

**EL DAÑO ANTIJURÍDICO DEL LEGISLADOR POR INEXEQUIBILIDAD DE
LEYES TRIBUTARIAS EN COLOMBIA Y SUS MODALIDADES DE
REPARACIÓN**

JUAN MANUEL OSORIO MORALES

JUAN CARLOS MUÑOZ GALLEGO

Presidente de Tesis:

DIEGO ALEJANDRO MUÑOZ CORREA

UNIVERSIDAD DE MANIZALES

FACULTAD DE DERECHO

MANIZALES, JUNIO DE 2.016

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN	4
INTRODUCCIÓN	5
CAPÍTULO 1. CONTEXTUALIZACIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	9
1.1 ANTECEDENTES DEL PROBLEMA OBJETO DE INVESTIGACIÓN	9
1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	10
1.2.1 Formulación del problema.....	14
1.3 JUSTIFICACIÓN	14
1.4 OBJETIVOS	15
1.4.1 objetivo general.....	15
1.4.2 objetivos específicos.....	15
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO	16
2.1. APROXIMACIÓN HISTÓRICA A LA RESPONSABILIDAD DEL ESTADO LEGISLADOR DESDE EL DERECHO COMPARADO	16
2.1.1 Francia	19
2.1.2 España	25
2.1.3 Argentina	32
2.1.4 Colombia	37
2.2 RESPONSABILIDAD DEL ESTADO LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA	46
2.2.1 Aspectos fundamentales de los tributos en Colombia	53
2.3 EL DAÑO ANTIJURÍDICO, TIPOLOGÍA Y REQUISITOS PARA SU CONFIGURACIÓN EN COLOMBIA.....	63
2.3.1 Concepto de daño antijurídico	63
2.3.2 Tipología del daño antijurídico	67
2.3.3 Requisitos para la configuración del daño antijurídico.....	71
2.4 MODALIDADES DE REPARACIÓN DE DAÑOS POR NORMAS TRIBUTARIAS DECLARADAS INEXEQUIBLES	78
2.4.1 La reparación integral	79
2.4.2 Reparación directa.....	82
2.4.3 La acción de nulidad y restablecimiento del derecho	87
CAPITULO III. METODOLOGÍA.....	110
3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	110
3.2 ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN	1100

3.3 MÉTODO DE LA INVESTIGACIÓN.....	111
3.4 FUENTES DE INFORMACIÓN PRIMARIA Y SECUNDARIA	111
3.4.1 Fuentes de Información primaria	111
3.5 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN	111
3.6 DEPURACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN	112
3.8 HIPÓTESIS CATEGORÍAS Y VARIABLES	113
3.8.1 Hipótesis	113
3.8.2 Categorías y Variables	113
CAPÍTULO IV. COMPILACIÓN DE SENTENCIAS QUE HAN DECLARADO LA INEXEQUIBILIDAD DE NORMAS TRIBUTARIAS EN COLOMBIA	114
4.1 SENTENCIAS RELATIVAS A LEYES O ARTÍCULOS DECLARADOS INEXEQUIBLES.....	114
4.2 SENTENCIAS RELACIONADAS CON LA ACCIÓN DE REPARACIÓN DIRECTA, ACCIONES DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO	153
CONCLUSIONES	176
BIBLIOGRAFÍA.....	189
JURISPRUDENCIA RELACIONADA CON LA RESPONSABILIDAD DEL ESTADO POR EL HECHO DEL LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA Y LAS MODALIDADES DE REPARACIÓN DEL DAÑO ANTIJURÍDICO	199

RESUMEN

Se realizó una investigación cualitativa en su modalidad exploratoria de tipo documental que, mediante un diseño evolutivo y desde un enfoque jurídico-administrativo, permitió estructurar una visión global sobre el daño antijurídico del legislador por inexecutable de leyes tributarias en Colombia y sus modalidades de reparación, implicando el desglosamiento de sus partes y la reconstrucción de todo lo descompuesto para facilitar la comprensión del eje temático planteado.

PALABRAS CLAVE: RESPONSABILIDAD DEL LEGISLADOR, TRIBUTOS, DAÑO ANTIJURÍDICO, INEXECUTABILIDAD, REPARACIÓN DIRECTA, ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, INDEMNIZACIÓN.

INTRODUCCIÓN

La responsabilidad extracontractual del Estado ha sido consagrada en el Artículo 90 de la Constitución política y se deriva de una acción, omisión, operación administrativa o cualquier otra causa imputable a una entidad pública, que causa un daño antijurídico a una o varias personas, el cual según la jurisprudencia del Consejo de Estado se traduce generalmente en perjuicios materiales bien sea como daño emergente o lucro cesante, aunque también se reconocen otras manifestaciones como el daño moral (sufrimiento o congoja), daño a la vida de relación cuando el afectado no puede continuar realizando las mismas actividades que anteriormente desarrollaba (invalidez por ejemplo) y, el daño a la salud, reconocido jurisprudencialmente como daño autónomo.

En esta clasificación de daños se ha creado la teoría del daño especial, definiéndolo como aquel causado por “el Estado en la ejecución de una actividad legítima que le impone a la víctima, una carga que no se encuentra en obligación de soportar y rompiendo el principio de igualdad frente a las cargas públicas; un ejemplo claro es cuando en un enfrentamiento armado entre la fuerza pública y la guerrilla, un particular resulta herido.”¹

En lo que respecta al hecho del legislador, el Consejo de Estado ha considerado que ningún ente estatal escapa al precepto superior conforme al cual, el Estado responderá patrimonialmente por los daños antijurídicos que le sean imputables a causa de la acción u omisión de las autoridades públicas. Por tanto, según el Alto Tribunal, el Congreso de la República como parte integrante de la estructura del Estado, puede ser declarado responsable cuando, en ejercicio de sus funciones legislativas, causa un daño antijurídico a los particulares,² es decir, se incluyen aquí, las leyes expedidas por el Congreso que, en el caso de aquellas declaradas

¹ Gerencie.com. Daños según la Jurisprudencia del Consejo de Estado. <http://www.gerencie.com/danos-segun-la-jurisprudencia-del-consejo-de-estado.html>

² Responsabilidad del Estado por el hecho del Legislador. (2.014, Octubre, 21). <https://www.youtube.com/watch?v=56svdHxplwM>

inexequibles, es el legislador el llamado a responder patrimonialmente en tanto el factor de imputación radica en el solo hecho de haber creado y expedido la norma inconstitucional aunque este no las haya ejecutado, independientemente del momento en que se hayan declarado inconstitucionales.

El planteamiento anterior, ha generado el debate en torno a la gran brecha que abre el artículo 90 de la Constitución Política colombiana (cláusula general de responsabilidad), implicando la intervención del Consejo de Estado para aclarar la coherencia y continuidad en las posiciones o puntos de vista asumidas en el ámbito jurídico que, aunque enriquecen la discusión y retratan la situación actual sobre una temática que ha tomado auge en los últimos tres años, como es la responsabilidad patrimonial del Estado por el hecho del legislador en razón de leyes declaradas inexequibles, deben procurar la unificación de conceptos en busca de una solución concertada ante un hecho o caso determinado, evitando disimilitudes entre los consejeros encargados de resolverlo.

Desde esta perspectiva, se evidencia una controversia de posiciones a partir de dos providencias en las que la fundamentación resulta ser totalmente opuesta. En primera instancia, en sentencia con radicado No 28.184 y participación del ponente Jaime Orlando Santofimio, “se señaló que solo hay responsabilidad del legislador cuando una sentencia de inexequibilidad tenga efectos retroactivos. De lo contrario, deberá entenderse que los efectos generados hasta la declaratoria de la misma, son válidos y no pueden ser ignorados por el juez administrativo quien, en razón de su facultad, otorgada según disposición del artículo 45 (Ley 270 de 1.996), debe asumirlos como efectos hacia el futuro mientras la Corte no exprese algo distinto”³.

Este fundamento, en opinión de David Alejandro Peñuela, “no condiciona la prosperidad de la responsabilidad patrimonial a lo señalado por el tribunal

³ Sentencia Rad. 28.184 Consejero ponente Jaime Orlando Santofimio

constitucional, sino a lo determinado en el artículo 90 de la C.P, sin afectar la validez de la acción administrativa para aplicar la ley durante su vigencia.”⁴

En segundo lugar, en sentencia radicada mediante No. 28.741, con ponencia del doctor Gil Botero, “se estableció que aunque el tribunal constitucional fije los efectos del fallo, esto no constituye un obstáculo para que el ciudadano reclame la reparación de los perjuicios, justificada en que el daño antijurídico no nace de la declaración de inconstitucionalidad, sino de la falla o error en el servicio por parte del legislador desde el mismo momento en que expide la ley, dando como resultado la imputación del daño antijurídico y por tanto su reparación por parte del Estado”⁵.

Esta posición, según David Alejandro Peñuela, deja entrever “que si el Estado es responsable por la aplicación de una ley declarada ajustada a la Constitución, por qué no podría tomarse la misma decisión en presencia de una falla del servicio que ha producido un daño antijurídico,”⁶ aunque aclara que la creación errónea de la ley, solo implica una falla en el servicio, sin originar un daño antijurídico como tal, contrariamente al que se puede causar en la aplicación de la ley generando una disminución en el patrimonio de la víctima.

Al respecto, Fajardo considera que la configuración de falla en el servicio, implica causar un daño, es decir, una lesión, menoscabo o detrimento, que el particular no tenga el deber de soportarlo; en efecto, aclara: “no toda declaratoria de responsabilidad de una ley puede dar lugar a la responsabilidad patrimonial del Estado, pues es posible que la norma no haya ocasionado daños antijurídicos concretos, susceptibles de reparación.”⁷ También, puede darse que, como resultado de la modulación referida entre otros aspectos a la vigencia de los efectos en el

⁴ Peñuela, David Alejandro (2.014, Octubre 3). Responsabilidad por el hecho del legislador. La República. Asuntos Legales. http://www.larepublica.co/responsabilidad-por-el-hecho-del-legislador_176136

⁵ Sentencia Rad. 28.741 Consejero ponente Enrique Gil Botero

⁶ *Ibíd.*

⁷ *Ámbito Jurídico* (2.015, Julio 10). Responsabilidad del legislador, un debate que apenas empieza. LEGIS.

tiempo que deben ser valorados por el juez en cada caso particular, se neutralice o mitigue parcial o totalmente el daño.

En síntesis, el debate sobre este eje temático apenas comienza y, en este contexto, surgió el interés por realizar una investigación cualitativa en su modalidad exploratoria de tipo documental, que bajo un enfoque jurídico administrativo, permitiera el abordaje del daño antijurídico del legislador por inexecutable de leyes tributarias en Colombia y sus modalidades de reparación, logrando una comprensión global de su evolución y la compilación de jurisprudencia, dando especial visibilidad a las sentencias o fallos más relevantes que en dicha materia se hayan emitido durante las últimas décadas.

La investigación, se estructura en tres capítulos a saber: en el primero, se contextualiza el eje temático desde sus antecedentes, planteamiento y formulación del problema, justificación y objetivos del estudio.

En el segundo, se estructura el marco teórico en el cual se describen los aspectos fundamentales de la responsabilidad del Estado legislador en el derecho comparado (Francia, España, Argentina, Colombia), el daño antijurídico, requisitos para su configuración y modalidades de reparación enfatizando los efectos retroactivos *ex tunc* (retroactivos) y *ex nunc* (a futuro) como factores en ellas incidentes, desde las distintas perspectivas teóricas, doctrinarias, legales o jurisprudenciales que han conceptualizado sobre las temáticas planteadas, incluyendo aquellos asociados a leyes tributarias.

En el tercer acápite, se especifican los lineamientos metodológicos que constituyen la ruta para el desarrollo de la investigación. Finalmente en el capítulo cuatro, se exponen los resultados de la exploración documental en cuanto a las leyes que en Colombia han sido declaradas inexecutable a partir de la Constitución Política de 1.991, destacando los aspectos relevantes de las sentencias relacionadas con cada caso en particular.

CAPÍTULO 1. CONTEXTUALIZACIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1 ANTECEDENTES DEL PROBLEMA OBJETO DE INVESTIGACIÓN

Aunque los distintos estudios consultados han analizado desde distintas perspectivas o de manera independiente, la responsabilidad estatal por el hecho del legislador, el daño antijurídico y sus modalidades de reparación, las leyes tributarias declaradas inexequibles han sido poco exploradas en el contexto académico, pues no se identificó ninguna investigación que proporcione una visión global sobre el eje temático planteado. De hecho, la información en este sentido, está concentrada en las distintas sentencias del Consejo de Estado, y solo se identificaron algunos trabajos de grado que de una u otra manera aportan elementos de análisis al respecto; entre ellos se pueden destacar:

En el contexto nacional, se identificó la Monografía “Retroactividad de las sentencias de inexequibilidad en materia tributaria” realizada en 2.014 por Carlos Julio Herrera, quien al analizar algunas situaciones jurídicas que se han presentado en torno a la temática en comento, concluyó: “una norma tributaria declarada inexequible implica que el Estado actuó mal y, por ende, todos aquellos contribuyentes que cumplieron con los mandatos de la norma inexequible, sufrieron un daño antijurídico y tienen derecho a la devolución de los dineros trasladados al Estado, ya sea bajo el título de reparación e indemnización, o bajo el título de devolución de tributos”⁸.

A nivel internacional, se encontró la Tesis Doctoral “La responsabilidad del estado legislador por las leyes tributarias inconstitucionales y el enriquecimiento sin causa”, realizada en 2.012 por Itamar Da Silva Santos Filho, quien al analizar el contenido y los efectos de la decisión de inconstitucionalidad de una ley tributaria destacando

⁸ Herrera, Carlos Julio (2.014). La retroactividad de las sentencias de inexequibilidad en materia tributaria, (Monografía). Universidad Militar Nueva Granada Facultad de Derecho. Bogotá, p.67.

aspectos relevantes del régimen jurídico que fundamenta la invalidez de la ley inconstitucional, concluyó que: “la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria puede demostrar la falta de interés general que justificaba su vigencia, naciendo la obligación de los poderes públicos de reparar a los ciudadanos el daño causado, generalmente mediante la restitución de las cantidades indebidamente ingresadas al amparo de la norma declarada ilegal⁹.

Por tanto, los ciudadanos deberían confiar en la constitucionalidad de las leyes pero, cuando el principio de confianza legítima que estas implican es violado por el legislador, dicha violación le resta al contribuyente la recomposición de su patrimonio por medio de la responsabilidad del Estado Legislador.

En el contexto académico local, no se identificó ningún estudio orientado específicamente al abordaje de la temática central objeto de análisis de la presente investigación.

1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En Colombia, la problemática de demandas contra el Estado ha alcanzado grandes dimensiones durante las últimas décadas, generando efectos negativos en las finanzas de la nación en desmedro de sus recursos y el presupuesto de los ciudadanos, quienes finalmente resultan pagando las billonarias cifras por sentencias condenatorias.

Prueba de ello, son los reportes noticiosos y los informes de la Contraloría General de la Nación, donde a diario se leen o escuchan los casos de millonarias pérdidas generadas por este tipo de demandas en razón de una omisión, operación administrativa o cualquier otra acción imputable a una entidad pública que causa

⁹ Da Silva, Santos Filho, Itamar. (2.012). *Derechos y Garantías del Contribuyente* (Tesis doctoral). Salamanca: Universidad de Salamanca. P. 442.

daño antijurídico a una persona o grupo de personas, generando la responsabilidad extracontractual del Estado y por tanto su obligación constitucional estipulada en el Artículo 90 de la Carta Magna, de indemnizar los daños causados.

Por ejemplo, según EL TIEMPO (2.015, Febrero 23), “el Estado colombiano ha sido condenado en los últimos 4 años 49.467 veces y, por esos fallos, ha tenido que pagar 4 billones de pesos;”¹⁰ igualmente, al analizar esta situación en el sector de seguridad, justicia y defensa, que al parecer es el más demandado y el que pierde más procesos, se identificaron 835 sentencias en contra. De hecho, entre 2010 y 2014 el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario (INPEC), “fue condenado 730 veces por 77.725 millones de pesos. Más del 90 por ciento de las demandas corresponden a casos en los que se comprobó la responsabilidad de guardias en muertes, y lesiones del personal de internos en las cárceles”¹¹.

Según lo reportado en El Tiempo, “la misma Fiscalía no ha sido ajena a esta situación siendo condenada entre 2010 y 2014, 1.283 veces por un valor de \$ 294.883 millones y, al mismo tiempo, realizó conciliaciones cuyo monto asciende a 52.000 millones de pesos. Las detenciones injustas, el mal trato a ciudadanos, los abusos de autoridad así como los reclamos laborales o pensionales representan la mayoría de las demandas en contra de la Policía y constituyen uno de los motivos más relevantes de las 2.623 condenas en los últimos cuatro años, representando para esta institución, el pago de \$ 565.513 millones de pesos. Hasta 2.015, las reclamaciones de los demandantes contra el nivel central del Estado, sumaban 412 billones y 1.000 billones el total de pretensiones contra entidades públicas”¹².

Por último, El Tiempo informo que “la Nación tiene más de 200.000 procesos administrativos por acción u omisión y que existen grandes fallas en la forma como

¹⁰ EL TIEMPO (2.015, Febrero 23). En los últimos cuatro años, Estado ha pagado \$ 4 billones por demandas. <http://www.eltiempo.com/politica/justicia/demandas-contra-el-estado-colombiano/15286797>

¹¹ *Ibíd.*

¹² *Ibíd.*

se defienden las entidades públicas en los juicios que deben enfrentar, resaltando la no conciliación oportuna de los casos perdidos”¹³.

Estas cifras, aunadas a aquellos casos no reportados pero que en la cotidianidad del país se evidencian con frecuencia, tales como las demandas de personas por pérdida de seres queridos en prestación del servicio militar o por negligencia médica, y las condenas sin justa causa con efectos negativos en su vida personal, familiar y laboral, agudizan la situación del Estado.

Por otra parte, no son pocos los ciudadanos que por desconocimiento de sus derechos e ignorancia de la normatividad, soportan diariamente las consecuencias económicas, morales, materiales o sobre su salud derivadas de la acción u omisión de los servidores públicos, sin ninguna indemnización.

En este contexto, se refleja también el daño antijurídico y la responsabilidad del Estado por expedición de normas constitucionales que posteriormente son declaradas inexecutable; por ejemplo, en el fallo de 26 de marzo de 2014, la Sección Tercera, Subsección C del Consejo de Estado, ratificó la condena donde se obligaba a la Nación (Congreso de la República), a pagar la suma de \$1.443.884.575,22 a un comerciante por concepto de perjuicios materiales derivados de una ley tributaria a título de falla en el servicio, específicamente la Ley 633 de 2000, por la cual el Congreso de la República creó la Tasa Especial de Servicios Aduaneros (TESA).

La Ley en comento, señaló en su artículo 56: “Créase una tasa especial como contraprestación por el costo de los servicios aduaneros prestados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a los usuarios, que será equivalente al uno punto dos por ciento (1.2%) del valor FOB de los bienes objeto de importación;”¹⁴ y, en su artículo 57, y la Resolución 29 de Enero de 2001 emitida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), se delegó a esta entidad del Estado,

¹³ *Ibíd.*

¹⁴ Hurtado P. José Vicente (2.014). Estado responde por leyes tributarias inconstitucionales que causó daño antijurídico a particulares. Bucaramanga: Universidad Santo Tomás.

el recaudo y administración de la TESA a partir de la fecha de expedición de la misma Resolución.

Sin embargo, tales normas según José Vicente Hurtado, fueron declaradas inexecutable por la Corte Constitucional en Sentencia C-992 de 2001, al considerar que eran contrarias al artículo 338 de la Constitución Política, en tanto establecieron una tasa sin incluir el sistema y el método para definir los costos de los servicios afectados, ni la forma de hacer su reparto.

En efecto, el Consejo de Estado fundó su decisión de ratificar la sentencia del Tribunal en el artículo 90 de la Carta Magna, el cual establece la responsabilidad del Estado frente al daño que ocasione a quienes no están en obligación jurídica de soportar una carga excesiva ocasionada por la actividad administrativa o legislativa, es decir, que ninguna persona está obligada a asumir las consecuencias adversas de una ley que surgió a la vida jurídica en contravía a la Constitución, pues ello implicaría suprimir el principio de la supremacía constitucional que reina en el Derecho Colombiano.

En virtud de lo anterior, “se concluye que la expedición de una norma con esas características y que luego es declarada inconstitucional, constituye una falla en el servicio que puede generar un daño antijurídico, que legitima a la persona lesionada a reclamar la indemnización”¹⁵

En este marco de acción, el daño antijurídico por normas tributarias declaradas inexecutable que implican la reparación de perjuicios al patrimonio de los ciudadanos, no es ajeno a la realidad jurídica nacional en tanto muchas personas o empresas se han visto obligadas a pagar tributos durante un tiempo determinado en razón del fallo en el servicio del legislador, de las cuales muy posiblemente, gran parte nunca reclamaron la devolución de lo pagado o la indemnización por los daños patrimoniales causados. Desde esta perspectiva, surge el siguiente interrogante:

¹⁵ *Ibíd.*

1.2.1 Formulación del problema

¿Qué aspectos constitucionales y jurisprudenciales subyacen en el devenir histórico del daño jurídico del legislador por inexecutable de las leyes tributarias en Colombia y cuáles son sus modalidades de reparación?

1.3 JUSTIFICACIÓN

En el contexto del debate actual sobre la responsabilidad del legislador frente a la daño antijurídico, resulta de gran novedad e importancia jurídica para el contexto académico y la sociedad en general, el abordaje de aquellas leyes declaradas inexecutable que no solo han generado controversias importantes en el ámbito del derecho administrativo y constitucional sino efectos sociales derivados de su aplicación o ejecución, si se considera la carga quizás desconocida para los ciudadanos quienes finalmente resultan asumiendo el pago de una parte considerable de las indemnizaciones que debe pagar el Estado, por las miles de demandas que se han interpuesto en su contra y que lo obligan a resarcir los perjuicios causados a los particulares.

En particular, las leyes tributarias cuya aplicación se ha hecho efectiva pueden generar perjuicios reales y concretos al patrimonio de la ciudadanía o de las empresas, ya que implican el pago de los impuestos ocasionados desde que se inicia su ejecución legal hasta que estas se declaran inexecutable, convirtiéndose en causal de demandas contra el Estado. Sin embargo, esta temática ha sido poco explorada en el ámbito académico, razón por la cual, la investigación aportará además de una visión global sobre el tema en comento, una compilación de sentencias que relacionadas con la declaración de inexecutable en dicho sentido, se hayan expedido en Colombia a partir de la Constitución Política de 1.991.

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 objetivo general

Conocer los aspectos constitucionales y jurisprudenciales que subyacen al daño antijurídico del legislador por inexecutable de las leyes tributarias en Colombia y sus modalidades de reparación.

1.4.2 objetivos específicos

- Examinar aspectos relevantes de la responsabilidad del Estado legislador desde el derecho comparado.
- Comprender el concepto de daño antijurídico, su tipología y requisitos para su configuración.
- Identificar las modalidades de reparación de daños por normas tributarias declaradas inexecutable.
- Exponer los aspectos fundamentales de las sentencias que han declarado la inexecutable de normas tributarias en Colombia desde la expedición de la Constitución Política de 1.991.

CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO

En este capítulo se abordarán desde el derecho comparado (Francia, España, Argentina, Colombia), los aspectos fundamentales de la responsabilidad del Estado legislador, la conceptualización del daño antijurídico, su tipología, requisitos para su configuración, y las modalidades de reparación de daños por normas tributarias declaradas inexequibles en Colombia.

2.1. APROXIMACIÓN HISTÓRICA A LA RESPONSABILIDAD DEL ESTADO LEGISLADOR DESDE EL DERECHO COMPARADO

A manera de introducción y desde una óptica global, es claro que aunque la responsabilidad estatal se genera por actuaciones, hechos u omisiones en el ejercicio de las funciones propias de la Administración Pública, en un Estado social de derecho todas las ramas del poder público son susceptibles de ser imputadas en razón de cualquier daño antijurídico ocasionado a los administrados; por tanto, la rama legislativa no es la excepción.

De hecho, a lo largo de la historia ha sido prolífera la generación de teorías, enfoques y conceptualizaciones de tipo doctrinario y jurisprudencial que hoy fundamentan la posibilidad de imputación al Estado legislador de su responsabilidad patrimonial, cuando en el ejercicio de sus funciones le causa algún daño o perjuicio a sus administrados, contribuyendo también al desarrollo del derecho público en el contexto internacional y a la resolución de controversias o ambigüedades a las que suelen enfrentarse los administradores de justicia.

No obstante, durante mucho tiempo, en la mayoría de los ordenamientos jurídicos se admitió como dogma la irresponsabilidad del ente estatal por daños originados en su función legislativa, al considerar que la ley solo era la más alta manifestación de soberanía. Esta concepción fue fortalecida por la falta de control constitucional,

pues la imposibilidad para someter las leyes a revisión jurisdiccional con fines de establecer una eventual falta o culpa del legislador y, por consiguiente, “la falla del servicio requisito exigido inicialmente en la apreciación de la responsabilidad estatal, impediría, al menos en Francia, la posibilidad de imponer al legislador un deber de compensación pecuniaria de las lesiones que su actuación pudiera producir.”¹⁶

Desde la perspectiva de Jean Rivera, “la exigencia de un daño especial supone a menudo un obstáculo a la aplicación de la responsabilidad. El problema sólo se plantea en el silencio de la ley: si ella, excluyó toda indemnización para los daños que cause (...) basta con aplicar el texto. Si nada previó, el principio tradicional es la irresponsabilidad del Estado legislador¹⁷ (...), en tanto según la regla general, los daños generados por la ley a los ciudadanos no podrían ser compensados mediante indemnización, toda vez que el mismo legislador no previó este tipo de compensación.

El concepto de irresponsabilidad del Estado primó hasta mediados del siglo XX, cuando se empezó a admitir la posibilidad de una obligación estatal a reparar los daños causados por el actuar del poder legislativo. Con posterioridad a la Segunda Guerra Mundial, según la Corte constitucional (Sentencia C-038 de 2.006), la generalización del control de constitucionalidad de las leyes en la mayoría de los ordenamientos jurídicos y la creciente expedición de leyes singulares que afectaban a un número concreto e individualizado de ciudadanos, fueron rompiendo paulatinamente los supuestos que sustentaban la inmunidad del legislador, aunque esto no implicaba necesariamente una aceptación generalizada de la responsabilidad del Estado legislador.

¹⁶ Alonso García, María Consuelo (2009). La responsabilidad patrimonial del Estado Legislador. En *La responsabilidad patrimonial de la Administración Pública*. Valencia: Tirant lo Blanch. P. 18.

¹⁷ Torregroza Sánchez, Javier Enrique (2007). Responsabilidad extracontractual del Estado por el hecho legislador. Bogotá, D. C: Universidad Externado de Colombia, p. 15.

Cabe aclarar, que “el control de constitucionalidad no era un requisito sine qua non para reconocer la responsabilidad del legislador;”¹⁸ pues el primer reconocimiento jurisprudencial de la responsabilidad del Estado por el hecho de las leyes, “se produjo en Francia en un momento histórico -1938-, en el que dicha nación aún no había admitido el control constitucional de las normas legales.”¹⁹ Desde esta perspectiva, “la conexión entre las teorías del control de constitucionalidad y la responsabilidad del legislador es cuando menos problemática, pues no toda declaratoria de inconstitucionalidad implica responsabilidad estatal ni todo reconocimiento de la responsabilidad del legislador tiene como requisito, la previa declaratoria de inconstitucionalidad de una norma.”²⁰ Al respecto, la Corte Constitucional ha puntualizado que:

Incluso, un examen del derecho comparado nos demuestra la independencia de ambas figuras pues es posible apreciar que hay ordenamientos sin control de constitucionalidad de leyes vigentes que reconocen la posibilidad de responsabilidad del legislador (Francia); ordenamientos sin control de constitucionalidad de leyes y sin mecanismos de exigencia de responsabilidad del legislador (Reino Unido); ordenamientos con control de constitucionalidad en los que no hay una asociación entre inconstitucionalidad y responsabilidad patrimonial (EE.UU.); ordenamientos con control de constitucionalidad y reconocimiento –limitado a lo dispuesto por la ley- de un derecho a indemnización por los perjuicios causados por leyes (España), y ordenamientos con control de constitucionalidad en los cuales no se admite la responsabilidad del legislador (Alemania). Curiosamente, en el derecho comparado la figura de la responsabilidad estatal por el hecho del legislador ha sido de creación jurisprudencial y en cada país se han acogido distintos regímenes y fundamentos de responsabilidad. Así en los primeros casos de declaratoria judicial de responsabilidad del Estado legislador que tuvieron lugar en Francia, el Consejo de Estado sostuvo como fundamento de la responsabilidad la ruptura del principio de igualdad ante las cargas públicas, mientras en España el Tribunal Supremo acudió inicialmente al fundamento de la violación del principio de confianza legítima, y sólo en fecha reciente reconoció la responsabilidad estatal por causa de leyes inconstitucionales.²¹

¹⁸ Ahumada Ruiz, María de los Ángeles (2001). Responsabilidad patrimonial del Estado por las leyes inconstitucionales (o el derecho a no ser perjudicado por una ley inconstitucional). *Revista Española de Derecho Constitucional*, 62, Mayo-Agosto. p. 307.

¹⁹ Alonso, García, María Consuelo y Leiva, Ramírez, Eric (2.013). La responsabilidad patrimonial del legislador en Colombia, Francia y España. *Revista de Derecho*, Universidad del Norte 39 (Enero-Julio). Págs. 267-300 Barranquilla: ISSN 0121-8697, p. 270.

²⁰ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Humberto Antonio Sierra Porto. Sentencia C-038/06. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 86 (parcial) del Código Contencioso Administrativo modificado por el artículo 31 de la Ley 446 de 1998. Expediente: D-5839. Bogotá, D.C.

²¹ *Ibíd.*

El abandono del concepto de inmunidad del legislador y el consecuente reconocimiento de la responsabilidad estatal por el hecho de las leyes a partir de la evolución jurisprudencial y doctrinaria, se evidencia en el ordenamiento jurídico de algunos países como Francia, España, Argentina y Colombia donde hoy se reconoce plenamente que el Estado debe responder por los daños antijurídicos causados a los ciudadanos en razón de su actuar legislativo, tal y como se expone a continuación:

2.1.1 Francia

En el derecho francés, la responsabilidad del Estado legislador se planteó en la jurisprudencia mucho antes que en la doctrina. Francia fue uno de los pioneros en hacer recaer la responsabilidad del legislador por el hecho de las leyes, cuando se transgrede el concepto de aplicación del principio de igualdad ante las cargas públicas.

El primer antecedente de tipo doctrinario y jurisprudencial con influencia significativa en el avance del concepto de responsabilidad Estatal, se evidencia en el replanteamiento “del dogma de la soberanía como fundamento de la irresponsabilidad del Estado y específicamente del parlamento, cuyo órgano estuvo por mucho tiempo protegido con una inmunidad absoluta en forma similar para su majestad el Rey.”²² Este aporte que parece resolver la tensión entre la soberanía parlamentaria y los límites legales, se concreta en la siguiente afirmación:

Todo lo contrario, el revisionismo originado por la superposición del derecho europeo dentro del ordenamiento jurídico francés, ha revivido viejos debates en torno a la responsabilidad del Estado legislador, no solo por el clásico título de imputación del rompimiento del principio

²² Cruz, Hernández, José Gerardo; Mendoza, Menéndez, Jaime y Sánchez, Mafla, Luis Fernando (2.013). Responsabilidad patrimonial del Estado por la función legislativa en Colombia. (Trabajo de Investigación para optar el título de Magister en Derecho Administrativo). Facultad de Derecho, Ciencias Políticas y Sociales. Cali: Universidad Libre, p. 18.

de igualdad ante las cargas públicas, sino también del posible reproche de conductas que se puede predicar del actuar legislativo, que desatiende las normas comunitarias.²³

La decisión del Consejo de Estado Francés del 14 de Enero de 1.938 emitida a favor de la Société des produits laitiers La Fleurette, constituye el primer caso donde “se condenó judicialmente al Estado a indemnizar a un particular como consecuencia de la expedición de una ley.”²⁴

Lo anterior, debido a que esta empresa fue la única afectada por el Artículo 1º de la Ley sobre productos lácteos del 29 de Junio de 1.934, cuyas prohibiciones perjudicaron directamente uno de sus productos llamado gradine, el cual clasificaba entre aquellos que no se podían vender, exportar o importar y, por tanto, en atención a dichas disposiciones legales dejó de ser fabricado definitivamente generando la consecuente demanda contra el Estado de Francia. En esta Sentencia señala el Consejo de Estado francés:

(...) Considerando que nada, ni en el texto de la Ley ni en sus trabajos preparatorios, ni del conjunto de las circunstancias del asunto permiten pensar que el Legislador ha querido hacer soportar a la interesada una carga que no le incumbe normalmente; que esta carga, creada por el interés general, debe ser soportada por la colectividad, de lo que se infiere que dicha sociedad La Fleurette tiene fundamentos para demandar que el Estado sea condenado a pagar una indemnización en reparación del perjuicio por ella sufrido.²⁵

El hecho de que en el texto anterior se evidencie que “el legislador no tuvo intención de excluir la reparación, es dejar en libertad al autor del daño si desea o no indemnizar, elemento este, ajeno a la responsabilidad en donde la reparación, no depende del consentimiento expreso o tácito del autor de los daños;”²⁶ pues “no puede hablarse de responsabilidad, cuando la reparación se condiciona a la manifestación positiva de aceptar una indemnización por parte del causante, si

²³ Botero, Aristizábal Luis Felipe (2.007). Responsabilidad patrimonial del legislador. Primera edición. Bogotá: Legis Editores S.A, p. 12.

²⁴ *Ibid*, p. 13.

²⁵ Alonso, Ma. Consuelo y Ramírez, Eric, p. 277

²⁶ Cruz, p. 23

mucho, se tratará de una concesión graciosa a la que siempre estará supeditada la decisión del juez para tutelar los derechos de la víctima de un hecho legal.”²⁷

El Consejo de Estado en varias de sus providencias, ha reiterado que considera inconstitucional la no inclusión de la reparación por parte del legislador para aquellos afectados por la ley, rompiendo así el principio de igualdad de todos los ciudadanos ante las cargas públicas.

La contundente decisión en el caso La Fleurette, según lo expresó la Corte Constitucional colombiana en Sentencia C-038 de 2.006, fue posteriormente ratificada en el arrêt Bover, a raíz de una demanda en la que a pesar de haberse obtenido una decisión favorable no se había conseguido el cumplimiento del fallo por la expedición de una ley en 1959, emitido mediante Sentencia del 23 de enero de 1963 en la cual, se sienta definitivamente la vulneración del principio de igualdad ante las cargas públicas, como criterio del nacimiento de la responsabilidad patrimonial del Estado Legislador.

De esta manera, “el carácter excepcional y anormalmente grave que presenta el perjuicio derivado de una disposición de rango legal, se convierte así en determinante para la satisfacción material de la víctima,”²⁸ es decir, que la especialidad del daño se convirtió en un requisito esencial, en tanto “si el daño causado por la ley fuere general, sería contradictorio pretender repararlo mediante la concesión de una indemnización que gravaría a toda la colectividad.”²⁹

Esta línea jurisprudencial, según lo relata la Corte en la misma sentencia C-038, “fue afianzada por decisiones posteriores como el arrêt Caucheteux et Desmont (21 de enero de 1944), el arrêt Société des Ateliers du Cap Janet (28 de octubre de 1949), y el arrêt Lacombe (1 de diciembre de 1961), en el cual el Consejo de Estado

²⁷ Botero Aristizábal, p. 18.

²⁸ Alonso, Ma. Consuelo y Ramírez, Eric. P. 278.

²⁹ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Humberto Antonio Sierra Porto. Sentencia C-038/06. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 86 (parcial) del Código Contencioso Administrativo modificado por el artículo 31 de la Ley 446 de 1998. Expediente: D-5839. Bogotá, D.C.

Francés señaló que el perjuicio causado a un funcionario por una ley, era susceptible de comprometer la responsabilidad del Estado sobre la base del principio de igualdad de los ciudadanos ante las cargas públicas.”³⁰

Sin embargo, después del caso La Fleurette, el Consejo de Estado Francés manifestó que: “una de las grandes dificultades para que la responsabilidad fuera verdaderamente eficaz, es la exigencia del daño especial, o sea, que dada la aplicación de la ley se violará el principio de igualdad de las cargas públicas, debido a que dicha violación se opone al principio de generalidad que es inherente a la ley.”³¹

Según Luis Felipe Botero, en la obra del maestro León Duguit “Transformaciones del Derecho Público”, también se evidencia cómo mediante las decisiones del Consejo de Estado Francés de 8 de Agosto de 1.986 y 1 de Julio de 1.902, el Estado fue condenado a otorgar una indemnización a ciertos establecimientos eclesiásticos de Saboya, en razón de los perjuicios causados por el no pago conforme al voto parlamentario, de la indemnización prometida por el gobierno de Francia en 1.960 a cambio de títulos de renta.

Duguit dio el paso decisivo en la formulación de la responsabilidad por actos del legislativo, pues “su concepción del Estado como un gran prestador de servicios públicos y asegurador para los ciudadanos de todo riesgo, que derive de su actividad General, lo lleva a concluir que este seguro cubre igualmente el riesgo resultante de la aplicación de la ley”³² y, en consecuencia, al enunciado anterior constituirse en la responsabilidad del Estado legislador, se supone también que de ella deriva la obligación de indemnizar los perjuicios que cause a determinados ciudadanos.

³⁰ Garrido, Falla, Fernando (2.005). Tratado de Derecho Administrativo, Volumen II. Madrid: Editorial Tecnos, 12ª edición, p. 338.

³¹ *Ibíd*, Cruz, et al. P. 22

³² Celdrán Ruano, Julia (1.996). La Responsabilidad Del Estado Por Actos de Aplicación de Leyes: Aproximación Histórica y Significado Actual. Murcia: Servicio de Publicaciones de la Universidad de Murcia, p. 27.

Según la doctrina más reciente, en el derecho francés no existe ni existirá un régimen de responsabilidad del legislador, en tanto “la Profesora Boyelle afirma que el principio de igualdad ante las cargas públicas como fundamento a la responsabilidad estatal por el hecho de la ley y cuya fuente normativa es el Artículo 13 de la Declaración de los Derechos del Hombre en 1.789, nunca fue concebido para justificar la responsabilidad del Estado,”³³ aunque según Olga Cecilia González, “la irresponsabilidad del Estado no era absoluta ya que en dicha declaración se estipulaba la propiedad como un derecho inviolable y sagrado, pudiendo solo ser privado el ciudadano de este derecho bajo la condición de una indemnización previa y justa,”³⁴ como en el caso concreto de la expropiación por causa del interés público. Lo cual, convirtió el intervencionismo estatal en la fuente real que permitió admitir la responsabilidad del Estado ajena al contrato.

La soberanía absoluta del Estado cuya máxima manifestación se sustentaba en la ley, se mantuvo entonces como dogma incuestionable durante el siglo XX; lo cual se puede interpretar como una irresponsabilidad evidente ante las acciones y omisiones que causaban daños antijurídicos a los particulares en el ejercicio de sus funciones legislativas y constitucionales. Al respecto, el profesor Marienhoff afirma que: “nunca la soberanía del Estado puede ser sinónimo de impunidad. Soberanía significa el ejercicio de poderes pero dentro del derecho, dentro de las normas legales o constitucionales que fijan la conducta a observar por los funcionarios del Estado.”³⁵

El tema responsabilidad del Estado en Francia, ha retomado vigencia a partir de recientes decisiones del Consejo de Estado con ocasión de la expedición y de la aplicación de leyes contrarias al derecho comunitario. Al respecto, en Sentencia C-038/06, la Corte Constitucional puntualizó:

³³ Cruz et al, p. 22.

