

## **Sentencia C-723/07**

### **OBLIGACION TRIBUTARIA ADUANERA-Competencia para regular la forma en que deben imputarse pagos**

*La Corte considera que el aparte normativo acusado es exequible respecto de los cargos de inconstitucionalidad propuestos, toda vez que la competencia para regular el tema de la imputación de los pagos efectuados por los usuarios aduaneros no corresponde al Gobierno Nacional a través de decretos de desarrollo de ley marco, sino al Congreso mediante ley ordinaria. Ello por cuanto la norma impugnada, aun cuando se refiere a un tema aduanero, no se encamina al logro de objetivos de política comercial sino de política fiscal, como tampoco presenta el carácter dinámico y altamente especializado propio de las materias objeto de legislación marco. Finalmente, porque tanto el principio de legalidad del tributo como el de igualdad ante la ley aconsejan atribuir a una sola autoridad normativa, en este caso al legislador, la competencia para disciplinar el recaudo y forma de imputación de los pagos que efectúen los ciudadanos concepto de obligaciones para con el Tesoro Público.*

**LEGISLADOR ORDINARIO-Competencia para regular recaudo de cartera pública**

**DECRETO EXPEDIDO EN DESARROLLO DE LEYES MARCO Y REGIMEN ADUANERO-Facultad para regular solamente aspectos del régimen aduanero que se orienten al logro de política comercial/LEGISLADOR Y REGIMEN ADUANERO-Competencia exclusiva para regular aspectos del régimen aduanero que persigan fines de política fiscal o tributaria**

*Es necesario establecer si todos los aspectos del régimen aduanero quedan sometidos a la disciplina de las leyes marco y de los decretos que las desarrollan, como lo sostiene el actor en su demanda, o si algunos aspectos del mismo se sustraen a este tipo de regulación y respecto de ellos el legislador, en virtud de su cláusula general de competencia, conserva una potestad legislativa plena. Esta cuestión ya ha sido abordada por la Corte en ocasiones anteriores, en las que ha establecido una distinción entre dos tipos de finalidades que persiguen las disposiciones aduaneras: por un lado, las de política comercial y, por otro, las de política fiscal o tributaria. Sobre esta base, la jurisprudencia constitucional ha señalado que la Constitución tan sólo faculta al Gobierno para regular, a través de decretos de desarrollo de ley marco, aquellos aspectos del régimen aduanero que se orienten al logro de finalidades de política comercial. En cambio, las medidas aduaneras que persigan fines de política fiscal son competencia exclusiva del legislador en virtud del principio de legalidad de los tributos.*

**LEY MARCO**-Distribución de competencias entre legislador y ejecutivo

**LEY MARCO**-Técnica de competencia legislativa compartida

**LEY MARCO**-Justificación constitucional

**DECRETO REGLAMENTARIO Y DECRETO EXPEDIDO EN DESARROLLO DE LEYES MARCO**-Distinción

**CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETOS EXPEDIDOS EN DESARROLLO DE LEYES MARCO**-Competencia

**LEY MARCO**-Inclusión de norma marco en ley ordinaria

**PRINCIPIO PRO ACTIONE EN DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD**-Aplicación

Referencia: expediente D-6727

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 6º (parcial) de la Ley 1066 de 2006, *“por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones”*.

Demandante: Humberto Aníbal Restrepo Vélez.

Magistrado Ponente:  
Dr. JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Bogotá, D.C., once (11) de septiembre de dos mil siete (2007).

La Sala Plena de la Corte Constitucional en cumplimiento de las atribuciones conferidas por el artículo 241, numeral 4, de la Constitución y de los requisitos de trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profiere la siguiente

## **SENTENCIA**

### **I. ANTECEDENTES**

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Humberto Aníbal Restrepo Vélez demandó el artículo 6° (parcial) de la Ley 1066 del 29 de julio de 2006, “por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones”.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de los procesos de constitucionalidad, la Corte Constitucional procede a decidir acerca de la demanda de la referencia.

## **1. La norma demandada**

A continuación se transcribe la norma acusada, tal como aparece publicada en el Diario Oficial No. 46.344 del 29 de julio de 2006:

*“ARTÍCULO 6o. Modifíquese el inciso 1o del artículo 804 del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

*“A partir del 1o de enero del 2006, los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, responsables, agentes de retención o usuarios aduaneros en relación con deudas vencidas a su cargo, deberán imputarse al período e impuesto que estos indiquen, en las mismas proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones, dentro de la obligación total al momento del pago' ”*  
(El resalto y subrayas no son del texto y corresponden al aparte acusado de la norma).

## **2. La demanda**

El ciudadano Restrepo Vélez solicita declarar la inconstitucionalidad del aparte normativo acusado por vulnerar lo dispuesto en los artículos 150, numeral 19, literal c) y 189, numeral 25, de la Constitución Política.

Para fundamentar su pretensión el demandante señala que la Carta, en su artículo 150, numeral 19, literal c), ha establecido que la regulación del régimen de aduanas es un tema sometido a la ley marco. Esta técnica normativa circunscribe la función legislativa en materia de aduanas a la expedición de normas generales en las que se señalen los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno Nacional para su regulación. Para el caso de las materias sometidas a ley marco, la Constitución excluye la posibilidad de regulación legislativa de la materia en ejercicio de la función general y ordinaria del Congreso. Ello con el fin de evitar que concurren simultáneamente en dos ramas distintas – Legislativa y Ejecutiva - la función de disciplinar una misma

materia.

La razón para someter el régimen de aduanas a la técnica de las leyes marco obedece a su especialidad y a la necesidad de dotar al Gobierno de mecanismos que le permitan regular el régimen de aduanas en forma ágil y oportuna. Por tanto, explica el demandante, cuando esa regulación se realiza mediante una ley ordinaria, el legislador no sólo se abroga una competencia que no tiene en esta materia, sino que le niega la posibilidad al Gobierno de regular en forma diferente estos aspectos e incluso de modificarlos.

El actor señala que los pagos que deben realizar los usuarios aduaneros, a los que se refiere el aparte normativo acusado, corresponden a los denominados “tributos aduaneros”, los cuales, según la definición establecida en el artículo 1 del Decreto 2695/1999, comprenden los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas. Hasta antes de la expedición de la norma demandada no existía ninguna regulación expresa acerca de la forma de imputación de los pagos efectuados por los usuarios aduaneros, en particular aquellos efectuados por concepto de derechos de aduana, por cuanto a los correspondientes al impuesto sobre las ventas se les aplicaba lo dispuesto en el artículo 804 del Estatuto Tributario. Con la norma acusada, explica el demandante, ya no existe el vacío legal, pues todos los pagos realizados por usuarios aduaneros, ya se trate de impuesto a las ventas o derechos de aduana, están sometidos a las reglas de imputación que ella establece. El problema es que el legislador colmó este vacío, pero lo hizo despojando al Gobierno de su facultad para regular la materia a través de decretos reglamentarios de ley marco. A juicio del demandante, en materia de imputación de pagos efectuados por usuarios aduaneros, el legislador sólo puede regular directamente, en virtud del principio de reserva de ley, aquellos que correspondan al impuesto a las ventas, pero no los relacionados con los derechos de aduana.

