de demanda en este proceso, la ley contenía una tercera materia, ajena a cualquiera de las dos anteriores, que es la relativa a la caducidad de los registros en los bancos de datos y que fue declarada inexequible por la Corte mediante Sentencia C-687de 2002, debido a que la regulación de la misma requería del trámite de una ley estatutaria.

Ni siquiera una muy laxa aproximación al tema de la unidad de materia permite aceptar la argumentación según la cual, en la medida en que los asuntos tributarios que son objeto de regulación tienen una dimensión contable, ello permitía adicionarlos a un proyecto cuyo objeto específico era también un tema contable como es el saneamiento de la información contable de las entidades públicas. Y no resulta de recibo esa posibilidad, porque es claro que el contenido de regulación de los artículos adicionados obedece a finalidades netamente tributarias, sin perjuicio, claro de sus repercusiones contables, pero sin que ése sea el tema de las normas, que por lo demás afectan la contabilidad de los particulares, no la de las entidades públicas, a cuyo saneamiento se orientaba el proyecto original.

La ruptura del principio de unidad de materia, tal como ha sido reseñado en esta providencia, se puso en evidencia en el propio Senado de la República, con argumentos que corroboran el criterio según el cual, entre otras finalidades, el precepto constitucional que lo contiene se orienta a garantizar que los debates parlamentarios se desarrollen en torno a un eje central que les de coherencia.

En este caso, el debate de los distintos contenidos temáticos del proyecto de la ley se surtió de manera aislada, sin que hubiese sido posible identificar un hilo conductor que les diese unidad, al punto que, según se desprende de las actas de las sesiones, tanto de la comisión como de la plenaria del senado, las discusiones en esa Corporación versaron exclusivamente, sobre los aspectos tributarios, no sobre los contables, los que salvo ajuste menores, sea probaron tal como venía de la Cámara de Representantes. Así, mientras que en la Cámara de Representantes se debatió un proyecto de contenido contable, orientado a permitir que las entidades  públicas depurasen la información registrada en sus estados financieros, en el Senado de la República se debatió un proyecto de contenido tributario, que se orientaba, al decir de la ponencia, entre otros propósitos de alcance tributario, a "… crear una cultura de

pertenencia voluntaria al régimen tributario que evite los efectos nocivos de la competencia desleal entre los contribuyentes cumplidos y los que ignoran ese deber de solidaridad social"; a fortalecer las finanzas territoriales, mediante la organización fiscal de los sectores económicos informales, lo cual contribuye a un mayor control de los pequeños contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio; y a simplificar algunos trámites de los contribuyentes del IVA.

3.3.3. Con base en las anteriores consideraciones, encuentra, la Corte, que en el trámite del Proyecto de Ley 147/2001 – Senado 85/2000 – Cámara se desconoció de manera ostensible, respecto de las disposiciones demandadas, lo dispuesto en el artículo, 158 de la Constitución y por consiguiente tales disposiciones habrán de declararse inexequibles, sin que para el efecto sea necesario referirse a los restantes cargos de la demanda.

VII. DECISION

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

RESUELVE:

Declarar la INEXEQUIBILIDAD de los artículos 12, 13, 14, 15, 16, 18 y 20 de la Ley 716 de 2001.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 16 y 18 del Decreto 2067 de 1991, notifíquese, comuníquese, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Presidente

JAIME ARAUJO RENTERÍA

Magistrado

ALFREDO BELTRÁN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Magistrado

Magistrado

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

1 Corte Constitucional. Sentencia C-501 de 2001.

2 Ver Sentencia C-531 de 1995 M.P. Alejandro Martínez Caballero