³⁴ González, Noriega, Olga Cecilia (2.009). La responsabilidad del Estado por el daño antijurídico derivado de la falta de regulación o por la regulación legítima (trabajo Final de Maestría). Bucaramanga: Universidad Industrial de Santander, p. 16.

³⁵ Marienhoff Miguel (1.980). Tratado de Derecho Administrativo. Tomo IV. Buenos Aires: Abeledo –Perrot, p. 93.

Así, en el arrêt Boisdet se declaró la ilegalidad de una serie de decisiones administrativas contrarias al derecho comunitario europeo y se indicó que tal ilegalidad no podía ser amparada por una ley francesa que desconocía el derecho convencional, en este caso la responsabilidad se hizo recaer en la Administración por haber aplicado disposiciones legales nacionales que iban en contravía el derecho comunitario. Mientras en el arrêt Tobacco se declaró la responsabilidad del Estado por la adopción de unos reglamentos administrativos expedidos en virtud de una ley vulneradora de una directiva comunitaria. Aunque en estos casos pareciera que se trataba de la tradicional responsabilidad del Estado por la expedición de actos administrativos ilegales, los reglamentos examinados por el Consejo de Estado tenían como fundamento leyes francesas contrarias al derecho comunitario y en ambos casos se decidió en definitiva la inaplicabilidad de la ley por ser contraria a las normas convencionales. De ahí que la doctrina proponga la evolución hacia un régimen objetivo de responsabilidad estatal por la expedición de leyes contrarias al derecho convencional, en el cual el fundamento de la responsabilidad radicaría en la existencia de un perjuicio anormal a la luz del derecho comunitario.³⁶

Como hecho relevante, se destaca que el Consejo de Estado francés aceptó la responsabilidad estatal en razón de la aprobación de los tratados internacionales fundamentados en la ruptura del principio de igualdad de los ciudadanos ante las cargas públicas y, en consecuencia, ha ido limitando gradualmente los casos donde subsistía el principio de irresponsabilidad del Estado, sobre el cual Georges Vedel en su abordaje del Derecho Administrativo, afirma que es necesario “exclure totalement la falla puesto que la ley se haya al margen de toda crítica directa o indirecta, pues solo quedan como posible causa de responsabilidad del Estado el riesgo o igualdad ante las cargas públicas.”³⁷

En conclusión, el caso La Fleurette marcó un hito histórico como fundamento del derecho francés al consagrar por primera vez la responsabilidad del legislador por la expedición de una Ley General, incidiendo en otros países que como Colombia hoy reconocen tal responsabilidad, es decir, el sometimiento del Estado a la legalidad.

Por tanto, en adelante, las condenas al Estado por el hecho de la ley en Francia, se han fundamentado en el Régimen de responsabilidad sin falta por violación al

³⁶ *Ibíd.* Corte Constitucional, Sentencia C-038/06.

³⁷ Vedel, Georges (1.980). *Derecho Administrativo*. Sexta Edición. Madrid: Biblioteca Jurídica Aguilar. p. 341.

principio de igualdad ante las cargas públicas, el cual constituye actualmente el criterio del nacimiento de la responsabilidad patrimonial del Estado Legislador, aunque dicha responsabilidad no se puede discutir por leyes inconstitucionales o inexecutable en tanto su control constitucional es preventivo y se hace antes de que estas hayan entrado en vigencia.

La concepción de que solo existe responsabilidad del Estado legislador en virtud de que este acepte o no explícita o implícitamente la reparación, se ha ido abandonando paulatinamente delegando en el Juez Administrativo la posibilidad de interpretar la noma de manera más favorable para las víctimas del hecho antijurídico por el hecho del legislador.

2.1.2 España

En el sistema preconstitucional de la nación española se negó sistemáticamente la responsabilidad del Estado por actos legislativos en, efecto, las leyes que generaran daños en su aplicación y excluyeran la indemnización aun siendo injustas, eran incuestionables en tanto tampoco existían mecanismos para su reclamación. Esta radical negación, dio un giro trascendental con la promulgación de la Constitución y, con ella, “no solo la creación por el artículo 159 de un órgano de control de constitucionalidad de las leyes sino, y especialmente, la formulación general del principio de responsabilidad de todos los poderes públicos por el artículo 9.3”³⁸ que posteriormente conllevó a que esta fuera replanteada con mayor fuerza a partir de la publicación de otras leyes.

Así pues, aunque en la doctrina española predominan sólidos argumentos sobre la inmunidad del legislador, la responsabilidad administrativa es fruto de la misma norma constitucional y con especialidad en cada uno de los poderes públicos. “Así, el artículo 121 de la constitución de 1978, norma la responsabilidad del Estado-juez,

³⁸ Celdrán Ruano, Julia (1.996). La Responsabilidad Del Estado. p. 37.

y el 106.2 la del Estado-administrador. No obstante, no hay regulación específica con respecto al Estado-legislador.³⁹ “El Tribunal Supremo acudió inicialmente al fundamento de la violación del principio de confianza legítima, y sólo en fecha reciente reconoció la responsabilidad estatal por causa de leyes inconstitucionales.”⁴⁰

La responsabilidad del Estado como régimen propio, se estableció con la expedición de la Ley de Expropiación Forzosa de 1.954 que aunque regulaba someramente la responsabilidad patrimonial de la administración pública, estipulaba: “dará también lugar a indemnización con arreglo al mismo procedimiento toda lesión que los particulares sufran en los bienes o derechos a que esta ley se refiere siempre que aquella, sea consecuencia del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos.”⁴¹

Limitación esta, que posteriormente fue corregida extendiendo la cobertura general patrimonial a los administrados al establecer: “los particulares tendrán derecho a ser indemnizados por el Estado de toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que aquella lesión sea consecuencia normal o anormal de los servicios públicos,”⁴² dando como resultado el surgimiento de un movimiento legislativo que permitió en adelante el desarrollo y evolución de la normatividad en esta materia, el cual se consolidó a partir de la Constitución de 1.978, cuando adoptó su propio régimen de responsabilidad administrativa.

Con respecto a la responsabilidad patrimonial del Legislador por la adopción de leyes vulneradoras del principio de confianza legítima, la aceptación de la violación

³⁹ Lozano Ñustes, Gisel Constanza (2.015). Responsabilidad estatal por el hecho de las leyes en Colombia. Bogotá D.C: Universidad Militar Nueva Granada, p. 18.

⁴⁰ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Humberto Antonio Sierra Porto. Sentencia C-038/06. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 86 (parcial) del Código Contencioso Administrativo modificado por el artículo 31 de la Ley 446 de 1998. Expediente: D-5839. Bogotá, D.C.

⁴¹ García de Enterría, Eduardo y Fernández, Tomás Ramón (1.995). Curso de Derecho Administrativo II. Madrid: Civitas, p. 369.

⁴² *Ibíd*, p. 370.

del principio de seguridad jurídica “ínsita en la ley como argumento en que se puede basar el resarcimiento de los perjuicios causados por su autor, y fue acogida por las sentencias relativas a las empresas pesqueras desde 1993 (Tribunal Supremo, 1993, 1994 y 1997).”⁴³ En este aspecto, la Corte Constitucional colombiana en Sentencia C-038/06, ha puntualizado que:

El Tribunal Supremo Español inicialmente acudió a la tesis de la violación del principio de la confianza legítima en las primeras ocasiones en las cuales condenó el resarcimiento de los perjuicios causados por la actividad del Legislador. Esto es lo que sucedió en el caso de las empresas pesqueras afectadas por la supresión de los cupos de pescado importado, exentos del pago de derechos aduaneros tras el Acta de Adhesión de España a las Comunidades Europeas (Sentencias Pescanova , Pebsa y Alvamar), en el caso de propietarios de terrenos afectados por la declaración legal de áreas protegidas por interés ambiental (STS de 17 de febrero de 1998), o en el caso de ciertas empresas dedicadas a la comercialización de productos derivados del petróleo afectados por una ley que establecía impuestos especiales sobre tales productos (sentencias de 8 y 9 de octubre de 1998). (...). De las anteriores decisiones ha resultado una línea jurisprudencial que se puede considerar consolidada, de conformidad con la cual, “no puede descartarse que pueda existir responsabilidad, aun tratándose de actos legislativos, cuando la producción del daño revista caracteres lo suficientemente singularizados e imprevisibles como para que pueda considerarse intermediada o relacionada con la actividad de la Administración llamada a aplicar la ley” y por tanto que, “cabe apreciar responsabilidad cuando se producen daños o perjuicios en virtud de actos de aplicación de leyes y existe un sacrificio patrimonial singular de derechos o intereses económicos legítimos que puedan considerarse afectados por actuaciones administrativas anteriores o concomitantes con la legislación aplicable” (...). En todos estos casos lo esencial fue la prueba de que el perjudicado “no tenía el deber jurídico de soportar” el daño. En todos ellos los perjuicios a indemnizar procedían de leyes constitucionales. Curiosamente, el supuesto al parecer más claro de responsabilidad patrimonial del Estado por actuación del Legislador: la indemnización de las lesiones patrimoniales causadas por una ley declarada inconstitucional, sería el último en ser reconocido por la jurisprudencia. En una serie de sentencias del año 2000, el Tribunal Supremo Español ha reconocido y declarado el derecho a la indemnización por responsabilidad del Estado-Legislador derivado de la aplicación de una ley.⁴⁴

El principio de igualdad en el sostenimiento de las cargas públicas opera como “un mecanismo puro de reparación, puesto que, aunque el Poder Legislativo dicte una

⁴³ Alonso, García, María Consuelo y Leiva, Ramírez, Eric, p. 58.

⁴⁴ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Humberto Antonio Sierra Porto. Sentencia C-038/06. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 86 (parcial) del Código Contencioso Administrativo modificado por el artículo 31 de la Ley 446 de 1998. Expediente: D-5839. Bogotá, D.C.

ley válida y legítima, si sus consecuencias o efectos someten a una persona o grupo de éstas a una situación discriminatoria debe mediar una indemnización. La desigualdad o discriminación se debe situar en el nivel de los efectos -esfera de eficacia del acto legislativo- y no de su validez.”⁴⁵

En cuanto al control constitucional, este se realiza mediante el recurso de inconstitucionalidad llevado a cabo por el Tribunal Constitucional y, la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley, es el único caso en que se puede imputar al parlamento alguna responsabilidad patrimonial. Sobre el particular, se hace relevante la Sentencia del 11 de Octubre de 1.991 de la Sala Tercera, Sección Segunda del Tribunal Supremo en tanto en ella se identifican las siguientes razones fundamentales que sustentan la negación de responsabilidad en el caso de demandas tributarias:

1) No cabe indemnización por la aplicación de una ley tributaria a menos que esta se declare inconstitucional; 2) aun siendo declarada inconstitucional la ley tributaria el Tribunal se considera renuente a condenar responsabilidad del Estado, salvo que la ley vulnere los principios de igualdad y progresividad del sistema tributario; 3) el resarcimiento podría tener lugar cuando la ley no tributaria, siendo constitucional, produzca unos serios perjuicios meritorios de compensación.⁴⁶

El Tribunal Constitucional español “ha adoptado el principio de seguridad jurídica y, más concretamente, el principio de protección de la confianza (enunciado por primera vez en la Sentencia 150/1990, de 4 de octubre) como criterios prácticamente exclusivos de enjuiciamiento constitucional de la retroactividad tributaria;⁴⁷ en coherencia con lo anterior, ha excluido como canon de enjuiciamiento constitucional en materia tributaria, el principio de irretroactividad estipulado en las disposiciones restrictivas de derechos individuales (art. 9.3 CE).

⁴⁵ Da Silva, Santos Filho, Itamar, p. 201.

⁴⁶ Cruz et al, p. 84.

⁴⁷ Escribano, López, Francisco (1.991). La eficacia en el tiempo de las normas tributarias (art. 20), En: Comentarios a la Ley general tributaria y líneas para su reforma: libro-homenaje al profesor Dr. D. Fernando Sainz de Bujanda. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, p. 307.

Luis María Cazorla afirma que: “las normas tributarias no son irretroactivas, primero, porque en una concepción actual del tributo no constituyen en sí disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales y, segundo, porque los constituyentes sentaron bien claro este criterio y así quedó reflejado en el correspondiente.”⁴⁸ Cabe anotar que en Italia, primero la doctrina y posteriormente el Tribunal Constitucional llegaron a deducir que:

Un efecto práctico del principio de capacidad contributiva o económica es, precisamente, la ilegitimidad de la legislación tributaria retroactiva en cuanto ésta prescindiría de la capacidad contributiva al gravar unos hechos definitivamente ya concluidos, pues, significando la capacidad contributiva aptitud para cumplir la obligación tributaria, es dudoso que se satisfaga el principio si sólo se tiene en cuenta la idoneidad del presupuesto de hecho en sí y no la capacidad de dar cumplimiento a la obligación impositiva.⁴⁹

Para Gianfranco Gaffuri “el tributo retroactivo no es inconstitucional si el sujeto pasivo pudo tener, en el momento en que se producía el hecho económico base de la imposición, una «fundada previsión» de que en el futuro iba a establecerse con tales efectos retroactivos.”⁵⁰

En lo concerniente a la reparación de los daños derivados de leyes inconstitucionales, las primeras sentencias referidas a esta clase de reclamaciones datan del año 2000 en razón de “los perjuicios ocasionados a ciertos empresarios por la declaración de inconstitucionalidad emitida en el año 1.996 sobre un artículo de una ley de 1.980, referidas a un gravamen impuesto a determinadas máquinas recreativas mediante una tasa fiscal, el cual fue indebidamente satisfecho. Tesis esta, que se fue extendiendo en “la justicia española hasta el punto, que en el mes de Marzo de 2.001, las estadísticas sobre reparaciones eran superiores a 22, presentándose indispensable la aprobación por las Cortes Generales de un crédito

⁴⁸ Cazorla, Prieto, Luis María (2.005). *Derecho financiero y tributario*, Sexta Edición. Cizur Menor: Thomson Aranzadi, p. 159.

⁴⁹ Palao Taboada, Carlos (1.976). *Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva*, En: *Estudios jurídicos en homenaje al profesor Federico de Castro*, tomo II. Madrid: Editorial Tecnos, p. 385.

⁵⁰ Gaffuri, Gianfranco (2.002). *Lezioni di diritto tributario: parte generale e compendio della parte speciale*, 4. ed. Padova: CEDAM, p. 130.

adicional de los presupuestos generales del Estado para enfrentar el pago de dichas reclamaciones.”⁵¹

Otro aspecto fundamental, según Gerardo Cruz, es que el Tribunal Supremo obvia el impedimento referido a que los actos administrativos de exacción tributaria no deben ser motivo de reclamación, pues se consideran firmes en tanto el plazo de prescripción en materia de responsabilidad establecido por la ley española para presentar la respectiva acción, es de un año y empieza a regir desde el mismo momento que se cumplen todos los elementos fácticos o jurídicos que posibilitan el ejercicio de la acción, es decir, la publicación de la sentencia de inconstitucionalidad de la norma legislativa generadora del perjuicio.

Un avance reciente es la Sentencia del 17 de Septiembre de 2.010 en la cual, el Tribunal Supremo español se vio obligado a reconceptualizar la tesis que sustenta que las sentencias adversas a las pretensiones de los afectados se basaban en los distintos regímenes de responsabilidad, siempre y cuando se considerara que la lesión se originara en la aplicación de una norma declarada inconstitucional o por alguna que fuera contradictoria de las directivas comunitarias estipulando, en su lugar, el régimen jurídico nacional de la acción reparatoria con origen en normas inconstitucionales o en una ley violatoria del derecho europeo. En esta sentencia se expone lo siguiente:

Responsabilidad de la Administración. Plazo para reclamar la responsabilidad. Responsabilidad patrimonial por infracción del Derecho Comunitario. No constituye obstáculo para el ejercicio de la acción de responsabilidad patrimonial por daños causados a los particulares por violaciones del Derecho Comunitario el hecho de que el administrado no impugnara las liquidaciones tributarias, (...) en las que se había aplicado la regla de prorrata posteriormente declarada contraria al Derecho Comunitario por STJCE, de 6 de octubre de 2005, asunto nº C-204/03 (NFJ020809). El Tribunal se desmarca así de la doctrina que venía manteniendo en sentencias tales como SSTS, de 29 de enero de 2004, recurso nº 52/2002 (NFJ036983), y de 24 de mayo de 2005, recurso nº 73/2.003 (NFJ036984), al verse vinculado por lo establecido en STJCE, de 26 de enero de 2010, asunto nº C-118/08 (NFJ036742). **Supuestos que dan lugar a responsabilidad.** Requisitos en supuestos de responsabilidad patrimonial por infracción del Derecho Comunitario. La

⁵¹ Cruz, p. 97.

jurisprudencia comunitaria ha reconocido un derecho a la indemnización ante el incumplimiento de un Estado miembro de la obligación que le incumbe de adoptar todas las medidas necesarias para conseguir el resultado prescrito por una Directiva siempre y cuando concurren 3 requisitos: que el resultado prescrito por la Directiva implique la atribución de derechos a favor de particulares; que la violación esté suficientemente caracterizada; y que exista una relación de causalidad entre el incumplimiento de la obligación que incumbe al Estado y el daño sufrido por las personas afectadas.⁵²

Como se puede analizar, la evolución de las instituciones jurídicas en Francia y España en el tema de la responsabilidad del Estado-legislador, ha sido compleja y transversada por múltiples obstáculos derivados especialmente de su histórico dogma sobre la ley, como la más alta manifestación de soberanía que sustentó por mucho tiempo la teoría de la irresponsabilidad del Estado en relación a los daños causados a sus administrados y, que de hecho, no permitió una apertura más temprana de posibilidades que permitieran a los ciudadanos, emprender acciones judiciales para imputarle responsabilidad al Estado cuando desconociera o violara derechos adquiridos amparados en la ley, o por acciones u omisiones generadoras de daños relacionados con el rompimiento del principio de igualdad frente a las cargas públicas, que no estaban obligados a soportar y, en efecto, reclamar el restablecimiento de sus derechos o la reparación del daño mediante indemnización.

En particular, aunque inicialmente en la doctrina española primaban sólidos argumentos sobre la inmunidad del legislador, esta no ha sido declarada formalmente como tal por la máxima autoridad con poder para declarar inexecutable una ley; sin embargo, el Tribunal Supremo no ha dejado de centrar sus esfuerzos para concretar la obligación del Estado de reparar los daños derivados bien sea de actos legislativos que conculcan el principio de seguridad jurídica, consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución española de 1978, o producidos por leyes declaradas inconstitucionales.

⁵² España, Tribunal Supremo. Sentencia de 17 de septiembre de 2010. Sala de lo Contencioso-Administrativo. Referencia: NFJ040628. Rec. Nº 153/2007. Centro de Estudios Financieros. Servicio de Documentación, p. 1.

La pérdida relativa de soberanía al aceptar que esta puede ser sometida al control de una norma superior como es la constitución, la tendencia del parlamento a dotar las leyes de contenidos propios de carácter administrativo y la influencia del derecho europeo mediante las contribuciones doctrinarias y jurisprudenciales, han incidido significativamente en la exclusión de planteamientos que no integren o reconozcan la responsabilidad del Estado legislador y su deber de resarcir los daños.

2.1.3 Argentina

Desde 1.863 cuando se instaló la Corte Suprema de Justicia hasta siete décadas después, el desarrollo jurisprudencial en Argentina consagró la irresponsabilidad del Estado, aunque con exclusión de aquella derivada del incumplimiento culpable de las obligaciones contractuales asumidas como persona jurídica. Sus cimientos doctrinarios se construyeron sobre las siguientes premisas:

1) La idea de la doble personalidad del Estado, según actuara como Estado-poder público (actos iure imperii) o como Estado-persona jurídica (actos iure gestis). 2) La doctrina de que el Estado-poder público actuaba en ejercicio de la soberanía y, por tanto resultaba irresponsable respecto de los administrados. 3) La afirmación de que el Estado-persona jurídica solamente resultaba responsable contractualmente por incumplimiento culpable de las obligaciones contraídas, mientras que no lo era extracontractualmente ya sea por delitos o cuasidelitos, al no responder la persona de existencia ideal, en general por los actos ilícitos de sus representados en consonancia con las prescripciones incorporadas al código civil (...).⁵³

Un avance importante en el Código Civil es la modificación de su artículo 43 por la Ley 17.711, que superó la imposibilidad de ejercer acciones civiles por indemnización contra las personas jurídicas así hubiesen cometido delitos para el beneficio propio, para asumir como precepto actualmente vigente, que estas personas jurídicas “deben responder por daños que causen quienes las dirijan o administren en ejercicio o con ocasión de sus funciones.”⁵⁴

⁵³ Casás José Oswaldo (2.003). Los mecanismos alternativos de resolución de controversias tributarias. Buenos Aires: Ad-Hoc, P. 27.

⁵⁴ Código Civil, Artículo 43. Modificado por la Ley 17.711 (Anales de Legislación Argentina, XXVIII B- 1.810).

Al respecto, Rafael Bielsa afirma que “siendo inaplicables o insuficientes los principios del Código Civil respecto del Estado-poder administrador y siendo responsables sus funcionarios, en el sistema argentino no puede legalmente considerarse responsable al Estado obrando como poder público, a no ser que la ley así lo establezca,”⁵⁵ lo cual eventualmente ha ocurrido obligando al Estado a indemnizar pero más como garantía legal que como responsabilidad estatal.

Además, desde los primeros fallos del Alto Tribunal, aunque sin perjuicio de la irresponsabilidad extracontractual del Estado, se admitió que los funcionarios debían responder ante los particulares y ante el Estado por daños originados en hechos u omisiones cometidas en el ejercicio de sus funciones. De esta manera, “se brindaba una solución equivalente a la resultante de la tradición inglesa consagrada desde el siglo XVI, ciñendo la responsabilidad sobre delitos y cuasidelitos en forma exclusiva a los funcionarios, por cuanto la infalibilidad del Estado no se transmitía a sus agentes, sistema que recién fue abandonado.”⁵⁶

En lo relacionado a la función legislativa, según María Graciela Peiriz es posible que el Congreso de la República en el ejercicio de las competencias que le asigna la Constitución Política actual, en los distintos incisos del Artículo 75 entre ellos hacer todas las leyes, pueda “producir daños tanto por su actuación al contravenir derechos, garantías o principios contemplados en la Carta Magna –obrar ilícito-, como por su desenvolvimiento en la esfera de sus atribuciones regulares –obrar lícito-, lo que generará, en el primer caso, corrientemente, y en el segundo, excepcionalmente, responsabilidad a su cargo y obligación de reparar.”⁵⁷

No obstante, el punto esencial del acto legislativo, es decir, su legalidad, hace difícil la activación de tal responsabilidad aunque se hayan causado los daños, salvo en el caso no muy común en que la misma ley reconozca la indemnización. De todas

⁵⁵ Bielsa Rafael (1.957). *Derecho Administrativo, Título V: Responsabilidad del Estado. Contencioso Administrativo y Jurisdiccional. “Actos de Gobierno”* 5ª Edición. Buenos Aires: De Palma, p. 8.

⁵⁶ Peiriz, María Graciela (1.969). *Responsabilidad del Estado. Las respuestas en el derecho comparado. Sistema Inglés*. Buenos Aires: Eudeba, p. 123.

⁵⁷ Casás José Oswaldo, p. 53.

maneras ha sido en el campo legislativo donde se han concentrado los mayores esfuerzos para fundamentar jurídicamente la exoneración del Estado o imputarle la obligación de reparación del perjuicio causado por un acto legislativo lícito. En particular, para fundamentar la responsabilidad del Estado y su obligación de indemnizar los daños por un acto legislativo, se han recurrido a las siguientes premisas:

a) La igualdad es la base de las cargas públicas, pues no resulta justo, lógico ni admisible que las consecuencias dañosas de la actividad legislativa del Estado, inspiradas en el bien común sea soportada exclusivamente por unos pocos y no por la colectividad beneficiada con la sanción de la ley; b) debe conjurarse el enriquecimiento sin causa del Estado, como ocurre cuando prohíbe una actividad a los particulares y la monopoliza a su favor; c) todo cercenamiento de la propiedad particular por causa de utilidad pública, sobre la base de las reglas expropiatorias debe ser indemnizado; y d) los derechos individuales o los derechos adquiridos deben ser protegidos por encontrarse al reparo de la garantía constitucional del derecho de propiedad.⁵⁸

En materia tributaria, la más reconocida doctrina nacional coincide en afirmar la responsabilidad del Estado valiéndose para ello de diversos enunciados y directivas constitucionales a saber:

a) La doctrina de la expropiación: atendiendo a que el artículo 17 de la Constitución, como corolario del derecho de propiedad establece que la expropiación por causa de utilidad pública debe ser calificada por ley y previamente indemnizada; b) el principio conforme al cual la igualdad es la base del impuesto y las cargas públicas (artículo 16), por lo cual se descarta que las apuntadas cargas pesen exclusivamente en algunas personas; c) teoría de que todo sacrificio especial en vista del interés general debe ser compensado por razones de equidad (...); d) (...) en lo que aquí incumbe como reserva de ley respecto de la potestad tributaria normativa y legalidad en el ejercicio de la potestad tributaria aplicativa –y a la jurisdicción- garantizando el derecho a la defensa en juicio y la tutela judicial efectiva (...).⁵⁹

No obstante, aunque estas enunciaciones mantienen el valor de fundamento de la responsabilidad estatal y que las soluciones aportadas en cada una por la jurisprudencia aprovecharon la experiencia doctrinal francesa en dicho materia, permitiendo acudir a la aplicación subsidiaria de regulaciones del Código Civil en lo

⁵⁸ *Ibíd*, p. 55.

⁵⁹ Casás, p. 68.

referido a la falta o irregular prestación del servicio, ha sido precisamente en el campo tributario donde ha tenido menor recepción la teoría de responsabilidad del Estado, “quizás, porque el tributo mismo, opere como una detracción de riqueza privada a favor del tesoro público, lo que impide conceptualizar al contribuyente la existencia de otros perjuicios singulares diferentes al del desplazamiento patrimonial resultante de la prestación que el obligado tributario asume como válida.”⁶⁰

Además, la Corte argentina ha sido especialmente restrictiva cuando se trata de establecer la responsabilidad del Estado por modificación del derecho tributario positivo, aunque de ello se derive un perjuicio adicional para determinados sujetos olvidando, tal vez, que los principios fundamentales de la Constitución no solo se proyectan en todos los sectores del ordenamiento, sino que adquieren singular significado precisamente en el Derecho Tributario, pues como lo expresa el maestro Ramón Valdez, es solo en dicho ámbito donde el Estado se hace presente en una triple dimensión: “Primero al crear unilateralmente la obligación patrimonial pública a través de los órganos depositarios de la voluntad general en consonancia en con el principio de reserva de ley que preside esta rama jurídica; segundo al exhibirse como acreedor de la prestación debida, esto es el tributo; y tercero, al actuar como juez en los conflictos que se susciten con el contribuyente”⁶¹

En lo relacionado a las leyes que han sido declaradas inconstitucionales, es de anotar, que si bien la ley es la máxima expresión de legalidad, de todas formas “se infringe el orden jurídico -e incluso de forma más severa y palmaria- por su pugna con la Constitución Nacional, máxima expresión de la juridicidad, lo que determina la responsabilidad del Estado no solo por los daños que ha causado al accionante victorioso en los estrados judiciales, sino a todos los restantes damnificados que no

⁶⁰ *Ibíd*, p. 69.

⁶¹ Valdez Costa, Ramón (1.992). “Prefacio”, *Instituciones de Derecho Tributario*. Buenos Aires de Palma, p. IX.

han transitado tal camino pero que han sufrido las consecuencias de un acto irregular.⁶²

Por otra parte, cuando un tributo ha sido declarado inconstitucional el alcance de dicha declaratoria dependerá de ciertos factores, entre ellos el marco procesal y la forma en que se haya trabado la Litis, bien sea, articulando la inconstitucionalidad como defensa en un caso fiscal o como pretensión en el supuesto de un pedido de repetición tributaria; los efectos de la sentencia estarán supeditadas a lo que se solicite en las pretensiones (declarativa de certeza, condena, etc.), dando lugar a que el pronunciamiento de inconstitucionalidad pueda tener efectos hacia el pasado o hacia el pasado y el futuro. En el caso específico de descalificación constitucional de un tributo en un juicio de repetición esta dará lugar a:

La restitución de los importes abonados y discutidos en la Litis, claro está, que a favor de aquel o aquellos que lo hayan impugnado en la causa en la cual la decisión ha recaído, por tanto, la proyección que pueda tener una declaración de inconstitucionalidad de tal naturaleza emanada de la Corte Suprema de Justicia, respecto de otros contribuyentes alcanzados por idéntico gravamen, dependerá fundamentalmente del tenor de la sentencia, la que alentará o no a que, con sustento en la doctrina de ella -y en tanto no esté prescrita la acción de repetición-, otros sujetos gravados articulen los reclamos administrativos y/o judiciales pertinentes para obtener la restitución de lo pagado.⁶³

Finalmente, es relevante que el máximo Tribunal Argentino haya reiterado que: “no puede disentirse con la facultad del Estado de derogar una norma anterior por otra posterior de igual jerarquía, sin perjuicio de reconocer que esta última facultad del Estado no es limitada y que puede ser controvertida judicialmente, si al procederse de esta manera se lesionan derechos de los particulares amparados en un régimen impositivo preexistente”.⁶⁴

⁶² Peiriz, María Graciela, p. 65.

⁶³ Casás, José Oswaldo, p.74.

⁶⁴ Argentina, Corte Suprema de Justicia. Sentencia del 15 de Septiembre de 1.972. Asunto: S.A. Ford Motor Argentina Vs Dirección Nacional de Aduanas. Fallo 283: 360.

En efecto, si el Estado suprime o modifica los beneficios concedidos sobre la base de compromisos adquiridos también por los contribuyentes y antes de su expiración, no solo afecta a los destinatarios del régimen sino que menoscaba la seguridad jurídica con la consecuente desacreditación de la confianza legítima que en él hayan depositado los ciudadanos.

En síntesis, en Argentina al igual que en otros ordenamientos jurídicos también primó en un principio la irresponsabilidad del Estado. La legalidad del acto administrativo dificulta la validación de la responsabilidad estatal así el daño se haya generado, pues la ley no suele reconocer la indemnización. Pese a la influencia de la doctrina francesa, la teoría de responsabilidad en el campo tributario ha tenido escasa acogida, aunque la derogación de una norma por otra puede ser controvertida en los estados judiciales si no se respetan los derechos particulares amparados por un régimen preestablecido de carácter impositivo, en tanto se menoscaba la seguridad jurídica y la confianza legítima de los ciudadanos. Actualmente, continúan los esfuerzos en el ámbito legislativo para fundamentar la obligación de reparación de los perjuicios causados.

2.1.4 Colombia

Durante el siglo XIX y al igual que en otros ordenamientos jurídicos, la concepción de Estado soberano no daba espacio para admitir que éste debía ser responsable de sus actos, en tanto al ser la ley expresión de soberanía y voluntad del pueblo, no existía razón para convertirse en fuente de obligaciones estatales que conllevaran a pago de indemnizaciones por daños causados a particulares. Por consiguiente, en sus inicios, la teoría de responsabilidad del Estado en Colombia, se abordó desde un enfoque de total irresponsabilidad de la administración.

De hecho, en la Constitución Política colombiana de 1.886, ni siquiera se contemplaba un postulado sobre la responsabilidad Estatal y, por tanto, el daño antijurídico dentro de la responsabilidad patrimonial del Estado funge solo a partir

de la expedición de la Constitución de 1.991 que permitió trascender el carácter subjetivo del concepto de responsabilidad estatal, es decir, por falla en la prestación del Servicio o culpa de la administración (figura propia del derecho francés), para asumir que el ámbito de responsabilidad administrativa se debe extender a “que el Estado responda por todos aquellos daños patrimoniales o extra patrimoniales que genere a cualquier ciudadano sin que por este exista una razón jurídica y por ende justificada para tolerar ese daño”⁶⁵.

Partiendo de la Cláusula General de Responsabilidad consagrada en el artículo 90 de la Constitución Política, que reguló expresamente tal responsabilidad ampliando su ámbito hasta entonces circunscrito a la falla en el servicio, la **Corte Constitucional** delimitó los dos elementos fundamentales de esa responsabilidad:

Primero, **la noción de daño antijurídico** “como fundamento del deber de reparación por parte del Estado que armoniza los principio y valores del Estado Social de Derecho y la imputación al Estado, dado que al ente estatal le corresponde la salvaguarda de los administrados frente a la administración.”⁶⁶ Sin embargo, aclara la Corte:

El daño antijurídico como fundamento de la responsabilidad estatal, no conlleva a que todo daño deba ser reparado, sino solo aquel que reviste la connotación de antijurídico, es decir, no se repara el daño justificado, esto es, aquel que quien lo padece tenga la obligación de soportar. Además como en todos los casos de responsabilidad, debe tratarse de un daño que tenga un vínculo causal con la actividad de un ente público. Esta actividad, ha dicho la Corte, no es solamente la que se da en el ámbito extracontractual de la actividad estatal sino que también puede provenir de las relaciones contractuales de la Administración.⁶⁷

Segundo, **la imputación al Estado**, en cuanto se pueda imputar a una acción u omisión de una autoridad pública. Por tanto, para que surja la responsabilidad es

⁶⁵ Módulo Gestión Pública y Derecho Administrativo (2.008). Lección 2: El Daño Antijurídico en la Responsabilidad del Estado. Universidad Nacional Abierta y a Distancia, (UNAD).

⁶⁶ Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Dr. Alejandro Martínez Caballero. Sentencia 333 de Agosto 1 de 1.996. Asunto: Norma acusada: Artículo 50 (parcial) de la Ley 80 de 1993; expediente: D-1111. Santa Fe de Bogotá.

⁶⁷ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Marco Gerardo Monroy Cabra. Sentencia C-043 del 27 de Enero de 2.004. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad; expediente: D- 4695. Bogotá D.C.

necesario que la lesión sea imputada; esto es, jurídicamente atribuida a un sujeto distinto de la propia víctima. Según el profesor García de Enterría la efectividad de la imputación depende de que exista prueba de un nexo causal entre el hecho que constituye la fuente normativa de la responsabilidad y el daño producido. Al respecto la jurisprudencia ha precisado que:

Este constituye un concepto estrictamente naturalístico que sirve de soporte o elemento necesario a la configuración del daño, otra cosa diferente es que cualquier tipo de análisis de imputación, supone, prima facie, un estudio en términos de atribuibilidad material (*imputatio facti*), a partir del cual se determina el origen de un específico resultado que se adjudica a un obrar –acción u omisión– por consiguiente, es en la imputación fáctica o material, en donde se debe analizar y definir si el daño está vinculado en el plano fáctico con una acción u omisión de la administración pública, o si a contrario sensu, el mismo no resulta atribuible por ser ajeno a la misma o porque operó una de las llamadas causales eximentes de responsabilidad, puesto que lo que éstas desencadenan que se enerve la posibilidad de endilgar las consecuencias de un determinado daño. No obstante lo anterior, la denominada imputación jurídica (*imputatio iure*) supone el establecer el fundamento o razón de la obligación de reparar o indemnizar determinado perjuicio derivado de la materialización de un daño antijurídico, y allí es donde intervienen los títulos de imputación que corresponden a los diferentes sistemas de responsabilidad que tienen cabida tal como lo ha dicho la jurisprudencia en el artículo 90 de la Constitución Política.⁶⁸

La responsabilidad estatal puede ser contractual y extracontractual, su noción está estrechamente vinculada al Derecho Administrativo y su ámbito de aplicación es el derecho público en tanto sus principios fundamentales se desarrollan en torno a la noción de interés general, utilidad social y responsabilidad patrimonial del Estado, aunque en el contexto colombiano la jurisprudencia en este sentido evidencia una marcada orientación basada en criterios civilistas.

En el ámbito de lo público, tiene su justificación en que el fin esencial del Estado es la satisfacción de necesidades colectivas mediante la aplicación de sistemas adecuados de derecho público ya que estos, “se adaptan mejor a los requerimientos del servicio y conllevan un cierto grado de imposición. Como contrapartida necesaria

⁶⁸ Colombia, Corte Constitucional, Sala Novena de Revisión de tutelas. Magistrado Sustanciador: Vladimiro Naranjo Mesa. Sentencia de 12 de julio de 1993; expediente: 7622. Asunto: proceso de tutela radicado bajo el número T-10057; Procedencia: Tribunal Superior de Santafé de Bogotá. Sala Civil.

de esa reglamentación jurídica privilegiada, el Derecho administrativo estructura un sistema autónomo de responsabilidad estatal que tutela el derecho particular frente al poder público en forma distinta a la que ofrece el Código Civil,⁶⁹ desde el cual la responsabilidad civil puede ser objetiva o subjetiva.

La responsabilidad civil subjetiva, según Jorge Santos tiene como fundamento “el análisis de la conducta del sujeto, que en sus comienzos estuvo dominada por un criterio sicológico pues este juicio, aplicado al derecho, parte del supuesto de la existencia de un estado anímico reprochable en un sujeto de derecho por su obrar antijurídico en perjuicio de otro sujeto que provoca la reacción del ordenamiento jurídico para la defensa del derecho ofendido.”⁷⁰ Por el contrario, la responsabilidad objetiva, “prescinde de la consideración de la conducta del autor del daño y toma en cuenta, como su nombre lo indica, el análisis objetivo de la antijuridicidad,”⁷¹ siendo su aplicación más relevante la denominada teoría del riesgo, determinada a su vez, en el riesgo beneficio y en el riesgo creado, comúnmente aplicada en el ámbito bancario.

Según Nubia Marrugo, la responsabilidad contractual hace alusión a “la obligación de reparar los perjuicios provenientes del incumplimiento, o del retraso en el cumplimiento, o del cumplimiento defectuoso de una obligación pactada en un contrato,”⁷² es decir, existe responsabilidad contractual cuando entre el autor del daño y el afectado existe una relación anterior de la cual se deriva un daño específico. Desde la perspectiva de Alberto Tamayo, “la Responsabilidad Civil Contractual, resulta de la inejecución parcial o total, o de la ejecución imperfecta o tardía de una obligación estipulada en un contrato válido. Presupone por lo tanto la

⁶⁹ Tamayo Lombana, Alberto (2.005). *La Responsabilidad Civil Extracontractual y la Contractual*. Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley, Pág.28.

⁷⁰ Santos Ballesteros, Jorge (2.011). *Responsabilidad Profesional*. Bogotá: Escuela Judicial Rodrigo Lara Bonilla, pág. 24.

⁷¹ *Ibíd*, p. 28.

⁷² Marrugo Núñez, Nubia Mildreth (2.014). *Responsabilidad patrimonial del estado por omisión legislativa (Trabajo de Grado Maestría en Derecho Procesal)*. Barranquilla: Universidad Simón Bolívar, p. 22.

existencia de un contrato celebrado entre las partes y el incumplimiento o cumplimiento imperfecto de alguna de las obligaciones estipuladas en él.”⁷³

En cambio, la responsabilidad extracontractual o delictual se da en ausencia de un contrato y resulta de un hecho cualquiera que haya quebrantado el deber moral de no perjudicar a otro, implicando que el generador de un perjuicio tenga el deber de repararlo. Así, toda actividad desarrollada por el Estado al menos, desde la teoría, puede ser fuente de responsabilidad extracontractual, cuando en razón de su actuar se causen perjuicios a los asociados.

No obstante, al referirse a este tipo de responsabilidad, “la tendencia tradicional ha sido la de asociarla con la función administrativa, porque en comparación con la legislativa y la judicial, es la principal fuente de la obligación indemnizatoria;”⁷⁴ pues esta función se traduce directamente en la prestación de los servicios públicos convirtiéndola en uno de los sectores más susceptibles de causar daños derivados de su gestión que responsabilizan al Estado. Las fuentes de la responsabilidad extracontractual del Estado, se pueden sintetizar de la siguiente forma:

La falla del servicio, sin excluirla de la función legislativa o judicial, se materializa cuando un servicio público no funciona, funciona mal o lo hace deficientemente, causando daño a los particulares y según Nubia Marrugo integra: Los daños antijurídicos derivados del acto administrativo, las operaciones administrativas, las vías de hecho, los hechos, ocasiones, trabajos públicos y almacenaje de mercancías. Expropiación y ocupación de inmuebles en caso de guerra, el daño especial, el riesgo excepcional, el enriquecimiento injusto, la función legislativa, la función jurisprudencial. “Todas estas figuras tienen un solo fundamento que es el daño antijurídico contemplado en el art. 90 de la C.N., y que a su vez su definición,

⁷³ Tamayo Lombana, p. 29.