Así pues, concluye el señor Restrepo Vélez, la regulación a través de leyes ordinarias de una materia reservada al Gobierno con sujeción sólo a ley marco, vulnera la constitución en su artículo 150, numeral 19, literal c), norma que sólo le atribuye al Congreso la facultad de expedir leyes marco en materia aduanera pero no la de ocuparse de la regulación exhaustiva de la materia. Igualmente se vulnera el artículo 189, numeral 25, de la Carta, por cuanto la posibilidad de establecer las reglas de imputación de todos los pagos realizados por los usuarios aduaneros, en lo que se refiere a pagos distintos del impuesto sobre las ventas, es una facultad de regulación atribuida al Gobierno nacional y no al Congreso.

### **3. Intervenciones**

#### **3.1. Intervenciones del Ministerio de Hacienda y Crédito Público**

La abogada María Fernández, obrando en virtud de las atribuciones delegadas por la Viceministra encargada de las funciones del Despacho del Ministro de Hacienda y Crédito Público, intervino en este proceso con el fin de defender la constitucionalidad de la norma acusada.

Para ello argumenta que *“el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006 no es una disposición aduanera, sujeta a las disposiciones de una ley marco, sino que se circunscribe a normas tributarias, y específicamente a la extinción de obligaciones tributarias a cargo de contribuyentes, agentes de retención y usuarios aduaneros, que han incurrido en mora de pagar la obligación tributaria a su cargo”*.

La norma demandada, en lo que respecta a los usuarios aduaneros, no es inconstitucional. Por el contrario, desarrolla un beneficio creado para todos los que cuentan con obligaciones tributarias en mora, sin que ello signifique una modificación del régimen aduanero, pues se refiere a un aspecto eminentemente tributario. Es por ello que *“la lectura respecto de usuarios aduaneros es frente a obligaciones tributarias por estos surtidas, mas no incluye los pagos pendientes de la actividad aduanera propia en sí misma”*.

Por su parte, el abogado Antonio Granados Cardona, en calidad de apoderado de la Nación, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, intervino en este proceso para defender la constitucionalidad de la norma acusada.

A su juicio, el demandante incurre en una equivocada interpretación de las facultades conferidas al Congreso por el artículo 150, numeral 19, literal c), y al Gobierno por el artículo 189, numeral 25, de la Constitución. Ello por cuanto no se tiene en cuenta que *“con las leyes marco, no es posible facultar al Gobierno para modificar los decretos leyes, o regular la destinación de los ingresos para el tesoro público”*, siendo esto último *“un asunto potestativo del Congreso que en la actualidad se ejerce a través de las disposiciones contenidas en el Estatuto Tributario”*.

Señala además que la parte actora no tiene en cuenta los límites de la función administrativa a cargo del Gobierno, previstos en el artículo 209 de la Constitución, frente a la función de redistribución de los recursos y de las competencias atribuida al Congreso por el artículo 356 de la Carta. Al parecer, se añade, *“el demandante confunde el procedimiento de recaudo de los tributos, con la destinación que a ellos debe darse, para lo cual no es competente el Gobierno y por tanto, como ya se dijo, no puede hacerlo a través de un decreto ejecutivo”*, sino que tal regulación debe hacerse a través de una ley, como lo indica el artículo 150, numeral 10, inciso segundo, de la Constitución.

Finalmente, sostiene el apoderado del Ministerio de Hacienda, la Ley 1066 de 2006, de la que forma parte la norma demandada, establece un marco general

para el ejercicio de la función recaudadora a favor del tesoro público. Hacia este último *“convergen todos los ingresos que percibe el Estado, sin que sea necesario crear disposiciones para recaudar ingresos por cada una de las actividades, como sugiere el demandante”*.

### **3.2. Intervención de la Universidad Externado de Colombia**

La Facultad de Derecho de la Universidad Externado de Colombia fue invitada a participar en este proceso de constitucionalidad, emitiendo un concepto técnico sobre la norma demandada, en virtud de lo dispuesto en el artículo 13 del Decreto 2067 de 1991. Atendiendo a esta invitación, Julio Roberto Piza Rodríguez, en calidad de Director del Departamento de Derecho Fiscal y Centro de Estudios Fiscales de dicha universidad, presentó un concepto en el que afirma la constitucionalidad de la norma impugnada con fundamento en las siguientes consideraciones:

Para resolver el problema jurídico que plantea la demanda es preciso establecer si la forma como se imputa un pago que efectúa un usuario aduanero a la administración tributaria forma o no parte del régimen aduanero y, en caso afirmativo, si ello vulnera las normas constitucionales a las que se refiere el demandante.

Con el fin de despejar esta cuestión, el interviniente precisa que por régimen aduanero ha de entenderse el conjunto de normas que regulan los aspectos sustanciales y procedimentales relacionados con la importación, exportación, almacenamiento y tránsito de mercancías. Esta materia, según lo establece la constitución, ha de ser regulada a través de las llamadas leyes marco.

Uno de los temas comprendidos dentro del régimen aduanero es el de los tributos aduaneros, los cuales, conforme a lo establecido en el Decreto 2685 de 1999, comprenden los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas. Señala el interviniente que los tributos aduaneros, si bien presentan algunas particularidades en relación con las características generales de los tributos, no por ello pierden su condición de tributos, sometidos, por tanto, al principio de reserva de ley. De ahí que, para establecer a quién y con qué alcance corresponde su regulación, deban ser interpretadas de manera sistemática las disposiciones constitucionales que establecen las competencias del Congreso y del Gobierno para expedir leyes marco y decretos reglamentarios en materia de régimen aduanero - artículos 150, numeral 19, literal c) y 189, numeral 25 de la Constitución - con el artículo 338 de la Carta que establece la reserva de ley en materia tributaria.

Como resultado de la interpretación sistemática de estas disposiciones, concluye el interviniente, *“la ley marco debe regular íntegramente los tributos aduaneros estableciendo los sujetos pasivos, hecho generador, bases gravables y debe*

*dejar un amplio margen de maniobra al Gobierno para que regule las tarifas*". En lo atinente a la regulación de las tarifas por parte del Ejecutivo, la ley marco debe limitarse a establecer *"unos mínimos criterios, denominados constitucionalmente como sistema y método"*. A la luz de esta interpretación se sugiere la posible inconstitucionalidad sobrevenida de la Ley 6 de 1971, o ley marco de aduanas, por cuanto esta *"no regula ningún hecho generador, base gravable, ni la forma de establecer la tarifa de los tributos aduaneros"*.

Por otra parte, añade el ciudadano Piza Rodríguez, la norma demandada es parte adjetiva del derecho aduanero, dado que regula la forma como se debe imputar el pago parcial realizado por un contribuyente. La imputación de pago se da en un momento posterior a la liquidación de la obligación tributaria aduanera y presupone que la misma se encuentra insoluta. Por tal razón, la norma demandada no regula los elementos de la obligación tributaria, sino que más bien se relaciona con la recaudación y gestión de los impuestos. Este último no es un tema que se encuentre dentro del régimen aduanero, por lo cual, si el objeto de la norma demandada es regular la manera como se realizará el recaudo de los tributos, *"su análisis se separa de toda controversia entre las facultades del ejecutivo y legislativo en materia de ley marco de aduanas"*.