⁷⁴ Bustamante Ledesma, Álvaro (1.99). La Responsabilidad Extracontractual del Estado. Bogotá D.C: Editorial LEYER, pág. 29.

alcance y soporte en las diferentes tesis de la lesión, son el rompimiento de la igualdad de los ciudadanos frente a las cargas públicas y el principio de equidad.”⁷⁵

En Colombia, la responsabilidad estatal tanto en lo contractual como en lo extracontractual se “constitucionalizó” mediante el artículo 90 de la Constitución de 1.991, tal y como lo expone la Corte Constitucional en diferentes sentencias, así:

Sentencia 3336/96: Pero el artículo 90 no restringe esta responsabilidad patrimonial al campo extracontractual sino que consagra un régimen general, por lo cual la Corte no considera de recibo el argumento según el cual la noción de daño antijurídico no es aplicable en el ámbito contractual. Por el contrario, para esta Corporación el inciso primero del artículo 90 consagra la cláusula general de responsabilidad patrimonial del Estado y comprende por ende no sólo la responsabilidad extracontractual sino también el sistema de responsabilidad precontractual (derivado de la ruptura de la relación jurídico-administrativa precontractual) así como también la responsabilidad patrimonial del Estado de carácter contractual⁷⁶.

Sentencia C-832/2001: “La responsabilidad patrimonial del Estado en nuestro ordenamiento jurídico tiene como fundamento un principio de garantía integral del patrimonio de los ciudadanos, consagrado en los artículos 2, 58 y 90 de la Constitución, ampliamente desarrollado por vía jurisprudencial, y se configura por la concurrencia de tres presupuestos fácticos a saber: un daño antijurídico o lesión, una actuación imputable al Estado y una relación de causalidad”⁷⁷

Sentencia C-918/02: (...). El artículo 90 de la Carta señala que para que el Estado deba responder, basta que exista un daño antijurídico que sea imputable a una autoridad pública. Por ello, como lo ha reiterado esta Corte, esta responsabilidad se configura “siempre y cuando: (i) ocurra un daño antijurídico o lesión, (ii) éste sea imputable a la acción u omisión de un ente público y (iii) exista una relación de causalidad entre el daño y la acción u omisión del ente público”, lo cual significa que la responsabilidad estatal supera “el postulado inicial de la falla en el servicio, para adentrarse en el ámbito del daño antijurídico -entendido como aquél daño patrimonial o extrapatrimonial que se causa en forma lícita o ilícita al ciudadano, sin que éste se encuentre en la obligación jurídica de soportarlo”. En cambio, el inciso acusado establece que en ciertas hipótesis, aunque haya habido daño antijurídico imputable a una autoridad, el Estado no responde patrimonialmente, pues el deber de reparación recae exclusivamente en ciertos funcionarios. Esa limitación restringe el alcance del artículo 90

⁷⁵ Morrugo, Nubia, p. 25.

⁷⁶ Corte Constitucional. Sentencia 333 de 1996.

⁷⁷ Colombia, Corte Constitucional, Magistrado ponente: Rodrigo Escobar Gil. Sentencia C-832 de 2001, Asunto: Demanda de inconstitucionalidad numeral 9° del artículo 136 del Código Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 44 de la Ley 446 de 1998; expediente D-3388. Bogotá, D.C.

superior, que señala que en todos los casos en que exista un daño antijurídico imputable al Estado, éste responde, sin perjuicio obviamente del deber de repetición contra el funcionario que haya actuado dolosamente o en forma gravemente negligente o imprudente.⁷⁸

En esta última sentencia el Magistrado Eduardo Montealegre Lynett afirma que el daño antijurídico como pilar fundamental de la responsabilidad del Estado se encuentra plenamente integrado con los principios rectores del Estado Social de Derecho, desprendiéndose de lo anterior que la mencionada responsabilidad “se configure como un mecanismo de salvaguarda de los administrados frente a la actividad estatal, que por lo tanto derive del Estado la obligación jurídica de responder por toda afectación antijurídica que por su acción u omisión origine, traducido lo anterior en un deber de indemnización estatal.”⁷⁹

La inserción en nuestro sistema jurídico del concepto de daño antijurídico como soporte de la responsabilidad patrimonial del Estado, es entonces “un claro reflejo de una función resarcitoria, en la cual se le presta mayor atención al daño causado al ciudadano que al funcionamiento de los servicios públicos y la conducta del agente generador del daño.”⁸⁰

En razón de lo anterior, para que se dé una indemnización por parte del Estado el daño debe ser imputable al mismo, esto es, “que exista un título jurídico que acredite que por la actuación u omisión de la administración un sujeto sufrió un daño que no tenía por qué soportar y sea menester reparar el daño e indemnizar con el patrimonio del Estado a ese particular, así el mismo Estado haya actuado en total licitud.”⁸¹

Según la jurisprudencia del contencioso administrativo con respecto a la responsabilidad del Estado-Legislator, solo en algunas ocasiones los jueces

⁷⁸ Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Eduardo Montealegre Lynett. Sentencia C-918/2.002. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra la Ley 715 de 2001; expediente D-3996. Bogotá, D.C.

⁷⁹ Corte Constitucional, Sentencia 918/2.002.

⁸⁰ Rodríguez, Linares, José Luis (2.014). El daño antijurídico y su función resarcitoria. La República. Asuntos legales, Octubre 21.

⁸¹ Módulo Gestión Pública y Derecho Administrativo.

colombianos se han ocupado de esta temática; razón por la cual, algunos pronunciamientos del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional constituyen todos los precedentes en la materia.

La primera ocasión en la cual según la Corte Constitucional, el Consejo de Estado se pronunció frente a la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador, fue la Sentencia de agosto 25 de 1998, que trataba los perjuicios derivados de la aplicación de la Ley 6ª de 1972, que aprobó la Convención de Viena. En la decisión de segunda instancia, el máximo órgano de la jurisdicción de lo contencioso administrativo sostuvo que la responsabilidad del Estado legislador no tenía origen exclusivo en la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley sino en la antijuridicidad del daño, considerando que la víctima no tenía el deber jurídico de soportar la merma en su patrimonio, y en que el daño fuera imputable al Estado colombiano.

En este caso, se concluyó que el título de imputación jurídica que fundamenta la responsabilidad estatal, era el rompimiento del equilibrio de las cargas públicas, ocasionado por la actividad legítima de autoridades estatales (Congreso y Presidente de la República), mediante la celebración de un tratado internacional y su aprobación por una ley, cuya aplicación causó daño antijurídico que un administrado en particular no tenía el deber de soportar y, por tanto, en un acto equitativo se debía imponer al Estado en representación de la sociedad, la obligación de reparar el perjuicio irrogado a los actores, respondiendo así al principio de igualdad ante la ley tal y como se estipula en el artículo 13 de la Constitución Política.

La responsabilidad estatal por los perjuicios causados como consecuencia de la aplicación de normas constitucionales y legales, ha sido declarada por el Consejo de Estado cuando se ha demostrado que estas han causado el rompimiento del equilibrio frente a las cargas públicas en lo relacionado a la situación en la que se encuentren los demás ciudadanos, dando lugar a la indemnización por parte del

Estado; y según Olga Cecilia González, la doctrina ha establecido como requisitos tipificadores de dicha responsabilidad los que se exponen a continuación:

Que se desarrolle una actividad legítima por parte de la administración; que la actividad tenga como consecuencia el menoscabo del derecho; que dicho menoscabo produzca el rompimiento del principio de igualdad de las personas frente a la ley y a las cargas públicas; que exista un nexo causal entre la actividad legítima del Estado y el daño causado, y –que el caso no pueda ser susceptible de ser encasillado dentro de otro de los regímenes de la responsabilidad administrativa.⁸²

La responsabilidad del legislador se configura entonces, solo bajo las siguientes condiciones puntualizadas por la Corte, así:

Bajo la regla general planteada, esto es, que las decisiones de la Corte Constitucional frente a la inexecutable de disposiciones sujetas a su control surten efectos a futuro, la responsabilidad se configurará, en principio, solo en aquellos casos en que el daño sea causado por el retiro de la norma del ordenamiento jurídico y este sea antijurídico. No obstante, a juicio de la Sala también es posible que exista responsabilidad por daños causados en el intervalo que la norma estuvo vigente, desde su expedición hasta el pronunciamiento de la Corte Constitucional, por las mismas razones puestas a consideración en el caso de las normas ejecutables, y el título de imputación será nuevamente el del daño especial.⁸³

En conclusión, la constitución política de 1.991 permitió que en Colombia, se trascendiera el abordaje de la teoría de responsabilidad del Estado desde una óptica de irresponsabilidad administrativa, superando también el postulado inicial de falla en el servicio, al consagrar en su artículo 90 la cláusula general de responsabilidad estatal que involucra no sólo la responsabilidad extracontractual sino también la responsabilidad precontractual y contractual, soportadas en el daño antijurídico patrimonial o extrapatrimonial que se cause en forma lícita o ilícita al ciudadano, sin que éste se encuentre en la obligación jurídica de soportarlo, generando por tanto su deber de reparar los perjuicios causados a particulares incluyendo los daños

⁸² González, Olga Cecilia, p. 85

⁸³ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Sub-Sección C. Consejero ponente: Jaime Orlando Santofimio Gamboa. Decisión del 26 de Marzo de 2014. Asunto: Acción de Reparación directa (Apelación sentencia) Radicación número: 44001-23-31-000-2001-00282-01(28864) Declaratoria de responsabilidad del Estado por la expedición del parágrafo 2º del artículo 39 de la Ley 443 de 1998 que fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional. Bogotá D.C.

causados por el hecho del legislador, o de indemnizarlos, caso en el cual, se requiere la existencia de un título jurídico que acredite que por la actuación u omisión de la administración un sujeto sufrió un daño que no tenía por qué soportar.

2.2 RESPONSABILIDAD DEL ESTADO LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA

En el marco de la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador entendiéndolo éste, como “aquella persona o personas que producen leyes para el normal funcionamiento de un pueblo que debe acatar dichas reglas,”⁸⁴ las leyes tributarias declaradas inexequibles, revisten gran importancia en tanto sus efectos implican posibles daños antijurídicos a todos los ciudadanos de la nación o a sectores específicos de la economía, pues es bien sabido que la potestad para establecer y configurar los elementos del principio de legalidad de los tributos es competencia de las corporaciones públicas de representación popular y, que en el Estado social de derecho, deben procurar el beneficio de los contribuyentes, cuando en ejercicio de sus funciones realizan el análisis previo de la necesidad de establecer los tributos como obligación para ellos de contribuir a los gastos de la nación.

Constitucionalmente la competencia en asuntos legislativos tributarios en Colombia, recae sobre el Congreso de la República; a nivel territorial en las Asambleas y Concejos aunque no poseen capacidad impositiva autónoma sino sometida a lo dispuesto por la ley y al tenor del artículo 338 de la Constitución Política, en el cual se estipula que dichas corporaciones en tiempo de paz podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales fijando directamente mediante leyes, ordenanzas o acuerdos, los sujetos activos o pasivos, los hechos, las bases gravables y tarifas de los impuestos, pero solo si alguna ley les ha otorgado la

⁸⁴ Lozano Ñustes, Gisel Constanza (2.015). Responsabilidad estatal por el hecho de las leyes en Colombia. Bogotá D.C: Universidad Militar Nueva Granada, p.3.

facultad de instaurar el tributo. “En dicha ley, bajo el principio de legalidad, le corresponde al Congreso de la República la creación de los tributos de orden territorial y el señalamiento de los aspectos básicos de cada uno de ellos, para que ya sea la Asamblea o el Concejo puedan concretar los demás factores del tributo, dentro de los parámetros generales o restringidos que establece dicha ley.”⁸⁵

En este marco de acción y a manera de información, se pueden referenciar algunos de los Acuerdos que en materia tributaria emitió recientemente el Concejo Municipal de Manizales, cuyos aspectos fundamentales se exponen a continuación:

Acuerdo 0889 del 21 de Diciembre de 2.015, por el cual se exonera el 100% del impuesto de Espectáculos públicos (Artículo 7 Numeral 1, Ley 12 de 1.932 y 223 del Decreto 1333 de 1986), a los espectáculos taurinos que se realicen en la Plaza de toros durante el 2.016; y sus organizadores deberán destinar el valor equivalente al beneficio tributario, exclusivamente a inversión social en el Hospital Infantil Universitario de la Cruz Roja Rafael Henao Toro y rendir el informe correspondiente a tal donación; para obtener y mantener tal beneficio tributario los contribuyentes deben estar a paz y salvo por concepto de impuestos municipales.⁸⁶

Acuerdo 8891 del 28 de Diciembre de 2.015⁸⁷ por el cual se establecen para el año gravable 2.015, algunas exoneraciones del impuesto de Industria y Comercio, así: el 100% del impuesto a cargo para: actividades desarrolladas por Cooperativas y Pre-cooperativas siempre y cuando el 50% sea destinado a educación en el municipio de Manizales; actividades de los Fondos de empleados siempre y cuando como mínimo el 100% del valor del impuesto exonerado, sea invertido en el programa de Jornada Escolar extendida y/o complementaria de la Secretaría de Educación; empresas privadas sin ánimo de lucro o entidades públicas de cualquier naturaleza, que desarrollen actividades de obras sociales (hogares de paso, desplazados, adulto mayor, habitantes de la calle, campesinos, indígenas

⁸⁵ Herrera, p. 24.

⁸⁶ Concejo de Manizales. Acuerdo 0889 del 21/12/2.015. <http://www.manizales.gov.co/RecursosAlcaldia/201601191403386556.pdf>

⁸⁷ Concejo de Manizales. Acuerdo 8891 del 28/12/2.015. <http://www.manizales.gov.co/RecursosAlcaldia/201601191404230415.pdf>

reinsertados, rehabilitación de alcohólicos, farmacodependientes); y aquellas desarrolladas por los hogares infantiles adscritos al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF).

Las actividades de contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio que empleen un 10% de discapacitados del total de su personal, podrán deducir del total de sus ingresos gravables percibidos en cada período, el valor pagado por cada salario, siempre y cuando estén al día en el pago de seguridad social y riesgos profesionales de todo su personal. Para gozar del beneficio, estas entidades tendrán que haber desarrollado las actividades durante los dos últimos años y estar a paz y salvo por concepto de impuestos municipales.

Por último, el Acuerdo 0884 del 10 de Diciembre de 2.015⁸⁸ por el cual se dicta una medida fiscal ordenando que el valor a liquidar en la factura del Impuesto Predial Unificado, no podrá incrementarse en más del 10% del valor facturado por ese concepto en el año 2.015, a excepción de los nuevos predios incorporados a partir del primero de Enero de ese mismo año.

La creación de tributos, su modificación, eliminación y procedimiento que tanto la administración como el contribuyente deben cumplir en todo lo relacionado con los impuestos, tasas y contribuciones, no son objeto de leyes especiales y, en efecto, se tratan mediante leyes ordinarias. Por Ley ordinaria se entiende “aquella que no es orgánica, ni estatutaria, ni marco o cuadro; es decir, que no tiene una denominación propia en la Constitución y por consiguiente los temas que trata son todos aquellos que no están expresamente consagrados en la Constitución para ser tratados en leyes especiales.”⁸⁹

Igualmente, según lo estipulado en los artículos 33 y 38 literal i) de la ley estatutaria 137 de 1994, por la cual se reglamentan los estados de excepción, el Presidente podrá imponer contribuciones fiscales o parafiscales para una sola vigencia fiscal y,

⁸⁸ Concejo de Manizales. Acuerdo 0889 del 10/12/2.015. <http://www.manizales.gov.co/RecursosAlcaldia/201602022359318365.pdf>

⁸⁹ *Ibíd.* p. 19.

a la vez, percibir contribuciones o impuestos que no figuren en el presupuesto de rentas, por ejemplo, en estado de guerra exterior o conmoción interior.

En estado de Emergencia, el Gobierno dictará decretos con fuerza de ley y podrá establecer nuevos tributos o modificar los existentes. En estos casos las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente.

Por otra parte, mediante los decretos reglamentarios el Presidente de la República en ejercicio de la potestad reglamentaria consagrada en el numeral once (11) del artículo 189 de la Constitución Política “puede hacer efectiva la ejecución de la ley tributaria, formulando las definiciones legales, los requisitos, plazos y procedimientos que deben cumplir los contribuyentes, para el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales, solicitud de derechos y ejercicio de los deberes con el fisco nacional.”⁹⁰

De lo anterior, se infiere, que al ser el legislativo el directamente encargado de crear las leyes tributarias, el Estado deberá responder frente a los perjuicios ocasionados a consecuencia de un daño antijurídico; lo cual, “por sustracción de materia, necesariamente excluye aquellos daños que jurídicamente deben soportar las personas, pues éstos gozan de presunción de legalidad, siendo cargas que se imponen indiscriminadamente a las personas y que deben aceptar por el hecho de convivir en sociedad, como es el caso del pago de impuestos, tasas y contribuciones.”⁹¹

Un daño es jurídico cuando resulta de una carga impuesta por el legislador a todos en general, bien sea deberes, prohibiciones u obligaciones impuestas en igualdad de condiciones, sin que con ello se rompa el principio de igualdad ante las cargas públicas, ejemplo de ello es el pago de impuestos que para el efecto dispone el

⁹⁰ *Ibíd*, Herrera, p. 23.

⁹¹ Procuraduría Quinta delegada ante el Consejo de Estado. Asunto: Daño Antijurídico-Por pagos realizados con base en la Tasa Especial de Servicios Aduaneros Demandado: Congreso de la Republica. Referencia: Concepto 11-241. Expediente: 250002326000200300171-01 (41.227).

legislador; el daño es antijurídico, cuando el administrado no está en el deber jurídico de soportarlo, tal y como quedó plasmado en la jurisprudencia del Consejo de Estado.⁹²

En consecuencia, “siempre que se produzca un daño o un perjuicio en el patrimonio de un particular, sin que éste se infiera obligado por una disposición legal o un vínculo jurídico a soportarlo, encontrando su causa desencadenante precisa mediante un nexo de efecto a causa, ha de entenderse que se origina automáticamente en la administración la obligación de su directo y principal resarcimiento.”⁹³ No obstante, el régimen de responsabilidad orientado a hacer efectiva la reparación de daños antijurídicos ocasionados a los contribuyentes en razón del ejercicio normativo o función legislativa del Estado, presenta un escaso desarrollo jurisprudencial.

Por ejemplo, la responsabilidad por leyes inconstitucionales y el daño en materia de impuestos, “en un comienzo -al amparo de la anterior Constitución Política-, se limitó a las leyes que decretaban expropiaciones de propiedad privada sin indemnización previa y a aquellas que establecieran monopolios que privaran a un particular del ejercicio de una actividad lícita;”⁹⁴ conceptos estos, actualmente vigentes y estipulados en el artículo 58 y 336 de la Constitución de 1.991, con la cual se dio apertura “al reconocimiento de la responsabilidad por el hecho del legislador con sustento en la violación de sus preceptos por la respectiva ley siempre que con su aplicación se hubiese causado un daño para el demandante.”⁹⁵

En este contexto, el control constitucional y de legalidad en la ley tributaria desempeña un papel fundamental en tanto estos controles pueden ser ejercidos por los poderes ejecutivo y judicial después de que el poder legislativo ha creado una

⁹² Colombia, Consejo de Estado. Magistrado Ponente: Julio Cesar Uribe. Sentencia del 31 de Octubre de 1991. Tema: Enriquecimiento sin causa; expediente: 6515. Santa Fe de Bogotá.

⁹³ Procuraduría Quinta delegada ante el Consejo de Estado. Concepto 11-241.

⁹⁴ Correa Palacio, Ruth Stella (2.010). La responsabilidad del Estado colombiano por actos tributarios. En: Memorias XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario (Cartagena de Indias). Primera Edición. Buenos Aires: Abeledo Perrot. P. 137.

⁹⁵ *Ibíd.*

ley. Así, el presidente de la República representando el poder ejecutivo, puede realizar control previo a los proyectos de Ley. Por su parte, la Corte Constitucional, está obligada a ejercer el control previo sobre los proyectos de leyes estatutarias para determinar si se ajustan o no a la Constitución, o ejercerlo con posterioridad al proceso legislativo.

De hecho, según el Artículo 241 de la Constitución Política de 1.991, la Corte Constitucional tiene la obligación de guardar la integridad y supremacía de la Constitución y, en efecto, entre sus funciones deberá decidir sobre las demandas de inconstitucionalidad que en ejercicio de su derecho a participar en la conformación, ejercicio y control del poder político (numeral 6º del artículo 40), presenten los ciudadanos contra las leyes, bien sea por su contenido material (caso en el cual no existe plazo concreto para interponerla), o por vicios de procedimiento en su formación, durante el año para ello establecido en el numeral 3º del artículo 242 de la Constitución.

En el Consejo de Estado se realiza el control posterior mediante la acción de nulidad la cual, regulada por el artículo 137 de la ley 1437 de 2011, permite solicitar la nulidad de los actos administrativos de carácter general. Al respecto, la Corte Constitucional ha puntualizado que:

La acción de nulidad, de larga tradición legislativa (ley 130 de 1913) y jurisprudencial en nuestro medio, tiene como finalidad específica la de servir de instrumento para pretender o buscar la invalidez de un acto administrativo, proveniente de cualquiera de las ramas del poder público, por estimarse contrario a la norma superior de derecho a la cual debe estar sujeto. A través de dicha acción se garantiza el principio de legalidad que es consustancial al Estado Social de Derecho que nuestra Constitución institucionaliza y se asegura el respeto y la vigencia de la jerarquía normativa. Dicha jerarquía, cuya base es la Constitución, se integra además con la variedad de actos regla, que en los diferentes grados u órdenes de competencia son expedidos por los órganos que cumplen las funciones estatales, en ejercicio de las competencias constitucionales y legales de que han sido investidos formal, funcional o materialmente. (...). El reconocimiento de la supremacía de la Constitución, implica que en todo caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley, u otra norma jurídica, es decir, de un acto administrativo normativo se apliquen las disposiciones constitucionales. Por lo tanto, la Constitución ha dispuesto de mecanismos - la acción de inconstitucionalidad y la acción de nulidad - para asegurar dicha supremacía (arts. 4o. y 40-

6), e igualmente ha deferido a la ley, la creación de las acciones para que las personas puedan proteger la integridad del orden jurídico (art. 89). (...). La acción de nulidad tiene un sólido soporte en el principio de legalidad que surge, principalmente, del conjunto normativo contenido en los arts. 1, 2, 6, 121, 123, inciso 2o., 124 de la C.P., pero así mismo tiene su raíz en las normas que a nivel constitucional han institucionalizado y regulado la jurisdicción de lo contencioso administrativo (arts. 236, 237-1-5-6 y 238).⁹⁶

En consecuencia, mientras que no se declare judicialmente su nulidad según lo establecido en el artículo 136 de la Ley 1437 de 2011 o sean revocados directamente por la autoridad que los expidió por ilegalidad (artículo 136 CPACA), los actos administrativos como expresión unilateral de la voluntad de la administración pública con fines de generar efectos jurídicos deben basarse en el principio de legalidad.

La administración entonces tiene la obligación de respetar la ley, y sus actos se deben asumir como ilegales cuando se aparten de ese deber, evidenciando la necesidad de hacer efectivos los mecanismos establecidos por el ordenamiento jurídico para contrarrestar esa falta de respeto y la antijuridicidad de su actuar, evitar que se sigan generando efectos ilegales y procurar que los daños causados sean indemnizados.

Es de anotar que los actos administrativos son aquellas “manifestaciones de voluntad de la administración tendentes a modificar el ordenamiento jurídico, es decir, a producir efectos jurídicos. Por ejemplo, un decreto del presidente de la república, una resolución de un ministro, una ordenanza departamental, un acuerdo municipal.”⁹⁷

Es obvio entonces, que el énfasis ya no está en la potestad administrativa del ente donde se produce el acto, si no en las consecuencias jurídicas que de este se deriven, sin olvidar que “la doctrina colombiana no es unánime en cuanto a la envergadura de las Ordenanzas como actos administrativos, debido a que el órgano

⁹⁶ Colombia, Corte constitucional. Magistrado Ponente: Antonio Barrera Carbonell. Sentencia de constitucionalidad C-513 de 1994. Por la cual se define la constitucionalidad del artículo 14 del Decreto Ley 2304 de 1989 referente a la acción de nulidad.

⁹⁷ Rodríguez, Libardo (2005). Derecho Administrativo general y colombiano. Bogotá: Temis. P. 235.

colegiado que las emite se estructura de acuerdo a un criterio descentralizado como es el del ente 'legislativo' de los Departamentos; por tal razón una minoría afirma que sus actos tienen un matiz más legislativo que administrativo".⁹⁸

En conclusión, la responsabilidad patrimonial del Estado por actos tributarios es un campo que apenas se está desarrollando en Colombia, aunque con avances jurisprudenciales significativos en cuanto a su perspectiva e interés en lograr una armonización entre "la tutela efectiva de los derechos de los contribuyentes por las actuaciones lesivas de los diferentes órganos que intervienen en el ejercicio de la función tributaria y el poder con que cuentan en este ámbito las autoridades públicas para la imposición, el establecimiento y el recaudo de tributos dentro del marco social y democrático de derecho."⁹⁹

De hecho, según la jurisprudencia, la responsabilidad extracontractual también puede devenir de la declaración administrativa o judicial de la ilegalidad de actos tributarios, revocatoria o nulidad respectivamente, reconociendo la falla administrativa, que puede desembocar en la reclamación de indemnización por perjuicios derivados del acto ilegal en el tiempo en que este se hizo efectivo. En efecto, para comprender mejor la responsabilidad del Estado legislador en materia tributaria, se hace indispensable abordar los aspectos fundamentales de los tributos en Colombia.

2.2.1 Aspectos fundamentales de los tributos en Colombia

En la década de los ochenta, el gasto público presentó un incremento desorbitante que según Francisco González y Valentina Calderón, se tornó incompatible con los ingresos tributarios dando origen a la reforma tributaria (Ley 75 de 1.986) cuyo fin se orientó a la recuperación del recaudo del impuesto a la renta.

⁹⁸ Módulo Gestión Pública y Derecho Administrativo (2.008). Lección 1: Concepto y elementos del acto administrativo. Universidad Nacional Abierta y a Distancia, (UNAD).

⁹⁹ Correa, Palacio, p.156.

En los 90 con la apertura económica, los ingresos tributarios sufrieron una drástica reducción debido a la disminución de los gravámenes arancelarios que dieron paso a nuevas reformas tributarias “con las cuales se enfrentaba la situación deficitaria del momento, ya que el gasto, particularmente del gobierno central, ha venido creciendo excesivamente, pero no se puede asegurar que alguna de las reformas tributarias haya contribuido a dar soluciones estructurales al creciente déficit del Gobierno Central”¹⁰⁰

Fue así como a partir de la Constitución de 1991, “el gasto público se incrementó de manera sustancial, no solo debido a los compromisos en cuanto a transferencias a los entes territoriales, sino también a causa de la creación de nuevas instituciones y de la expedición de leyes que comprometieron grandes partidas del presupuesto nacional.”¹⁰¹

Al respecto, Víctor Uckmar afirma que en los últimos dos siglos se han consolidado fundamentos o principios constitucionales, de los cuales algunos han sido aceptados en gran parte de los Estados debido a la transmigración y evolución del Derecho Tributario. Estos principios son:

1) Los impuestos pueden aplicarse solamente con base en una ley que, en muchos Estados, debe ser promulgada según un procedimiento particular y ser renovada anualmente (principio de *legalidad*); 2) Todos los contribuyentes deben ser colocados, frente a la carga fiscal, en un plano de igualdad (principio de la *igualdad*) de acuerdo con: a) la generalidad y uniformidad de la tributación, b) la abolición de cualquier privilegio o discriminación (igualdad jurídica), c) la aplicación de los impuestos con base en la capacidad económica de los contribuyentes, con la tendencia a introducir en el sistema fiscal impuestos personales con tasas progresivas. 3) En los Estados en que las entidades locales gozan de autonomía financiera, cada entidad dotada de poder tributario, debe ejercitarlo según los límites señalados en la Constitución, sin obstaculizar el libre comercio a nivel interno y con el exterior (principio de competencia).¹⁰²

¹⁰⁰ González francisco y Calderón Valentina (2.001). Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX. En: Reforma Tributaria. Boletín de Divulgación Económica (9). Bogotá: Dirección de Estudios Económicos. Departamento Nacional de Planeación, P. 2.

¹⁰¹ *Ibid*, p. 4.

¹⁰² Uckmar, Víctor (2.001). La capacidad contributiva, presupuesto jurídico y fundamento de la tributación. La justa tributación. Bogotá D.C: Instituto Colombiano de Derecho Tributario Revista 52 (Julio/01-Junio/02), p. 8.

En la mayoría de países en vía de desarrollo y especialmente en aquellos que han dejado atrás las dictaduras para trascender hacia sistemas democráticos, el gasto con fines sociales se ha incrementado significativamente, dando lugar a múltiples reformas tributarias que permitan equiparar el gasto con los ingresos a través de la creación de leyes orientadas a fijar nuevos tributos. La ley no es exclusiva de las democracias, pero es en ellas en donde tiene su máxima expresión y está fundamentada en elementos de soberanía popular y distribución de poderes.

Particularmente, en Colombia según el artículo 4 del Código Civil Colombiano la Ley es: “una declaración de la voluntad soberana manifestada en la forma prevenida en la Constitución Nacional. El carácter general de la ley es mandar, prohibir, permitir o castigar.” Así, uno de los mecanismos del Estado para aprovisionarse de recursos es la creación de leyes que ordenan el recaudo de los tributos, es decir, la fuente primaria del tributo es la ley. Por tanto, “la ley tributaria es la declaración de voluntad soberana que ordena el pago de gravámenes por la ocurrencia de hechos económicos con el fin de atender las necesidades pecuniarias del Estado.”¹⁰³

Los tributos, son entonces “aquellas prestaciones que se establecen por el Estado en virtud de la ley, destinados a contribuir con el financiamiento de sus gastos e inversiones en desarrollo de los conceptos de justicia, solidaridad y equidad,”¹⁰⁴ o “ingresos públicos derivados de prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por un Estado a través de su administración pública, como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir.”¹⁰⁵

Como ya se anotó, el objetivo primordial de los tributos es “obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público (cargas del Estado) en razón de

¹⁰³ Herrera Carlos Julio, p. 8.

¹⁰⁴ Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-402 de Mayo 26 de 2.010. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 78 (parcial) de la Ley 160 de 1994/Norma derogada/Reincorporación por inexistencia de la derogatoria/Principio de legalidad del tributo. Bogotá D.C.

¹⁰⁵ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (2.013). Impuesto a la renta para la equidad – CRECE. Bogotá D.C: Oficina de Gestión Jurídica. http://www.dian.gov.co/descargas/micrositio/cree/Impuesto_sobre_la_renta_para_la_equidad.pdf

los cometidos estatales, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines.”¹⁰⁶ Por consiguiente, implican una relación de derecho entre el ciudadano y el Estado, y pueden tener un carácter coactivo, pecuniario o contributivo: coactivo, en cuanto una autoridad pública de acuerdo a lo estipulado legal y constitucionalmente, los impone de manera unilateral considerando como un delito punible la resistencia al pago del mismo. Los tributos han adquirido su carácter pecuniario, “a partir de la consolidación de la economía de mercado capitalista como la forma hegemónica de producción, distribución y consumo de bienes y servicios y, tienen un carácter contributivo, ya que éstos se destinan a financiar las arcas públicas, a la realización de inversiones o de proyectos orientados a las necesidades sociales (y no las necesidades particulares).”¹⁰⁷

En el caso colombiano, es posible identificar la existencia de por lo menos tres clases de tributos en el actual sistema fiscal, a saber: Los impuestos, las tasas y las contribuciones, cada uno con características propias que los diferencian, tal y como se expone a continuación:

A. IMPUESTOS: El impuesto, se puede definir “como el ingreso que obtiene el Estado, en virtud de su poder, respecto de quienes se suceda el hecho jurídico que la ley considera imponible.”¹⁰⁸

Los impuestos no tienen una vinculación directa con la prestación de un servicio público o la realización de una obra pública. Desde el punto de vista de la persona en que recaen, se clasifican en directos e indirectos: “el impuesto directo es aquel en donde convergen en un sólo contribuyente el sujeto pasivo económico, es decir, quien asume la carga económica del impuesto, y el sujeto pasivo jurídico, quien debe declarar y trasladar al Estado el importe del impuesto. El impuesto indirecto

¹⁰⁶ Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

¹⁰⁷ Significado.net (2.014). Derecho. Significado de Tributo. <http://significado.net/tributo/>

¹⁰⁸ Arango, Mejía, Álvaro (1.999). Los tributos. En: Derecho Tributario. Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario. p. 131 – 157.

involucra un sujeto pasivo económico diferente al sujeto pasivo jurídico, como es el caso del impuesto sobre las ventas.”¹⁰⁹

En Colombia son impuestos directos, el impuesto de renta y el impuesto predial entre otros; el impuesto sobre las ventas, es un impuesto indirecto y según el literal b) del artículo 420 del Estatuto Tributario, se aplicará sobre la prestación de servicios en el territorio nacional.

Cabe anotar, que el sujeto activo es el acreedor del tributo, es decir el Estado, pues “siendo la obligación tributaria una consecuencia del ejercicio del poder tributario, que es inherente al poder de imperio, indudablemente el sujeto activo por excelencia es el Estado,”¹¹⁰ el cual crea los tributos mediante el poder legislativo, facultando a la vez, al poder ejecutivo (incluyendo sus entes públicos) para que exija el cumplimiento de la obligación tributaria, encargándolo también de su administración y recaudo con fines de satisfacer sus gastos, necesidades e inversiones.

Se infiere por tanto, que “el sujeto activo de la obligación tributaria, será siempre el Estado, pero ya no en desarrollo de su poder legislativo de producir normas impositivas estableciendo tributos o modificándolos, sino como el acreedor de la prestación pecuniaria en que se concentra normalmente la obligación tributaria”¹¹¹

Los entes públicos delegados por el Estado colombiano para el recaudo de los tributos, son: Los impuestos nacionales los recauda la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y luego se trasladan al Tesoro Nacional para su administración y distribución.

El recaudo y administración de los impuestos en el ámbito departamental, están a cargo de las Secretarías de Hacienda de cada Gobernación; a nivel municipal las Secretarías de Hacienda de cada Alcaldía se ocupan del recaudo de los impuestos

¹⁰⁹ Herrera, Carlos Julio, P. 14.

¹¹⁰ Giuliani Fonrouge, Carlos. (1.987). Derecho Financiero. Volumen 1. Buenos Aires: Depalma, Cuarta edición, p. 362.

¹¹¹ Leyva Zambrano, Álvaro. Múnera Cabas, Alberto. De La Torre, Alfonso (1.999). Elementos de la obligación tributaria. En: Derecho Tributario. Bogotá: ICDT, p. 431.

municipales (industria y comercio, avisos y tableros, también denominado ICA, predial unificado, impuesto de espectáculos públicos, e impuesto al sacrificio de ganado). Las tasas y contribuciones, son recaudadas por entidades (públicas, mixtas o privadas), tales como la Cámara de Comercio y las asociaciones gremiales en las que el Estado delega ciertas funciones.

Por su lado, el sujeto pasivo “es el reverso del sujeto activo, es el obligado al pago, cualquiera que sea su relación con el fundamento y fin del tributo,”¹¹² en efecto, se debe analizar en doble sentido: El primero, desde el punto de vista económico que implica a quien asume la carga impositiva y cuyo patrimonio se va disminuyendo en razón del pago del impuesto; el segundo, corresponde a quien jurídicamente tiene la obligación de recaudarlo y trasladárselo al Estado. En el caso de algunos impuestos, el sujeto pasivo económico y jurídico es el mismo, mientras que en otros son dos los sujetos pasivos.

Por ejemplo, en una operación de venta gravada con el impuesto sobre las ventas, “el comprador se convierte en el sujeto pasivo económico, porque asume el costo del bien incluido el impuesto, y el vendedor al recaudar el impuesto, es el responsable ante el Estado de trasladarlo a sus arcas convirtiéndose en el sujeto pasivo jurídico. Al final ambos están obligados al pago.”¹¹³

En cambio, en el caso del impuesto sobre la renta, cuando un negocio obtiene una utilidad durante el período de un año, “se está obligado a liquidar, declarar y pagar el impuesto sobre la renta al Estado; en este caso, tanto el sujeto pasivo económico como el jurídico es la misma persona, por un lado, debe pagar al Estado dicho importe, por otro lado, debe asumir el desembolso del mismo, disminuyendo su patrimonio.”¹¹⁴

¹¹² Valdés Costa, Ramón (2.001). Curso de derecho tributario. Bogotá: Temis, p. 332.

¹¹³ Herrera, Carlos Julio, p. 10.

¹¹⁴ *Ibíd*, Herrera.

Desde la perspectiva de Carlos Julio Herrera, los impuestos tienen unas características fundamentales y se pueden sintetizar de la siguiente forma: no hay contraprestación directa por parte del Estado, pues el sujeto pasivo sólo se acoge a los beneficios generales como consecuencia del actuar estatal; no tienen un destino específico, el dinero recaudado va a las arcas del tesoro para luego ser distribuido con el objetivo de cumplir los fines del Estado; se cobra indistintamente a toda persona, ya sea jurídica o natural (no a un determinado grupo económico o social) que haya incurrido en el hecho generador, “más conocido como “hecho gravable o hecho imponible definido expresamente en la ley que, al realizarse, produce el nacimiento de la obligación tributaria;”¹¹⁵ el pago del impuesto no es opcional sino obligatorio y el Estado lo puede cobrar coactivamente.

B. TASAS: Según la Corte Constitucional las tasas “constituyen el precio que el Estado cobra por un bien o servicio y, en principio, no son obligatorias, toda vez que el particular tiene la opción de adquirir o no dicho bien o servicio, pero lo cierto es que una vez se ha tomado la decisión de acceder al mismo, se genera la obligación de pagarla.”¹¹⁶

Su finalidad, en razón de la relación entre el precio pagado por el usuario y los beneficios que este recibe por la utilización del bien o servicio, es recuperar el costo de lo ofrecido. En la Sentencia C 402 de 2.010, la Corte puntualiza:

Las tasas se pueden definir como aquellos ingresos tributarios que se establecen en la ley o con fundamento en ella (origen ex lege), a través de los cuales el ciudadano contribuye a la recuperación total o parcial de los costos en que incurre el Estado, para asegurar la prestación de una actividad pública, la continuidad en un servicio de interés general o la utilización de bienes de dominio público. Por su propia naturaleza esta erogación económica se impone unilateralmente por el Estado a manera de retribución equitativa de un gasto público, que no obstante ser indispensable para el contribuyente, tan sólo se origina a partir de su solicitud. En este orden de ideas, se consideran tasas aquellos gravámenes que cumplan las siguientes características: (i) la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; (ii) la misma nace como recuperación total o parcial de

¹¹⁵ Herrera, Carlos Julio, p. 11.

¹¹⁶ Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Álvaro Tafur Galvis. Sentencia de inconstitucionalidad C-1171 de 2005. Por la cual se define la constitucionalidad del artículo 65 del Decreto Ley 2241 de 1986; expediente D-5758. Bogotá D.C.

los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, un bien o servicio público; (iii) la retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido, así lo reconoce el artículo 338 Superior al disponer que: 'La ley [puede] permitir que las autoridades fijen las tarifas de las [tasas] que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten'; (iv) los valores que se establezcan como obligación tributaria excluyen la utilidad que se deriva de la utilización de dicho bien o servicio; (v) aun cuando su pago resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento tan sólo se torna obligatorio a partir de la solicitud del contribuyente, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado; (vi) el pago, por regla general, es proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos, como por ejemplo, con las tarifas diferenciales¹¹⁷.

Al ser la tasa un precio por la venta de un bien o la prestación de un servicio a cargo del Estado, su pago no tiene carácter obligatorio cuando el ciudadano no lo haya adquirido o contratado, pero algunos servicios sí son obligatorios en virtud del interés general, tales como la recolección de basuras, alumbrado público, alcantarillado).

Los peajes en las carreteras al igual que los servicios públicos son típicos ejemplos de las tasas, cuyas tarifas entendidas como “una magnitud establecida en la ley que aplicada a la base gravable sirve para determinar la cuantía del tributo,”¹¹⁸ suelen ser diferenciales y subsidiadas para estratos 1 y 2, de acuerdo a la capacidad de pago de los usuarios.

C. CONTRIBUCIONES: Por sus particularidades jurídicas, se ubican como una categoría intermedia entre los impuestos y las tasas que abarcan gravámenes de diverso orden, constituyéndose en tributos obligatorios en razón de los beneficios individuales o grupales que representan, y están destinados a financiar los costos de algunas actividades estatales.

¹¹⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-402 de Mayo 26 de 2.010.

¹¹⁸ Bravo Arteaga, Juan Rafael (2.001). *Nociones fundamentales de derecho tributario*. Bogotá: Legis, 3ª edición, p. 285.

A dicha categoría, pertenecen los llamados ingresos parafiscales como el Seguro Social Obligatorio. En este sentido y a manera de información, según lo referido por la Corte constitucional en sentencia C-545/94, cabe anotar que:

“Francia fue el primer país donde se habló de la parafiscalidad con el objeto de separar ciertos recursos financieros del encasillado tradicional de la hacienda pública. La palabra la originó Robert Shuman, quien en 1946 publicó una relación de todos los ingresos públicos del Estado francés, en documento muy divulgado, que en los círculos políticos y financieros es conocido como el inventario Shuman. El erudito ministro que en los años cincuenta lograra gran fama, por sus aportes a la creación de la Comunidad Económica Europea, bautizó como parafiscales a algunos de los ingresos por él inventariados, no obstante que provenían de la soberanía fiscal del Estado. El concepto se extendió y tomó cuerpo jurídico en los países europeos -los latinos- que se caracterizan por el sistema de derecho codificado. Por ejemplo, en España la ordenación jurídica de la parafiscalidad comenzó con el estatuto del 26 de diciembre de 1958, denominado ley de tasas y exacciones parafiscales. En Colombia, están en pleno vigor exacciones de carácter parafiscal de las más variadas especies y más diversas formas, sin que obedezcan a normas ni regulación genérica fundamental de ninguna clase. Los expositores y tratadistas de la hacienda pública consideran como causas fundamentales del nacimiento y amplio desarrollo de la parafiscalidad, las siguientes: A) Causa de carácter político, originadas, a su vez, por el crecimiento y extensión de las actividades y funciones del Estado moderno. B) Causas administrativas derivadas de la descentralización y el florecimiento de organismos autónomos dentro del Estado, con funciones y actividades cada vez mayores y más semejantes a las del sector privado. C) Causas que cabría denominar político-administrativas, alimentadas por la idea del Estado-empresa que configura nuevos perfiles de actividad político-administrativa. D) Causas de índole financiera, como el agotamiento de las fuentes tradicionales de imposición, y la insuficiencia de asignaciones presupuestales frente al crecimiento del gasto público, lo cual obliga a buscar recursos al margen de los ortodoxos ingresos de tipo tradicional. Incluso podrían citarse causas sociológicas y psicológicas como las relacionadas con la predisposición del contribuyente a pagar el costo de un servicio que se le preste de modo directo y específico.¹¹⁹

Al respecto, según se afirma en la misma sentencia C-545/94, los juristas Carlos Restrepo Piedrahita y Rodrigo Noguera Laborde en un litigio relacionado con la retención cafetera, plantearon con respecto al tema de la parafiscalidad, que los recursos parafiscales se tuviesen fuera del presupuesto nacional ya que bajo esta peculiaridad según la doctrina fiscal pueden existir y subsistir, a lo cual la Corte Suprema de Justicia, en sentencia del 10 de noviembre de 1977, aclaró:

¹¹⁹ Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Fabio Morón Díaz. Sentencia C-545/94. Asunto: Acción pública de inconstitucionalidad contra el literal q) del artículo 9o. de la Ley 10 de 1990; expediente D-615. Santafé de Bogotá.

Ello, sin embargo, no es posible legalmente en Colombia, porque cualquiera que sea la contribución de que se trate, o como sea su naturaleza o se la llame, los preceptos constitucionales (296 y 210-1) y la ley orgánica del presupuesto no lo permiten. Ese fallo fundamenta, en nuestra opinión, la necesidad de introducir el concepto de la parafiscalidad en la Carta Política de 1991. Alain Barrere, catedrático de hacienda en la Facultad de Derecho y Ciencias Económicas de París, en sus cursos de política financiera expone lo siguiente: “la parafiscalidad ha sido definida en la doctrina del Consejo de Estado que data del 11 de mayo de 1954: Las tasas parafiscales son exacciones obligatorias que tienen una destinación especial instituidas por vía de autoridad con un fin de orden económico, profesional o social, y escapan en todo o en parte de las reglas de la legislación presupuestaria o fiscal en lo concerniente a la creación del recurso o de la renta, la determinación de su base imponible y de su cuantía y de los procedimiento de recaudo y control de su desembolso”¹²⁰

Para Álvaro Arango Mejía, las contribuciones constituyen “un ingreso público ordinario, de carácter obligatorio y tasado proporcionalmente, que el Estado percibe de un grupo de personas destinado a un fin específico, del cual además del beneficio colectivo resulta una ventaja particular para los contribuyentes.”¹²¹ En el artículo 29 del Estatuto Orgánico del Presupuesto Nacional se define:

Son contribuciones parafiscales, los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector. El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en la forma dispuesta en la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto previsto en ella, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable.”¹²²

Existen tres clases de contribuciones, ellas son: sociales, corporativas y económicas. Las de carácter social se orientan al desarrollo y bienestar de la comunidad (seguridad social, bienestar familiar, educación de los trabajadores); las corporativas son efectuadas por personas naturales o jurídicas a los gremios que las agrupan y/o vigilan, entre ellas las Cámaras de Comercio, Federaciones de productores agrícolas y ganaderos, Superintendencias, entre otras. Las económicas

¹²⁰ Corte Constitucional. Sentencia C-545/94.

¹²¹ Arango Mejía, Álvaro (1.999). Los tributos. En: Derecho Tributario. Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario, p. 139.

¹²² Presidencia de la República. DECRETO 111 DE 1996 Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto. Bogotá D.C: Diario Oficial 42.692 de enero 18 de 1996.

son aportes de la ciudadanía por beneficios derivados de la realización de obras, por ejemplo, la contribución por valorización.

En síntesis, los impuestos, las tasas y las contribuciones, constituyen las tres clases de tributos predominantes en Colombia. Las contribuciones en especial, aunque son de carácter obligatorio, representan beneficios importantes para los ciudadanos y trabajadores en lo que respecta a la salud, la educación o el bienestar de sus familias.

2.3 EL DAÑO ANTIJURÍDICO, TIPOLOGÍA Y REQUISITOS PARA SU CONFIGURACIÓN EN COLOMBIA

2.3.1 Concepto de daño antijurídico

En el contexto de la responsabilidad extracontractual del Estado, el daño es el primer elemento que la sustenta y ha sido entendido desde dos concepciones: “el daño es un fenómeno natural que tiene como consecuencia la pérdida, disminución o menoscabo sufrido por un sujeto de derecho.

El daño es un hecho jurídico que debe evitarse o repararse siempre que así lo exija el ordenamiento jurídico;”¹²³ es decir, que este último, al asumirse con una visión más limitada en tanto no debe ser soportado por la víctima, implica necesariamente de una calificación jurídica.

Aunque el daño ha sido tradicionalmente concebido como sinónimo de perjuicio, el Concejo de Estado ha citado en varias ocasiones la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia para reafirmar la diferencia entre ambos conceptos de la siguiente forma:

¹²³ Ramos Acevedo, Jairo (2.004). Fundamentos de la responsabilidad extracontractual de la administración pública. Bogotá: Leyer, p. 36.

El daño, considerado en sí mismo, es la lesión, la herida, la enfermedad, el dolor, la molestia, el detrimento ocasionado a una persona en su cuerpo, en su espíritu o en su patrimonio [mientras que] el perjuicio es el menoscabo patrimonial que resulta como consecuencia del daño; y la indemnización es el resarcimiento, la reparación, la satisfacción o pago del perjuicio que el daño ocasionó.¹²⁴

Para Juan Carlos Henao, estos conceptos si entrañan diferencias, así: el daño es la causa de la reparación y la reparación es la finalidad última de la responsabilidad civil (...);¹²⁵ “se plantea con claridad una relación de causalidad entre el daño – como hecho, como atentado material sobre una cosa, como lesión- y el perjuicio – menoscabo patrimonial que resulta del daño, consecuencia del daño sobre la víctima.”¹²⁶ De todas maneras, la jurisprudencia del Consejo de Estado aun no llega a un consenso en la definición de la similitud o diferenciación de ambos términos por lo cual el debate continua abierto.

Según David Peñuela la definición del daño antijurídico ha estado limitado al concepto general de que este se da cuando la víctima no está en la obligación de soportarlo, el cual se identifica como único discurso en algunas sentencias primando como elemento fundamental de su decisión condenatoria más allá del material probatorio.

De hecho, no son pocas las sentencias que al menos, en primera instancia, han condenado a las entidades estatales evidenciando claramente la confusión entre los conceptos de daño y daño antijurídico, siendo utilizados como sinónimos al desconocer que “el calificativo ‘antijurídico’ actúa como elemento condicionante para la declaratoria de la responsabilidad patrimonial estatal, al punto que el artículo 90 de la Constitución Política señala que el Estado responderá patrimonialmente por los daños antijurídicos que le sean imputables, causados por la acción o la

¹²⁴ Colombia, Corte Suprema de Justicia, Sala de Negocios Generales. Magistrado Ponente: Aníbal Cardoso Gaitán. Sentencia del 13 de diciembre de 1943. Citada en las siguientes sentencias del Consejo de Estado, Sección Tercera: Sentencia del 9 de mayo de 2011; expediente: 18.048, Consejero Ponente: Enrique Gil Botero; y Sentencia del 8 de junio de 2011; expediente: 17.858, Consejero Ponente: Jaime Santofimio Gamboa.

¹²⁵ Henao, Juan Carlos, p. 37.

¹²⁶ *Ibíd*, 78

omisión de las autoridades públicas,”¹²⁷ lo cual, demuestra que “pueden existir daños que, habiéndose irrogado efectivamente en el patrimonio de la víctima, no sean antijurídicos y por ende no indemnizables. Es decir, daños que, a pesar de existir, no deben ser resarcidos en razón a que adolecen de dicha característica.”¹²⁸

En otras palabras, aunque el daño sea imputable al Estado, puede no ser antijurídico por diferentes razones: porque no se incumplió ninguna obligación (falla del servicio); los daños generados no se originaron por la concreción de una actividad peligrosa (riesgo excepcional) o, sencillamente, no hubo rompimiento de la igualdad de las cargas públicas (daño especial).

Las razones jurídicas para condenar al agente del daño, deberán corresponder entonces a la falla del servicio, el riesgo excepcional y el daño especial. El daño antijurídico corresponde a aquella lesión, a un bien o interés lícito, del cual es titular la víctima y que al devenir de una falla del servicio, un riesgo excepcional o un daño especial causados por el Estado, aquella no está en la obligación de soportar.

En efecto, se debe tener muy claro que la responsabilidad del Estado procede cuando confluyen tres elementos: “a) Daño, que responde a la pregunta cuáles fueron las consecuencias en el patrimonio de la víctima de la acción o la omisión, b) Imputación o antiguamente llamado Nexo de Causalidad, que responde a la pregunta de a quién le voy a atribuir los daños causados y c) Fundamento, que responde a la pregunta cuáles son las razones de derecho para que esa persona indemnice los perjuicios causados.”¹²⁹

En la doctrina española y especialmente desde la perspectiva del profesor Eduardo García de Enterría, el daño antijurídico ha sido definido como “aquel que el titular del patrimonio considerado no tiene el deber jurídico de soportarlo, aunque el agente

¹²⁷ Peñuela Ortiz, David (2.014, Agosto). Daño no es sinónimo de daño antijurídico. Bogotá: La República. Asuntos legales. http://www.larepublica.co/da%C3%B1o-no-es-sin%C3%B3nimo-de-da%C3%B1o-antijur%C3%ADdico_155226

¹²⁸ *Ibíd.*

¹²⁹ *Ibíd.*

que lo ocasione obre él mismo con toda licitud.”¹³⁰ Aclarando el concepto, se entiende entonces que el daño antijurídico es una lesión a un derecho o bien jurídico o interés legítimo que los demandantes no están obligados a soportar, es decir, lesión a un interés protegido por el ordenamiento jurídico, y que la persona no está en el deber de tolerar.

En Colombia, el Consejo de Estado apoyado en las tesis doctrinales del derecho español, define el daño antijurídico como: “la lesión de un interés legítimo, patrimonial o extrapatrimonial que la víctima no está en la obligación de soportar (...). Puede ser efecto de una causa ilícita pero también de una causa lícita. Esta causa corresponde, en principio, a los regímenes de responsabilidad subjetiva y objetiva.”¹³¹ En otras palabras, la responsabilidad administrativa tiene su razón de ser en la lesión que sufran los derechos de los particulares independientemente de lo ilícito, lícito, culpa o dolo o cualquier otro elemento subjetivo. Al respecto, en su estudio histórico del actual artículo 90 de la Constitución Política colombiana, el profesor Juan Carlos Henao, afirma que:

1. El daño antijurídico se convirtió en el fundamento del deber reparatorio del Estado. Para efectos de la declaratoria de responsabilidad se exigió el fundamento (daño antijurídico) y la imputación al Estado (atribución del deber jurídico de indemnizarlo). 2. El daño antijurídico se definió como aquel que causa un detrimento patrimonial que carece de título jurídico válido y que excede el conjunto de las cargas que normalmente debe soportar el individuo en su vida social. 3. Se desplaza el “centro de Gravedad” de la responsabilidad hacia una noción de tinte objetivo como es la noción de daño antijurídico. 4. La noción de daño antijurídico hace pensar la extensión de la responsabilidad del Estado a los tres poderes que lo componen y no solo al ejecutivo, es decir, bien se puede concebir la responsabilidad del Estado legislador o del poder judicial.¹³²

¹³⁰ García de Enterría, Eduardo (1.984). *Los principios de la nueva ley de expropiación forzosa*, Madrid: Editorial Civitas S.A. Reedición, pág. 176.

¹³¹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Consejero Ponente: Juan de Dios Montes Hernández. Sentencia del 13 de Julio de 1.993; expediente: 8163. Santafé de Bogotá.

¹³² Henao, Pérez Juan Carlos (1.991). *La responsabilidad extracontractual del Estado en Colombia. Evolución jurisprudencial 1864-1.990*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, p. 771.

En síntesis, según la jurisprudencia, aunque la administración actúe conforme a la Ley y en ejercicio de sus competencias legales, si excede las cargas públicas que normalmente deben soportar los administrados, romperá el equilibrio de las cargas públicas, causándoles un daño antijurídico que no están obligados a soportar, implicando la reparación de los perjuicios ocasionados. Por consiguiente, se debe tener claridad sobre la diferenciación entre daño y daño antijurídico ya que aunque su denominación es similar, el primero implicaría que la víctima tendría el deber de soportar los efectos en su patrimonio si el operador jurídico no encuentra probada la falla del servicio, el riesgo excepcional o el daño especial. Además, la confusión de ambos términos puede constituirse en la diferencia fundamental entre una sentencia favorable o desfavorable al Estado.

2.3.2 Tipología del daño antijurídico

En Colombia, se adoptó la clasificación de perjuicios contenida en la doctrina francesa, así: perjuicios de tipo material referidas al daño patrimonial tales como el daño emergente y el lucro cesante; y los de orden no material, que nada tienen que ver con el patrimonio entre ellos el perjuicio moral, fisiológico o daño a la vida en relación. En particular los daños o perjuicios materiales han sido definidos como “aquellos que atentan contra los bienes o intereses de naturaleza económica, es decir, medibles o mensurables en dinero.”¹³³

Estos daños se han incluido en los artículos 1613 y 1614 del Código Civil colombiano bajo la denominación de daño emergente y lucro cesante, los cuales se han precisado en la doctrina y la jurisprudencia interpretándolos como “todo empobrecimiento sufrido por la víctima del hecho, incluyendo los gastos que debe realizar para afrontar sus consecuencias materiales”¹³⁴

¹³³ Martínez, Rave Gilberto (1.996). Responsabilidad civil extracontractual en Colombia. Medellín: Biblioteca Jurídica Dike, p. 231.

¹³⁴ González, Noriega, Olga Cecilia, p. 96.

El **daño emergente**, se traduce en la “pérdida misma de los elementos patrimoniales, de los desembolsos que hayan sido necesarios y el advenimiento del pasivo como resultado de los hechos respecto de los cuales, se pretende deducir la responsabilidad.”¹³⁵ El **lucro cesante** se da cuando un bien económico que debía ingresar en el curso normal de los acontecimientos no ingresó ni ingresará al patrimonio de la víctima,¹³⁶ incluyendo la disminución de productividad, ganancia o rendimiento.

Además, aunque el lucro cesante no se debe asimilar con daño futuro, si podrá ser pasado presente o futuro dependiendo del momento en que se dicte sentencia. Teniendo en cuenta este aspecto, la jurisprudencia según Álvaro Bustamante, habla de lucro cesante consolidado y lucro cesante futuro. Definiéndose el primero, como pérdida de ganancia que una persona experimenta desde el suceso del hecho dañoso hasta la sentencia que impone la obligación de indemnizar y, el segundo es la pérdida que se sufre entre la fecha del fallo y la fecha en que la obligación de indemnizar se extingue.¹³⁷

El lucro cesante, según el artículo 1614 del Código Civil, es “la ganancia o provecho que deja de reportarse a consecuencia de no haberse cumplido la obligación, o haberla cumplido imperfectamente, o retardado su cumplimiento” y, a diferencia de lo que sucede con el daño emergente, donde el valor económico salió o saldrá del patrimonio, en el lucro cesante, el valor económico no entró o no entrará en el patrimonio del demandante. En efecto, “el lucro cesante también puede ser consolidado o futuro, según se trate de una ganancia dejada de percibir antes de la fecha de liquidación o que habrá de frustrarse con posterioridad a dicha fecha.”¹³⁸

En este contexto, la jurisprudencia del consejo de Estado, desarrollo la responsabilidad del Estado por daño especial con fundamento en el principio de

¹³⁵ Bustamante, Ledesma Álvaro (1.999). La responsabilidad extracontractual del Estado. Bogotá: Editorial Leyer, p. 289.

¹³⁶ Tamayo, Jaramillo Javier (1.997). La responsabilidad del Estado. El daño antijurídico. Bogotá: Temis, p. 117.

¹³⁷ Bustamante, Ledesma, Álvaro p. 233.

¹³⁸ Mosset Iturraspe, Jorge, p. 265.

igualdad ante las cargas públicas de los administrados, definiendo tal daño como “aquel que se inflige al administrado en desarrollo de una actuación legítima del Estado ajustada en todo a la legalidad pero que debe ser indemnizado por razones de equidad y de justicia distributiva.”¹³⁹ En este sentido, puntualiza el Consejo de Estado:

Vista en forma panorámica la evolución jurisprudencial en punto de responsabilidad estatal por actos normativos legítimos, puede afirmarse que tras la construcción de la responsabilidad por la expedición y aplicación de normas constitucionales, de preceptos legales, así como de actos administrativos, cuya “juridicidad” no es reprochada, y que no obstante su “licitud” o “legitimidad” pueden entrañar algún daño antijurídico que comprometa la responsabilidad del Estado, hay un común denominador; ese elemento que se predica de la responsabilidad estatal con ocasión de estos tres niveles normativos no es otro que el régimen de responsabilidad aplicable: el daño especial. (...). Por manera que la jurisprudencia ha definido al daño especial, como aquel que se inflige al administrado en desarrollo de una actuación legítima del Estado ajustada en un todo a la legalidad pero que debe ser indemnizado por razones de equidad y de justicia distributiva, en la medida en que aquel se ha beneficiado a costa de un daño anormal, desmesurado o superior a aquel que deben sufrir los administrados en razón a la naturaleza particular del poder público, el cual entraña de esta suerte un rompimiento de la igualdad ante las cargas públicas. De modo que aun la actividad estatal legítima “tanto por la existencia y extensión del derecho que ejercita como por la fidelidad al procedimiento determinado legalmente” - esto es, en ejercicio de sus competencias y obrando dentro del marco de las disposiciones legales- puede ocasionar al administrado un daño anormal, superior al que deben sufrir otros colocados en idénticas condiciones, que por lo mismo excede el sacrificio que el común de los ciudadanos debe soportar, entraña el rompimiento de la “equidad que debe reinar ante los sacrificios que importa para los administrados la existencia del Estado” y compromete así la responsabilidad patrimonial de la administración pública. Así la Sala ha entendido que por regla general (de modo que por vía excepcional sí es factible) no es posible buscar la declaración de responsabilidad por el acto reglamentario dado justamente el principio de igualdad de los administrados frente a las cargas públicas: “el arancel o cualquier tributo se modifica mediante actos reglas para todas aquellas personas que estén en las mismas condiciones. Son las cargas inherentes que deben sufrirse por vivir en sociedad.”¹⁴⁰

¹³⁹ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Consejero Ponente: Alonso Castilla Saiz. Sentencia del 23 de Mayo de 1.973; expediente: 978. Bogotá, D.E.

¹⁴⁰ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Consejera ponente Ruth Stella Correa Palacio. Sentencia del 8 de Marzo de 2.007. Asunto: Acción de Reparación directa - apelación Sentencia emitida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, del 19 de junio de 1998. responsabilidad estatal por acto administrativo legal - Daño especial; Radicación número: 66001-23-31-000-1997-03613-01(16421). Bogotá, D.C.

El daño especial debe ser entendido como aquel que derivado de actuaciones legítimas de la autoridad pública, pueden causar daños a los administrados al romper la equidad frente a los deberes, pues según la corte en el caso de la responsabilidad por una ley constitucional “la fuente de la obligación recae en el rompimiento de la igualdad frente a las cargas públicas, puesto que, no obstante la validez de la norma –ora porque la Corte Constitucional así lo haya declarado, ya sea porque no se haya presentado demanda de inconstitucionalidad en su contra– hay situaciones que implican mayores cargas frente a un grupo de ciudadanos que los mismos no están en el deber jurídico de soportar.”¹⁴¹

Contrariamente, la responsabilidad del Estado por el hecho del Legislador es un tipo de imputación con sus propias características y supuestos que no requiere emplear las premisas de otros criterios de imputación “como lo hizo el Consejo de Estado colombiano (con la aplicación del daño especial), excepcionando la existencia de un daño antijurídico y la imputación del mismo al Estado, pues estos son generales a todos los criterios de imputación.”¹⁴² El daño antijurídico entonces según la profusa jurisprudencia “es invariable cualquiera sea la clase (contractual o extracontractual) o el régimen de responsabilidad que se trate: consistirá siempre en la lesión patrimonial o extrapatrimonial que la víctima no está en el deber jurídico de soportar.”¹⁴³

En efecto, la diferencia se da en razón de los títulos jurídicos de imputación del daño, que determinan su causalidad jurídica (como los mandatos de buena fe, igualdad y equilibrio entre prestaciones) trascendiendo la simple causalidad material derivada del nexo causal, cuando se trata de establecer la responsabilidad contractual, mientras que para determinar la responsabilidad extracontractual se deberán considerar además, la falla en el servicio o la inconstitucionalidad de la ley según sea el caso.

¹⁴¹ *Ibíd*

¹⁴² Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-038 de 1° de Febrero de 2006. Magistrado Ponente: Humberto Antonio Sierra Porto. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 86 (parcial) del Código Contencioso Administrativo modificado por el artículo 31 de la Ley 446 de 1998. Expediente: D-5839. Bogotá, D.C.

¹⁴³ *Ibíd*, Pinzón.

En conclusión, los daños jurídicamente reconocidos en Colombia son: perjuicios de tipo material referidas al daño patrimonial tales como el daño emergente y el lucro cesante y los de orden no material, que nada tienen que ver con el patrimonio entre ellos el perjuicio moral, fisiológico o daño a la vida en relación, el daño especial con fundamento en el principio de igualdad ante las cargas públicas de los administrados que se inflige al administrado en desarrollo de una actuación legítima del Estado y debe ser indemnizado, y el daño antijurídico que es invariable cualquiera sea la clase (contractual o extracontractual) o el régimen de responsabilidad que se trate y consistirá siempre en la lesión patrimonial o extrapatrimonial que la víctima no está en el deber jurídico de soportar.

2.3.3 Requisitos para la configuración del daño antijurídico

La responsabilidad estatal es el resultado de la evolución de los ordenamientos jurídicos, y está consagrada a nivel constitucional, legal y jurisprudencial; sin embargo, aunque se ha superado la concepción de soberanía como máxima expresión de la ley, al establecer responsabilidad del Estado por el hecho del Legislador es imperante delimitar las características que debe reunir el daño antijurídico para que este sea indemnizable. Por tal motivo, el Consejo de Estado ha establecido que a efectos de que sea resarcible, se acrediten los siguientes aspectos relacionados con la lesión o detrimento cuya reparación se reclama:

- i) Debe ser antijurídico, esto es, que la persona no tenga el deber jurídico de soportarlo; ii) que sea cierto, es decir, que se pueda apreciar material y jurídicamente –que no se limite a una mera conjetura–, y que suponga una lesión a un derecho, bien o interés legítimo que se encuentre protegido el ordenamiento jurídico, y iii) que sea personal, es decir, que sea padecido por quien lo solicita, en tanto se cuente con la legitimación en la causa para reclamar el interés que se debate en el proceso, bien a través de un derecho que le es propio o uno que le deviene por la vía hereditaria. La antijuricidad del daño va encaminada a que no sólo se constate la materialidad y certidumbre de una lesión a un bien o interés amparado por la ley, sino que, precisamente, se determine que la vulneración o afectación de ese derecho o interés contravenga el ordenamiento jurídico, en tanto no exista el deber jurídico

de tolerarlo. De otro lado, es importante precisar que aquél no se relaciona con la legitimidad del interés jurídico que se reclama. En otros términos, no constituyen elementos del daño la anormalidad, ni la acreditación de una situación legítima o moralmente aceptada; cosa distinta será la determinación de si la afectación proviene de una actividad o recae sobre un bien ilícito, caso en el que no habrá daño antijurídico derivado de la ilegalidad o ilicitud de la conducta de la víctima. (...) el daño antijurídico no puede ser entendido como un concepto puramente óntico, al imbricarse en su estructuración un elemento fáctico y uno jurídico se transforma para convertirse en una institución deontológica, dado que sólo la lesión antijurídica es resarcible integralmente en términos normativos (artículo 16 de la ley 446 de 1998) y, por lo tanto, sólo respecto de la misma es posible predicar consecuencias en el ordenamiento jurídico. Es así como, sólo habrá daño antijurídico cuando se verifique una modificación o alteración negativa fáctica o material respecto de un derecho, bien o interés legítimo que es personal y cierto frente a la persona que lo reclama, y que desde el punto de vista formal es antijurídico, es decir no está en la obligación de soportar porque la normativa no le impone esa carga.¹⁴⁴

Así mismo, la Corte Constitucional, ha puntualizado que: sin caer en formalismos técnicos, incompatibles con la naturaleza popular y ciudadana de la acción de inconstitucionalidad, los cargos formulados por el demandante deben ser claros, ciertos, específicos, pertinentes y suficientes. Esto significa que la acusación debe ser suficientemente comprensible (clara) y recaer verdaderamente sobre el contenido de la disposición acusada (cierta). Además el actor debe mostrar cómo la disposición vulnera la Carta (especificidad), con argumentos que sean de naturaleza constitucional, y no legales ni puramente doctrinarios (pertinencia). Finalmente, la acusación debe no sólo estar formulada en forma completa sino que debe ser capaz de suscitar una mínima duda sobre la constitucionalidad de la norma impugnada, esto es, debe estar sustentada en forma suficiente para iniciar un proceso dirigido a desvirtuar la presunción de constitucionalidad que ampara a toda norma legal.¹⁴⁵

Los requisitos para que se configure el daño antijurídico, son entonces el **daño personal** y el **daño cierto**. El primero se refiere a la persona a quien se le ha lesionado algún interés y se orienta a establecer que el hecho dañino realmente le ha causado un perjuicio. “Existe propiedad del daño cuando la reparación es presentada tanto por los lesionados directos como por los damnificados indirectos. Los lesionados directos son las personas que solicitan la reparación en su calidad de titulares o propietarios del bien afectado o como persona que ha padecido

¹⁴⁴ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección C. Fallo 21861 de 2012. Magistrado Ponente: Enrique Gil Botero. Fallo del 25 de Abril de 2012. Asunto: Acción de reparación directa. Responsabilidad extracontractual del Estado. Daño antijurídico - Requisitos para su configuración; expediente: 05001232500019942279 01 (Rad. 21861). Bogotá D.C.

¹⁴⁵ Colombia, Corte Constitucional, Sentencia C-918/02.

alteraciones emocionales a causa del hecho dañoso.”¹⁴⁶ También, se considera perjuicio directo cuando el daño que se le causó a una persona afecta a otras.

En otras palabras, el carácter personal del daño se refiere a que quien acuda realmente a la administración de justicia a interponer una demanda, sea el titular del bien o interés jurídico por el cual solicita la reparación, independiente de la consanguinidad o cualquier otro factor. En concordancia con esta legitimación en la causa por activa en procesos de reparación directa, el Consejo de Estado la relaciona con el carácter personal del daño en los siguientes términos:

(...) la legitimación en la causa por activa expresa la relación directa entre la parte actora y los intereses jurídicos involucrados en el proceso, de suerte que ante la ausencia de tal relación, las pretensiones formuladas estarán llamadas a fracasar puesto que el demandante carecería de un interés jurídico perjudicado y susceptible de ser resarcido (...). Sobre el particular, la jurisprudencia ha diferenciado entre la legitimación de hecho y la legitimación material en la causa. Respecto de la primera, ha sostenido que es aquella que se establece entre las partes en razón de la presentación y notificación de la demanda, mientras que la segunda se contrae a, la participación real de las personas en el hecho origen de la formulación de la demanda, independientemente de que dichas personas hayan demandado o que hayan sido demandadas.”¹⁴⁷

En otra sentencia, el Consejo de Estado ha puntualizado: “La legitimación en la causa constituye un presupuesto procesal para obtener decisión de fondo y sobre ella se ha dicho que, la legitimación material en la causa activa y pasiva, es una condición anterior y necesaria, entre otras, para dictar sentencia de mérito favorable, al demandante o al demandado.”¹⁴⁸

Los damnificados indirectos son aquellos herederos del directamente perjudicado que conforme a la cesión de derechos entran a reemplazar a la víctima en su

¹⁴⁶ Arenas, Uribe Carolina y Jiménez, Uzcátegui Mariángela (2.001). La responsabilidad del Estado por el hecho del legislador (Tesis de Grado). Santafé de Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana, p. 35.

¹⁴⁷ Consejo de Estado, Sección Tercera. Consejero Ponente: Hernán Andrade Rincón. Sentencia del 3 de Abril de 2013; expediente: 25.492. Bogotá, D.C.

¹⁴⁸ Colombia, Consejo de Estado, Sección Tercera. Consejera Ponente: Olga Mélida Valle de la Hoz. Sentencia del 30 de Enero de 2013; expediente: 24.693. Bogotá, D.C.

titularidad, exceptuando los daños morales o fisiológicos sufridos directamente por el afectado.

Sin embargo, aunque el carácter personal del daño no tiene mayores dificultades frente a víctimas directas, cuando se refiere a víctimas indirectas la situación se torna compleja en tanto, al sufrir un daño por el llamado rebote o percusión, al demandar deben tener la capacidad para probar que sí poseen un vínculo con la persona cuya muerte o lesión le ha genera un perjuicio. El daño por rebote o percusión, ha sido definido como aquel que:

Nace a consecuencia del perjuicio provocado a una víctima inicial de un hecho ilícito, y que afecta a personas diversas del sujeto inmediatamente perjudicado. Aunque teóricamente podría pensarse en otras situaciones, el daño por repercusión o rebote se plantea, principalmente, en caso de lesiones corporales o muerte de la víctima inicial dado que junto al obvio perjuicio que sufre el directamente lesionado o fallecido, acontece que su cónyuge, hijos o los otros sujetos que de él dependen o que con él se relacionan, se ven perjudicados patrimonial o extrapatrimonialmente.¹⁴⁹

El Consejo de Estado ha definido ambos tipos de víctimas de la siguiente forma:

(...). La **víctima directa** porque padeció antijurídicamente la pérdida de su libertad que le limitó el derecho constitucional de locomoción y le lesionó el buen nombre, al publicarse la noticia de haber sido aprehendida por estar vinculado a un proceso penal; y las **víctimas indirectas** (familiares hija, madre, hermanos) porque al ser sus parientes en la primera célula de la familia, de contera padecieron antijurídicamente aflicción los hechos falentes de la Nación.¹⁵⁰

El segundo requisito para la configuración del daño antijurídico, es el **daño cierto**, y constituye una característica esencial referida al daño que se ha ocasionado realmente, haciendo que los daños simplemente hipotéticos o eventuales generalmente entendidos como sinónimos del daño incierto, no sean

¹⁴⁹ Elorriaga De Bonis, Fabián (1.999). Del daño por repercusión o rebote. Revista Chilena de Derecho, Vol. 26, No. 2, Sección Estudios, p. 369.

¹⁵⁰ Consejo de Estado, Sección Tercera. Consejera Ponente: María Elena Giraldo Gómez. Sentencia del 27 de Julio de 2000; expediente: 12.641. Reiterada en Sentencia del 24 de Enero de 2011; expediente: 18.190. Consejera Ponente.: Olga Mérida Valle de la Hoz. Bogotá D.C.

indemnizables. “El daño cierto supone una existencia real o, al menos, la probabilidad suficiente de una existencia futura.”¹⁵¹ Desde la perspectiva del Consejo de Estado:

(...), se habla de un perjuicio incierto aludiendo a los daños cuya existencia no está del todo establecida, pudiéndose plantear dudas acerca de su realidad. (...). El criterio esencial para determinar en qué casos un perjuicio es cierto, resulta de apreciar que de no mediar su producción la condición de la víctima del evento dañoso sería mejor de lo que es a consecuencia del mismo. (...), daño eventual equivale al daño que no es cierto, o sea, el daño fundado en suposiciones o conjeturas.¹⁵²

Con este requisito se pretende establecer plena certeza sin dejar ninguna duda sobre la ocurrencia del perjuicio y, por tanto, se rechazan perjuicios apoyados en conjeturas no demostrables, aunque estos sean de posible ocurrencia. “La certeza del daño no tiene que ver nada con la cuantía en tanto un perjuicio puede ser cierto pero no ser objetivamente cuantificable como ocurre con los perjuicios morales o a futuro; de igual manera, la certeza es independiente del carácter pasado, presente o futuro del daño.”¹⁵³ El daño es pasado si después de agotar todas sus posibilidades no se puede proyectar y será cierto si se demuestra que efectivamente se produjo. Para el Consejo de Estado la certeza del daño hace relación a:

(...), la evidencia y seguridad de su existencia independientemente de que sea presente o futura, mientras que la eventualidad precisamente se opone a aquélla característica, es decir, es incierto el daño, cuando hipotéticamente puede existir, pero depende de circunstancias de remota realización que pueden suceder o no¹ y por lo tanto, no puede considerarse a los efectos de la responsabilidad extracontractual. Y la concreción del daño se dirige a que el bien que se destruye, deteriora o modifica se precisa finalmente en la determinación o cuantificación del monto indemnizable.¹⁵⁴

¹⁵¹ Mosset Iturraspe, Jorge (2.004). Responsabilidad por daños: Parte General, Tomo I, Santa Fe: Rubinzal Culzoni Editores, p. 258.

¹⁵² Consejo de Estado, Sección Tercera. Consejero Ponente: Ricardo Hoyos Duque. Sentencia del 7 de mayo de 1998; expediente: 10.397.

¹⁵³ *Ibíd*, Arenas p. 36

¹⁵⁴ Colombia, Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil y Agraria. Magistrado Ponente: Carlos Ignacio Jaramillo J. Sentencia del 28 de Junio de 2000; expediente: 5.348. Citada en sentencias del Tribunal Superior de Bogotá, del 18 de Abril de 2007, Expediente:

Lo contrario a la certeza es la incertidumbre “que se presenta cuando no hay seguridad sobre la real existencia del perjuicio que se invoca, se dice que el daño es incierto cuando los elementos de juicio de que se dispone no son suficientes para sustentar su causación,”¹⁵⁵ como ocurre con el daño eventual, frente al cual el Consejo de Estado afirma que:

“afloraría o se evidenciaría su incertidumbre, en tanto y en cuanto en ambos casos-daño eventual o hipotético y daño no acreditado o demostrado-el juez carecería de elementos fidedignos para comprobar su certeza y proceder a su valuación. Así lo tiene sentado esta Corporación cuando precisó, entre otros fallos, que, es verdad averiguada que para el reconocimiento de un perjuicio se requiere, además de ser cierto y, en línea de principio, directo, que esté plenamente acreditado, existiendo para ello libertad de medios probatorios”.¹⁵⁶

En efecto, un daño no consolidado a partir de situaciones existentes será cierto cuando las circunstancias le permitan al juez inferir que se prolongará en el tiempo, tal y como lo asegura Juan Carlos Henao al expresar: “el juez determina la certeza a partir de los supuestos que, según el demandante, se habrían de producir de no haberse interpuesto el hecho dañino. Un ejemplo claro de esta situación es el de la oportunidad. En estos casos el demandante afirma que por no haber tenido una posibilidad se le causó un perjuicio. Convirtiéndose la oportunidad en la causa del daño.”¹⁵⁷

En síntesis, son dos los requisitos requeridos para que se configure el daño antijurídico: el daño personal referido a quien se le ha lesionado algún interés, demostrando que el hecho dañino en realidad le ha causado un perjuicio; y el daño

12-01-1688-01, Magistrado Ponente: Luis Roberto Suárez González; y del 2 de Junio de 2010; expediente: 28-05-141-01, Magistrado Ponente: Luis Roberto Suárez González.

¹⁵⁵ Bustamante, Ledesma Álvaro, p. 227.

¹⁵⁶ Colombia, Corte Suprema de Justicia, Sentencia del 28 de junio de 2.000.

¹⁵⁷ Henao Juan Carlos (1.998). El Daño: análisis Comparativo de la responsabilidad extracontractual del Estado en derecho colombiano y francés. Bogotá: Universidad externado de Colombia, P. 159.

cierto consistente en el daño real generado, siendo imperativo demostrarlo sin dejar ninguna duda, para poderlo indemnizar.