Para finalizar su argumentación, el interviniente señala que las competencias que tiene el ejecutivo para modificar los aranceles, tarifas y otras cuestiones del régimen aduanero, tienen como finalidad marcar una política comercial, de la cual no forma parte, en modo alguno, la regulación acerca de la forma de imputar el pago de los tributos aduaneros. Por lo anterior, concluye, *"la norma es constitucional, en la medida en que su objeto no es el de establecer una política comercial y el legislador bien puede regular aspectos relacionados con la gestión, administración o recaudos de los tributos y demás rentas del Estado"*.

### **3.3. Intervención del Instituto Colombiano de Derecho Tributario**

Invitada a emitir un concepto técnico acerca de la constitucionalidad de la norma demandada, esta entidad, a través de su Presidente, Luis Miguel Gómez Sjöberg, presentó un escrito en el que sostiene que el aparte demandado del artículo 6 de la Ley 1066 de 2006, no viola el literal c) del numeral 19 del artículo 150, como tampoco el numeral 25 del artículo 189 de la Constitución.

Para respaldar esta conclusión, el interviniente se refiere, en primer lugar, a las dos posiciones que existen en la doctrina acerca de las atribuciones que la Constitución confiere al Congreso y al Gobierno para regular el régimen de aduanas a través de leyes marco: la primera de estas posturas sostiene que la competencia del Congreso en materia aduanera se limita a establecer los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno Nacional para modificar aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de

aduanas. La segunda posición considera que el Congreso conserva además algunas facultades en materia aduanera, especialmente en lo relacionado con la política fiscal y la salvaguarda del interés nacional.

Tras reproducir el artículo 150, numeral 19, literal c) de la Carta, donde se lee que la competencia del Gobierno para modificar el régimen de aduanas está condicionada a que su ejercicio se oriente al logro de objetivos de política comercial, el interviniente se pregunta si el Congreso conserva la facultad de regular vía ley ordinaria aspectos diferentes a la política comercial concernientes al régimen de aduanas. Para responder a esta cuestión, señala que el Instituto que preside comparte la posición sostenida por la Corte Constitucional en la sentencia C-510/1992. En ella se afirma que cuando la Constitución utiliza la expresión “*por razones de política comercial*” está limitando el campo de aplicación de las leyes marco y de los decretos que las desarrollan a regular los aspectos económicos del arancel de aduanas y, en consecuencia, excluyendo que a través de dicha técnica normativa se persigan objetivos de política fiscal.

Dado que el tema de la imputación del pago de los tributos aduaneros, al que se refiere la norma demandada, corresponde a la política fiscal y no a la política comercial, su regulación es competencia del Congreso a través de ley ordinaria. Por tal razón, considera el Instituto que en relación con este tema existe el fenómeno de la “cosa juzgada implícita”, dado que en la sentencia de constitucionalidad citada, la Corte Constitucional ya había formulado, a manera de *ratio decidendi*, la regla que resulta aplicable para resolver el problema jurídico que se plantea en el presente juicio de constitucionalidad.

#### **3.4. Intervención de la Universidad del Rosario**

El señor Alejandro Venegas Franco, Decano de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad del Rosario, presentó ante la Corte un concepto elaborado por Edilberto Peña González, profesor de dicha Facultad, en el cual se afirma la exequibilidad de la norma demandada.

Para apoyar esta conclusión, el interviniente aporta un recuento de la jurisprudencia constitucional en materia de alcances de la potestad reglamentaria. A continuación, se ocupa de revisar el trámite legislativo surtido en la expedición de la norma cuestionada, llegando a establecer que la finalidad perseguida por el legislador con su aprobación era modificar la imputación de los pagos realizados por los deudores de la Administración de Impuestos, para así garantizar una amortización equitativa de las obligaciones que facilite al contribuyente cancelar su obligación, evitando el desbordamiento de la obligación inicial. Todo ello acogiendo los criterios establecidos por la Corte Constitucional en las sentencias C-252/1998 y C-383/1999, en relación con la amortización de obligaciones a cargo de los ciudadanos.

Finalmente, al emprender el análisis de fondo de la cuestión planteada, el profesor Peña Rodríguez sostiene que la norma impugnada no desconoce el reparto de competencias entre el Congreso y el Gobierno, por cuanto *“el tratamiento de la norma impugnada es una modificación al régimen tributario y no al régimen de aduanas como aduce el demandante”*. Asimismo, señala que *“con la norma impugnada, la prerrogativa del reglamentación por parte del gobierno no se pierde, todo lo contrario, se fortalece en la medida que la norma permite al gobierno reglamentar la forma en que los usuarios aduaneros accederán a estos beneficios, confirmando de esta forma que con la norma en cuestión, no renuncia el gobierno a su facultad de regular la materia”*. Finalmente, sostiene, *“la norma demandada no alcanza tal nivel...de regular aspectos puntuales del régimen de aduanas, sino que se limita a establecer objetivos y criterios dentro de los cuales, tributariamente, debería ajustarse la reglamentación que realice el gobierno en la imputación de los pagos que hagan los usuarios aduaneros”*.

#### **4. Concepto del Procurador General de la Nación**

El Procurador General de la Nación, en ejercicio de las competencias asignadas por los artículos 242 numeral 2º y 278 numeral 5º de la Constitución Política, aportó concepto en el presente trámite, en el que solicita a la Corte que se inhiba de emitir un pronunciamiento de fondo ante la ineptitud sustantiva de la demanda o, de manera subsidiaria, declare la exequibilidad de los apartados acusados. Para sustentar esta petición, expone los argumentos que a continuación se desarrollan:

A juicio del Procurador, la demanda de inconstitucionalidad formulada por el ciudadano Restrepo Vélez no formula de manera clara el cargo de inconstitucionalidad, *“en cuanto no desarrolla las razones por las que el legislador sobrepasa el ámbito de su competencia [...] e invade la órbita reguladora del gobierno nacional para los temas aludidos”*. El demandante, sostiene la Vista Fiscal, *“no establece cuál debió ser el ámbito de competencia del Congreso y el del Gobierno al respecto, ni cómo la actuación del primero invadió la competencia del segundo. Es más, se echa de menos la determinación previa de si dichas normas regulan, per se, asuntos de cambio internacional (sic) en sentido estricto”* (paréntesis añadido). Por estas razones, se solicita a la Corte declararse inhibida para conocer de la demanda, por ineptitud sustantiva en relación con el cargo formulado.