2.4 MODALIDADES DE REPARACIÓN DE DAÑOS POR NORMAS TRIBUTARIAS DECLARADAS INEXEQUIBLES

Al abordar las modalidades de reparación por normas tributarias declaradas inexecutable, se considera relevante comprender la lectura que se le ha dado a los términos inconstitucionalidad e inexecutable, los cuales en el argot popular han sido considerados como sinónimos implicando un vicio que afecta una ley, o norma en particular que contraría la Constitución. Desde otras perspectivas, se establecen diferencias entre ambas expresiones, así:

Una norma legal es inconstitucional, cuando contraría los preceptos constitucionales, o cuando existe disconformidad entre la norma y la Constitución; y es inexecutable cuando ha sido expulsada del ordenamiento jurídico por contrariar la Constitución, o no estar conforme con ésta. En otras palabras, “la norma es inexecutable cuando sucumbe en el examen de constitucionalidad. Una norma puede ser inconstitucional y aun así hacer parte del ordenamiento jurídico; la norma inexecutable no, porque ya fue retirada de allí.”¹⁵⁸

En el Diccionario Jurídico Colombiano se definen de la siguiente forma: INCONSTITUCIONALIDAD: “inconformidad de normas inferiores de carácter jurídico con principios y normas constitucionales; la inconstitucionalidad según los artículos 214, 215, 241 y 379 de la Constitución Política Colombiana, da origen a la acción por inexecutable.”

INEXEQUIBILIDAD: “acto mediante el cual la Corte Constitucional declara sin efecto una norma por estar contra la constitución o los principios que ella establece,” y cuyos efectos cesan en su aplicación para el futuro (Arts. 214, 215, 241, 379 C.N. C. N. Colombia).”¹⁵⁹

¹⁵⁸ Colombia, Consejo de Estado, Sección Primera. Consejera Ponente: María Claudia Rojas Lasso. Sentencia Agosto 23/2.012. Tema: Inconstitucionalidad e inexecutable - Diferencias; expediente: 11001032400020070003000. Bogotá, D.C.

¹⁵⁹ Gerencie.com (2.014, Julio 22). Inconstitucionalidad e inexecutable - Diferencias. <http://www.gerencie.com/inconstitucionalidad-e-inexecutable-diferencias.html>

En el mismo sentido, el Consejo de Estado ha precisado que: “una cosa es la inconstitucionalidad de la norma y otra la inexecutableidad, que es una consecuencia necesaria de aquella. Mientras la inconstitucionalidad se refiere a la incompatibilidad de los preceptos demandados frente a la Constitución, la inexecutableidad consiste en la expulsión de las normas inconstitucionales del ordenamiento jurídico.”¹⁶⁰

En sentencia No. 26702 emitida por dicha Corporación, se afirma que la responsabilidad patrimonial del Estado por el hecho del legislador “existe cuando antes de declararse la inconstitucionalidad de la norma tributaria se ha dado aplicación a la misma y se ha generado detrimento en el patrimonio del administrado.”¹⁶¹ Por tanto, los daños antijurídicos por aplicación de norma inconstitucional, deben ser reparados sin necesidad de que el juez contencioso administrativo se manifieste sobre alcances y efectos en el tiempo de la sentencia que declaró la nulidad.

Así mismo, es necesario recordar que el objetivo de la responsabilidad civil se fundamenta en la reparación de daños y su alcance dependerá del significado que se le otorgue. Por lo cual algunos términos como reparar, resarcir, restablecer o volver las cosas a su estado anterior son tema relevante en el debate actual, evidenciando así una clara dificultad para interpretar la reparación en tanto se suelen emplear como sinónimos, siendo necesario establecer su real sentido jurídico. La reparación es entonces, el término genérico que enmarca “las diferentes formas como un Estado puede hacer frente a la responsabilidad internacional en la cual ha incurrido (restitutio in integrum, indemnización, satisfacción, garantías de no repetición, entre otras).”¹⁶² A continuación se exponen aspectos relevantes de las modalidades de reparación.

2.4.1 La reparación integral

¹⁶⁰ *Ibid.* Consejo de Estado, Sentencia de Agosto 23 de 2.012.

¹⁶¹ Colombia, Consejo de Estado. Magistrado Ponente: Jaime Orlando Santofimio Gamboa. Sentencia 26690. SIII E. de 24 de Octubre de 2013. Asunto: Competencia de la responsabilidad patrimonial del Estado, por daños antijurídicos causados en razón de la vigencia de las disposiciones declaradas contrarias a la Constitución con efectos erga omnes; Expediente: 26702. Bogotá, D.C.

En lo referido a los daños antijurídicos consecuencia de la vulneración de derechos humanos, se debe procurar inicialmente por la restitutio in integrum (restablecimiento integral) del perjuicio, sobre el cual según Diana Rueda la Corte Interamericana ha precisado: “la restitución o restitutio in integrum es el restablecimiento de las cosas a su estado normal o anterior a la violación, producto del ilícito internacional, es la forma perfecta de reparación y, sólo en la medida en que dicha restitución no resulte accesible, procede acordar otras medidas reparatorias;”¹⁶³ entre ellas:

- a) La indemnización por los perjuicios materiales sufridos por las víctimas de un caso en particular, comprende el daño material (daño emergente, lucro cesante) y el daño inmaterial.
- b) Rehabilitación, comprende la financiación de la atención médica y psicológica o psiquiátrica o de los servicios sociales, jurídicos o de otra índole.
- c) Satisfacción, son medidas morales de carácter simbólico y colectivo, que comprende los perjuicios no materiales, como por ejemplo, el reconocimiento público del Estado de su responsabilidad, actos conmemorativos, bautizos de vías públicas, monumentos, etc.
- d) Garantías de no repetición, son aquellas medidas idóneas, de carácter administrativo legislativo o judicial, tendientes a que las víctimas no vuelvan a ser objeto de violaciones a su dignidad, entre estas cabe mencionar aquellas encaminadas a disolver los grupos armados al margen de la ley, y la derogación de leyes, entre otras.”¹⁶⁴

La indemnización es la compensación por un daño que se haya recibido y puede ser de dos tipos dependiendo del daño generado: “la indemnización contractual, que será solicitada por el acreedor cuando haya existido un incumplimiento en cuanto a normas oportunamente estipuladas entre las partes del contrato suscripto; y la indemnización extracontractual que se hace efectiva cuando se le causa un daño o perjuicio a una persona o hacia uno de sus bienes sin que medie contrato alguno.”¹⁶⁵

¹⁶² Corte Interamericana de Derechos Humanos, Caso Castillo Vs. Perú. Reparaciones, Sentencia de Noviembre 27 de 1998. Serie C, No. 43.

¹⁶³ Rueda Prada, Diana (). La indemnización de los perjuicios extrapatrimoniales en la jurisdicción de lo contencioso administrativo de Colombia (Tesis de Maestría en Derecho). Bogotá D.C: Universidad del Rosario, 116.

¹⁶⁴ *Ibid*, 117.

¹⁶⁵ Definición ABC (2.011). Derecho. Indemnización.

Igualmente, en la Jurisprudencia colombiana se refleja una amplia concepción de reparación que corrobora el derecho de los afectados a su reclamación. Así, en Sentencia C-916/02, la Corte Constitucional señala que:

La constitución Política no precisa cuáles daños deben ser reparados, ni la forma en que deben ser cuantificados, para que se entienda que ha habido una indemnización integral. Tampoco prohíbe que se indemnice cierto tipo de daños. Por lo anterior, el legislador, al definir el alcance de la “reparación integral” puede determinar cuáles daños deben ser tenidos en cuenta, y en esa medida incluir como parte de la reparación integral los daños materiales directos, el lucro cesante, las oportunidades perdidas, así como los perjuicios morales, tales como el dolor o el miedo sufridos por las víctimas, los perjuicios estéticos o los daños a la reputación de las personas, o también los llamados daños punitivos, dentro de límites razonables. Puede también el legislador fijar reglas especiales para su cuantificación y criterios para reducir los riesgos de arbitrariedad del juez.”¹⁶⁶

Frente a la **reparación integral**, el Consejo de Estado en su fallo 21861 de 2012, se pronunció de la siguiente forma:

El contenido y alcance del principio de reparación integral se encuentra delimitado por decisiones que pueden ser de contenido pecuniario o no pecuniario, y comprenden: a) La restitución o restitutio in integrum, es el restablecimiento de las cosas a su estado normal o anterior a la violación, producto del ilícito internacional, es la forma perfecta de reparación, y que sólo en la medida en que dicha restitución no resulte accesible procede acordar otras medidas reparatorias. b) La indemnización por los perjuicios materiales sufridos por las víctimas de un caso en particular, comprende el daño material (daño emergente, lucro cesante) y el daño inmaterial. c) Rehabilitación, comprende la financiación de la atención médica y psicológica o siquiátrica o de los servicios sociales, jurídicos o de otra índole. d) Satisfacción, son medidas morales de carácter simbólico y colectivo, que comprende los perjuicios no materiales, como por ejemplo, el reconocimiento público del Estado de su responsabilidad, actos conmemorativos, bautizos de vías públicas, monumentos, etc. e) Garantías de no repetición, son aquellas medidas idóneas, de carácter administrativo legislativo o judicial, tendientes a que las víctimas no vuelvan a ser objeto de violaciones a su dignidad, entre las cuales cabe mencionar aquellas encaminadas a disolver los grupos armados al margen de la ley, y la derogación de leyes, entre otras.¹⁶⁷

¹⁶⁶ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Manuel José Cepeda Espinosa. Sentencia C-916/2.002. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 97 de la Ley 599 de 2000, “por la cual se expide el Código Penal”; expediente D-4020. Bogotá D.C.

¹⁶⁷ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección C. Consejero Ponente: Enrique Gil Botero. Fallo del 25 de Abril de 2012. Asunto: Proceso Acción de Reparación Directa; expediente: 05001232500019942279 01 (Rad. 21.861). Bogotá, D.C.

La **reparación integral** se desarrolla en los términos del artículo 90 de la Constitución Política, cuando se trata de demandar directamente la reparación del daño antijurídico derivado de la acción u omisión de agentes estatales; de hecho, según John Alirio Pinzón relator del Consejo de Estado, dicho artículo constituye el fundamento constitucional de todas las acciones contencioso administrativas, ordinarias y/o constitucionales donde haya pretensiones en contra del Estado, lo cual limita su responsabilidad a una sola acción de las contempladas en el código, en tanto solo considera como causa, que el daño sea un acto, omisión u operación administrativa, la ocupación temporal o permanente de un inmueble por causa de trabajos públicos o cualquiera otra causa imputable a una entidad pública o a un particular que haya obrado siguiendo una expresa instrucción de la misma.

2.4.2 Reparación directa

Desde una óptica global, el reconocimiento de la **reparación directa** en la jurisprudencia permitió en un primer momento, que dicha acción se interpusiera con pretensiones de indemnización por un acto ilegal revocado directamente por la autoridad pública que lo expidió, considerando que mientras surtió efectos, se pudo haber ocasionado perjuicios.¹⁶⁸

Posteriormente, se aceptó esta acción para buscar la reparación de daños derivados de un acto ilegal que habiendo establecido un impuesto fuese anulado después, en tanto la declaración judicial de su ilegalidad evidencia una falla en el ejercicio de la función pública y, en efecto, conlleva a discutir únicamente el haber causado los perjuicios y no la validez del acto mismo; sustentando también que tal mecanismo es procedente para estudiar perjuicios generados por aplicación de normas declaradas inconstitucionales,¹⁶⁹ “pues como la antijuricidad del daño se

¹⁶⁸ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Magistrado Ponente: Daniel Suárez Hernández. Auto del 24 de Agosto de 1.998; expediente.13.685, Santa Fe de Bogotá. Reiterada en Sentencia del 19 de Abril de 2.001.

¹⁶⁹ Colombia, Consejo de Estado, Sección Tercera. Consejero Ponente: Alir Eduardo Hernández Enríquez. Auto del 15 de Mayo de 2.003; Asunto: Acto Administrativo Anulado. Actor: Sociedad Cigarrería Paya Ltda.; expediente: 23.205. Bogotá, D.C. y Sentencia del 27 de Abril de 2.006; expediente: 16.079.

deriva de un fallo judicial que por tal razón la retira del ordenamiento jurídico, la fecha de su adopción es el punto de partida para el computo del término con que se cuenta para interponer la acción de reparación directa.”¹⁷⁰

La tesis de que la responsabilidad extracontractual del Estado puede provenir de un acto administrativo declarado ilegal, se encuentra bien consolidada en la jurisprudencia colombiana pues tal declaratoria de ilegalidad reconoce de hecho la anomalía administrativa. Este criterio, fue aplicado por el Consejo de Estado cuando mediante sentencia del 16 de Agosto de 2.007 falló una acción grupal de ciudadanos condenando al Municipio de Pereira al resarcimiento de los perjuicios causados en la modalidad de daño emergente y lucro cesante por el indebido cobro del impuesto a la telefonía conmutada urbana (establecido mediante acuerdo 51 de 2.001) durante el período comprendido entre el 3 de Agosto de 2.001 y el 31 de Diciembre de 2.003, en razón de la declaratoria de nulidad por parte de la jurisdicción de los actos administrativos que lo sustentaban.

El Consejo de Estado consideró que dicha declaratoria configuraba una falla en el servicio, de la cual se derivaba un daño antijurídico que debía ser indemnizado a la luz del artículo 90 de la Constitución, pues al declarar nulo el pago lo convirtió en indebido; de ahí, mantener lo pagado indebidamente por los miembros del grupo demandante, representaría un enriquecimiento injustificado y contrario a la ley en el patrimonio de la entidad demandada.¹⁷¹

No obstante lo anterior, la jurisprudencia ha precisado que la acción de grupo no es el mecanismo adecuado para la reparación de daños derivados de un acto administrativo cuando implica el estudio de legalidad o cuando se trata de solicitar que el acto sea declarado ilegal, pues los daños causados por el pago del impuesto anteriormente referenciado se supone que provienen de actos legales y, por tanto,

¹⁷⁰ Consejo de Estado Sección Tercera. Auto del 15/5/2.002; expediente: 23245.

¹⁷¹ Colombia, Consejo de Estado, Sección Tercera. Sentencia 16/8/2.007; expediente: 66001- 23-31-000.

su validez se debe establecer mediante acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

De igual forma, según el Consejo de Estado, por regla general la acción popular no es procedente “para obtener la suspensión del cobro del tributo y el reembolso de lo pagado, debido a que no es un instituto procesal diseñado constitucional y legalmente para la definición de pretensiones de carácter indemnizatorio.”¹⁷²

Al respecto, Eric Leiva sostiene que de conformidad con el máximo órgano de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, la **reparación directa** es la vía judicial procedente para reclamar la reparación de los daños antijurídicos.

Según lo referido en la sentencia 864 de 2.004, el artículo 86 del Código Contencioso Administrativo, subrogado por el artículo 31 de la Ley 446 de 1998, consagra la acción de reparación directa mediante la cual “(...) la persona interesada podrá demandar directamente la reparación del daño cuando la causa sea un hecho, una omisión, una operación administrativa o la ocupación temporal o permanente de inmueble por causa de trabajos públicos o por cualquier otra causa.”¹⁷³

La acción de **reparación directa**, “es procedente para obtener la indemnización de perjuicios causados por la aplicación de una norma que ha sido declarada inexecutable.”¹⁷⁴ Por consiguiente, “dentro de los supuestos de procedencia de la acción de reparación directa, está comprendida la responsabilidad proveniente de hechos u omisiones imputables al poder legislativo, es decir, la así denominada responsabilidad del Estado Legislador.”¹⁷⁵

¹⁷² *Ibíd.* Sentencia 16/8/2.007.

¹⁷³ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Jaime Araújo Rentería. Sentencia 864 de 2.004. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 86 (parcial), 136 (parcial) y 220 del Código Contencioso Administrativo; expediente: D-5073. Bogotá, D. C.

¹⁷⁴ Colombia, Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Consejero ponente: Alier Hernández Enríquez. Auto del 15 de Mayo de 2003. Rad. 76001-23-31-000-2002-1912-01 (23245). Bogotá D.C.

¹⁷⁵ Colombia, Corte Constitucional, C-038 de 1 de Febrero de 2006.

La pretensión de **reparación directa** de los daños antijurídicos causados por una entidad estatal, está condicionada entonces a la existencia de las siguientes causas: “-Por acción, cuando el Estado de manera activa causa el perjuicio. -Por omisión, cuando por inactividad de las obligaciones propias de la entidad estatal se causa el daño. -Por operación administrativa, cuando la administración se encuentre en ejecución de una orden emitida a través de un acto administrativo y cause perjuicios, entre otras,”¹⁷⁶ aunque agotando primero la vía de conciliación pre judicial, cuya caducidad es de dos años contabilizados a partir del día siguiente de la circunstancia que haya generado el perjuicio.

Por medio de esta pretensión consagrada en el artículo 140 de la Ley 1437 de 2011, se busca que sean reparados todos los daños antijurídicos causados por los agentes del Estado o a un particular que haya obrado siguiendo una expresa instrucción de la misma, producidos por un hecho, una omisión, una operación administrativa o la ocupación temporal o permanente del inmueble por causa de trabajos públicos o por cualquier otra causa que le fuere imputable.

De igual forma, las entidades públicas podrán promover la misma pretensión cuando resulten perjudicadas por la actuación de un particular o de otra entidad pública. Sin perjuicio de lo anterior, en la sentencia se debe determinar la proporción por la cual deben responder por la acusación del daño, cuando estén involucrados particulares y entidades públicas, cada una de ellas, teniendo en cuenta la influencia causal del hecho o la omisión en la ocurrencia del daño.

Este medio de control cuenta con un término de caducidad para presentar la demanda de dos (2) años, contados a partir del día siguiente al de la ocurrencia de la acción u omisión causante del daño, o de cuando el demandante tuvo o debió tener conocimiento del mismo, en este caso el afectado tendrá la carga de la prueba respecto a acreditar la imposibilidad de haber tenido conocimiento del momento de

¹⁷⁶ Lozano Ñustes, Gisel, p. 16.

la ocurrencia del hecho.”¹⁷⁷ Si fue en fecha posterior y siempre que pruebe la imposibilidad de haberlo conocido en la fecha de su ocurrencia, en el caso en que se quiera formular esta pretensión derivada del delito de desaparición forzada, se contará el término mencionado a partir de la fecha en que aparezca la víctima o en su defecto desde la ejecutoria del fallo definitivo adoptado en el proceso penal, según lo señalado en el literal i, numeral 2° del artículo 164.”¹⁷⁸

Para interponer esta acción, el único requisito previo que se debe agotar es la conciliación prejudicial de conformidad con lo establecido en el numeral 1° del artículo 161 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (que regula el medio de control de reparación directa), el cual establece: “Cuando los asuntos sean conciliables, el trámite de la conciliación extrajudicial constituirá requisito de procedibilidad de toda demanda en que se formulen pretensiones relativas a nulidad con restablecimiento del derecho, reparación directa y controversias contractuales”.

En este sentido, la jurisprudencia ha creado figuras como la falla del servicio, estableciéndola como un indicativo de una omisión del Estado en algo que debía cumplir y, por tanto, también ha definido una serie de daños entre ellos el daño especial, daño moral, daño a la salud que son unas especies de ítems para determinar el impacto del daño en la vida del afectado.

Por ejemplo, la jurisprudencia del Consejo de Estado reiterada por la Corte Constitucional, ha permitido que se incluya el daño antijurídico como fundamento de la **acción de reparación directa** provocado en tres eventos específicos a saber: “a) por leyes declaradas inexequibles, b) actos administrativos declarados ilegales y c) actos administrativos lícitos que causan daño; los cuales han sido denominados por la doctrina como la ‘responsabilidad del Estado por el hecho del legislador’, ya

¹⁷⁷ Gerencie.com (2.013, Agosto). Derecho Administrativo. Características de la reparación directa y requisitos previos para interponerla. <http://www.gerencie.com/caracteristicas-de-la-reparacion-directa-y-requisitos-previos-para-interponerla.html>

¹⁷⁸ http://www.dane.gov.co/files/acerca/Normatividad/resoluciones/2015/Manual_prevenci%C3%B3n_dano_antijuridico.pdf p. 15

que la acción u omisión de cualquier autoridad pública que origina el daño antijurídico imputable al Estado incluye al poder legislativo y ejecutivo.”¹⁷⁹

Además, según el Consejo de Estado para identificar un espacio próspero que permita alcanzar la indemnización debida mediante la **acción de reparación directa**, se requiere la legalidad del acto administrativo, “esto es, que se trate de una actuación legítima de la administración, y se acredite que la carga impuesta al administrado es anormal o desmesurada (rompimiento de la igualdad ante las cargas públicas o violación de la justicia distributiva)”¹⁸⁰

Al respecto, la Corte Constitucional ha precisado que la acción de reparación directa, “es procedente para obtener la indemnización de perjuicios causados por la aplicación de una norma que ha sido declarada inexecutable.”¹⁸¹ En efecto, “dentro de los supuestos de procedencia de la acción de reparación directa, está comprendida la responsabilidad proveniente de hechos u omisiones imputables al poder legislativo, es decir, la así denominada responsabilidad del Estado Legislador.”¹⁸²

2.4.3 La acción de nulidad y restablecimiento del derecho

La esencia del medio de control de **Nulidad y Restablecimiento del Derecho** consagrado en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, es la de perseguir la declaratoria de nulidad de los actos administrativos de tipo particular, expreso o presunto, y como pretensión consecuencial se restablezca el derecho, así como también se repare el daño causado, si así se solicita. Lo anterior dentro del término de caducidad señalado en el numeral 2° del artículo 164, el cual es de cuatro (4) meses contados a partir del día siguiente a la comunicación, notificación, ejecución

¹⁷⁹ Pinzón, Pinzón, John Alirio (2.008). La acción de reparación directa en materia tributaria. Relatoría del Consejo de Estado. Revista Impuestos N°145 (Enero-Febrero), p. 17.

¹⁸⁰ *Ibid.*

¹⁸¹ Colombia, Consejo de Estado, Auto del 15 de mayo de 2003. (23245).

¹⁸² Colombia, Corte Constitucional, C-038 de 2006. Corte Constitucional.

o publicación del acto administrativo [literal d] y cuatro (04) meses contados a partir del día siguiente a la comunicación, notificación, ejecución o publicación, según el caso, cuando se trate de actos previos a la celebración del contrato (literal c).

No obstante, cuando la demanda se dirija contra actos que reconozcan o nieguen total o parcialmente prestaciones periódicas, no habrá término de caducidad, según lo señalado en el literal c, numeral 1° del artículo 164. Igualmente, mediante este medio de control se puede intentar la nulidad del acto administrativo de carácter general y pedirse el restablecimiento del derecho directamente violado por este al particular demandante o la reparación del daño causado, siempre y cuando se presente en los términos judiciales dispuestos para la interposición de la demanda, esto es cuatro (04) meses siguientes a su publicación, y si existe un acto intermedio, de ejecución o cumplimiento del acto general, el término anterior se contará a partir de la notificación.

Con respecto a la acción pública de nulidad, esta, en la actualidad presenta dos modalidades: la acción de nulidad por inconstitucionalidad y la acción pública de nulidad (tradicional). La primera, “procede contra decretos del gobierno que se dicten en ejercicio de función distinta a la administrativa.”¹⁸³ De acuerdo con el artículo 237 de la Carta Política compete al Consejo de Estado, “conocer de las acciones de nulidad por inconstitucionalidad de los decretos dictados por el Gobierno nacional, cuya competencia no corresponda a la Corte Constitucional.”

La segunda, acción pública de nulidad (tradicional) se encuentra consagrada en el artículo 137 del C.P.A.C.A, “puede ser promovida por cualquier persona, tiene como propósito el respeto del orden jurídico objetivamente considerado, procede contra actos administrativos y es de conocimiento del Consejo de Estado si el acto es del

¹⁸³ Universidad de Antioquia (2.010). Formación ciudadana y constitucional Acción pública de nulidad. http://docencia.udea.edu.co/derecho/constitucion/accion_nulidad.html

orden nacional; si es del orden territorial corresponde a los Tribunales Administrativos Departamentales.”¹⁸⁴

Se infiere así, que la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo (hasta hoy integrada por Consejo de Estado como máximo Tribunal de dicha jurisdicción y los Tribunales Administrativos Departamentales) “tiene la cláusula residual de competencia respecto del control de constitucionalidad de los actos jurídicos dictados por el Gobierno Nacional, pues las competencias de la Corte Constitucional son expresas.”¹⁸⁵ Lo anterior, implica tener claridad sobre la institución competente para recibir una demanda de inconstitucionalidad de una norma proveniente del Estado, lo cual, conlleva a un examen previo para saber si entre las competencias de la Corte Constitucional previstas en el artículo 241, se encuentra el estudio de tal inconstitucionalidad, pues de lo contrario, se tendrá que solicitar ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

En este sentido según lo expresado por la Corte Constitucional en sentencia C-426/02, el control de constitucionalidad de leyes se activa mediante el ejercicio de los derechos políticos del ciudadano, que de hecho implican la interposición de acciones públicas orientadas a defender los preceptos constitucionales, es decir, que dicha acción “constituye una manifestación implícita de los principios democrático y pluralista, que a su vez fija un límite en el ámbito de competencia funcional del organismo de control, pues le impide a éste asumir de oficio la revisión de las normas jurídicas, debiendo examinar tan sólo aquellas que han sido formalmente acusadas ante su seno,”¹⁸⁶ implicando que la acción pública solo se podrá llevar a cabo cuando se haya interpuesto la demanda contra una norma legal.

Según lo estipulado en la Constitución Política y la legislación colombianas, la jurisdicción del Contencioso Administrativo tiene como función específica de resolver mediante juicio las controversias jurídicas originadas en la actividad estatal

¹⁸⁴ *Ibíd.*

¹⁸⁵ *Ibíd.*

¹⁸⁶ Colombia, Corte Constitucional, C-426/02.

(incluyendo sus entidades) y en el actuar de particulares que desempeñan funciones administrativas. Por lo cual, es en este ámbito donde se desarrolla el control judicial cuando la administración o sus delegados, “en cumplimiento de los deberes asignados y con ocasión de sus reglamentos, actos, hechos, omisiones, contratos y operaciones administrativas, ha desconocido la normatividad que regula la actividad pública y ha lesionado derechos e intereses de la comunidad, de los particulares o de otras entidades u organismos estatales.”¹⁸⁷ Conforme a estos planteamientos, la acción de nulidad presenta entonces las siguientes características enunciadas por la Corte Constitucional:

(i) se ejerce exclusivamente en interés general con el fin de salvaguardar el orden jurídico abstracto; (ii) por tratarse de una acción pública, la misma puede ser promovida por cualquier persona; (iii) la ley no le fija término de caducidad y, por tanto, es posible ejercerla en cualquier tiempo; (iv) procede contra todos los actos administrativos siempre que, como se dijo, se persiga preservar la legalidad en abstracto -la defensa de la Constitución, la ley o el reglamento-.¹⁸⁸

En lo que corresponde a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, en la misma sentencia C-426/02, la corte ha expresado lo siguiente:

(i) ésta se ejerce no solo para garantizar la legalidad en abstracto, sino también para obtener el reconocimiento de una situación jurídica particular y la adopción de las medidas adecuadas para su pleno restablecimiento o reparación. (ii) A diferencia de la acción de nulidad, la misma sólo puede ejercerse por quien demuestre un interés, esto es, por quien se considere afectado en un derecho suyo amparado por un precepto legal. (iii) igualmente, tal y como se deduce de lo dispuesto en el numeral 2° del artículo 136 del C.C.A, esta acción tiene un término de caducidad de cuatro meses, salvo que la parte demandante sea una entidad pública, pues en ese caso la caducidad es de dos años.¹⁸⁹

De lo anterior, la Corte ha establecido como diferencia el objetivo de ambas figuras, así: la acción de nulidad tiene por objeto primordial y exclusivo la preservación de la legalidad de los actos administrativos centrándose únicamente al estudio del acto administrativo comparándolo con las normas a las que debía estar sujeto, mientras

¹⁸⁷ *Ibíd.*

¹⁸⁸ *Ibíd.*

¹⁸⁹ Corte Constitucional. Sentencia C-426/02.

que el restablecimiento del derecho, implica tanto la pretensión de su legalidad como la garantía de los derechos subjetivos de los particulares mediante la restitución de la situación jurídica del afectado bien sea reintegrando específicamente, reparando en especie, o resarcendo en dinero. Además, conforme a la constitución y la ley, la Corte ha precisado lo siguiente:

(...) la acción de simple nulidad procede contra todos los actos administrativos, generales y particulares, cuando la pretensión es únicamente la de tutelar el orden jurídico, caso en el cual la competencia del juez se limita a decretar la simple anulación sin adicionar ninguna otra declaración, pese a que con el retiro del acto impugnado eventualmente se restablezcan derechos o se ocasionen daños al actor o a terceros. Siguiendo este mismo razonamiento, si lo que persigue el demandante es un pronunciamiento anulatorio y la consecuente reparación de los daños antijurídicos causados, lo que cabe es la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, a ejercitarse dentro del término de caducidad a que hace expresa referencia el numeral 2° del artículo 136 del C.C.A., para que el juez proceda no sólo a decretar la nulidad del acto sino también al reconocimiento de la situación jurídica individual que ha resultado afectada.¹⁹⁰

Dando claridad al planteamiento anterior, es importante considerar que cuando mediante acción de simple nulidad se demanda un acto que crea o reconoce un derecho subjetivo, aunque este sea declarado nulo, el juez de causa tiene la obligación de mantener intangible el derecho en cuestión, en tanto el pronunciamiento judicial solo se refiere con exclusividad a la legalidad y, por consiguiente, así se haya vencido el término de caducidad determinado legalmente para el ejercer la acción de nulidad y restablecimiento, “el derecho subjetivo reconocido en el respectivo acto administrativo adquiere firmeza jurídica y se torna inmodificable, de manera que, frente a la posible declaratoria de simple nulidad del acto, la cual puede promoverse en cualquier tiempo, deben hacerse prevalecer los principios de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima en favor del titular del derecho previamente reconocido.”¹⁹¹

¹⁹⁰ *Ibíd.*

¹⁹¹ Corte Constitucional. Sentencia C-426/02.

Recientemente el Consejo de Estado ha dicho que “es claro que si la causa del daño es un acto administrativo, la acción procedente es la de nulidad y restablecimiento del derecho, pero si la causa del daño es por un hecho, omisión u operación administrativa, la acción procedente es la de reparación directa.”¹⁹²

En síntesis, cuando el daño es causado por un acto administrativo legal no se puede recurrir a la **acción de nulidad y restablecimiento** del derecho, pues según el Consejo de Estado “el restablecimiento del derecho en ésta acción tiene, por el contrario, fundamento exclusivo en la inconstitucionalidad o ilegalidad del acto. Tal pretensión solamente podría deducirse ante esta jurisdicción mediante la acción de **reparación directa** en la modalidad de responsabilidad extracontractual del Estado por daño especial.”¹⁹³ A continuación, se abordan algunos aspectos importantes relacionados con las modalidades de reparación del daño antijurídico.

A. EFECTOS EX TUNC Y EX NUNC ELEMENTOS INCIDENTES EN LAS MODALIDADES DE REPARACIÓN

La declaratoria de inexecutable de una ley o ilegalidad de un acto administrativo de carácter general, implican un perjuicio de orden patrimonial a todos aquellos que se vieron obligados a acatar normas inconstitucionales o ilegales durante su período de vigencia, aunque sus efectos difieren significativamente.

En materia tributaria según John Alirio Pinzón, la declaratoria o fallo de ilegalidad proferido en única o segunda instancia puede tener efectos ex tunc retrotrayendo los efectos al momento en que fue expedida la norma anulada y, en consecuencia, las cosas deben regresar al estado en que se encontraban antes de la expedición del acto acusado.

¹⁹² Pinzón John Alirio. La acción de reparación directa en materia tributaria, p. 20

¹⁹³ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección III. Magistrada Ponente: Ruth Stella Correa. Sentencia del 8 de marzo de 2007. Radicación. 66001233100003613-01 (16421).

Por consiguiente, los contribuyentes y usuarios aduaneros pueden utilizar la **acción de nulidad** para solicitar la devolución de lo pagado en exceso, de manera indebida, o lograr mediante dichos mecanismos que aquellas denuncias tributarias fundamentadas en una norma declarada inexecutable o que generen controversia sean aceptadas como válidas con efectos reparatorios.

Las sentencias con efectos ex tunc, son aquellas “con efectos retroactivos, las cuales retrotraen la decisión a situaciones ya ocurridas y consolidadas bajo la vigencia de la norma declarada inexecutable, generando para algunos autores inseguridad jurídica.”¹⁹⁴ Sin embargo, la Constitución Política de Colombia, al establecer el principio de irretroactividad en el inciso final del artículo 363, ha estipulado que “las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.” En efecto, en su artículo 338 estableció el procedimiento, para hacer efectiva dicha exclusión apoyándose en la periodicidad que tiene todo tributo; “de esta manera las leyes, ordenanzas y acuerdos que establezcan tributos y cuyo hecho generador ocurra en determinado período, solo se aplicarán a partir del período siguiente al inicio de la vigencia de la norma.”¹⁹⁵

En este sentido, el profesor tributarista Mauricio Plazas, sostiene que las sentencias de inexecutable de impuestos siempre tienen que ser retroactivas, tal y como se sustenta en el Anteproyecto del Modelo de Código Tributario de Colombia para América Latina:

El Código parte de la idea de que la inexecutable y nulidad de las normas tributarias son una especie de sanción en contra del emisor de la ley, sanción que se materializa con el retiro del ordenamiento legal de la disposición acusada. Bajo este principio de pensamiento, se dispone el efecto retroactivo de todas las sentencias, pero, armónicamente con las disposiciones anteriores, se establece la tal retroactividad en grado medio, por lo que no se revivirán situaciones juzgadas al amparo de la norma que se retira del ordenamiento.¹⁹⁶

¹⁹⁴ Herrera, Carlos Julio (2.014). La retroactividad de las sentencias de inexecutable en materia tributaria, (Monografía). Facultad de Derecho. Bogotá: Universidad Militar Nueva Granada, p. 37.

¹⁹⁵ Herrera, 46.

¹⁹⁶ Plazas Vega, Mauricio. La codificación tributaria. Bogotá: Universidad del Rosario, 2012, p. 163.

Según el artículo 21 del decreto 2067 de 1991, los fallos de la Corte Constitucional sólo tendrán efecto hacia el futuro, salvo para garantizar el principio de favorabilidad en materias penal, policiva y disciplinaria.

Al respecto, el Congreso de la República ha señalado que: “(...) la teoría de que la aplicación de una ley antes de ser declarada inexecutable es fuente de indemnización automática de perjuicios, no solo contradice nuestro ordenamiento jurídico sino que conduciría a una voluminosa y permanente aplicación de condenas contra el Estado con el consecuente descalabro del erario público pues las sumas a pagar en estos eventos serían incalculables.”¹⁹⁷

De hecho, en la mayoría de las legislaciones incluida la colombiana,¹⁹⁸ “los efectos de las sentencias de inconstitucionalidad son ex tunc, es decir, son sentencias declarativas que producen efectos retroactivos. Por tanto, “cuando se dictan sentencias anulatorias de tributos que se han pagado por los contribuyentes, los efectos retroactivos de aquéllas pueden producir dificultades en las finanzas públicas, pues el Estado se vería obligado a rembolsar aquellas sumas de dinero ilegítimamente recaudadas.”¹⁹⁹

Contrariamente, la aplicación de los fallos de inexecutable emitidos en una sentencia, solo pueden tener efectos ex nunc (que tienen aplicación hacia el futuro), a menos que la propia Corte Constitucional los module y por tanto, no es aceptable pretender extender sus efectos hacia el pasado.

Las sentencias con efectos ex nunc, son aquellas “que, una vez sea notificada la sentencia, la norma declarada inexecutable sale del ordenamiento jurídico y los efectos son hacia el futuro, implicando que las situaciones jurídicas consolidadas

¹⁹⁷ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Magistrado ponente: Mauricio Fajardo Gómez. Sentencia 2003-01207 de 09 de Abril de 2014. Asunto: Apelación sentencia de Reparación Directa. Radicado: 25000232600020030120702 (28811). Bogotá D.C.

¹⁹⁸ Corte Constitucional Colombiana. Magistrado Ponente. Alejandro Martínez Caballero. Sentencia C-055 de 1996. Norma acusada: Artículo 18 de la Ley 48 de 1990. Asunto: Control constitucional y normas derogatorias. Demanda No. D-1017.

¹⁹⁹ Sarmiento Erazo, Juan Pablo (2.010). La modulación de sentencias de la Corte Constitucional: ¿juez natural para la responsabilidad del Estado legislador? PRECEDENTE, 227-258. ISSN 1657-6535. Cali: p. 243.

bajo la vigencia de la norma inexecutable no son alteradas y, por ende, siguen existiendo y generando consecuencias jurídicas.”²⁰⁰

De acuerdo con el artículo 21 del decreto 2067 de 1991, los fallos de la Corte Constitucional sólo tendrán efecto hacia el futuro, salvo para garantizar el principio de favorabilidad en materias penal, policiva y disciplinaria.

En razón de lo anterior, “el sujeto pasivo u obligado tributario que, por ejemplo, ha pagado indebidamente una contribución fiscal o parafiscal no puede solicitar que se le devuelva lo pagado durante el lapso en que estuvo vigente la norma declarada inexecutable.”²⁰¹

El artículo 45 de la Ley 270 de 1996 precisa los efectos de las sentencias proferidas por la Corte Constitucional en desarrollo del control judicial de constitucionalidad, señalando que “(...), tienen efectos hacia el futuro a menos que la Corte resuelva lo contrario.” En este punto El Consejo de Estado ha señalado que:

El término por el cual la ley tuvo vigencia conlleva necesariamente a que los efectos jurídicos surtidos en los eventos consolidados por la misma, tienen plena obligatoriedad y no se discute la legalidad en el término de su vigencia. Conforme a lo anterior, no puede deducirse una responsabilidad del Estado cuando el alto Tribunal Constitucional haya declarado la inexecutable de una norma sin retroactividad, por cuanto los efectos generados hasta la declaratoria de la misma son válidos, y por lo tanto, el juez administrativo no puede desconocer que los efectos de la sentencia son hacia el futuro cuando no se exprese por parte de la Corte Constitucional lo contrario, siendo esta una facultad exclusiva otorgada por disposición del artículo 45 de la ley 270 de 1996, (...). La regla general es que las decisiones sobre el control de constitucionalidad tienen efectos ex nunc, esto es, que tienen aplicación inmediata, hacia el futuro y vinculantes para todas las situaciones jurídicas originadas en el pasado y en curso, a menos que la misma Corte “de manera expresa” resuelva lo contrario, es decir, considere dar efectos retroactivos a las sentencias de constitucionalidad. Razón por la cual es inviable tipificar los eventos en los cuales hay lugar a la responsabilidad del Estado Legislador, puesto que la responsabilidad patrimonial del Estado y el artículo 90 no excluyen ningún evento o autoridad pública como causante o agente del daño, pues si así fuera, se suprimiría el derecho a la indemnización de todas las víctimas de hechos.²⁰²

²⁰⁰ Herrera, Carlos Julio, p.37.

²⁰¹ Pinzón John Alirio. La acción de reparación directa en materia tributaria, p. 19.

²⁰² Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Sub-Sección C. Consejero ponente: Jaime Orlando Santofimio Gamboa. Decisión del 26 de Marzo de 2014. Asunto: Acción de Reparación directa (Apelación sentencia)

Desde esta perspectiva, la **acción de nulidad y restablecimiento del derecho** no siempre resultan efectivos para resarcir los daños o restablecer los derechos vulnerados o desconocidos al contribuyente o usuario aduanero, cuando una norma declarada inconstitucional con efectos hacia el futuro o un acto administrativo lícito, les ha ocasionado un daño antijurídico que, obviamente no estaban obligados a soportar. En esos casos, se hace procedente instaurar la **acción de reparación directa** ante la jurisdicción Contencioso administrativa, en tanto constituye un mecanismo válido para intentar recuperar el patrimonio afectado de manera indebida, siendo suficiente, acudir a los elementos del acto antijurídico que puede contener causales para demostrar que quien lo sufrió no estaba en la obligación de soportarlo.

Los ordenamientos jurídicos que consagran (expresa o tácitamente) la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador, y las nuevas tendencias jurisprudenciales nacionales e internacionales en dicha materia, han contribuido a mantener la supremacía de los derechos constitucionales y el deber estatal de garantizarlos, repararlos y resarcirlos cuando estos sean vulnerados o indemnizarlos cuando se trate de daños antijurídicos.