De manera subsidiaria, y en caso de que la Corte decida pronunciarse de fondo, el Procurador solicita que la norma impugnada sea declarada exequible. En tal sentido sostiene que, conforme a lo previsto en el artículo 150, numeral 19, literal c) de la Constitución, *“no toda disposición que tenga relación con el tema de aduanas o de cambios internacionales, necesariamente debe ser objeto de ley marco y, en el mismo sentido, regulada por el gobierno. Por lo tanto, es*

*obvio, que únicamente resultan lesivas de dicha competencia del gobierno [...] las decisiones legislativas que tiendan a modificar por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”. A continuación, con apoyo en la sentencia C-140/2007 de la Corte Constitucional, reitera la distinción entre las diversas finalidades que pueden perseguir las disposiciones aduaneras: unas, de índole comercial, circunscriben el ámbito de la competencia del ejecutivo para modificar la normatividad aduanera; otras, de índole fiscal, se reservan al legislador en virtud del principio de legalidad del tributo.*

En este orden de ideas, concluye el Ministerio Público, la norma impugnada *“tiene un objetivo de naturaleza fiscal pues regula el orden de imputación de pagos realizados por los deudores de la administración de impuestos (entre ellos los usuarios aduaneros) y garantiza una amortización conforme a las sentencias C-252 del 26 de mayo de 1998 [...] y C-383 de 27 de mayo de 1999 [...], las cuales ordenaron que cada pago debe incluir tanto capital como intereses, de tal forma, que no acrezca la obligación inicial. En otras palabras, el objetivo de la norma y, en particular de la expresión acusada, no concierne a la política comercial, propia de las leyes marco, sino que se enmarca dentro del régimen fiscal, el cual debe ser regulado directamente por el legislador en ejercicio del poder tributario originario otorgado por sus representados”.*

## **II. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL**

### **1. Competencia**

De acuerdo con el mandato contenido en el numeral 4 del artículo 241 de la Constitución Política, esta Corporación es competente para conocer y decidir sobre las demandas de inconstitucionalidad que presenten los ciudadanos contra las leyes, tanto por su contenido material como por vicios de procedimiento en su formación.

Como en esta ocasión el objeto de la acción pública recae sobre el artículo 6º (parcial) de la Ley 1066 de 2006, la Corte es competente para adelantar el correspondiente examen de constitucionalidad.

### **2. Problemas jurídicos**

Teniendo en cuenta los argumentos expuestos por el demandante, por el Ministerio Público y por las entidades que han participado como intervinientes en este juicio de constitucionalidad, la Corte considera que, para decidir sobre el asunto sometido a su consideración, le corresponde resolver los siguientes problemas jurídicos:

2.1. En primer lugar, debe establecer si, como señala el Ministerio Público en su concepto, ante la falta de claridad en el cargo de constitucionalidad formulado por el actor, la demanda presenta una ineptitud sustantiva tal que impide a esta Corporación pronunciarse de fondo, razón por la cual se debe proferir una sentencia inhibitoria.

2.2. En caso de concluir que se verifican los presupuestos para tomar una decisión de fondo, la Corte deberá entrar a establecer, en segundo lugar, si al insertar la expresión “*o usuarios aduaneros*” en el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006, el legislador infringió lo dispuesto en los artículos 150, numeral 19, literal c) y 189, numeral 25 de la Constitución Política, por ocuparse de un asunto cuya regulación no corresponde al Congreso, a través de ley ordinaria, sino al Gobierno Nacional a través de los decretos reglamentarios de leyes marco.

### **3. Existencia de cargo de constitucionalidad**

3.1. El Procurador General solicita a la Corte, como petición principal dentro de su concepto, que se inhiba de emitir un pronunciamiento de fondo en razón de la ineptitud sustantiva de la demanda. Para este fin, sostiene que el ataque formulado por el demandante no es claro, al no dar cuenta de las razones por las que el legislador sobrepasa el ámbito de su competencia e invade la órbita reguladora del gobierno nacional. Esta falta de claridad, sostiene la Vista Fiscal, impediría a la Corte emitir un pronunciamiento de fondo sobre la cuestión planteada. Por tal motivo, debe pronunciarse la Sala, de manera preliminar, acerca de si la demanda satisface las exigencias de claridad que permitan a esta Corporación tomar una decisión de fondo en el asunto de la referencia.

3.2. La claridad en la formulación de los cargos de inconstitucionalidad es condición necesaria para satisfacer el requisito de “*exponer las razones por las cuales los textos constitucionales se estiman violados*”, al que alude el artículo 2, numeral 3, del Decreto 2067 de 1991. Como lo afirmó esta Corte en la sentencia C-1052/2001, la claridad en la formulación de los cargos de inconstitucionalidad constituye “*un requisito indispensable para establecer la conducencia del concepto de la violación, pues aunque “el carácter popular de la acción de inconstitucionalidad, [por regla general], releva al ciudadano que la ejerce de hacer una exposición erudita y técnica sobre las razones de oposición entre la norma que acusa y el Estatuto Fundamental”<sup>1</sup>, no lo excusa del deber de seguir un hilo conductor en la argumentación que permita al lector comprender el contenido de su demanda y las justificaciones en las que se basa.”<sup>2</sup> (subrayas añadidas).*

<sup>1</sup> Cfr Corte Constitucional Sentencia C-143 de 1993 M.P. José Gregorio Hernández. Estudió la Corte en aquella ocasión la demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 16 y 20 de la Ley 3ª de 1986, 246, 249 y 250 del Decreto 1222 de 1986. En el mismo sentido puede consultarse la Sentencia C-428 de 1996 M.P. Carlos Gaviria Díaz.

<sup>2</sup> Sentencia C-1052/2001.

3.3. En el presente caso, se advierte que el demandante realiza un esfuerzo argumentativo mínimo, dirigido a sustentar la conclusión según la cual el aparte de la norma acusada regula un aspecto propio del régimen aduanero, materia que, según la interpretación de las normas constitucionales que propone, debe disciplinarse íntegramente a través de leyes marco y sus correspondientes decretos reglamentarios. Señala el actor que la norma acusada no se limita a señalar objetivos y criterios generales, sino que se ocupa de un aspecto específico del régimen aduanero, como es la forma de imputar el pago de los tributos aduaneros, razón por la cual el Congreso ha excedido su competencia para legislar sobre la materia e invadido la órbita reguladora propia del Gobierno.

3.4. Este concepto de violación, aunque pueda dar lugar a discrepancias, permite en todo caso establecer con suficiente claridad cuál es la acusación que se formula en contra de la norma demandada y las razones en las que se sustenta, al punto que el mismo Procurador General y todas las entidades intervinientes han logrado proponer razones sustantivas acerca de la constitucionalidad de la norma acusada.

3.5. Por ende, en aplicación del principio *pro actione* que gobierna la acción pública de inconstitucionalidad<sup>3</sup> y ante la presencia de un cargo de inexequibilidad del aparte normativo demandado formulado con suficiente claridad, la Sala adoptará una decisión de fondo en relación con el problema jurídico sujeto a examen.

#### **4. Examen de constitucionalidad de la norma acusada**

4.1. Corresponde entonces a esta Corte establecer si, al insertar la expresión “o usuarios aduaneros” en el artículo 6° de la Ley 1066 de 2006, el legislador infringió lo dispuesto en los artículos 150, numeral 19, literal c) y 189, numeral 25 de la Constitución Política, por ocuparse de un asunto cuya regulación no corresponde al Congreso, a través de ley ordinaria, sino al Gobierno Nacional a través de los decretos reglamentarios de leyes marco.