Igualmente, la jurisprudencia basándose en que “las acciones de responsabilidad estatal no son únicamente las de nulidad o restablecimiento y las contractuales sino también la acción de reparación directa,”²⁰³ ha admitido dicha acción como mecanismo para reclamar la reparación de daños derivados de un acto administrativo ilegal, contribuyendo con ello, a la apertura de nuevos espacios para el desarrollo de la responsabilidad del Estado por actos tributarios.

Radicación: 44001-23-31-000-2001-00282-01(28864) Declaratoria de responsabilidad del Estado por la expedición del párrafo 2º del artículo 39 de la Ley 443 de 1998 que fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional. Bogotá D.C.

²⁰³ Colombia, Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 5 de Octubre de 2.001, Expediente: 25000-23-27-000-1998-0508-01-10.843. Bogotá, D.C.

Al respecto, en sentencia del 9 de abril de 2014, el Consejo de Estado ha expresado que “la responsabilidad patrimonial del congreso de la república se puede ver comprometida por la expedición de leyes que creen tributos cuya inexecutableidad sea declarada por la corte constitucional, por los perjuicios que se pudieren ocasionar por el cobro del tributo inconstitucional.”²⁰⁴

Igualmente, este Corporativo ha admitido nuevos enfoques de responsabilidad estatal por el hecho de la ley, que, aunque fundados en la hipótesis de la teoría del “hecho del príncipe”, vislumbran una posibilidad cercana de juicios de responsabilidad del Estado-legislador en Colombia por el hecho de la ley en materia tributaria.

Por ejemplo, en la sentencia 21588 de 2002 el Consejo de Estado analizó la incidencia que tiene la modificación de la ley en la ecuación financiera del contrato estatal, estableciendo que, bajo ciertas condiciones que debe acreditar el contratista²⁰⁵ tal modificación en materia tributaria, se traduce en el hecho del príncipe para un contrato estatal, en tanto se altera gravemente el equilibrio financiero con el consecuente detrimento patrimonial que el contratista no está en la obligación de soportar, rompiendo así el principio de igualdad ante las cargas públicas respecto del contratista. La Sala concluye que:

La fijación de nuevos impuestos o el incremento de los ya existentes, con carácter general, es una medida que se ajusta a la noción del denominado “Hecho del Príncipe” y, por lo tanto, puede incidir en el ámbito contractual. Luego, no es acertado aseverar, por lo menos no bajo un juicio absoluto e inmodificable, que los impuestos fijados por la ley no pueden constituir factor que altere la ecuación económica de los contratos, pues ello puede resultar contrario al principio de igualdad ante las cargas públicas.²⁰⁶

En la misma sentencia, El consejo de Estado precisó:

²⁰⁴ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Magistrado ponente: Mauricio Fajardo Gómez. Sentencia 2003-01207 de 09 de Abril de 2014. Asunto: Apelación sentencia de Reparación Directa. Radicado: 25000232600020030120702 (28811). Bogotá D.C.

²⁰⁵ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Consejero Ponente: Alier Eduardo Hernández Enríquez. Sentencia de 7 de Marzo de 2002; expediente: 21588. Bogotá D.C.

²⁰⁶ *Ibíd.*

El “Hecho del Príncipe” no opera, a priori, como factor desencadenante de la ruptura del equilibrio económico de los contratos; de allí que serán las particularidades de cada caso las que permitirán llegar a tal conclusión, siendo indispensable incorporar en el análisis de la hipótesis concreta, el criterio de previsibilidad, puesto que, como lo explicara la Corte Constitucional, al contribuyente debe dársele la oportunidad de planear su presupuesto para incorporar en él el pago de los tributos que se llegaren a crear, pues de lo contrario, si no es posible prever tal situación y efectuar los ajustes correspondientes, el contribuyente puede verse afectado al tener que asumir intempestivamente dicho pago. (...). Así las cosas, el contratista debe probar la existencia objetiva del “Hecho del Príncipe”, esto es, la fijación de nuevos tributos o el incremento de los ya existentes, las condiciones iniciales del contrato que considera se han alterado por causa de éste, dada la imprevisibilidad de dichas medidas, y que, por ende, para dar cumplimiento a sus obligaciones contractuales en esas “nuevas condiciones” ha debido asumir cargas anormales, extraordinarias, causantes de un detrimento patrimonial que no está obligado a soportar”.²⁰⁷

En los planteamientos de la sentencia anterior, se evidencia como la situación económica del ciudadano en calidad de contratista se podría agravar al verse obligado a cumplir sus obligaciones contractuales bajo las nuevas condiciones en tanto asumiría cargas extras no previsibles que afectan su patrimonio, las cuales se convierten en un daño antijurídico que rompe su igualdad ante las cargas públicas y, en razón de lo cual, procedería la declaratoria de responsabilidad del Estado-legislador.

En este aspecto, vale la pena hacer referencia a la responsabilidad patrimonial del Estado-legislador por un daño antijurídico originado en la derogación de una norma de exención, entendida esta como un estímulo fiscal utilizado “para lograr ciertos resultados de política económica y social en que se interesa el estado cuando pretende impulsar la inversión privada, estimular actividades productivas u orientar el ahorro privado hacia ciertos tipos de inversión,”²⁰⁸ puesto que a la hora de establecer dicha responsabilidad el único mecanismo posible para ello, sería la

²⁰⁷ Sentencia de 7 de Marzo de 2002 (21588).

²⁰⁸ Colombia, Corte Constitucional, Magistrado Ponente: Antonio Barrera Carbonell. Sentencia C-419 de 1995. Exención tributaria/principio de equidad del tributo.

acción de **reparación directa** debido a las siguientes razones expuestas por Rocío Ramos:

1. Se busca la reparación del daño antijurídico, esto es, compensar los ingresos dejados de percibir, es decir, lo que ahora debe pagar el “beneficiario” como contribuciones o tributos y que no había previsto pagar, teniendo en cuenta que contaba con una disposición expedida por el Estado-legislador, que lo eximía de una carga tributaria por un tiempo determinado, disposición que al ser derogada antes del plazo, termina con el beneficio, situación que por ser imprevisible para el “beneficiario” le ocasiona un daño especial en su patrimonio debido al cambio normativo. 2. La disposición que amparaba el beneficio -la exención-, ya no existe en el ordenamiento, por lo que se está frente a un hecho que afecta de forma excepcional y anormal a un ciudadano, debido a que éste contaba con tener el beneficio de estar eximido por el tiempo suficiente para recuperar sus inversiones, por lo que al producirse la derogación de la norma que amparaba esa exención, el Estado-legislador le impuso una carga desigual, respecto de la que asumen ordinariamente los ciudadanos quienes no han hecho las inversiones o desarrollado las actividades especiales que exigía la exención. 3. El acto de derogar una norma en términos generales es un acto válido del Estado-legislador, por lo que no se busca cuestionar la legalidad o constitucionalidad del mismo o la legalidad o constitucionalidad de la nueva disposición. Lo que se pretende conforme a lo establecido en el Art. 90 de la C.N. es que el Estado-legislador responda patrimonialmente por un daño antijurídico, por la acción de derogar una norma e indemnice el perjuicio que sufre el afectado, pues no interesa, conforme al nuevo orden constitucional, cuestionar en primer lugar la conducta del agente del Estado, para luego, en el evento de que exista dolo o culpa, sí entrar a proteger la situación de las víctimas. Por el contrario, la nueva Constitución establece que se privilegia la protección a las víctimas independientemente de que exista un reproche a la conducta del agente y se deja ese eventual cuestionamiento a los distintos mecanismos de control.²⁰⁹

De hecho, a partir de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de 9 de diciembre de 1987, respecto a la modificación de exenciones tributarias, la jurisprudencia ha definido que:

(...). ii. La limitación, (modificación o derogación) de las exenciones es exequible, siempre que se respeten las situaciones jurídicas de carácter particular y concreto consolidadas bajo su vigencia, porque de lo contrario, se violarían los principios de buena fe y seguridad jurídica, de los cuales se desprende la confianza legítima del contribuyente. iii. Las normas que modifican o derogan exenciones en términos generales son exequibles, en el entendido de que entrarán en vigor en la vigencia fiscal siguiente, es decir, no afectarán vigencias

²⁰⁹ Ramos Huertas, Rocío (2.010). La responsabilidad patrimonial del legislador en Colombia por vulneración del principio de confianza legítima en el tratamiento de exenciones tributarias (Trabajo final de maestría). Facultad de Jurisprudencia. Bogotá, D.C p. Universidad del Rosario, p. 103.

pasadas o en curso. iv. El Estado debe proporcionar al afectado el tiempo y los medios para adaptarse a la nueva situación.”²¹⁰

Cabe aclarar que contrariamente a la inexecutable que surge de un conflicto normativo entre la Constitución y la ley, “la derogación no deriva de conflictos entre normas de distinta jerarquía sino de la libertad política del Legislador, pues ese órgano político decide expulsar del ordenamiento una norma que hasta ese momento era totalmente válida, ya sea para sustituirla por otra disposición, ya sea para que la regulación de la materia quede sometida a los principios generales del ordenamiento.”²¹¹

Lo anterior, justifica en general, que la derogación sólo tenga efectos hacia el futuro, ya “que la norma derogada era perfectamente válida hasta ese momento, y por elementales razones de seguridad jurídica las leyes no pueden ser retroactivas. Y, de otro lado, es natural que se señale que solamente por un nuevo acto de voluntad política puede revivir la norma inicialmente derogada, ya que el Legislador tiene la plena facultad de proferir nuevas disposiciones,”²¹² es decir, que “una ley derogada no revivirá (...) por haber sido abolida la ley que la derogó. Una disposición derogada sólo recobrar su fuerza en la forma en que aparezca reproducida en una ley nueva” tal y como se establece en el artículo 14 de la Ley 153 de 1887.

En cambio, los efectos de una declaración de inconstitucionalidad pueden ser diversos, en tanto “la expulsión del ordenamiento de una norma derogatoria por el juez constitucional implica, en principio, la automática reincorporación al sistema jurídico de las disposiciones derogadas, cuando ello sea necesario para garantizar la integridad y supremacía de la Carta.”²¹³

²¹⁰ Colombia. Corte Constitucional. Magistrado Ponente Alejandro Martínez Caballero. Sentencia C-478 de 1998; expediente: D1945. Norma acusada: artículo 285 (parcial) de la Ley 223 de 1995. Libertad del Congreso para derogar incentivos de fomento, principio de “confianza legítima” y derechos adquiridos. Santa Fe de Bogotá.

²¹¹ Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-055/96.

²¹² *Ibíd.*

²¹³ *Ibíd.*

Así, el Consejo de Estado, en armonía con una sólida tradición del derecho público colombiano²¹⁴ ha señalado en determinados fallos, que la decisión de inexecutable es diversa de una derogación, y por ello puede implicar el restablecimiento ipso iure de las disposiciones derogadas por la norma declarada inconstitucional²¹⁵

No obstante, las normas que crean exenciones tributarias no se inscriben en la categoría jurídica de derechos adquiridos, ya que por tratarse de derecho público tal concepto tiene alcances diferentes. Así, lo ha precisado la Corte Constitucional en Sentencia C-393 de 1996 (M.P. Carlos Gaviria Díaz), citada en Sentencia C-1261 de 2005 cuando afirma:

3.3. Las exenciones tributarias pueden ser modificadas y suprimidas, pues su creación no conlleva para su titular un derecho adquirido a no ser obligado a tributar. Al respecto la Corte ha precisado “que la noción de derecho adquirido, no tiene la misma connotación en derecho público que en derecho privado debido a que en el primero prevalece el interés general, público o social, sobre cualquier interés de carácter particular, lo cual adquiere mayor relevancia cuando se trata de normas de carácter tributario. En efecto, en este campo no existe el amparo de derechos adquiridos pues la dinámica propia del Estado obliga al legislador a modificar la normatividad en aras de lograr el bienestar de la colectividad en general; en consecuencia, nadie puede pretender que un determinado régimen tributario lo rijan por siempre y para siempre, esto es, que se convierta en inmodificable.”²¹⁶

En el mismo sentido, en Sentencia C-478/98, la Corte: La noción de derecho adquirido ha sido ampliamente discutida por la ciencia jurídica, a fin de distinguirla de las meras expectativas, pues mientras el primero no puede ser desconocido por las leyes posteriores, por el contrario las segundas no gozan de esa protección. Esta distinción se relaciona entonces con la aplicación de la ley en el tiempo y la prohibición de la retroactividad, pues en principio una norma posterior no puede desconocer situaciones jurídicas consolidadas durante la vigencia de una regulación anterior, pero en cambio la ley puede modificar discrecionalmente las meras probabilidades o esperanzas que se tienen de obtener algún día un derecho. A su vez, esta prohibición de la retroactividad es consustancial a la idea misma del derecho en una sociedad democrática, pues la regulación social a través

²¹⁴ Colombia, Consejo de Estado, Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo. Consejero Ponente: Carlos Galindo Pinilla. Sentencia del 22 de mayo de 1974. Asunto: Efectos; expediente 2013; Actor: José Raúl Noguera Olarte. Tema Efectos de demanda posterior a la declaratoria de inexecutable. Santafé de Bogotá.

²¹⁵ Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Jaime Sanín Greiffenstein. Sentencia No. C-608/92 Por la cual se declara INEXEQUIBLE el decreto 2911 de 1991 "Por el cual se sustituye el Título V del Libro Primero del Estatuto Tributario que se refiere al sistema de ajustes integrales por inflación". Referencia: Procesos Nos. D-069, D-101 y D-105 (acumulados)/ajustes integrales por inflación. Santafé de Bogotá.

²¹⁶ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Manuel José Cepeda Espinosa. Sentencia C-1261 de 2005; expediente: D-5786.

de normas jurídicas pretende dirigir la conducta de personas libres, por lo cual es necesario que los individuos conozcan previamente las normas para que puedan adecuar sus comportamientos a las mismas. Una aplicación retroactiva de una ley rompe entonces no sólo la confianza de las personas en el derecho, con lo cual se afecta la buena fe sino que, además, desconoce la libertad y autonomía de los destinatarios de las normas, con lo cual se vulnera su dignidad.²¹⁷

Se deduce por tanto, que aunque la Corte utiliza en el examen de constitucionalidad de la ley en materia de exenciones tributarias, no solo los principios establecidos en el artículo 363 de la Constitución Política como son el de legalidad, equidad y progresividad, sino el derecho a la igualdad contenido en el artículo 13, para fundamentar legalmente y derivar de él el principio de igualdad ante las cargas públicas, estos no se hacen efectivos cuando se trata de establecer la responsabilidad del Estado-legislador al derogar beneficios tributarios en este caso las exenciones, pues al no implicar su creación un derecho adquirido para su titular, supuestamente no viola tales principios constitucionales; lo cual, parece ilógico y absurdo desde el punto de vista jurídico, si lo que se pretende con estos es garantizar los derechos de los contribuyentes a la igualdad ante las cargas públicas.

En síntesis, para que el ciudadano pueda aspirar a que el Estado- legislador sea declarado responsable por el daño antijurídico derivado de la derogación de una norma antes del término previsto, tendría que recurrir necesariamente a la interposición de la **acción de reparación directa**, pues como lo expresa Rocío Ramos, si una norma (en sentido material), de carácter general ha sido derogada, “carece de sentido solicitar la nulidad o inexequibilidad de la disposición que la derogó con fundamento en la afectación patrimonial de un individuo en su caso particular y concreto y, pretender además, en el hipotético caso de que se declarara la nulidad o inexequibilidad en esas circunstancias, que luego el afectado interpusiera otra acción para obtener por fin la reparación del daño.”²¹⁸

²¹⁷ Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-478/98. Derechos adquiridos.

²¹⁸ Ramos Huertas, Rocío, p. 122.

La jurisprudencia del Consejo de Estado, también se ha pronunciado a favor de la procedencia de daños cuando un particular aduce haber sufrido un perjuicio derivado del pago de un determinado tributo impuesto por una norma declarada inexecutable y, en tal sentido, dicho corporativo ha puntualizado lo siguiente:

El Consejo de Estado, al decidir en única instancia (normas del orden nacional) y en apelación (normas del orden territorial) demandas ejercidas en acción de simple nulidad y declarar su ilegalidad, genera para los particulares afectados -en este caso contribuyentes- el derecho a reclamar ante las autoridades administrativas el reconocimiento de los valores pagados en exceso o indebidos mediante la devolución del pago de lo no debido o en exceso con o sin intereses según lo solicite el interesado. Tal reintegro se debe a los efectos ex tunc de las sentencias de nulidad y le permite al contribuyente o usuario aduanero poder presentar ante las entidades nacionales o territoriales, según el caso, una solicitud para la devolución o compensación (D. 1000/97, art. 21) dentro del término de diez (10) años que prevé el artículo 2536 del Código Civil, con lo cual se le restablece o repara el daño antijurídico causado por los tributos pagados durante todo el término en que estuvieron vigentes. Pero puede presentarse el caso de que haya lugar al pago de intereses corrientes o moratorios, cuando exista pago en exceso o indebido o se solicite la devolución de un saldo a favor (E.T., arts. 863 y 864). Tales intereses pueden exigirse igualmente en el caso de la declaratoria de ilegalidad de normas tributarias y/o aduaneras mediando previamente la respectiva solicitud. En algunas oportunidades se presenta como pretensión en las demandas, la indexación de las sumas a devolver en lugar o adicional a los intereses, petición que ha sido rechazada por la Sección Cuarta, diciendo que debe rechazarse "... el reajuste y actualización de la devolución en los términos del artículo 178 del Código Contencioso Administrativo, toda vez que el demérito en el poder adquisitivo de la moneda fruto del rechazo ilegal de la devolución del saldo a favor, se resarce con el reconocimiento de los intereses establecidos en los artículos 863 y 864 del estatuto tributario...". Igualmente se ha dicho respecto a asuntos aduaneros: "... en relación, por tratarse de la devolución y compensación de valores originados en obligaciones aduaneras, para lo cual existe una normatividad especial que rige las consecuencias que tendrá para la administración el incurrir en mora, sin que dentro de ellas se contemple tal figura (...)", (se refiere al D. 2685/99, art. 557)."²¹⁹

Al respecto, aunque según jurisprudencia del Consejo de Estado, la acción de nulidad sólo procede contra actos individuales cuando así lo ha previsto expresamente una ley, la Corte Constitucional en sentencia C-199/97 sobre Acción Pública de Nulidad, ha expresado que "los efectos de la sentencia se retrotraen a la expedición misma del acto anulado por la jurisdicción competente. Procede contra

²¹⁹ Pinzón John Alirio. La acción de reparación directa en materia tributaria, p. 21.

actos generales e individuales, siempre y cuando sólo se persiga el fin de interés general de respeto a la legalidad.”²²⁰ En cuanto a la sentencia que se dicte es desarrollo de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la Corte ha precisado lo siguiente:

Ella produce dos clases de efectos: generales o erga omnes en cuanto a la declaratoria de nulidad y relativos o inter-partes en cuanto al restablecimiento de los derechos violados, pues este solo beneficia y obliga a las partes que intervinieron en el proceso. Igualmente, como pueden haberse producido efectos en virtud de la sentencia que no es posible eliminar, en estos casos el restablecimiento del derecho se traducirá en una indemnización de perjuicios, en la modificación de una obligación fiscal o en la devolución de lo pagado indebidamente. Finalmente, por regla general sólo procede contra actos de carácter individual o subjetivo. El hecho de que el precepto acusado establezca que sólo el titular del derecho vulnerado sea quien está habilitado para ejercer esta acción, no quebranta disposición alguna de la Carta Política, pues con la declaratoria de ilegalidad del correspondiente acto administrativo, que es a su vez presupuesto fundamental para solicitar la reparación del perjuicio o el restablecimiento del derecho, se logra el amparo y la protección del orden jurídico y la defensa de los derechos. Es además indispensable, que quien ejerce esta acción, es decir su titular, debe serlo en forma exclusiva el directamente afectado con el acto de la administración, pues es él quien pretende con la declaratoria de ilegalidad del mismo, el restablecimiento de su derecho o la reparación del daño, según el caso. Artículo 85. Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho.”²²¹

En consecuencia, según la Corte, cualquier ciudadano que considere lesionado algún derecho amparado en una norma jurídica, puede solicitar la declaración de nulidad del acto administrativo, el restablecimiento del derecho y la reparación del mismo. La acción de nulidad, también podrá ser invocada por quien pretenda que le modifiquen una obligación fiscal o de otra clase, o la devolución de lo que pagó indebidamente. Por tanto, los fines perseguidos por el actor serán los que determinen la naturaleza de la acción, es decir, que la generalidad del acto administrativo impugnado no es el que determina si una acción es de nulidad o es de plena jurisdicción (o de restablecimiento del derecho). Así, cuando el actor pretende con exclusividad la protección del ordenamiento jurídico, podrá acudir a un contencioso popular de anulación, en cambio si lo que pretende en su solicitud

²²⁰ Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Hernando Herrera Vergara. Sentencia C-199/97. Asunto: Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 15 del Decreto 2304 de 1989; expediente: D-1471. Santa Fe de Bogotá.

²²¹ *Ibíd.*

es la nulidad del acto administrativo, tendría que acudir a una acción de restablecimiento.

En este contexto, si bien no corresponde a los tribunales constitucionales la reparación de los daños antijurídicos por el hecho del legislador, “excepcionalmente, mediante la modulación de los efectos temporales de sus decisiones, ha sido posible el resarcimiento de algunos de los perjuicios patrimoniales causados por leyes inconstitucionales, de manera específica al darle eficacia retroactiva a sus sentencias (Consejo de Estado, 2000).”²²² En otras palabras, bajo ciertas circunstancias, la expedición de fallos con efectos retroactivos puede tener entre otras consecuencias, el resarcimiento de algunos de los perjuicios causados por las leyes contrarias a la Constitución.

B. MODULACIÓN DE SENTENCIAS

La modulación de sentencias, se puede entender como “aquellos fallos del Tribunal Constitucional que traen en sí mismos normas, como cuando ordena al Legislador emitir una disposición, o aquel pronunciamiento de efectos retroactivos que tienen resultados directos sobre el patrimonio del particular.”²²³ Las sentencias moduladas se fundamentan básicamente en dos razones: constitucionales y ordinamentales, las cuales son expuestas por Juan Pablo Sarmiento, de la siguiente forma:

Las llamadas razones constitucionales que incluyen cláusulas de carácter abierto, la obligación de interpretar el ordenamiento jurídico conforme a lo estipulado en la Constitución, la observancia del pluralismo y el respeto al legislador, “conducen a la presunción de constitucionalidad de la disposición salvo prueba en contrario, y a

²²² Leiva Ramírez, Eric. (2010). *La responsabilidad del Estado por el hecho del Legislador - Análisis doctrinal y jurisprudencial*. Bogotá, D. C: Ibáñez Editores, p. 235.

²²³ Sarmiento Erazo, Juan Pablo, p. 233.

evitar, en consecuencia, su anulación, mientras pueda hallarse una interpretación conforme.”²²⁴

Las razones ordinamentales referidas a la seguridad jurídica, se orientan a prevenir la generación de lagunas y a sostener el principio de conservación de la ley mientras la evidencia contradictoria con la constitución no sea contundente.

Desde estos planteamientos, queda claro que “la modulación de sentencias deja atrás las concepciones clásicas en donde el único órgano que tenía competencia para producir normas jurídicas era el legislador,”²²⁵ en tanto le permite al Tribunal Constitucional en ejercicio de sus funciones, interpretar el contenido normativo de la disposición objeto de debate y, en ocasiones, hasta transformarlo, pues aunque la creación de leyes es tarea exclusiva del legislador, el Tribunal Constitucional como garante de la constitución está obligado a amparar cualquier violación positiva o negativa de los preceptos en ella establecidos.

Así, mediante las sentencias interpretativas, también llamadas normativas o manipulativas, “los tribunales constitucionales evitan crear vacíos y lagunas de resultados funestos para el ordenamiento jurídico. Son abundantes los testimonios de las ventajas de esta clase de sentencias en el derecho y la jurisprudencia constitucional comparados, ya que, además, permiten disipar las incoherencias, galimatías, antinomias o confusiones que puedan contener normas con fuerza o rango de ley.”²²⁶ Sobre estas sentencias, el Tribunal Constitucional de Perú precisa lo siguiente:

“(…) La existencia de este tipo de sentencias se justifica por la necesidad de evitar los efectos perniciosos que puedan presentarse en determinadas circunstancias, como consecuencia de los vacíos legales que surgen luego de la “expulsión” de una ley o norma con rango de ley del ordenamiento jurídico. Tales circunstancias tienen que ver con la existencia de dos principios rectores de la actividad jurisdiccional-constituyente, a saber; el principio de conservación de la ley y el principio de interpretación desde la Constitución. Conviene tener

²²⁴ *Ibid.*

²²⁵ Escobar, L., M. (2003). *El poder normativo de la Corte Constitucional colombiana*. (Inédito). (Tesis para optar al título de Magister en Derecho Público). Bogotá: Universidad Externado de Colombia, p. 6.

²²⁶ Perú, Tribunal Constitucional (Octubre, 2.008). *Jurisprudencia Constitucional. Las sentencias interpretativas* Lima: RAE, p. 295.

presente en qué consisten: -El principio de conservación de la ley. Mediante este axioma se exige al juez constitucional “salvar”, hasta donde sea razonablemente posible, la constitucionalidad de una ley impugnada, en aras de afirmar la seguridad jurídica y la gobernabilidad del Estado. -Es decir, la expulsión de una ley del ordenamiento jurídico por inconstitucional, debe ser la última ratio a la que debe apelarse. Así, la simple declaración de inconstitucionalidad no debe ser utilizada, salvo si es imprescindible e inevitable. -El principio de interpretación desde la constitución. Mediante este axioma o pauta básica se asigna un sentido a una ley cuestionada de inconstitucionalidad, a efectos que ella guarde coherencia y armonía con el plexo del texto fundamental. Dicha interpretación hace que la ley sea conforme a la Constitución; cabiendo, para tal efecto, que se reduzca, sustituya o modifique su aplicación para los casos concretos. La experiencia demuestra que residualmente la declaración de inconstitucionalidad puede terminar siendo más gravosa desde un punto de vista político, jurídico, económico o social, que su propia permanencia dentro del ordenamiento constitucional. Así, pues, los efectos de dicha declaración pueden producir, durante un “tiempo”, un vacío legislativo dañoso para la vida coexistencial. En ese sentido, no debe olvidarse que la jurisdicción constitucional desarrolla una función armonizadora de los conflictos sociales y políticos subyacentes en un proceso constitucional, por lo que dichas sentencias se constituyen en instrumentos procesales necesarios para el desarrollo de tal fin. Este tipo de sentencias propician el despliegue de los efectos de las normas constitucionales que podrían ser obstaculizados por los “huecos normativos” emanados de un simple fallo estimatorio. Las normas inducidas y deducidas emanadas de una sentencia manipulativa-interpretativa (normativa) se encuentran implícitas dentro del ordenamiento constitucional, pero son objetivables mediante este procedimiento. (...)”²²⁷

En cuanto a la modulación relativa al efecto temporal o prospectivo, se destaca la sentencia de inconstitucionalidad retroactiva o ex tunc, mediante la cual, la corte puede modular los efectos de su decisión o de ordenamientos ya existentes, es decir, “que se afectan situaciones jurídicas y derechos adquiridos ya consolidados o efectos jurídicos ya producidos, por ejemplo; la Ley 6 de 1992, había establecido un impuesto retroactivo, el que fue declarado inconstitucional pero como muchos contribuyentes ya habían cancelado el gravamen, se ordenó la devolución inmediata de las sumas canceladas en los bonos de guerra, ya citados.”²²⁸

Así, resulta lógico que la legitimidad de la intervención del Juez administrativo al declarar la responsabilidad del Legislador, repose en su competencia exclusiva para

²²⁷ Perú, Tribunal Constitucional. Proceso de Inconstitucionalidad: Expediente Nº 0004-2004-CC/TC. (Fundamento jurídico 3.3). Publicada el 7 de febrero de 2005 en el Portal Electrónico.

²²⁸ Olano García, Hernán Alejandro (2.004). Tipología de Nuestras Sentencias Constitucionales. Revista Universitas 108 (Diciembre), pp. 571-602. Bogotá D.C: Facultad de Derecho, Pontificia Universidad Javeriana, indexada. p. 587. I.S.S.N. 0041-9060.

declarar la reparación de daños derivados de la aplicación de una norma y, por tanto, no debe centrarse en la revisión de la voluntad del legislador o de las interpretaciones realizadas por la Corte constitucional, sino que procurará la expansión del régimen de responsabilidad del Estado basándose en fundamentos concretos de cualquier caso a su cargo, enfatizando en los principios constitucionales que orientan el actuar del Estado y su intervención en la economía, con fines de proteger los patrimonios particulares afectados.

Se puede concluir entonces, que en Colombia las reclamaciones judiciales en materia tributaria se realizan generalmente mediante la acción de nulidad y restablecimiento de derechos, la cual le permite al juez la anulación del acto administrativo y en consecuencia disponer que se restituya el estado en que las cosas o situaciones se encontraban antes de su expedición, con el fin de restablecer el derecho reclamado.

La acción de nulidad tiene por objeto primordial y exclusivo la preservación de la legalidad de los actos administrativos centrándose únicamente en el estudio del acto administrativo comparándolo con las normas a las que debía estar sujeto, y aunque este sea declarado nulo, el juez de causa tiene la obligación de mantener intangible el derecho subjetivo reconocido en tal acto, ya que al tornarse inmodificable su restablecimiento puede ser reclamado en cualquier momento en tanto deben prevalecer los principios de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima en favor del titular del derecho previamente reconocido.

En cambio, el restablecimiento del derecho, implica tanto la pretensión de su legalidad como la garantía de los derechos subjetivos de los particulares mediante la restitución de la situación jurídica del afectado bien sea reintegrando específicamente, reparando en especie, o resarciendo en dinero.

En el caso de la reparación directa, esta es procedente cuando se trata de una pretensión de indemnización por un acto ilegal revocado directamente por la autoridad pública que lo expidió, considerando que mientras surtió efectos, se pudo

haber ocasionado perjuicios o para buscar la reparación de daños derivados de un acto ilegal mediante el cual se había establecido un impuesto que fue anulado después de declararse judicialmente su ilegalidad, evidenciando así una falla en el ejercicio de la función pública que, en efecto, conlleva a discutir únicamente los perjuicios causados y no la validez del acto mismo.

Igualmente, es la vía judicial procedente para reclamar la reparación de los daños antijurídicos u obtener la indemnización de perjuicios causados por la aplicación de una norma que ha sido declarada inexecutable, es decir, de daños causados por el hecho del legislador en razón de actos administrativos declarados ilegales o actos administrativos lícitos que causan daño; los cuales han sido denominados por la doctrina como la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador, ya que la acción u omisión de cualquier autoridad pública que origina el daño antijurídico imputable al Estado incluye al poder legislativo y ejecutivo.

Para alcanzar la indemnización debida mediante la acción de reparación directa, se necesita que el acto administrativo sea legal, esto es, que se trate de una actuación legítima de la administración, y que se acredite que la carga impuesta al administrado es “anormal o desmesurada (rompimiento de la igualdad ante las cargas públicas o violación de la justicia distributiva).

CAPITULO III. METODOLOGÍA

3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

La investigación a realizar, clasifica en el marco de los estudios cualitativos en su modalidad exploratoria de tipo documental en tanto desde un enfoque jurídico administrativo, permite la construcción de una visión global del daño antijurídico del legislador por inexequibilidad de las leyes tributarias en Colombia y sus modalidades de reparación, cuya evolución histórica constituye un eje temático poco explorado en el ámbito académico.

De hecho, las investigaciones exploratorias, tienen como objetivo primordial “examinar un problema de investigación poco estudiado o que no ha sido abordado antes y básicamente se orientan a determinar tendencias, identificar relaciones entre variables y servir de base para investigaciones posteriores o dar inicio a nuevas líneas de investigación.”²²⁹

La investigación documental, permitirá la elaboración de un marco teórico – conceptual, para lograr un constructo descriptivo y coherente de ideas sobre el objeto de estudio que dará respuesta al interrogante e hipótesis planteados al inicio de la investigación, mediante la aplicación de procedimientos documentales.

3.2 ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación, se enfoca bajo los parámetros de los estudios socio - jurídicos, centrados especialmente en “el conocimiento de las implicaciones, eficacia de la acción e influencia del derecho, de sus teorías, normas e instituciones como reguladoras las relaciones sociales, en tanto establecen las pautas obligatorias de comportamiento humano.”²³⁰

²²⁹ Daza, Vanegas, Ballén y otros (2.011). Guía para la elaboración de proyectos de investigación. Tercera Edición. Facultad de Derecho. Centro de Investigaciones Socio Jurídicas. Bogotá, D.C: Universidad Libre. p.46

²³⁰ *Ibíd.*

3.3 MÉTODO DE LA INVESTIGACIÓN

Para efectos de la presente investigación y en el contexto de un “diseño evolutivo”²³¹ que les permitirá a los investigadores apropiarse del proceso de cambio de su eje temático a lo largo del tiempo, se utilizará el método analítico, y de síntesis consistente en la descomposición del todo en sus elementos para estudiarlas en forma individual, con el fin de reconstruir los hechos jurídicos, en este caso, desde una perspectiva histórica.

3.4 FUENTES DE INFORMACIÓN PRIMARIA Y SECUNDARIA

3.4.1 Fuentes de Información primaria

La recopilación documental, abarcará libros, artículos, monografías, tesis, documentos, trabajos de investigación presentados en conferencias, congresos y seminarios, simposios e informes técnicos como memorias de congresos, diarios periódicos, legislaciones, jurisprudencia y sentencias constitucionales en los que se registra o corrobora el conocimiento inmediato sobre el tema de investigación.

3.4.2 Fuentes de información secundaria

También se acudirá a fuentes secundarias, tales como resúmenes y listados de referencias publicados en un área específica de conocimiento, que se consideren pertinentes con exactitud o validez suficientes de la información, incluyendo enciclopedias, anuarios, manuales, bibliografías e índices, entre otros.

3.5 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

Como técnicas de recolección, se acudirá a la recopilación documental, que es un instrumento de investigación social cuya finalidad es obtener mediante la lectura crítica de documentos escritos o electrónicos, una descripción detallada de datos e

²³¹ Hurtado de Barrera, Jacqueline (2007). *El proyecto de Investigación*. Quinta edición. Algunos aspectos a contemplar en el desarrollo de los criterios metodológicos de la investigación. Caracas: Ediciones Quirón-Sypal.

información susceptibles de ser utilizados para lograr los propósitos de la investigación. “Se trata de una tarea ardua y laboriosa que puede resultar, en algunas ocasiones, un desgaste innecesario de energías, especialmente cuando no se ha seleccionado debidamente el material conforme al problema o aspecto que se desea estudiar.”²³²

No obstante, como no existe una guía de recopilación que suministre orientación detallada del material a recopilar indicando qué documentos son importantes o no, esta labor “depende de las habilidades del investigador, de su experiencia y capacidad para descubrir los indicios que permitan ubicarlos. En la búsqueda de información es muy probable que un documento nos remita a otro y así sucesivamente por lo que se puede encontrar información pertinente a nuestro estudio o simplemente quedar ahogado por el afán de querer recopilarlo todo”.

Se trata entonces, de hacer una revisión cuidadosa y exhaustiva de los estudios teóricos y prácticos ya realizados, que sustentan fenómenos o procesos relacionados con el problema planteado y, es necesaria, “porque no existe campo del conocimiento, completamente nuevo o inexplorado. Entre otros procedimientos, la recopilación documental, garantiza el grado de certeza de que debe tener la información reunida con respecto a las áreas temáticas específicas de interés y las condiciones de fiabilidad y objetividad documental”²³³.

3.6 DEPURACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN

La depuración de la información, se realizará mediante la técnica de revisión selectiva que permitirá identificar y seleccionar la información realmente útil al proceso investigativo de acuerdo a las categorías de análisis, descartando información innecesaria, para luego proceder a la redacción del documento utilizando las herramientas digitales disponibles para ello y en coherencia con las

²³² Organizaciones sin Fines de Lucro en la Red – OSFL (2.012). La recopilación de documentación para la realización de estudios o investigaciones.<http://organizacionesinfinesdelucroenlared.blogspot.com.co/2012/01/la-recopilacion-de-documentacionpara.html>

²³³ Galán Amador Manuel (2.011). Metodología de Investigación: La investigación documental.
http://manuelgalan.blogspot.com.co/2011/09/la-investigacion-documental_1557.html

normas de referenciación y presentación de trabajos de grado exigidas por la Universidad de Manizales.

3.8 HIPÓTESIS CATEGORÍAS Y VARIABLES

3.8.1 Hipótesis

Es posible que a partir de la expedición de la Constitución Política de 1.991, se hayan dado procesos de declaratoria de inexecutable de leyes tributarias en Colombia, implicando la responsabilidad del Estado legislador de resarcir los daños patrimoniales causados a los ciudadanos.

3.8.2 Categorías y Variables

CATEGORÍA	VARIABLE	INDICADOR
LA RESPONSABILIDAD DEL ESTADO POR NORMAS TRIBUTARIAS DECLARADAS INEXEQUIBLES	RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO DAÑO JURÍDICO LA RETROACTIVIDAD DE LAS SENTENCIAS DE INEXEQUIBILIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA	APROXIMACIÓN HISTÓRICA. CONTEXTUALIZACIÓN (Artículo 90 C.P). CONCEPTUALIZACIÓN DESDE EL DERECHO COMPARADO. DEFINICIÓN. TIPOLOGÍA DEL DAÑO JURÍDICO. REQUISITOS PARA SU CONFIGURACIÓN ASPECTOS CONSTITUCIONALES Y JURISPRUDENCIA
MODALIDADES DE REPARACIÓN	REPARACIÓN DIRECTA (INDEMNIZACIÓN)	DEFINICIÓN JURISPRUDENCIA
MARCO HISTÓRICO DE LA INEXEQUIBILIDAD DE LAS LEYES TRIBUTARIAS EN COLOMBIA	NORMAS TRIBUTARIAS DECLARADAS INEXEQUIBLES	HISTÓRICO DE SENTENCIAS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

CAPÍTULO IV. COMPILACIÓN DE SENTENCIAS QUE HAN DECLARADO LA INEXEQUIBILIDAD DE NORMAS TRIBUTARIAS EN COLOMBIA

Aunque uno de los objetivos de la presente investigación se orientó a la compilación de sentencias que a partir de la Constitución Política de 1.991, hubiesen declarado la inexecutable de leyes tributarias, se consideró pertinente incluir algunas decisiones emitidas por el Consejo de Estado con respecto a la acción de reparación directa, acción de nulidad y restablecimiento del derecho, en tanto otro de los objetivos del estudio se centró en las modalidades de reparación de daños generados por normas tributarias.