4.2. Para responder a esta cuestión, la Corte emprenderá el siguiente derrotero argumentativo<sup>4</sup>: en primer lugar, hará referencia a las reglas jurisprudenciales

---

<sup>3</sup> Sobre la aplicación de este principio a la evaluación del concepto de violación de las demandas de inconstitucionalidad ha dicho la Corte en sentencia C-1052/2001 que “*la apreciación del cumplimiento de tales requerimientos ha de hacerse en aplicación del principio pro actione de tal manera que se garantice la eficacia de este procedimiento vital dentro del contexto de una democracia participativa como la que anima la Constitución del 91. Esto quiere decir que el rigor en el juicio que aplica la Corte al examinar la demanda no puede convertirse en un método de apreciación tan estricto que haga nugatorio el derecho reconocido al actor y que la duda habrá de interpretarse a favor del demandante, es decir, admitiendo la demanda y fallando de fondo*”.

<sup>4</sup> Se adopta en esta ocasión una estructura argumentativa similar a la empleada recientemente en la sentencia C-624/2007, donde esta Corporación se pronuncia sobre la demanda formulada, también por el señor Restrepo

sobre el reparto de competencias entre el Congreso y el Ejecutivo respecto de los asuntos propios de legislación marco. En segundo lugar, se ocupará específicamente de dilucidar cuál es el ámbito de competencia de la legislación marco en materia de régimen aduanero, para lo cual retomará los criterios formulados en decisiones recientes de esta Corporación donde se abordan problemas jurídicos análogos a los del asunto de la referencia. En tercer lugar, examinará cuál es la materia objeto de regulación por la norma acusada, con el fin de establecer si forma parte de los asuntos que han de ser regulados a través de ley marco. Finalmente, de acuerdo con las conclusiones que se deriven del análisis precedente, se pronunciará sobre el cargo de inconstitucionalidad formulado por el impugnante.

## **5. Modelo constitucional de reparto de competencias entre el Congreso y el Ejecutivo, en relación con la regulación de las materias objeto de leyes generales o marco**

5.1. En decisiones recientes, y a propósito de demandas similares a la presente también formuladas por el ciudadano Restrepo Vélez, esta Corporación ha hecho un exhaustivo recuento de la jurisprudencia constitucional relacionada con el tema de las leyes generales o marco. Entre ellas se destaca la sentencia C-140/2007, donde se examinó la impugnación dirigida por este ciudadano en contra del artículo 13 de la Ley 1066 de 2006, norma que extiende a las obligaciones cambiarias y aduaneras la solidaridad y subsidiariedad prevista en el régimen tributario. En esta decisión, la Corte establece una serie de reglas que sintetizan su doctrina en materia de leyes marco, las cuales a su vez son reiteradas en la sentencia C-624/2007, y que en esta ocasión se ratifican en los siguientes términos:

5.1.1. Las leyes marco representan una técnica de producción normativa compartida entre el Legislativo y el Ejecutivo que desarrolla el principio de colaboración armónica previsto en el artículo 113 de la Constitución. En virtud de ella, el Congreso limita su papel a la expedición de normas marco o generales, donde fija las pautas generales o directrices que deben guiar la ordenación de una materia determinada, dejando al Gobierno Nacional la tarea de precisar y completar esta regulación a través de decretos que desarrollan la ley marco<sup>5</sup>.

5.1.2. El empleo de esta técnica se justifica por la existencia de asuntos que es preciso regular de manera ágil y oportuna, por estar sometidos a variables en constante transformación, y para los cuales se requiere además la aplicación de conocimientos altamente especializados. De ahí que, en relación con este tipo de materias, la técnica de legislación marco busque conciliar dos exigencias: en

---

Vélez, contra los artículos 45 y 46 (parciales) de la Ley 1111/2006, a los que acusaba de exceder las competencias atribuidas al legislador en la regulación de materias cambiarias y aduaneras.

<sup>5</sup> Cfr. sentencias C-054/1998; C-140/2007; C-624/2007.

primer lugar, las impuestas por el principio democrático, al otorgar al Congreso la competencia para fijar, a través de la ley, criterios y objetivos generales que han de servir como parámetro para un desarrollo normativo posterior por parte del Ejecutivo. En segundo lugar, satisfacer imperativos de eficiencia en el tratamiento de asuntos que requieren de particular dinamismo y especialización, para lo cual se confía al Gobierno la regulación de sus aspectos particulares, en el entendido que éste dispone de sistemas de información técnica más adecuados y procedimientos más ágiles de creación normativa, sustraídos al ritmo necesariamente más lento que es propio de la deliberación parlamentaria<sup>6</sup>.

5.1.3. Esta forma de producción normativa exceptúa, o más bien atenúa, la cláusula general de competencia legislativa que la Constitución atribuye al Congreso, ya que en relación con las materias objeto de ley marco, el Legislativo no puede regular exhaustivamente la materia, sino circunscribirse a fijar pautas generales. De modo correlativo, ella amplía el ámbito de la potestad reglamentaria del Ejecutivo, puesto que le faculta ya no sólo para disciplinar aquellos aspectos necesarios para el cabal cumplimiento de las leyes, sino que le encomienda la tarea de completar la legislación atendiendo a las directrices generales fijadas por el Congreso<sup>7</sup>.

5.1.4. Por lo anterior, los decretos expedidos por el Gobierno en desarrollo de las leyes marco se distinguen de los decretos reglamentarios por la mayor amplitud de las facultades regulatorias que caracteriza a los primeros. En relación con este tipo de decretos la Corte ha explicado que *“gozan de una mayor generalidad que los decretos reglamentarios expedidos con base en el artículo 189, numeral 11, de la Carta Política -dada la naturaleza, mucho más general, de las leyes que pretende desarrollar-”*<sup>8</sup>, pero *“no por eso pierden su naturaleza meramente ejecutiva.”*<sup>9</sup>

5.1.5. En efecto, las leyes marco no implican una delegación al Ejecutivo de facultades extraordinarias de tipo legislativo. Por esta razón, los decretos que desarrollan este tipo de leyes, al igual que difieren de los expedidos en ejercicio de la potestad reglamentaria ordinaria, también se distinguen de los decretos con fuerza de ley que expide el Gobierno al amparo de una ley de facultades (artículo 150 num. 10 C.P.). Así lo ratifica el hecho de que el control de constitucionalidad y legalidad de los decretos que desarrollan leyes marco es atribuido al Consejo de Estado y no a la Corte Constitucional, como ocurre en el caso de los decretos legislativos. Una segunda diferencia radica en que, una vez el Gobierno expide un decreto que desarrolla una ley marco no agota su competencia reguladora sobre el tema, como si ocurre con los decretos legislativos dictados al amparo del artículo 150 numeral 10 de la Carta, sino que en el primer caso puede modificar, adicionar, sustituir o derogar tales decretos

<sup>6</sup> Cfr. Sentencias C-140/2007; C-624/2007.

<sup>7</sup> Cfr. Sentencias C-1111/2000; C-140/2007; C-624/2007.

<sup>8</sup> Sentencia C-1111 de 2000, reiterado en la C-140/2007.

<sup>9</sup> *Ibidem*

cuando lo estime oportuno, precisamente en razón del dinamismo normativo que requieren las materias sobre las que se atribuye al Ejecutivo esta competencia reglamentaria ampliada.<sup>10</sup>

5.1.6. Finalmente, las leyes marco no difieren por su trámite de las leyes ordinarias, razón por la cual no resulta inconstitucional la inclusión de normas marco en leyes que de manera prevalente no lo son, siempre y cuando se satisfaga el requisito de la unidad de materia y el grado de amplitud que debe caracterizar a las normas que regulan los asuntos objeto de leyes generales o marco.<sup>11</sup>

5.2. Teniendo en cuenta las reglas anteriores, corresponde a la Corte establecer si el aparte normativo impugnado se ocupa de una de aquellas materias que la constitución somete a esta técnica mixta de producción normativa. De concluir que la norma demandada no disciplina un asunto propio de ley marco, se declararía exequible por los cargos propuestos. Por el contrario, si se trata de un asunto objeto de ley marco, la Sala entraría a examinar si en este caso el Congreso excedió el ámbito de sus competencias reguladoras en relación con el tema.

## **6. Ámbito de competencia de las leyes marco en materia de régimen aduanero**

6.1. El artículo 150, numeral 19, literal c) de la Constitución dispone que corresponde al Congreso hacer las leyes, y por medio de ellas “*(d)ictar las normas generales, y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para ... (m)odificar, por razones de política comercial, los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas (...)*”. Por su parte, el artículo 189 numeral 25 de la Carta señala que “*(c)orresponde al Presidente de la República ... modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”.* (subrayas añadidas).

6.2. Conforme a estas disposiciones, el régimen aduanero queda comprendido dentro de las materias que han de ser reguladas a través de este mecanismo compartido de elaboración normativa. Tal régimen, como lo ha señalado la doctrina, comprende el conjunto de normas jurídicas que se ocupan de las operaciones de importación, exportación, almacenamiento y tránsito de mercancías.

---

<sup>10</sup> En esta misma dirección, la Corte ha señalado una tercera razón para negar el carácter legislativo de los decretos que desarrollan leyes marco, afirmando que una vez que el Congreso expide esa categoría de leyes, no queda agotada su facultad legislativa sobre la materia, por lo cual, las normas contenidas en ellas “*pueden ser modificadas, adicionadas, sustituidas o derogadas cuando, en ejercicio de sus competencias, el Congreso lo juzgue pertinente*”. Tal argumento se expone en las sentencias C- 489/1994; C-455/1999; C-481/1999; C-208/2000; C-564/2000; C-140/2007 y C-624/2007.

<sup>11</sup> Cfr. Sentencias C-133/1993; C-955/2000; C-1370/2000; C-579/2001; C-668/2006; C-140/2007 y C-624/2007.

6.3. Ahora bien, es necesario establecer si todos los aspectos del régimen aduanero quedan sometidos a la disciplina de las leyes marco y de los decretos que las desarrollan, como lo sostiene el actor en su demanda, o si algunos aspectos del mismo se sustraen a este tipo de regulación y respecto de ellos el legislador, en virtud de su cláusula general de competencia, conserva una potestad legislativa plena.

6.4. Esta cuestión ya ha sido abordada por la Corte en ocasiones anteriores, en las que ha establecido una distinción entre dos tipos de finalidades que persiguen las disposiciones aduaneras: por un lado, las de *política comercial* y, por otro, las de *política fiscal o tributaria*. Sobre esta base, la jurisprudencia constitucional ha señalado que la Constitución tan sólo faculta al Gobierno para regular, a través de decretos de desarrollo de ley marco, aquellos aspectos del régimen aduanero que se orienten al logro de finalidades de política comercial. En cambio, las medidas aduaneras que persigan fines de política fiscal son competencia exclusiva del legislador en virtud del principio de legalidad de los tributos.

6.4.1. La sentencia C-510/1992 inaugura esta línea jurisprudencial. En ella se declaró inexecutable el Decreto 2183 de 1991 por medio del cual el Presidente, en uso de facultades extraordinarias otorgadas por el Congreso, modificó el régimen de saneamiento aduanero. La Corte consideró que el Gobierno no tenía competencia para regular una materia de naturaleza impositiva tal como el régimen de saneamiento aduanero a través de un decreto ley expedido en virtud de facultades extraordinarias. Para apoyar esta conclusión, efectúa las siguientes consideraciones sobre los criterios que deben tenerse en cuenta para determinar la competencia del Gobierno en materia de modificación de tarifas de aranceles:

6.4.1.1. La Constitución de 1991, a diferencia de la anterior, supedita expresamente a razones de política comercial las modificaciones que el Gobierno puede introducir en los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas, a través de los decretos que desarrollan leyes marco. Tanto el texto del artículo 150-19-c de la Carta, como el examen de los antecedentes de tal disposición dejan ver que la voluntad del constituyente fue evitar que, por conducto de este tipo de decretos, el Gobierno asumiera competencias que son exclusivas del legislador, excediendo la naturaleza puramente administrativa de sus funciones.

6.4.1.2. Los aranceles de aduanas, señala la Corte en este pronunciamiento, cumplen una doble función: “*fiscal* (*instrumento de recaudo público*) y *económico* (*instrumento de desarrollo y estabilidad económicas*). Estos dos elementos normalmente van unidos y dependiendo de la época histórica uno ha prevalecido sobre el otro. Por el aspecto fiscal el impuesto de

*aduanas provee ingresos fiscales al Estado y obra en su exclusivo beneficio. Por el aspecto económico, el impuesto de aduanas, no se utiliza como fuente de exacción fiscal sino como instrumento de políticas orientadas a favorecer la producción nacional (gracias a su capacidad para discriminar mediante la manipulación de la tarifa y el régimen entre la producción nacional y la extranjera) y promover la estabilidad económica (el aumento o disminución de los aranceles, la contracción o ampliación de las importaciones, pueden afectar el nivel general de precios y los movimientos de la oferta y la demanda).”<sup>12</sup> (negrilla en el texto original).*

6.4.1.3. Dado que la Constitución condiciona la competencia reguladora del Gobierno en materia aduanera a la obtención de fines de política comercial, se excluye la posibilidad de utilizar los decretos que desarrollan la ley marco respectiva para alcanzar finalidades de orden fiscal: *“Si a través del arancel de aduanas, ya se trate de su establecimiento o modificación, se busca de manera primera y principal un objetivo fiscal o de recaudo de ingresos para el Estado, ello sólo se podrá hacer por ley y en ejercicio de la competencia tributaria del Congreso”<sup>13</sup>.*

6.4.2. Tales criterios fueron reiterados por esta Corporación en la sentencia C-798/2004, al resolver sobre la demanda de inconstitucionalidad formulada contra el parágrafo 3 del artículo 14 de la Ley 7ª de 1991, norma que obliga al Consejo Superior de Comercio Exterior a conocer el concepto del Consejo Nacional de Política Fiscal antes de decidir sobre la variación de las tarifas arancelarias. En esta ocasión, tras resumir la jurisprudencia que interpreta el literal c del artículo 150 numeral 19 de la Constitución, y específicamente la expresión *“razones de política comercial”*, se concluyó que la Carta:

*“(A)l limitar los objetivos por los cuales el Gobierno puede modificar las tarifas arancelarias a aquellos de política comercial (i) prohíbe que estas medidas, al no ser adoptadas por el Congreso, estén determinadas por “finalidades impositivas”, tengan un “carácter fiscal”, es decir, que se utilicen como “fuente de exacción fiscal” y persigan de manera “primera, principal [o] preponderante” objetivos de orden fiscal, en especial el “recaudo de ingresos para el Estado”; y en sentido contrario, (ii) permite que dichas medidas consulten diversos objetivos de carácter económico relacionados de alguna manera directa o indirecta con el comercio exterior tales como “favorecer la producción nacional [,] promover la estabilidad económica [a través del] aumento o disminución*

---

<sup>12</sup> Sentencia C-510/1992.