4.1 SENTENCIAS RELATIVAS A LEYES O ARTÍCULOS DECLARADOS INEXEQUIBLES

En relación a la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador, en varios fallos recientes el debate jurídico ha girado en torno a los alcances de la responsabilidad del Congreso de la República derivada de la expedición de leyes que luego son retiradas del ordenamiento jurídico, abriendo espacio a otras discusiones relacionadas con la necesidad de modular los fallos de constitucionalidad y la posible usurpación de competencias entre las ramas Legislativa y Judicial.²³⁴

De hecho, en la revisión documental realizada a lo largo de la presente investigación se identificaron algunas sentencias mediante las cuales se han declarado la

²³⁴ **Ámbito jurídico (2.014) Responsabilidad del legislador, un debate que apenas empieza**
<http://www.ambitojuridico.com/BancoConocimiento/Educacion-yCultura/noti-141007-03-responsabilidad-del-legislador-un-debate-que-apenas-empieza>

inexequibilidad de leyes tributarias en Colombia a partir de la Constitución de 1.991, cuyos aspectos fundamentales se exponen a continuación:

4.1.1 Corte Constitucional Sentencia C-149 de 1993

Sin duda, el caso más conocido es la Sentencia C-149 de 1993, en la cual se analizó la demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 16, 17 y 18 de la Ley 6ª de 1992 expedida por el Congreso de la República mediante la cual se crearon unos Bonos para el Desarrollo Social y la Seguridad Interna (BDSI), en los que forzosamente las personas naturales y jurídicas debían invertir cuando su patrimonio superara cierta cuantía. Los aspectos fundamentales de esta sentencia, se sintetizan a continuación:

A juicio de la Corte Constitucional, tales bonos constituían en realidad un impuesto que además violaba el principio de irretroactividad tributaria y, por tanto, los artículos 16, 17 y 18 de la Ley 6 de 1992, fueron declarados inconstitucionales por dicha corporación. En la sentencia reza textualmente:

Así pues, las normas atacadas crean en realidad un impuesto por cuanto, prescindiendo totalmente de la voluntad de los sujetos pasivos -que sería natural en el caso de celebrarse un contrato de empréstito- establecen a cargo de ellos la obligación de trasladar a favor del Estado una suma de dinero calculada sobre las mismas bases y por el mismo periodo de un tributo, pues "...los obligados (...) aplicarán el veinticinco por ciento (25%) al impuesto de la renta y complementarios que estaban obligados a presentar durante el año de 1992". Lo es, además, porque el traslado de tales recursos al tesoro público es definitivo, ya que, si bien se estipula un término de redención de los bonos, éstos "...se redimirán por su valor con el pago de impuestos, retenciones, sanciones y anticipos durante el año 1998" (artículo 17 de la Ley 6a. de 1992). (...). Una norma no debe su naturaleza en forma exclusiva a la ubicación que tenga dentro de los títulos o epígrafes de un estatuto. (...). La ley tomó como situaciones a las cuales se aplicaba el impuesto y como bases para la liquidación del mismo, hechos anteriores a su vigencia y, por ende, creó un impuesto con carácter retroactivo. En este caso la retroactividad del impuesto riñe abiertamente con los mandatos contenidos en los artículos 363, inciso 2º, y 338, inciso 3º, de la Constitución de 1991. La norma tributaria en este caso fue claramente retroactiva, en cuanto operó respecto de situaciones ya consolidadas, desconociendo lo estatuido en el artículo 363, inciso 2º, de la Carta Política. La persona debe estar preparada para cancelar el impuesto y, por tanto, sufre daño cuando la imposición de gravámenes cubre situaciones o hechos que ya están fuera de su control y previsión. En tal caso, si el no pago del impuesto es castigado, como es normal que ocurra y como en efecto

sucede con el impuesto de que aquí se trata, la persona resulta condenada injustamente, lo cual quebranta postulados básicos de todo sistema jurídico.²³⁵

Entre otras consideraciones la Corte expresó: “Nos encontramos ante un desembolso efectivo que deben hacer a favor del Estado....las personas jurídicas y las personas naturales que en el año de 1991 hubieren obtenido ingresos superiores a siete millones de pesos (7.000.000) o su patrimonio bruto a 31 de diciembre del mismo año hubiere sido superior a treinta millones de pesos (30.000.000)... (Artículo 17 Ley 6a. de 1992).” De lo anterior resulta que existe una base típicamente tributaria para efectuar dicho desembolso y que, lejos de proceder de una negociación o acuerdo entre el Estado y sus posibles prestamistas, se tiene una imposición de ineludible acatamiento para todos aquellos que encajen dentro de los presupuestos de renta y patrimonio señalados en la norma. De hecho, según la Corte:

En virtud de la misma norma, el supuesto "inversionista" no resulta favorecido con ninguna clase de interés -lo cual excluye absolutamente que los fondos se entreguen a título de inversión- y ni siquiera percibe un elemental reconocimiento por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda durante los seis años en que tales recursos permanecen en manos del Estado. Se trata, pues, de una "carga económica exigida a los administrados para atender necesidades del servicio público sin que tenga correspondencia en beneficios o compensaciones particulares y específicas a favor de ellos" y eso es un impuesto si se atiende a la definición que en los precedentes términos ha hecho de esta forma contributiva el Consejo de Estado (Cfr. Sentencia de agosto 29 de 1990. Magistrado Ponente: Dr. Simón Rodríguez Rodríguez).²³⁶

Finalmente, los artículos 16, 17 y 18 de la Ley 6a. de 1992 fueron declarados INEXEQUIBLES, por ser contrarios a la Constitución Política y se ordenó al Ministerio de Hacienda y Crédito Público REINTEGRAR, en un término no superior a seis meses contados a partir de la comunicación de esta sentencia, la totalidad de las sumas recaudadas por concepto de la aplicación del artículo 17 de la Ley 6a. de 1992, y a su Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales- CESAR de

²³⁵ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plana. Magistrado Ponente: José Gregorio Hernández Galindo. Sentencia C-149 de 1993. Asunto: Demandas de inconstitucionalidad contra los artículos 16, 17 y 18 de la Ley 6a de 1992; expedientes: D-184, D-185, D-189 y D-194 (acumulados). Santafé de Bogotá, D.C.

²³⁶ *Ibíd.*

manera inmediata todo procedimiento investigativo o sancionatorio iniciado en contra de los contribuyentes que no cancelaron oportunamente el valor de los BDSI.²³⁷

4.1.2 Corte Constitucional Sentencia C-992 del 2001

En este caso, la sociedad Avantel S.A., mediante su apoderado y en ejercicio de la acción de reparación directa consagrada en el artículo 86 del Código Contencioso Administrativo, instauró demanda contra la Nación (Congreso de la República) solicitando que se declarara su responsabilidad por los daños causados con la expedición y aplicación los artículos 56, 57 de la Ley 633 de 2000, que creó la obligación de liquidar y pagar la Tasa Especial por Servicios Aduaneros, reclamando también la reparación de los daños a la mencionada sociedad y la devolución de lo pagado por la TESA en sus declaraciones de importación presentadas del 1º de enero al 25 de octubre de 2001, suma que equivale a doscientos cinco millones quinientos sesenta y ocho mil cuatrocientos cuarenta y nueve pesos (\$205.568.449), con sus correspondientes intereses.

La Corte Constitucional mediante la sentencia C-992 de 19 de septiembre de 2001, notificada el 25 de octubre de 2001. (Fol. 7 C.1), declaró INEXEQUIBLES, entre otras normas, los artículos 56 y 57 de la ley 633 de 2000. Tratando de dar claridad a la decisión tomada, explica la Corte que en la ley por la cual se crea una tasa, se debe identificar plenamente el servicio cuya utilización genera el gravamen a los contribuyentes, aunque la Constitución no le exige al legislador que haga explícitos los criterios considerados al fijar la tarifa, pues dicha exigencia sólo se aplica cuando en garantía del principio de legalidad del tributo, excepcionalmente y por la complejidad que reviste el establecimiento de las tarifas de tasas y contribuciones, se le permite a las autoridades administrativas la fijación de las mismas, requiriendo además que el método, el sistema para definir los costos o beneficios y la forma de hacer su reparto, se fijen por ley, ordenanzas o acuerdos según el caso.

²³⁷ *Ibíd.* Corte Constitucional. Sentencia C-149 de 1993.

En consecuencia, según la Corte, las disposiciones acusadas referidas a la tasa que se aplicará a los usuarios por importación de mercancías, “no resultan contrarias a la Constitución en razón del no establecimiento del sistema y método para definir los costos y la forma de hacer el reparto, en tanto la fijación de la tarifa no se defiere a las autoridades administrativas, sino que la propia ley fija el uno punto dos por ciento (1.2%) del valor FOB de los bienes objeto de importación.”²³⁸ Tampoco, contraría la Carta que el legislador haya tomado una base ad valorem al fijar la tasa, ya que puede ser un criterio válido de reparto considerando su potestad para configurarlo si se respetan los principios de equidad tributaria.

Por consiguiente, las razones que llevaron a la Corte a declarar la inexecutable de las disposiciones mencionadas son las que se transcriben textualmente a continuación:

En el presente caso, el legislador señala que la tasa corresponde a los servicios aduaneros, pero no determina el contenido de los mismos ni la manera como el gravamen se vincula a ellos. La tarifa no se establece en función de la utilización del servicio sino, exclusivamente, en relación con el valor del bien importado. Tal indeterminación conduce a borrar la frontera entre tasa e impuesto y a que la tasa por los servicios aduaneros se asimile a un impuesto sobre las importaciones, caso en el cual su destinación especial resultaría contraria a la Constitución. Tal conclusión puede reafirmarse si se tiene en cuenta que la norma se inscribe en un proyecto cuyo alcance es de naturaleza fiscal y que, en principio, no se orienta a la regulación de aspectos del comercio exterior y más concretamente de los servicios aduaneros que presta la DIAN. Lo anterior se corrobora si se tiene en cuenta que, de acuerdo con el segundo inciso del artículo 57, el destino de los recaudos no se restringe a la recuperación de los costos del servicio, con los cuales, por otro lado, en la medida en que no se conocen, no es posible establecer una relación de equivalencia al menos aproximada, sino que se extiende para cubrir los costos incurridos por la Nación en la facilitación y modernización de las operaciones de comercio exterior, mediante el uso de su infraestructura física y administrativa y para la financiación de los costos laborales y de capacitación de la DIAN, propósitos que claramente exceden el ámbito del gravamen definido en el inciso primero del artículo 56, en la medida en que no se refieren exclusivamente a los costos que se generan por los servicios aduaneros que se prestan a los contribuyentes de la tasa, sino que comprenden, o pueden comprender, servicios que correspondan a exportaciones y porque en la financiación de los costos laborales y de capacitación de la DIAN, caben conceptos que nada tienen que ver con las importaciones, o

²³⁸ Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-992/2.001. Magistrado Ponente: Rodrigo Escobar Gil. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad de normas en materia tributaria (ley 633 de 2000); expediente: D-3436. Bogotá, D.C.

incluso, con el comercio exterior. Por las anteriores consideraciones, la Corte habrá de declarar la inexequibilidad de las disposiciones acusadas.²³⁹

4.1.3 Corte Constitucional, Sentencia C-776/03

En este proceso, el actor sostiene que los artículos 34 y 116 de la Ley 788 de 2002 vulneran los artículos 1º, 95-5 y 363 Superiores. Afirma que en esta oportunidad el legislador excedió el límite de sus competencias en materia tributaria en la medida en que la ampliación de la base gravable, de acuerdo con lo prescrito en los artículos 34 y 116 acusados, desconoce los principios que rigen el sistema tributario (art. 363 de la C.P.) y el alcance del deber de tributar (art. 95-9 de la C.P.).

En su análisis del cargo, la Corte Constitucional empezó por reconocer que en ejercicio de la potestad impositiva del Estado atribuida por la Constitución al Congreso de la República, este corporativo goza de la más amplia discrecionalidad, siempre y cuando la aplique razonablemente y sujeto a la Constitución, tanto para crear como para modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos; es decir, que en ejercicio de tal facultad, la decisión del legislador de restringir o eliminar una exención equivale a la decisión de gravar algo que no estaba gravado, o que lo estaba de manera diferente. El hecho gravable descrito en los artículos 420 y 421 del Estatuto Tributario también cobija, para el caso del IVA, la determinación del impuesto.

El IVA grava entonces las diversas etapas de la cadena productiva, requiriendo la contabilización de lo que sus participantes en cada uno de sus eslabones “pueden recuperar luego de la venta de un bien o servicio, por concepto del impuesto previamente pagado a cambio de la adquisición de los bienes o servicios utilizados durante el proceso de transformación o comercialización de lo que ofrecen en el

²³⁹ *Ibíd.* Corte Constitucional. Sentencia C-992/2.001.

mercado, para evitar así lo que la doctrina denomina "cascada tributaria", es decir, el pago del impuesto más de una vez."²⁴⁰

En el contenido de la sentencia, se evidencia como la Corte también se ha pronunciado sobre diversos aspectos del diseño previsto por el legislador para el IVA, a la luz de los principios rectores del sistema tributario como son: el de legalidad, (artículos 150-12 y 338 Superiores), los de equidad, eficiencia y progresividad, (artículo 363 de la Carta), y el de igualdad, establecido en el artículo 13 de la Constitución, además de los parámetros constitucionales pertinentes –entre los cuales se destacan el artículo 95-9 Superior, “según el cual es deber de todas las personas contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad; el 29, que contiene el derecho al debido proceso; y el artículo 1º, del cual se deduce, en consonancia con el derecho a la vida y el principio de igualdad sustancial, el derecho al mínimo vital en tanto que garantía de la dignidad humana.”²⁴¹

En especial, el principio constitucional de igualdad debe ser respetado por el legislador al momento de crear nuevas obligaciones tributarias en tanto según la corte, constituye un “claro límite formal y material del poder tributario estatal y, por consiguiente, las reglas que en él se inspiran se orientan decididamente a poner coto a la arbitrariedad y a la desmesura,” conllevando al deber de tomar en consideración las desigualdades existentes en la sociedad. De hecho, la Corte ha declarado la inexecutable de ciertas normas relativas al IVA, por ejemplo, cuando conceden beneficios a un universo de contribuyentes al tiempo que lo niegan a otro universo que se encuentra en igualdad de condiciones como contribuyentes. También ha declarado ajustadas a la Constitución normas del régimen de IVA, como algunas exclusiones de la base del tributo referentes a servicios básicos, como la

²⁴⁰ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Manuel José Cepeda Espinosa. Sentencia C-776/03. Asunto: Norma acusada: Ley 788 de 2002 y contra los artículos 8, 29 (parcial), 34, 57, 69, 70, 71, 72, 73 74, 114 y 116 de la misma; expediente D-4429. Bogotá D. C.

²⁴¹ *Ibíd.*

salud, en razón a que éstas se justificaron en aras de alcanzar la igualdad real y efectiva en un Estado Social de derecho

Por tanto, en este caso particular, el principio de igualdad resultó relevante para la Corte ya que uno de los elementos del problema jurídico constitucional de esta providencia, se refiere a la eliminación de una serie de exenciones o exclusiones del IVA cuya finalidad era la promoción de la igualdad real y efectiva en un Estado Social de Derecho. Lo cual le permitió llegar a la siguiente Conclusión:

Si bien el legislador dispone de un margen de configuración de la política tributaria y tiene la potestad de decidir qué bienes y servicios grava con el IVA o excluye de dicho tributo (art. 338 de la C.P.), el ejercicio de esta facultad no es ilimitado, como no lo es ninguna competencia en un estado constitucional, sino que debe respetar el marco constitucional en su integridad (artículo 1, 2, 3, y 4 C.P.). Cuando se extiende la base del IVA para gravar bienes y servicios, que antes habían sido excluidos para promover la igualdad real y efectiva (art. 13 de la C.P.) en un Estado Social de Derecho (art. 1° de la C.P.), el legislador tributario vulnera los principios de progresividad y equidad que rigen el sistema tributario (art. 363 de la C.P. y art. 95-9 de la C.P.), interpretados en consonancia con el derecho fundamental al mínimo vital (arts. 1° y 13 de la C.P. en concordancia con el artículo 334 C.P.), si (i) de manera indiscriminada, sin el mínimo de deliberación pública en el seno del Congreso exigido por el respeto al principio de no tributación sin representación, se modifica un sistema tributario, (ii) con graves falencias tanto en el lado de los ingresos provenientes de tributos con diseño progresivo como (iii) en el lado del gasto encaminado a cumplir fines redistributivos, (iv) mediante la ampliación de la base del IVA a todos los bienes y servicios de primera necesidad (v) de los cuales depende ineludiblemente el goce efectivo del derecho al mínimo vital de un amplio sector de la población del país, dadas las insuficiencias de la red de protección social. Por lo tanto, la Corte Constitucional encuentra que el artículo 116 de la Ley 788 de 2002, ante la concurrencia de estos factores, es manifiestamente inconstitucional. Por tanto Declara INEXEQUIBLE el artículo 116 de la Ley 788 de 2002.²⁴²

4.1.4 Corte Constitucional, Sentencia C-402/10

En esta ocasión y en el contexto del control de constitucionalidad de norma derogada, el actor manifiesta que el enunciado normativo demandado desconoce lo previsto en el artículo 338 C.P., precepto que señala textualmente:

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos

²⁴² *Ibíd.* Corte Constitucional. Sentencia C-776/03.

de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos, pues si bien el artículo 78 de la Ley 160 de 1994 emplea el término “tarifas”, realmente instituye un tributo que corresponde a la tipología de una tasa, pues contempla el cobro de un servicio prestado por una entidad estatal con ocasión de la titulación de baldíos.

Además, alega el demandante que el tributo en cuestión desconoce el artículo 338 de la Carta porque la ley debió fijar: (i) los beneficios del servicio, (ii) el sistema y método de cálculo para fijar los costos de la tarifa y (iii) la forma de hacer su reparto, aspectos que no fueron regulados por la disposición demandada sino que se delegó su determinación en una autoridad administrativa como lo es la Junta Directiva del INCORA, con claro desconocimiento de los mandatos constitucionales antes referidos.

Añade también, que las tarifas a las que hace referencia la disposición acusada fueron reguladas por el artículo 15 del Decreto 2664 de 1994, modificado por el Decreto 982 de 1996 y que han sido fijadas por sucesivos acuerdos expedidos por el Consejo Directivo del INCODER, y que actualmente están fijadas por el Acuerdo 107 de 2007. Adicionalmente solicita que se declare su inexecutable con efectos retroactivos y que se ordene la devolución de lo pagado por concepto de adjudicación de baldíos por sujetos que gozan de especial protección constitucional, tales como los desplazados y los pequeños productores agrarios. De esta sentencia se seleccionaron los aspectos más relevantes que permitirán comprender la decisión tomada por la Corte Constitucional²⁴³ al abordar el análisis del caso, los cuales textualmente se transcriben a continuación:

De conformidad a los asuntos antes planteados, antes de abordar el examen de los cargos formulados por el demandante, corresponde a esta Corporación exponer las

²⁴³ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Dr. Luis Ernesto Vargas Silva. Sentencia C-402/10. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 78 (parcial) de la Ley 160 de 1994. “Por la cual se crea el Sistema Nacional de Reforma Agraria y Desarrollo Rural Campesino, se establece un subsidio para la adquisición de tierras, se reforma el Instituto Colombiano de la Reforma Agraria y se dictan otras disposiciones”; expediente D-7846. Bogotá D.C.

reglas jurisprudenciales acerca de la reincorporación de normas derogadas por disposiciones que, a su vez, han sido declaradas inexecutable; esto con el fin de examinar si el precepto acusado está vigente o continúa produciendo efectos jurídicos y por lo tanto hay lugar a un fallo de fondo. En caso de que se arribe a una respuesta afirmativa a este asunto, la Corte deberá verificar si la norma acusada resulta inconstitucional por violar el principio de legalidad tributaria. Para ello, deberá exponer su jurisprudencia sobre el contenido de ese principio superior, haciéndose énfasis en las condiciones y requisitos de las tasas en tanto ingreso tributario y su diferencia con otros tipos de recursos, que no tienen esa naturaleza fiscal, como los precios públicos. Luego, a partir de las reglas que se deriven de dicho análisis, se resolverá el problema jurídico citado.

(...). 3. El punto de partida para el análisis acerca de la vigencia del artículo acusado es la consideración acerca de lo previsto en el artículo 178 de la Ley 1152 de 2007, norma que derogó en su integridad la Ley 160 de 1994. El precepto en comento textualmente señalaba: Como se desprende de su tenor literal esta disposición deroga, a partir del 25 de julio de 2007 -fecha de publicación de la Ley 1152 de 2007-, íntegramente la Ley 160 de 1994, incluyendo por su puesto el artículo 78 demandado en el presente proceso. A su vez la Ley 1152 de 2007 fue declarada inexecutable mediante la sentencia C-175 de 18 de marzo de 2009, (M.P. Luis Ernesto Vargas Silva).

En las conclusiones plasmadas en la parte motiva de esa decisión se consigna: por último, la Sala considera pertinente señalar que esta decisión tiene los efectos ordinarios previstos en el artículo 45 de la Ley 270/96—Estatutaria de Administración de Justicia—, es decir, hacia futuro. A partir de los anteriores aspectos, es posible concluir que (i) los efectos temporales de la sentencia C-175/09 son hacia el futuro; (ii) dicha decisión no hizo un pronunciamiento aspecto acerca de la reviviscencia de las normas derogadas por la Ley 1152/07 objeto de la inexecutable.

4. Planteado como un problema jurídico el asunto que debe ser resuelto previamente es: ¿Revive un precepto jurídico derogado por una disposición declarada inexecutable? La respuesta a esta cuestión implica temas de profunda complejidad que, en principio, no serán abordados en esta providencia, entre ellos los efectos de la declaratoria de inconstitucionalidad sobre las situaciones jurídicas que se consolidaron bajo la ley declarada inexecutable, el carácter declarativo o constitutivo de la sentencia de inconstitucionalidad, e incluso el debate sobre el papel que cumple el juez constitucional dentro de un Estado democrático de derecho. Asuntos que por su trascendencia son objeto de debates teóricos que no serán abordados en la presente ocasión. Por lo pronto, esta Corporación se concentrará en el tópico de la reincorporación al ordenamiento jurídico de una disposición derogada por un precepto declarado inexecutable.

SOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PROPUESTO

13. “El artículo 78 de la Ley 160 de 1994 contiene varios enunciados normativos, relacionados con (i) la asignación de competencia al Instituto Colombiano de Reforma Agraria (hoy INCODER) para que adelante a través de funcionarios los procedimientos administrativos de adjudicación de tierras baldías de la Nación, cuando ejerza directamente esa función; (ii) la posibilidad que dicha entidad o los demás entes públicos en las que delegue la función de identificación predial previa a la adjudicación del baldío, puedan utilizar los planos elaborados por otros entes públicos o particulares, siempre y cuando estos se ajusten a las normas técnicas previstas por la junta directiva del Instituto; y lo que constituye el aparte acusado (iii) la habilitación a la misma junta directiva para que señale las tarifas máximas que

pueden cobrarse a los adjudicatarios de terrenos baldíos por los servicios de titulación”²⁴⁴.

14. El primer aspecto que debe dilucidarse es si la norma acusada establece un ingreso fiscal y cuál es la naturaleza del mismo. La Corte comparte la posición presentada por varios de los intervinientes y el Procurador General, en el sentido que la disposición demandada prevé una tasa. En efecto, se está ante una prestación económica originada por imposición legal, cuya finalidad es recuperar los costos en los que incurre el INCODER por llevar a cabo el servicio de titulación de baldíos. Este servicio guarda relación directa con el beneficio que el responsable de la tasa deriva del mismo, pues en su condición de adjudicatario del bien baldío obtiene la propiedad del predio correspondiente, el cual ingresa a su patrimonio. A su vez, el valor de la tasa no está relacionado con la utilidad –en este caso los frutos materiales y civiles- que se originarían de la explotación del bien, sino que se circunscribe a la recuperación del costo en que incurre el Estado por el servicio de titulación necesario para la adjudicación del baldío. Del mismo modo, la obligación tributaria solo se origina cuando el interesado acepta que se le adjudique el bien por parte del INCODER, por lo que luego de esa aceptación el pago de la tasa adquiere naturaleza forzosa, pues sin él no podría efectuarse la transferencia del inmueble de la Nación al adjudicatario.

Los aspectos planteados, a su vez, excluyen la posibilidad que la tarifa a la que refiere la norma acusada pueda catalogarse como un precio público no tributario, como lo sostiene uno de los intervinientes. Ello debido a que no se está ante una contraprestación directa, personal y conmutativa, por el uso temporal de bienes y servicios de propiedad estatal. Antes bien, (i) la norma no prevé condiciones de conmutatividad respecto del costo y del servicio, y lo que es más importante (ii) no se está ante el uso temporal de un bien de propiedad estatal, sino ante la

²⁴⁴ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Dr. Luis Ernesto Vargas Silva. Sentencia C-402/10. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 78 (parcial) de la Ley 160 de 1994. “Por la cual se crea el Sistema Nacional de Reforma Agraria y Desarrollo Rural Campesino, se establece un subsidio para la adquisición de tierras, se reforma el Instituto Colombiano de la Reforma Agraria y se dictan otras disposiciones”; expediente D-7846. Bogotá D.C.

adjudicación de un bien baldío, lo que involucra su transferencia definitiva al interesado. Por ende, el objetivo de la tarifa busca cubrir, en todo o en parte, el costo en el que incurre el Estado por prestar un servicio previo y obligatorio al proceso de adjudicación, como el de titulación de la propiedad. Estas sumas comparten, como se ha explicado, la naturaleza jurídica de las tasas.

15. No obstante que el legislador haya determinado una tasa en las condiciones descritas, la Corte advierte que esa previsión no cumple con las exigencias constitucionales que se derivan del principio de legalidad tributaria. Como se ha explicado, el artículo 338 C.P., permite deferir en las autoridades administrativas la fijación de las tasas y contribuciones, a condición que establezca directamente el método y sistema. Sin embargo, para el caso objeto de análisis se observa que el Congreso se limitó a prever que sería la Junta Directiva del INCODER la que determinaría las tarifas máximas exigibles por el servicio de titulación, sin identificar ningún criterio que permitiera definir el costo y la forma de hacer su reparto. Por ende, como tales elementos no están presentes, se está ante una evidente violación del principio de legalidad tributaria, lo que conlleva la inexecutablez del inciso segundo del artículo 78 de la Ley 160 de 1994.

Además, también debe rechazarse la tesis planteada por uno de los intervinientes, consistente en que el método y el sistema fueron fijados por el legislador, aunque no expresamente, al determinar que la tasa equivaldrá a los costos en que incurre la Administración por el servicio de titulación. En criterio de la Sala, tal expresión no cumple las condiciones de precisión mínimas requeridas para que pueda concluirse la definición del método y sistema para el cálculo de la tasa, en los términos que ha previsto la jurisprudencia constitucional, condiciones que en cualquier caso exigen que la previsión legislativa sea clara y expresa, resultando inadmisibles para la Corte previsiones tácitas o carentes de univocidad. Antes bien, una fórmula legislativa de este carácter confirma la delegación amplia que para la definición de la tasa hace la norma acusada, que al carecer de todo parámetro que delimite a la

actuación de la autoridad administrativa, se opone al expreso mandato del artículo 338 de la Carta.

Finalmente, y en consecuencia de lo anteriormente expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, resolvió declarar INEXEQUIBLE el inciso segundo del artículo 78 de la Ley 160 de 1994.

4.1.5 Corte Constitucional Sentencia C-169/14

En esta oportunidad, corresponde a la Corte Constitucional analizar acción pública de inconstitucionalidad interpuesta por los actores para demandar los artículos 4, 5, 6, 7 y 8 (parciales) de Ley 1653 de 2013 por la cual se regula un arancel judicial y se dictan otras disposiciones, invocando como vulnerados los artículos 1, 2, 4, 5, 13, 22, 29, 58, 89, 90, 93, 95, 152, 153, 209, 228, 229, 333, 335, 338, 359, 363 de la Constitución.

Al iniciar la lectura de la sentencia, se identifican algunos aspectos orientados a definir los conceptos básicos necesarios para comprender el análisis constitucional de la demanda, los cuales se transcriben a continuación:²⁴⁵

1. Las contribuciones parafiscales se identifican por tres notas necesarias: obligatoriedad, singularidad y destinación sectorial (Estatuto Orgánico del Presupuesto art 29). Ni los impuestos ni las tasas tienen simultáneamente esos tres atributos. La Corte ha definido las contribuciones parafiscales así: “Obligatoriedad: el recurso parafiscal es de observancia obligatoria por quienes se hallen dentro de los supuestos de la norma creadora del mencionado recurso, por tanto el Estado tiene el poder coercitivo para garantizar su cumplimiento. Singularidad: en oposición al impuesto, el recurso parafiscal tiene la característica de afectar un determinado y único grupo social o económico. Destinación Sectorial: los recursos extraídos del

²⁴⁵ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrada sustanciadora: María Victoria Calle Correa. Sentencia C-169/14. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 1 (parcial), 2, 3, 4, 5 (parcial), 6, 7, 8, 9, 10 (parcial), 11, 12 y 13 de la Ley 1653 de 2013 ‘Por la cual se regula un arancel judicial y se dictan otras disposiciones’, así como contra la misma Ley en su integridad; expedientes: D-9806, 9811, 9814, 9815, 9820, 9832, 9833 y 9835 (acumulados).

sector o sectores económicos o sociales determinados se revierten en beneficio exclusivo del propio sector o sectores”. También se destaca en estas contribuciones que no entran a formar parte de los ingresos corrientes de la Nación, como sí ocurre, de acuerdo con la regulación presupuestal, con las tasas y los impuestos (Estatuto Orgánico del Presupuesto art 11).

2. Para empezar, afirma la Corte que el arancel judicial regulado por la Ley 1653 de 2013 no es un impuesto. No se cobra a una generalidad o universalidad de contribuyentes indiscriminadamente, como acontece con los impuestos, sino sólo a un sector de usuarios de la administración de justicia, y eso sólo ocurre en determinados procesos y bajo ciertas condiciones. El arancel judicial tiene destinación específica a la administración de justicia, a diferencia de lo que sucede con los impuestos nacionales, que no pueden, por regla general, tener una destinación de esa índole (CP art 359). Finalmente el recaudo del arancel no se incorpora sino al Fondo para la Modernización, Fortalecimiento (Descongestión) y Bienestar de la Administración de Justicia, y no -como los recaudos de impuestos- a las arcas generales, como ingresos corrientes de la Nación.

3. El arancel judicial No es una tasa, pues se diferencia de ella primero, porque no es una contraprestación directa por los costos en los que incurre el Estado al administrar justicia, o por los beneficios que esta actividad le reporta al contribuyente (CP art 338). En efecto, “el monto del gravamen no se define en función de los costos de los respectivos procesos, sino pensando hacia futuro para financiar global y colectivamente una actualización de la administración de justicia, según las exigencias previstas en los recientes estatutos procesales (oralidad), y para introducir mejoras en adecuación física y tecnológica, y en descongestión.”²⁴⁶ Tampoco se calcula el monto del arancel sobre la base de una participación en los beneficios obtenidos por el usuario de la administración de justicia. El arancel se causa para el demandante incluso antes de promover su demanda, sin que en ese

²⁴⁶ *Ibíd*, Corte Constitucional. Sentencia C-169/14.

punto pueda cuantificarse un beneficio del cual pueda participar el contribuyente. Por lo demás, en ocasiones la Ley ordena pagar el arancel al demandado vencido en el proceso, lo que hace irrazonable hablar de un beneficio a su favor. Segundo, los recursos del arancel judicial entran al Fondo para la Modernización, Fortalecimiento (Descongestión) y Bienestar de la Administración de Justicia, y la Ley no prevé que deban entrar, como debe hacerse en el caso de las tasas, en los ingresos corrientes de la Nación. Tercero, las tasas se aplican en general a todo el que use o disfrute un servicio público o actividad, o aproveche un bien de dominio público, mientras el arancel no se cobra sino a determinados usuarios de la administración de justicia, en ciertos procesos con algunas condiciones.

4. El arancel judicial vulnera principio de equidad tributaria, en tanto introduce un sacrificio en el principio de equidad por tres razones, que la Sala primero enunciará y después desarrollará brevemente. Uno, porque el valor o monto a pagar por concepto de arancel no se determina con arreglo a criterios que consulten la capacidad de pago, y por lo mismo la cuantía de la detracción podría incluso ser superior a la capacidad de pago del contribuyente. Dos, debido a que, eso mismo, puede considerarse como una falta de previsión de garantías tributarias contra la confiscación. Tres, porque puede convertirse en una exacción desigual para sujetos con la misma capacidad de pago. Los elementos del arancel judicial suponen una franca restricción al principio de equidad (C.P. Artículos 95-9 y 363), en la medida en que gravan una realidad que no consulta la capacidad de pago del contribuyente, no establecen dispositivos para evitar escenarios confiscatorios, e introducen un trato desigual e injustificado entre sujetos con la misma capacidad contributiva, y en iguales circunstancias fácticas.

Explicados estos conceptos, la Corte indica que las acusaciones de la parte demandante se sustentan en los siguientes enunciados: La Ley 1653 de 2013 introduce tres reformas al arancel judicial, antes regulado en la Ley 1394 de 2010: (i) extiende el arancel a procesos declarativos, (ii) suprime la cuantía como criterio

definitorio de la obligación de pagar el citado tributo, (iii) exige la cancelación del gravamen al inicio y no al final del proceso.

En definitiva, los artículos demandados 4, 5, 6, 7, 8 y 9 de la Ley 1653 de 2013 rediseñan radicalmente el modo de establecer la cuantía pagable del tributo, y al hacerlo introducen una franca y ostensible restricción al principio de progresividad. Primero que todo, el gravamen no sólo no es igual para sujetos con igual capacidad de pago, o en circunstancias fácticas similares, sino que además de hecho deja de gravar con más a quienes tienen mayor capacidad contributiva, y con menos a quienes la tienen en menor medida, y aparte de eso crea una barrera económica que, al tener un límite (techo) de doscientos salarios mínimos legales mensuales vigentes, la convierte en un limitante susceptible de franquearse más fácilmente por quienes cuentan con las mayores capacidades de pago, y en cambio en un ingente obstáculo que puede resultar cada vez menos superable conforme se desciende en la escala de realidades indicadoras de capacidad contributiva. Esto ya es suficiente para calificar de regresivo el arancel. Pero cuando se convierte, además, en un significativo obstáculo de acceso económico a un servicio o actividad esencial o fundamental dentro del Estado Constitucional, como es la administración de justicia, y precisamente en un ámbito de litigio donde se ventilan pretensiones económicas, encaminadas a satisfacer derechos patrimoniales, la notoria regresividad aumenta exponencialmente el trascendental problema de inconstitucionalidad, pues interpone un ostensible obstáculo, con la potencialidad de ser infranqueable, a la superación de las desigualdades preexistentes al tributo. Estas consecuencias, en un esquema de tributación parafiscal, son manifiestamente regresivas.²⁴⁷

Aclarado esto, la Corte pasa a enjuiciar la razonabilidad del arancel, para finalmente emitir su decisión, para lo cual expone textualmente lo siguiente:

“La nueva versión del arancel, contenida en la Ley 1653 de 2013, tal vez resulte más eficaz que las medidas alternativas reseñadas, para alcanzar los propósitos antes referidos. La Corte no insinúa lo contrario. Pero observa que lo que la Ley 1653 de 2013 alcanza en mayor eficacia, no compensa el manifiesto y enorme sacrificio que introduce en los principios de equidad y progresividad tributaria y, en especial, en los derechos a acceder a la justicia y al debido proceso. El acceso a la justicia y el debido proceso son instrumentos al servicio de todos los derechos fundamentales, y su desconocimiento acarrea por tanto el de todos los demás. En esa medida, cada vez que por razones económicas un reclamo no se tramita ante

²⁴⁷ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrada sustanciadora: María Victoria Calle Correa. Sentencia C-169/14. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 1 (parcial), 2, 3, 4, 5 (parcial), 6, 7, 8, 9, 10 (parcial), 11, 12 y 13 de la Ley 1653 de 2013 ‘Por la cual se regula un arancel judicial y se dictan otras disposiciones’, así como contra la misma Ley en su integridad; expedientes: D-9806, 9811, 9814, 9815, 9820, 9832, 9833 y 9835 (acumulados). Bogotá, D.C.

la justicia, o un reclamo ante la justicia es desoído por el juez, o bien es una controversia menos que se decide, o que se resuelve por otras vías, y en cualquier opción hay un sacrificio enorme para derechos fundamentales, incompensable por las eventuales virtudes en términos dinerarios y disuasivos del nuevo arancel.

Por todo lo anterior, la Corte Constitucional considera INEXEQUIBLES los artículos 4, 5, 6, 7, 8 y 9 de la Ley 1653 de 2013, en tanto erigen una barrera económica para acceder a la administración de justicia, que impide ejercicios lícitos, legítimos y no perjudiciales de la misma, o de los derechos procesales.

Aparte de lo anterior, la Corte señala algunos fragmentos específicos del artículo 5 de la Ley 1653 de 2013, que presentan por sí mismos problemas de inconstitucionalidad, planteados por los actores en sus demandadas. La Corte encuentra que el artículo 5 inciso 5, viola el principio de excepcionalidad de las contribuciones parafiscales (CP. Artículo 150 Numeral 12); y que el artículo 5 párrafo 1° desconoce el derecho a la estricta legalidad de las sanciones (CP art 29), por lo siguiente:

El artículo 5 inciso 5, establece que “(...) cuando se demande ante una autoridad administrativa en ejercicio de función jurisdiccional en aquellos asuntos en los que esta y el juez tengan competencia a prevención para conocer de la actuación, el arancel judicial se causará a favor de la autoridad administrativa respectiva”. Esta norma desconoce lo previsto en el artículo 6 inciso 3 de la Ley Estatutaria de Administración de Justicia, conforme al cual “(...) el arancel judicial constituirá un ingreso público a favor de la rama judicial”. En efecto, destinar los recursos del arancel a autoridades de la administración pública que cumplan funciones jurisdiccionales, no es propio de los ingresos públicos a favor de la “Rama Judicial”, como lo prevé la Ley Estatutaria de Administración de Justicia, que en este caso forma parte del bloque de constitucionalidad en sentido lato. Los organismos administrativos no hacen parte de la rama judicial, aunque excepcionalmente estén facultados por la Ley para administrar justicia (CP. Artículo 116). La infracción de lo

contemplado en la Ley estatutaria se traduce, además, en este caso, en una violación de la excepcionalidad de las contribuciones parafiscales, pues el artículo 150 numeral 12 de la Carta dice que el legislador puede “excepcionalmente” imponer este tipo de tributos, “en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”, lo cual no ocurre en la citada disposición.”

Por lo anteriormente expuesto, la Corte Constitucional finalmente resuelve Declarar INEXEQUIBLE la Ley 1653 de 2013 “Por la cual se regula un arancel judicial y se dictan otras disposiciones”.

4.1.6 Consejo de Estado Sentencia de 26 de Marzo de 2.014 (28741)

En esta ocasión, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado resuelve el recurso de apelación interpuesto por la Nación-Congreso de la República, contra la sentencia del 27 de julio de 2004 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca - Sala de Descongestión, mediante la cual declaró no probadas las excepciones de buena fe, ausencia de culpa grave o dolo e inexistencia de la obligación reclamada propuestas por la parte demandada, declarándola patrimonialmente responsable, de los perjuicios materiales ocasionados a la parte demandante Multinacional Goodyear S.A con condena al pago de una indemnización por la suma de dinero de novecientos noventa y cinco millones novecientos doce mil cincuenta y siete pesos con treinta y cinco centavos (\$995.912.057,35).