<sup>13</sup> *Ibídem.*

*de los aranceles, la contracción o ampliación de las importaciones [que] pueden afectar el nivel general de precios y los movimientos de la oferta y la demanda”, estimular el crecimiento económico, proteger la industria nacional, promover la inversión, controlar los precios domésticos, defender a los consumidores e incentivar la competitividad de los productos nacionales.”* (corchetes dentro del texto original, subrayas añadidas).

6.4.3. Finalmente, la Corte vuelve a manifestarse en el mismo sentido en la sentencia C-140/2007, al señalar, en primer lugar, que *“las disposiciones aduaneras persiguen dos fines diferentes, que son de un lado los de tipo comercial y de otro los de tipo fiscal o tributario”*; en segundo lugar, *“que las potestades ejecutivas para modificar la normatividad aduanera sólo pueden ser ejercidas con finalidades de política comercial, pero no de política fiscal, entre otras cosas porque esta última categoría de fines se reserva al legislador en virtud del principio de legalidad del tributo”*.

6.5. Una vez establecido que no todos los aspectos del régimen aduanero quedan sometidos a la disciplina de las leyes marco y de los decretos que las desarrollan, sino sólo aquellos que se encaminan al logro de finalidades de política comercial, en tanto la adopción de medidas de política fiscal está reservada al legislador, corresponde a la Corte determinar hacia cuál de estos fines se encamina la norma objeto de impugnación.

## **7. Contenido del artículo 6 de la Ley 1066 de 2006. Competencia del legislador ordinario para regular el recaudo de cartera pública.**

7.1. La norma acusada forma parte del conjunto de medidas adoptadas por el legislador en la Ley 1066 de 2006, *“por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones”*. El propósito general de esta normatividad, según afirma el Gobierno en la exposición de motivos presentada ante el Congreso, es *“brindar un marco legal para que los servidores públicos que tengan a su cargo el manejo y recaudo de créditos a favor del Tesoro Público puedan gestionarlo eficientemente, definir los principios y reglas básicas de la función de recaudo y establecer los mecanismos para flexibilizar, facilitar y mejorar su función.”*<sup>14</sup>. Dicho objetivo forma parte de aquellos que, en principio, corresponde impulsar al legislador en ejercicio de su competencia legislativa ordinaria.

7.2. Ahora bien, en este propósito de unificar y hacer más eficiente el recaudo de obligaciones a favor del Tesoro Público, la citada ley se ocupa de diversos asuntos, entre ellos, en su artículo 6º, donde se inserta el aparte normativo

---

<sup>14</sup> Alberto Carrasquilla Barrera. Exposición de motivos al proyecto de ley 296 de 2005 Cámara. Gaceta del congreso N° 61 de febrero 23 de 2005.

demandado, de regular la forma en que deben imputarse los pagos recibidos por concepto de obligaciones tributarias vencidas de diverso tipo, entre ellas de obligaciones tributarias aduaneras.

7.3. La finalidad específica de esta norma, como se han encargado de recordarlo algunos de los intervinientes, apoyados en un pormenorizado estudio de sus antecedentes legislativos, consiste en garantizar una amortización equitativa de las obligaciones de acuerdo con los derroteros establecidos por la Corte Constitucional en las sentencias C-252/1998 y C-383/1999, conforme a los cuales, cada uno de los pagos del contribuyente debe destinarse a amortizar tanto capital, como intereses y sanciones, con el fin de evitar un desbordamiento de la obligación inicial.

7.4. Esta regla general de imputación de los pagos comprende, tal y como lo establece el aparte demandado, los efectuados por usuarios aduaneros por concepto de obligaciones tributarias vencidas a su cargo. Dichas obligaciones, en el caso específico de los usuarios aduaneros, son las surgidas por concepto de tributos aduaneros, esto es, las derivadas del pago de derechos de aduana e impuesto sobre las ventas, según lo establecido en el artículo 1 del Decreto 2685/1999.

7.5. No se aprecia que el asunto regulado por la norma impugnada guarde relación alguna con el logro de los cometidos de política económica que delimitan la competencia del Gobierno Nacional para dictar disposiciones en materia aduanera. En efecto, la forma en que se imputen los pagos que por concepto de obligaciones tributarias vencidas efectúen los usuarios aduaneros no tiene virtualidad alguna para promover objetivos de carácter económico, tales como los mencionados por esta Corte en la sentencia C-798/2004 - *“favorecer la producción nacional [,] promover la estabilidad económica [a través del] aumento o disminución de los aranceles, la contracción o ampliación de las importaciones [que] pueden afectar el nivel general de precios y los movimientos de la oferta y la demanda”, estimular el crecimiento económico, proteger la industria nacional, promover la inversión, controlar los precios domésticos, defender a los consumidores e incentivar la competitividad de los productos nacionales”* - u otros de naturaleza similar.

7.6. La norma acusada más bien se encamina a realizar objetivos de política fiscal, ya que atiende al propósito general de asegurar el recaudo de ingresos para el Estado. Aunque su objeto no consiste en regular los elementos que determinan el surgimiento de las obligaciones tributarias, establecer nuevos tributos aduaneros o modificar los ya existentes, la norma en cuestión si se ocupa de disciplinar un aspecto puntual de la política fiscal en general, y de la aduanera en particular, relacionado con el recaudo y forma de imputación de los pagos recibidos por concepto de obligaciones tributarias vencidas, entre ellas las que se originan en tributos aduaneros.

7.7. En consecuencia, no asiste razón al demandante cuando afirma que el aparte normativo acusado se ocupa de un tema cuya regulación corresponde al Gobierno nacional a través de decretos de desarrollo de ley marco. Por el contrario, se trata de una materia respecto de la cual no existen razones para exceptuar, o matizar, la cláusula general de competencia reguladora que corresponde al Congreso. Antes bien, tal competencia se ve incluso reforzada por la reserva expresa que, en materia tributaria, la Constitución en sus artículos 150, numeral 12, y 338, atribuye al legislador ordinario.

## **8. Solución al cargo propuesto. Exequibilidad del apartado normativo demandado**

8.1. La anterior conclusión permite afirmar la exequibilidad de la expresión “*o usuarios aduaneros*” contenida en el artículo 6° de la Ley 1066 de 2006, por cuanto la disposición legal en la que se inserta no desarrolla aspectos de política comercial, los cuales, en materia aduanera, son tema propio de legislación marco. Al ocuparse, en cambio, de un aspecto de la política fiscal, relacionada con el recaudo de los tributos aduaneros, su tratamiento corresponde al legislador ordinario en virtud del principio de legalidad de los tributos.

8.2. Pero existen otras razones que avalan esta conclusión. Como quedó establecido en los fundamentos jurídicos 5.1.2 y 5.1.3 de esta providencia, la técnica de producción normativa propia de las leyes marco representa un límite a la cláusula general de competencia atribuida al Congreso, razón por la cual su utilización tiene una vocación excepcional. En este orden de ideas, tanto para verificar si un tema es propio de legislación marco, como para delimitar hasta donde van las facultades legislativas y las ejecutivas en asuntos sujetos a leyes marco, es necesario examinar si en cada caso realmente se está en presencia de un tema que requiere una regulación especialmente dinámica y especializada, pues son éstas las razones de índole material que justifican el empleo de esta técnica excepcional de producción normativa.

8.3. En el presente caso, la Corte advierte que la regulación de un tema como la manera en que deban imputarse los pagos que realicen los usuarios aduaneros no está sometido a variables en constante transformación ni requiere de conocimientos altamente técnicos que escapen al alcance del legislador ordinario. Esto último se ve corroborado por el hecho de que sea en general el Congreso el competente para regular el tema de la imputación de pagos, como lo admite el propio demandante, quien sólo objeta la atribución de dicha competencia en relación con los pagos de usuarios aduaneros. Así las cosas, no concurren las razones materiales que respaldarían la necesidad de confiar al Gobierno Nacional la regulación de la materia a la que se refiere el aparte

normativo impugnado<sup>15</sup>.

8.4. Finalmente, la solución que propone el demandante también se revela contraria al principio de igualdad ante la ley. En efecto, sustraer a los usuarios aduaneros de la regulación general sobre imputación de pagos establecida en el artículo 6° de la Ley 1066 de 2006 y, en su lugar, facultar al Gobierno para establecer por su cuenta una disciplina particular sobre imputación del pago de tributos aduaneros, puede dar lugar a un tratamiento normativo diferenciado para los usuarios aduaneros frente a otro tipo de contribuyentes o responsables de obligaciones tributarias. Si, como quedó establecido al examinar los antecedentes legislativos del citado artículo 6°, su propósito es unificar el régimen de imputación de pagos siguiendo los lineamientos generales sobre el tema trazados por la jurisprudencia constitucional, estos mismos criterios generales, u otros que a futuro decida establecer el legislador, tendrían que ser respetados por el Gobierno Nacional en el evento de ser competente para regular el caso específico de los usuarios aduaneros, so pena de vulnerar el principio de igualdad.

8.5. En tal sentido debe considerarse que la atribución de una competencia lleva aparejado un cierto margen de libertad decisoria para el órgano a quien se confiere una potestad reguladora; margen que no existiría en este caso, por cuanto toda divergencia entre la normatividad expedida por el Gobierno y la fijada por el legislador ordinario comportaría un trato discriminatorio. Por tanto, la asignación de competencias normativas diferenciadas en relación con un mismo tema perdería su razón de ser. En consecuencia, consideraciones de igualdad ante la ley sugieren que la regulación de la forma en que se imputen los pagos efectuados por concepto de obligaciones para con el Tesoro Público debe

---

<sup>15</sup> La Corte ha utilizado este mismo argumento en ocasiones anteriores para dilucidar la cuestión de si una materia debe ser regulada por el Gobierno a través de decretos de desarrollo de ley marco o, por el contrario, permanece dentro de la cláusula general de competencia atribuida al Congreso. Así, en la sentencia C-140/2007, en relación con el tema de la solidaridad en materia cambiaria y aduanera, sostuvo que *“la solidaridad en el pago de las obligaciones que surgen de la infracción al régimen cambiario no es un asunto que pueda verse afectado por las variables económicas que influyen en los cambios internacionales. Para establecer esta solidaridad cambiaria, o para eliminarla, no hace falta información técnico económica actualizada y permanentemente cambiante, ni es una medida que deba adoptarse para responder ágilmente a las mutantes necesidades del mercado cambiario. Por todo lo anterior, no hay razones para estimar que el Congreso no esté en capacidad técnica ni operativa para implantar la solidaridad en materia cambiaria, que sería el argumento definitorio para establecer que, por la carencia de esas capacidades, y por lo particular y cambiante del asunto, no caiga dentro de sus facultades legislativas ordinarias, sino que en este punto deba utilizarse la técnica de las leyes marco”*. Asimismo, en la sentencia C-624/2007, al referirse a la notificación electrónica en materia tributaria, señaló que *“las materias reguladas por las normas sobre notificación electrónica tributaria no hacen parte de aquellos aspectos dinámicos y altamente especializados, a los cuales la Constitución les asigna el modo de producción normativa propio de las leyes generales o marco. Considerar lo contrario, como lo propone el ciudadano Restrepo Vélez, lleva a conclusiones especialmente problemáticas en términos de protección del derecho constitucional al debido proceso. En efecto, la posibilidad de adscribir al Gobierno Nacional la competencia de fijar, con base en simples decretos ejecutivos, los procedimientos para la notificación de los actos emitidos por las autoridades tributarias, aduaneras y cambiarias, entraría en contradicción con la competencia del legislador para regular aspectos atinentes a la eficacia de los derechos fundamentales. A su vez, permitiría que dichos procedimientos pudieran ser modificados a través de métodos expeditos y carentes de deliberación suficiente, escenario incompatible con la seguridad jurídica que debe preceder a las reglas del debido proceso administrativo”*.

tener carácter general y encomendarse a una sola autoridad normativa, para no someter a un trato diferencial e injustificado a los ciudadanos, según sea la clase de obligaciones de cuyo pago se trate.

8.6. Conforme a lo expuesto, la Corte considera que el aparte normativo acusado es exequible respecto de los cargos de inconstitucionalidad propuestos, toda vez que la competencia para regular el tema de la imputación de los pagos efectuados por los usuarios aduaneros no corresponde al Gobierno Nacional a través de decretos de desarrollo de ley marco, sino al Congreso mediante ley ordinaria. Ello por cuanto la norma impugnada, aun cuando se refiere a un tema aduanero, no se encamina al logro de objetivos de política comercial sino de política fiscal, como tampoco presenta el carácter dinámico y altamente especializado propio de las materias objeto de legislación marco. Finalmente, porque tanto el principio de legalidad del tributo como el de igualdad ante la ley aconsejan atribuir a una sola autoridad normativa, en este caso al legislador, la competencia para disciplinar el recaudo y forma de imputación de los pagos que efectúen los ciudadanos concepto de obligaciones para con el Tesoro Público.

### III. DECISIÓN

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

#### RESUELVE:

**PRIMERO:** Declarar **EXEQUIBLE**, por los cargos analizados, la expresión “*o usuarios aduaneros*” contenida en el artículo 6° de la Ley 1066 de 2006, “*por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones*”.

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

RODRIGO ESCOBAR GIL  
Presidente  
*EN COMISION*

JAIME ARAUJO RENTERÍA  
Magistrado

*EN COMISION*

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA  
Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO  
Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA  
Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA  
Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO  
Magistrado  
*EN COMISION*

CATALINA BOTERO MARINO  
Magistrada (E)

CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ  
Magistrada

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MOCALEANO  
Secretaria General