El Consejo de Estado en sentencia de 26 de marzo de 2014, decidió confirmar la sentencia anterior, declarando también la modificación del numeral tercero de la sentencia de primera instancia, el cual quedará así: “Tercero: Como consecuencia de la anterior declaración, CONDÉNESE a la NACIÓN - CONGRESO DE LA REPÚBLICA, a pagar por concepto de perjuicios materiales la suma de mil cuatrocientos cuarenta y tres millones ochocientos ochenta y cuatro mil quinientos

setenta y cinco pesos con veintidós centavos (\$1'443.884.575, 22)."²⁴⁸ Tal decisión, se argumentó con base en algunas consideraciones de la jurisprudencia contenciosa administrativa, tal y como se transcribe a continuación:

Como puede apreciarse, el tribunal constitucional declaró la inexecutable de la TESA, al encontrar que el cobro de ese gravamen no tenía justificación en ningún servicio o beneficio que se le otorgara a los contribuyentes y es de allí de donde se deriva la falla en el servicio, pues en últimas, lo que se hizo por medio de los artículos 56 y 57 de la ley 633 de 2000, fue crear un gravamen con todas las características del impuesto, en el que se impone al ciudadano la obligación de pagar una suma de dinero sin contraprestación alguna y nominarlo como tasa. De la lectura cuidadosa de la sentencia C-922 de 2001, se colige que no era necesario demostrar la falta de prestación del servicio cobrado por la imposición de la TESA, pues se insiste que fue justamente por ello que se declararon inexecutable los artículos 56 y 57 de la ley 633 de 2000, por imponer una tasa que no equivalía a ningún beneficio y que en últimas se trataba de un impuesto. A su vez, también se aparta del argumento según el cual el pago del gravamen efectuado por el contribuyente, no resultó antijurídico, toda vez que como ya se explicó con suficiencia, al haber sido declarada inconstitucional la norma, no cabe duda que el Congreso incurrió en una falla en el servicio y causó un daño antijurídico a la sociedad Goodyear S.A., quien como se infiere de los recibos de pago aportados con la demanda, canceló las sumas correspondientes a la TESA, durante 9 meses -31 de enero al 31 de octubre de 2001-, aun cuando ese gravamen era contrario a la Constitución, hecho que como ya se explicó ampliamente no puede avalarse, pues ello iría en contravía del principio de supremacía constitucional y sería tolerar la consolidación de situaciones abiertamente inconstitucionales. En este punto, cabe reiterar que el llamado a responder es el Congreso y no la DIAN, comoquiera que aunque fue esta última entidad la encargada de recaudar y controlar el tributo, sólo actuó como un agente del Estado en ese sentido y fue el legislador como creador de la norma, el que dio origen a ese recaudo y por ende sólo a él le es imputable el daño antijurídico sufrido por la compañía actora. Por lo tanto, acreditada la existencia del daño antijurídico y que el mismo le es imputable a la entidad demandada, se confirmará la sentencia de primera instancia y únicamente se actualizará la condena impuesta en ella, (...).²⁴⁹

El Consejo de Estado funda su decisión de ratificar la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el artículo 90 de la Constitución Política, el cual establece que el Estado debe responder por el daño que ocasione a las personas que no estaban en la obligación jurídica de soportar una carga excesiva surgida por la actividad de la administración como aquella que despliega la rama legislativa. En

²⁴⁸ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección C. Consejero ponente: Enrique Gil Botero. Sentencia de 26 de Marzo de 2014. Asunto: Recurso de apelación. Reparación directa interpuesta por Goodyear de Colombia S.A contra el Congreso de la República. Radicación número: 25000-23-26-000-2003-00175-01(28741). Bogotá D.C.

²⁴⁹ *Ibíd.* Consejo de Estado. Sentencia de 26 de Marzo de 2014.

ese sentido, la Corporación señala que ninguna persona está obligada a asumir las consecuencias adversas de una ley que surgió a la vida jurídica en contravía a la Constitución, pues ello implicaría suprimir el principio de la supremacía constitucional que reina en el Derecho Colombiano.

En virtud de lo precedente, se concluye que la expedición de una norma con esas características y que luego es declarada inconstitucional, constituye una falla en el servicio que puede generar un daño antijurídico, como acaeció en el caso objeto de estudio, que legitima a la persona lesionada para reclamar la indemnización al Estado, al resultar asaltada en su confianza, pues esperaba de manera legítima que el Estado – Legislador expidiera normas acordes a la Constitución.

Igualmente, el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera-Subsección A, mediante sentencia del 9 de abril de 2014, con participación del Consejero Ponente Mauricio Fajardo Gómez, resuelve apelación de sentencia de reparación directa, condenando a la Nación – Congreso de la República a pagar a la sociedad Laboratorios Wyeth, la suma de ochocientos dos millones cuatrocientos setenta y ocho mil doscientos noventa y un pesos m/cte. (\$802'478.291.00), por concepto de perjuicios materiales en la modalidad de daño emergente y, en la modalidad de lucro cesante, la suma de trescientos cuarenta millones doscientos veinte mil cuatrocientos cincuenta pesos m/cte. (\$340'220.450.00), en razón de los daños causados por la expedición y aplicación de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2000, que crearon la obligación de liquidar y pagar la Tasa Especial por Servicios Aduaneros”.

Esta decisión del Consejo de Estado evidentemente generó serias controversias entre las que se pueden destacar: la aclaración de voto de la Dra. Olga Mélida Valle, de la hoz, cuando afirmó:

(...). No es válido generalizar y establecer que también en materia impositiva, la declaratoria de inexecutable de la ley, constituya por ese sólo hecho una falla en el servicio por parte del legislador. Pues ha de tenerse en cuenta que tales decisiones de la Corte Constitucional, por regla general, no excluyen del ordenamiento jurídico la ley purgada de inconstitucionalidad desde su expedición, sino desde su declaratoria de inexecutable.

Luego, habrá de atenderse las particulares circunstancias de caso, a efectos de determinar de una parte, si el daño, consistente en la exacción o aminoración patrimonial por el pago del tributo, es antijurídico o no y en el evento de resultar antijurídico, bajo que título jurídico debe imputarse al generador de dicho daño. (...). No sucede lo mismo, cuando los efectos impartidos por la Corte Constitucional a sus sentencias de inexecutable son hacia el futuro –*ex nunc*–, dado que en este caso, la norma sale del ordenamiento jurídico desde la declaratoria de inconstitucionalidad, por lo tanto, en el interregno entre su expedición y su expulsión del ordenamiento jurídico estuvo amparada por la presunción de constitucionalidad, razón suficiente para que no exista una falla del servicio de manera automática por la declaratoria de inexecutable de la norma. (...), por ende el actuar del legislador fue legítimo en ese período, pero que durante el mismo impuso una carga a los destinatarios de la TESA que desbordan las cargas públicas soportables, por lo que el título jurídico de imputación ha debido ser el de daño especial y no el de falla en la prestación del servicio.²⁵⁰

El salvamento de voto del Dr. Jaime Orlando Santofimio Gamboa quien se pronunció de la siguiente forma: siendo claro que me apartó completa y abiertamente de la sentencia proferida por esta Sala quiero finalizar puntualizando y reafirmando las razones de mi decisión:

1. La posición adoptada desconoce abiertamente la evolución jurisprudencial que sobre la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador ha sido elaborada por esta misma Corporación y por la Corte Constitucional aludiendo solo a una parte de la doctrina española como factor generalizador y uniformador que abiertamente propicia una visión sesgada e incompleta del tema y que acarrea graves perjuicios para la institucionalidad colombiana. 2. La responsabilidad del Estado legislador, no puede derivar única y exclusivamente de la inconstitucionalidad de una Ley, sino que puede encuadrarse en diferentes supuestos, siempre que se cumpla con los elementos mínimos para su estructuración, esto es, daño antijurídico e imputación, como bien lo destaca el fallo. Sin embargo, es un absoluto equívoco plantear que la mera inconstitucionalidad de una Ley es suficiente y se convierte por sí solo en daño antijurídico y fundamento de la imputación, lo que contradice por completo el régimen de responsabilidad patrimonial del Estado fundado en el artículo 90 de la C.P. (...). 3 Los efectos de las sentencias de inexecutable rigen hacia el futuro y por lo tanto las situaciones jurídicas consolidadas con anterioridad a la notificación del pronunciamiento de la Corte Constitucional no pueden ser moduladas por el juez contencioso administrativo so pretexto de ordenar la reparación de presuntos perjuicios causados como consecuencia de la aplicación de la ley inconstitucional. Por lo tanto, los efectos de toda Ley declarada inconstitucional rigen hacia el futuro, sin que haya lugar para que el juez contencioso invocando la protección del derecho a la reparación, pueda abrogarse competencias que constitucionalmente no tiene conferidas, y que no puede ejercer sin crear una disfuncionalidad institucional, que puede socavar la autonomía e independencia de los jueces, explicada al interior de la misma rama judicial, desde la perspectiva de la distribución

²⁵⁰ *Ibíd.* Consejo de Estado. Sentencia de 26 de Marzo de 2014.

de las competencias asignadas a cada una de las jurisdicciones. 4. (...), plantear lo contrario, como lo hace la sentencia, es simplemente contradecir los principios de constitucionalidad, seguridad jurídica e inviolabilidad de los votos y opiniones de los congresistas, de lo que genera un interrogante: ¿la sentencia está fijando una presunción de responsabilidad o un régimen objetivo en el que los legisladores siempre terminarían convertidos en sujetos pasivos del daño antijurídico imputado? 5. Por lo anterior, no hay lugar a imputación de responsabilidad por falla del servicio como afirma la Sala, y ciertamente no puede esta sentencia convertirse en título ejecutivo de una eventual acción de repetición contra los congresistas que en ejercicio de su potestad pública solo cumplieron con las funciones a ellos encomendadas. (...). En este sentido reprocho y me aparto de cualquier manifestación de la providencia tendiente a endilgar actividad ilegal o ilícita a los legisladores en el caso concreto de la ley declarada inconstitucional (...). 6. Concluyo que no se dan los elementos fácticos y jurídicos ni para establecer el daño antijurídico, ni para imputarlo a las entidades demandadas, por lo que habría sido necesario denegar las pretensiones confirmando la sentencia de primera instancia pero con argumentos como los que he presentado.²⁵¹

Para el periodista Jorge Arango Mejía, el Consejo de Estado ha dictado una sentencia equivocada que obliga al Congreso de la República a pagar a una empresa privada (la sociedad Goodyear de Colombia S.A.) más de mil quinientos millones de pesos con sustento en el artículo 90 de la Constitución. El Estado, pues, tendrá que repetir contra sus agentes. ¿Quiénes son esos agentes en este caso? Sencillamente, los miembros del Congreso de Colombia, que aprobaron la ley declarada contraria a la Constitución. Agrega el periodista en mención, que aquí aparece un problema, que no es de poca monta: el artículo 185 de la Constitución, el cual establece:

“Los congresistas serán inviolables por las opiniones y los votos que emitan en el ejercicio del cargo, sin perjuicio de las normas disciplinarias contenidas en el reglamento respectivo.” Ésta es la prerrogativa que universalmente se conoce como inviolabilidad parlamentaria. ¿En qué consiste? Sencillamente, en la irresponsabilidad jurídica por las opiniones y los votos emitidos por los congresistas, en las cámaras, en ejercicio de sus funciones.”²⁵²

En resumen, sugiere Jorge Arango, que ojalá no se insista en la tesis equivocada que aplicó el Consejo de Estado en esta sentencia, en tanto entraña un peligro ostensible para la independencia del Congreso, una de las piedras angulares de la

²⁵¹ *Ibíd.*

²⁵² Arango Mejía, Jorge (2.014, Mayo 18). Una sentencia equivocada. El Mundo.Com http://www.elmundo.com/portal/opinion/columnistas/una_sentencia_equivocada.php#.V2nJvNLhDIV

democracia. Porque es evidente que desconoce, en últimas, la inviolabilidad parlamentaria. Según la jurisprudencia del contencioso administrativo, el Congreso podría seguir respondiendo por falla del servicio derivada de las leyes declaradas inexequibles.

Según el diario La República, el Consejo de Estado emitió un fallo histórico al condenar a la Nación (Congreso) a resarcir los perjuicios ocasionados a Goodyear de Colombia S, aclarando que tal responsabilidad se da con independencia de si la Corte Constitucional, al declarar la inexequibilidad, modula sus efectos hacia el pasado, dándole a estos el carácter de ex tunc (desde siempre). Con base en lo anterior, Juan Esteban Sanín Gómez, Abogado de Parra Rodríguez Sanín, consideró relevante recordar lo que fue la Ley 1653 de 2013 (Ley de Arancel Judicial), que derogó la Ley 1394 de 2010 (Ley que implementó también un Arancel Judicial), desarrolló y reguló dicha contribución parafiscal que fue concebida en la Ley Estatutaria de Administración de Justicia estableciendo elementos que lo hicieron un tributo inconstitucional.

La Corte Constitucional en Sentencia C-166/2014 declaró la inconstitucionalidad de la Ley 1653 por cuanto consideró que ella violaba: i) el principio de equidad tributaria, ya que el impuesto no consultaba la capacidad de pago de los contribuyentes, que lo hacía confiscatorio, ii) el principio de progresividad, porque se exigía el pago de una exacción igual a quienes tenían capacidad desigual de pago y iii) los derechos de acceso a la justicia, defensa y debido proceso, por cuanto establecía que el pago del tributo era un prerrequisito para acceder a la justicia.

Explica Sanín Gómez “que la declaratoria de inexequibilidad de la Ley 1653 no revivió la Ley 1394 porque existe una línea jurisprudencial (cuya sentencia matriz es la C-251/2011) que indica que la reviviscencia de normas derogadas sólo es automática cuando la norma declarada inexequible genere ‘un vacío normativo en que el orden constitucional se pueda ver afectado’, y una vez el operador jurídico

pondere entre la justicia y la seguridad jurídica.”²⁵³ En este caso, la Corte consideró que la Ley 1394 seguiría existiendo para aquellos procesos que se hubieran iniciado bajo su imperio, mas no para los que se iniciaran después a la declaratoria de inexequibilidad de la ley 1653.

Así, sin importar que el fallo sobre la Ley 1653 (emitido en Sentencia C-166 de 2014) no moduló efectos hacia el pasado, con base en la tesis del Consejo de Estado se abre un camino para que quienes hayan pagado el arancel judicial de que trataba la ley 1653 y soliciten su devolución al Consejo Superior de la Judicatura, en caso de que ello no prospere, demanden la responsabilidad de La Nación por el daño antijurídico causado, consistente en la expedición de tributos inconstitucionales.

Finaliza el abogado Sanín, afirmando que en Colombia son muchas las normas que han creado impuestos y después han sido declaradas inexequibles, y muchos los beneficios o amnistías “a los cuales los contribuyentes se han acogido y que terminan siendo declarados inconstitucionales (el último de ellos fue el artículo 163 la Ley 1607 que creaba unas normas especiales de ganancia ocasional para los contribuyentes que declararan sus activos omitidos y pasivos inexistentes y que fue declarada inexequible por la Sentencia C-833/2013).”²⁵⁴

Entre otros casos reportados por el mismo hecho, Juan Sebastián Jiménez Herrera, afirma que no es la primera vez que el Estado se ve obligado a indemnizar a una empresa tras la declaratoria de inconstitucionalidad de los artículos 56 y 57 de la Ley 633 de 2001. “De hecho en agosto de 2012 el Consejo de Estado le ordenó a la DIAN devolverle a JOHNSON & JOHNSON DE COLOMBIA S.A, los dineros pagados entre septiembre y octubre de 2001 por cuenta del TESA. Lo particular de

²⁵³ Sanín Gómez, Juan Esteban (2.014, Julio4). Responsabilidad del Estado en tributos inconstitucionales. Bogotá: La República Asuntos Legales http://www.larepublica.co/responsabilidad-del-estado-en-tributos-inconstitucionales_141236

²⁵⁴ *Ibíd.*

este fallo es que se le recuerda al Congreso que es responsable de las leyes que expide: que su poder no es omnímodo.”²⁵⁵

Al respecto, después del gran debate que generó la sentencia en comento, según lo informó Radio Santa Fe de Bogotá, la Sección Cuarta del Consejo de Estado amparó el derecho fundamental al debido proceso del Congreso de la República y dejó sin efectos su obligación de pagar una indemnización a la empresa Goodyear de Colombia S.A por una ley declarada inexecutable, al revocar en la sentencia de tutela, la proferida el 26 de marzo de 2014 por la Sección Tercera, Subsección C, de la misma Corporación.

La condena impuesta a este corporativo por la supuesta causación de un daño antijurídico a la referida multinacional, “resultó violatoria del derecho al debido proceso del legislador y desconoció el mandato de los artículos 90 de la Constitución Política y 45 de la Ley Estatutaria de la Administración de Justicia, porque no es posible predicar responsabilidad alguna del Congreso de la República por los pagos de la TESA que hizo Goodyear de Colombia S.A., durante el lapso comprendido entre la expedición de la ley, y la declaratoria de inexecutable.”²⁵⁶

Esta información, fue corroborada por *Ámbito Jurídico* al manifestar que una decisión reciente de la Sección Cuarta del Consejo de Estado mediante Sentencia (11001031500020140217100, de Abril 7/16), y como Consejera Ponente la Dra. Martha Briceño, le cerró las puertas a la posibilidad de que la Rama Legislativa sea sancionada económicamente, cuando las leyes tributarias que expida sean declaradas inexecutables.

Según la providencia, la inconstitucionalidad referida tenía efectos *ex nunc*, es decir hacia el futuro, por lo que resultó inexacto afirmar que las normas nacieron viciadas

²⁵⁵ Jiménez Herrera, Juan Sebastián (2.014, Abril 8). Condenan al Congreso por creación de impuesto declarado inconstitucional. Bogotá, D.C. El Espectador. <http://www.elespectador.com/noticias/judicial/condenan-al-congreso-creacion-de-impuesto-declarado-inc-articulo-485668>

²⁵⁶ Radio Santa Fe (2.016, Abril 14). Congreso no responde por leyes tributarias declaradas inexecutables: Consejo de Estado. <http://www.radiosantafe.com/2016/04/14/congreso-no-responde-por-leyes-tributarias-declaradas-inexecutables-consejo-deestado/>

de inconstitucionalidad, pues este fenómeno solo existe desde que la Corte Constitucional lo declara.

Por tanto, “no se generó daño antijurídico alguno, durante la plena vigencia de los artículos, sino un daño jurídico, producto del cobro de un impuesto que para la fecha era válido. Según esa sección, los impuestos siempre generarán un detrimento, pero este sucede en pro del funcionamiento estatal.”²⁵⁷

Así mismo, determinó que acusar de falla del servicio público al Congreso por un defecto en la función legislativa es un error, por cuanto una cosa es dictar leyes y la creación del Derecho y otra, muy diferente, es la prestación de los servicios públicos, bien sea a cargo del Estado o de los particulares. “La tutela también explica que cuando se declara inexecutable una norma en materia tributaria, el contribuyente debe ser quien solicite la devolución de lo que pagó y, si es del caso, luego puede acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo para ejercer el control judicial sobre el acto que niega el reintegro.”²⁵⁸ Efectivamente, para finalizar la discusión del caso, el Consejo de Estado se pronunció de la siguiente forma:

Lo dicho hasta acá tiene otra consecuencia que consiste en que, si el legislador previó el mecanismo de las devoluciones para que los contribuyente acudan a aquel cuando estimen que existe causa para ello, frente a la nulidad o inexecutable de una norma, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho es la única acción procedente para obtener la reparación íntegra del daño, cuando la administración ha negado la devolución. Coherentemente, no es posible acudir a la acción (medio de control) de reparación directa, pues, se insiste, es necesario, primero, presentar la respectiva petición a la administración y provocar su pronunciamiento que, desde luego, puede ser sometido a control judicial. Además no es posible prohiar la tesis de que frente a una misma situación, por ejemplo, el pago de un tributo que pierde la causa legal, existe la posibilidad de acudir a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo por vía de dos medios de control o acciones, a saber, la nulidad y restablecimiento del derecho o la reparación directa. Tal situación no es posible, en la medida en que el contribuyente debe primero solicitar la devolución de lo pagado ante

²⁵⁷ *Ibíd.*

²⁵⁸ *Ibíd.*

la administración tributaria y luego, en caso de obtener decisión desfavorable, acudir al medio de nulidad y restablecimiento del derecho contra ese acto.²⁵⁹

Lo anterior, quiere decir que la multinacional Goodyear, no seleccionó adecuadamente la modalidad de reparación, pues como lo afirma la Sala, se inclinó por la acción de reparación directa para reclamar la indemnización de los daños que consideró le había causado la TESA, en lugar de acudir a la DIAN y solicitar la devolución del tributo pagado o haber entablado acción de nulidad y restablecimiento del derecho. En consecuencia, el Consejo de Estado le ordenó a la Sección Tercera (Subsección C), que dictara el fallo respectivo en los 30 días siguientes a la notificación de esta providencia corrigiendo los defectos advertidos en la sentencia anterior, que de hecho perdió sus efectos conllevando finalmente, a que en la primera instancia se exonerara al Estado (Congreso de la República) de pagarle la enorme suma decretada anteriormente.

4.1.7 Corte Constitucional, Sentencia C-291/15

En este caso, en una extensa demanda y un escrito de corrección, el ciudadano presenta dos cargos, con poca claridad y cierta imprecisión. El primero, cuestiona de manera central la legalidad –en su versión de certeza y tipicidad (arts. 150 y 338 CP)- del La base gravable del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), porque el artículo 21 de la Ley 1607 de 2012 definió el hecho generador del impuesto sobre la renta para la equidad como el ingreso susceptible de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos cuando los dos conceptos [renta y patrimonio] pugnan entre sí. Estos problemas derivan de la noción de renta aprobada por el Legislador para este impuesto, caracterizada por ser confusa y por no concordar con la definición que predomina en la doctrina y en el derecho comparado.

²⁵⁹ Colombia, Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Subsección C. Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Fallo del 7 de Abril de 2.016. Asunto: Acción de Tutela primera instancia). Radicación número: 11001-03-15-000-2014-02171-00. Bogotá, D.C.

Por otra parte, el artículo 22, que define la base gravable, incurre en una omisión legislativa relativa porque no se refiere a muchas partidas que son descontables en otros impuestos y, al parecer no son descontables en el CREE. Por eso el artículo 22 es incompleto y viola los artículos 150 y 338 de la Constitución, ya que genera vacíos interpretativos que no pueden ser llenados por los contribuyentes ni por las autoridades administrativas porque la normativa no remite expresamente al ET, con lo cual se viola el principio de tipicidad.

El segundo cargo, que guarda una relación estrecha con el primero, considera que las normas acusadas violan el principio de equidad tributaria (art. 95.9 y 363 CP) pues la forma en la que el impuesto está definido, es desproporcionada en relación con la capacidad de pago, pues el artículo 22 no admite descontar, entre otros aspectos, las pérdidas sufridas por el sujeto pasivo del CREE. Al respecto, algunas de las consideraciones de la Corte Constitucional, se centran en algunos aspectos que textualmente se transcriben a continuación:

“Cuando se integran estas normas al análisis, la conclusión sobre la producción de efectos jurídicos del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 cambia. Su alcance va desde el momento en que entró en vigencia -26 de diciembre de 2012- hasta el momento en que prescriba la última acción de cobro posible, que podría generarse cinco años después de la ocurrencia de cualquiera de las hipótesis del artículo 817 ET que se refieran al CREE del periodo gravable de 2014, es decir, aproximadamente a finales de 2019.

De lo visto hasta ahora, la Corte encuentra que la norma parcialmente acusada, a pesar de haber sido reformada, se encuentra vigente para efectos del periodo gravable de 2014, en el que la obligación de presentar la declaración ya está en curso en 2015 y, puede proyectar efectos jurídicos hasta 2019, fecha en la cual prescribirán las últimas acciones de cobro en los casos en los que éste proceda. Como puede observarse, los efectos del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 permanecen y ya que podrían tener un fundamento inconstitucional, tal como lo

afirman el demandante y varios intervinientes, el control de constitucionalidad resultaría procedente.

Para adelantar el examen, la Corte (i) determinará si hay un sacrificio real de la equidad en este caso, luego (ii) establecerá el tipo de límite impuesto a ese principio, para (iii) analizar la razonabilidad y proporcionalidad de la restricción establecida por la norma, pues debe demostrarse que la reducción de la equidad aporta una manifiesta dosis de regresividad al sistema. En este último punto, este Tribunal considerará algunos rasgos que claramente han definido una limitación al principio de equidad como irrazonable: por ejemplo cuando el monto a pagar no se define atendiendo la capacidad de pago del contribuyente, o cuando el tributo tiene implicaciones confiscatorias, es decir no permite que el sujeto obligado perciba ganancias a causa de un gravamen que toma una porción de su patrimonio sin permitir la recuperación de pérdidas posterior.

En cuanto al sacrificio del principio de equidad tributaria, en este caso sí se configura. El CREE, a diferencia de otros impuestos sobre la renta, no contempla la compensación de pérdidas fiscales con rentas líquidas obtenidas en años posteriores, como parte del cálculo de la base gravable del tributo. Sin embargo, este límite puede obedecer simplemente a la libertad de configuración del Legislador o a la naturaleza del gravamen. Con todo, la naturaleza del tributo indica que pretende gravar las utilidades de una empresa, tal como fue indicado en la exposición de motivos del proyecto que culminó con la Ley 1607 de 2012. No obstante, la ley no permite la compensación mencionada.

La Corte encuentra que no es razonable ni proporcional excluir la compensación de pérdidas fiscales con rentas líquidas obtenidas en años posteriores para definir la base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad CREE. Efectivamente, la omisión (i) afecta gravemente un principio constitucional sin que se beneficie ningún otro, (ii) presenta rasgos confiscatorios y (iii) genera un claro impacto regresivo en el sistema tributario.

En conclusión, si bien el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012, fue modificado y adicionado por la Ley 1739 de 2014, ésta Corporación se pronunciará sobre el texto parcialmente acusado por los efectos que puede tener hacia el futuro. De tal suerte se garantiza la vigencia material de los postulados de la Carta Política por medio del reconocimiento de la hipótesis de la vigencia ultra activa de las normas legales, que ha llevado a que la jurisprudencia constitucional admita que la Corte se pronuncie sobre normas derogadas que, a pesar de ello, continúen surtiendo efectos en el ordenamiento jurídico o pudieren llegar a producirlos en el futuro.”²⁶⁰

FALLO A ADOPTAR Y SU ALCANCE

“De los fundamentos anteriores puede concluirse que el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 es inconstitucional por haber incurrido en una omisión legislativa relativa. Ésta se configuró al no incluir dentro la definición de la base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, la compensación de pérdidas fiscales con rentas líquidas obtenidas en años posteriores (art. 147 ET). La mencionada omisión vulnera el principio de equidad tributaria en su dimensión vertical por generar una indiscutible dosis de regresividad en el sistema tributario.

Con todo, la Corte considera que no es factible adoptar un fallo de inexecutable simple debido a la naturaleza del CREE y la destinación específica de sus recursos dirigidos al SENA, al ICBF y al Sistema general de seguridad social en salud. En efecto, de declararse la inconstitucionalidad de la norma, estas entidades, que cumplen fines constitucionales imperiosos –educación, protección a la infancia y atención en salud- dejarían de recibir los recursos provenientes del tributo durante el resto de este año gravable y durante el periodo durante el cual el Estado puede perseguir a los agentes morosos (5 años). De tal suerte, el resultado de una declaratoria de inexecutable simple no sólo es indeseable sino que generaría

²⁶⁰ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrada ponente: Gloria Stella Ortiz Delgado. Sentencia C-291/15. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad por omisión legislativa relativa contra los artículos 21 y 22 (parciales) de la Ley 1607 de 2012 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”; expediente: D-10473. Bogotá, D. C.

efectos claramente inconstitucionales por obstaculizar e incluso impedir el desempeño de funciones del Estado encaminadas a la protección de bienes y sujetos salvaguardados por la Carta Política. Bajo estas circunstancias, se impone adoptar un fallo que tenga un alcance diferente, aunque seguirá circunscrito a los cargos analizados en esta oportunidad.”²⁶¹

CONCLUSIÓN

“La determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) efectuada por el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 incurrió en una omisión legislativa relativa que lo hace inconstitucional por no haber incluido la posibilidad de descontar la compensación de pérdidas fiscales con rentas líquidas obtenidas en años posteriores. Esta omisión es contraria a la Carta Política porque viola el principio de equidad tributaria (arts. 95-9 y 363 CP) en su dimensión vertical. Esta Corporación encontró que la norma estableció un límite al principio de equidad que no era razonable ni proporcionado. En efecto, la exclusión de ese descuento (i) afectó gravemente un principio constitucional sin beneficiar a otro, (ii) generó rasgos confiscatorios en el gravamen e (iii) impactó el sistema tributario con su carácter regresivo.

No obstante lo anterior, ante los efectos inconstitucionales que podrían generarse con una declaratoria de inexecutable simple –como la falta de recursos para el SENA, el ICBF y el sistema general de seguridad social en salud- la Corte adopta un fallo integrador en el que incluye la compensación de pérdidas fiscales con rentas líquidas obtenidas en años posteriores como parte de la definición de la base gravable del CREE, regla adoptada en el artículo 147 del ET. Este entendimiento o integración se aplicará a todas las situaciones, no consolidadas, cobijadas por los efectos jurídicos del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 y perdurará mientras esta disposición tenga la entidad de producir consecuencias normativas. Adicionalmente,

²⁶¹ *Ibíd*, Sentencia C-291/15.

este fallo de EXEQUIBILIDAD condicionada está circunscrito únicamente al cargo analizado en esta oportunidad.

DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional de la República de Colombia, declara:

Primero. Declararse INHIBIDA para conocer del artículo 21 (parcial) de la Ley 1607 de 2012 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”, por ineptitud sustancial de la demanda.

Segundo. Declarar EXEQUIBLE el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”, únicamente por el cargo analizado en esta oportunidad, EN EL ENTENDIDO de que las pérdidas fiscales en que incurran los contribuyentes del Impuesto Sobre la renta para la Equidad (CREE) podrán compensarse en este tributo, de conformidad con lo establecido en el artículo 147 del Estatuto Tributario Nacional, en los términos previstos en la parte motiva de esta providencia.”²⁶²

4.1.8 Corte Constitucional Sentencia C-743/15

En esta ocasión, le correspondió a la Corte Constitucional analizar la posibilidad de declarar INEXEQUIBLE el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 en tanto la parte demandante consideraba que dicho artículo no solo vulneraba el principio de igualdad (art. 13 CP), sino el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (art. 95.9 CP) y los principios en los que se funda el sistema tributario (art. 363 CP).

²⁶² *Ibíd.* Sentencia C-291/15.

“En este sentido, argumenta la actora que el artículo demandado prevé una amnistía tributaria en el componente de intereses moratorios, que implica una condonación de las obligaciones a cargo del contribuyente. La denominada condición especial para el pago se aplica a los deudores morosos, valga decir, a los deudores que han incumplido con sus obligaciones tributarias, a los que se ofrece reducir la suma a pagar si el pago se hace antes de ciertas fechas. La norma demandada es análoga a la “amnistía por condonación de intereses de 2012”, a la que se refiere el Concepto DIAN 000774 de 2013, según el cual el requisito esencial para acogerse a la condición especial de pago es estar en mora. Al tratar de distinta manera a los contribuyentes, para privilegiar a los morosos, se vulneraría el derecho a la igualdad¹ y el principio de equidad tributaria, y se restaría efectividad al deber de tributación.

De otra parte, afirma que esta amnistía tributaria se justifica “únicamente en aspectos recaudatorios”, como puede apreciarse en la ponencia para primer debate del proyecto de ley 134 de 2014 Cámara y 105 de 2014 Senado, que a la postre será la Ley 1739 de 2014. Considera que los aspectos recaudatorios, al no ser medios necesarios, no justifican la desproporción de la medida que toma la norma demandada. Para soportar su afirmación, con base en la información publicada en la página web de la DIAN, destaca que “para el 2014 la recuperación de cartera ascendió a 4.286.117 (millones de pesos) siendo esta la cifra de cumplimiento más alta de los últimos cinco años”. Esta cifra que es muy superior a los valores obtenidos con las amnistías de la Ley 1066 de 2006 (\$405.014 millones), de la Ley 1175 de 2007 (\$390.010) y de la Ley 1607 de 2012 (\$1.350.739 millones), que corresponden a lo consignado en el referido informe de ponencia.

Además de ser superior, la cifra de recuperación de cartera del año 2014 se obtuvo sin estar “vigente ninguna condición especial de pago u otra medida o amnistía tributaria en el componente de intereses moratorios, y aun así la Administración Tributaria cumplió con las metas de recuperación de cartera en cobro,

evidenciándose así, que las denominadas condiciones especiales de pago no son necesarias ni razonables desde la óptica recaudatoria.”²⁶³

CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

A continuación, se transcriben las principales consideraciones de la Corte y sobre las cuales se basa su decisión final.

“(…). A partir de la base incontrovertible de que la Ley 1739 de 2014, con las modificaciones introducidas por la Ley 1753 de 2015, está vigente, y de que el artículo demandado no ha sido objeto de derogatoria ni de modificación alguna, se debe analizar la antedicha circunstancia. Para este propósito, es necesario tener en cuenta dos elementos de juicio: la jurisprudencia de este tribunal en casos semejantes y el alcance en el tiempo de la norma demandada. (…).

4. En la Sentencia C-103 de 1993, al analizar una demanda contra el artículo 321-1 del Decreto 624 de 1989, adicionado por el artículo 23 de la Ley 49 de 1990 (Estatuto Tributario), este tribunal advirtió que “el fallo correspondiente se pronuncia en momentos en los que la norma acusada ha perdido su vigencia formal hacia el futuro, por la entrada en vigor del artículo 133 de la Ley 06 del 30 de junio de 1992”. Ante esta circunstancia, fue necesario fijar unos criterios respecto de la competencia de la Corte Constitucional en los casos de demandas de inexecutableidad contra normas que han perdido su vigencia formal, (…).

9. El análisis que se acaba de hacer permite advertir que el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 está vigente, pues no ha sido derogado o subrogado por ninguna norma posterior; que todavía produce efectos jurídicos y está llamado a producirlos en ciertos eventos, como los relativos a los tributos de los entes locales y a los contribuyentes en estado de liquidación; que en cuanto atañe al término ya expirado

²⁶³ Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrada Ponente: Myriam Ávila Roldán. Sentencia C-743/15. Asunto: Demanda de inexecutableidad contra el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, “Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones”; expediente: D-10838. Bogotá D.C.

de diez meses, existe un precedente relevante, contenido en la Sentencia C-992 de 2001, conforme al cual este tribunal es competente para conocer de la demanda. (...).

10. La posibilidad de que, en la práctica, no sea posible ejercer el control de constitucionalidad de la ley, cuando se trata de normas que prevén una vigencia breve y limitada en el tiempo es inaceptable para este tribunal. Y lo es, porque afecta de manera directa el principio de supremacía de la Constitución (art. 4 CP), al permitir, así sea por un breve tiempo, que disposiciones que puedan ser contrarias a ella rijan y produzcan efectos jurídicos; porque desconocería los derechos fundamentales de los ciudadanos a interponer acciones públicas en defensa de la Constitución (art. 40.6 CP) y a acceder a la administración de justicia (art. 229 CP); y porque propicia que el agravio a la Constitución pueda repetirse, incluso de manera sistemática, con normas de vigencia semejante en el futuro, de manera impune, dado que imposibilitaría la existencia de la cosa juzgada constitucional (243 CP) en curso, por tanto, conforme al principio *perpetuatio jurisdictionis* la competencia se mantiene.”²⁶⁴

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO, METODOLOGÍA Y ESTRUCTURA DE LA DECISIÓN

“11. En el presente proceso la controversia se centra en dos cuestiones: (i) si la condición especial para el pago de tributos y sanciones prevista en la norma demandada puede o no considerarse como una amnistía tributaria, y (ii) si, en caso de ser una amnistía tributaria, satisface las exigencias del juicio de proporcionalidad aplicable cuando se trata de medidas de esta naturaleza, según lo ha sostenido la jurisprudencia constitucional.”

²⁶⁴ *Ibíd.*, Sentencia C-743/15. Consideraciones de la Corte Constitucional.

CONTENIDO Y ALCANCE DEL ARTÍCULO 57 DE LA LEY 1739 DE 2014

16. El supuesto de hecho de la norma prevista en el primer inciso del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, es el de que sus destinatarios (sujetos pasivos, contribuyentes y responsables de impuestos, tasas y contribuciones) hayan sido objeto de sanciones (tributarias, aduaneras o cambiarias) por parte de entidades del nivel nacional (con facultades para recaudar rentas, tasas, contribuciones o sanciones) y que “se encuentren en mora por obligaciones correspondientes a los períodos gravables o años 2012 y anteriores.” Para las personas que se encuentren en este supuesto de hecho, la norma prevé, como consecuencia jurídica, que “tendrán derecho a solicitar, únicamente en relación con las obligaciones causadas durante dichos períodos gravables o años”, dentro del término de diez meses, contado a partir de la fecha del inicio de la vigencia de la ley, una condición especial de pago.

Los tres primeros párrafos amplían el alcance de la facultad reconocida en el artículo, en el sentido de que los responsables del IVA y los agentes de retención en la fuente pueden obtener la extinción de la acción penal, previa acreditación del pago ante la autoridad judicial competente (par. 1º); de que los contribuyentes que omitieron declarar impuestos administrados por la DIAN, si pagan el tributo sin intereses y con la sanción reducida, pueden reducir en un 20% la sanción por extemporaneidad (par. 2º); de que los agentes de retención, si presentan la declaración correspondiente a períodos gravables anteriores al 1 de enero de 2015, hasta el 30 de octubre de 2015, no estarán obligados a liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad ni los intereses de mora y, además, respecto de ellos no se configurará la ineficacia prevista en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario (par. 3º, inciso primero); de que los valores consignados a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, relacionados con las declaraciones ineficaces, se imputarán automática y directamente al impuesto y período de la declaración que se torna eficaz, siempre que la declaración se presente en debida forma y se pague la

diferencia, en caso de haberla (par. 3º inciso segundo); y de que lo previsto en el parágrafo 3 se aplica también a los agentes retenedores con saldos iguales o superiores a 82.000 UVT con solicitudes de compensación radicadas a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, cuando el saldo a favor haya sido modificado por la administración o por el contribuyente o responsable.

Los cinco parágrafos restantes prevén la posibilidad de aplicar esta norma en el ámbito territorial (par. 6º y 7º); se precisa que la norma no se aplicará a los deudores que hayan suscrito acuerdos de pago y, a la entrada en vigencia de la ley, estén en mora (par. 4º), pero sí a las personas admitidas en procesos de reorganización empresarial o de liquidación judicial (Ley 1116/06), o en procesos de reestructuración (Ley 550/99, Ley 1066/06 y procesos de desempeño) (par. 5º) y a las personas que se encuentren en liquidación forzosa administrativa o en liquidación judicial (par. 6º), evento en el cual el término para obtener el beneficio será el mismo término que dure la liquidación.

Un análisis particular de algunas de las medidas adoptadas por el legislador pone de presente la gravedad de la restricción a los principios antes referidos. En efecto, el artículo 57 prevé algunas medidas que comportan una reducción drástica de los intereses de mora y, en otros, la eliminación de los mismos. Ello implica que debido al transcurso del tiempo y a la pérdida de valor de la moneda, el deudor pagará al Estado una suma menor a la que realmente estaba obligado. Semejante resultado afecta seriamente el igual deber de todos los ciudadanos de contribuir al financiamiento de las cargas públicas puesto que el deudor incumplido, insiste la Corte, terminará por asumir un valor inferior al de aquel ciudadano que, oportunamente, ha honrado sus obligaciones. Esta clase de medidas representa además una grave infracción del principio de eficiencia que debe orientar la administración tributaria puesto que el Estado termina por renunciar al cobro de la obligación tributaria.

53.2. Desde la perspectiva de la importancia de los objetivos perseguidos con la adopción de las medidas a las que se refiere el artículo 57 demandado, la Corte concluye que su peso o valor abstracto resulta también muy alto. Así, lo que pretende el legislador es asegurar el mayor recaudo de recursos provenientes de los tributos a efectos de asegurar el cumplimiento de los fines del Estado y de los deberes sociales a su cargo (art.2). Alcanzar tales objetivos tiene una indiscutible trascendencia constitucional. La Corte considera, sin embargo, que el grado de impacto en dicho principio – la realización de los fines esenciales del Estado- en el evento de declarar inexecutable las medidas, no es tan grave como el causado sobre los otros principios constitucionales en caso de preservar su vigencia.

En efecto, la expulsión del ordenamiento de las medidas de amnistía si bien puede afectar los procesos de recaudo de tributos en tanto se prescinde de un incentivo para el cumplimiento voluntario de las obligaciones, no impide que las autoridades adelanten, en ejercicio de sus competencias, las actividades de cobro coactivo. Adicionalmente, tal y como se evidenció al adelantar el examen de efectiva conducencia, la medida adoptada por el legislador en esta oportunidad, extendiendo algunas de las estrategias adoptadas ya en la Ley 1607 de 2012, puede desalentar a largo plazo el cumplimiento oportuno y voluntario de las obligaciones tributarias. Conforme a lo anterior la inexecutable de las medidas que se acusan no tiene un impacto tan grave en los principios que se invocan para fundamentar su adopción y, adicionalmente, su efectividad para alcanzarlos es ciertamente dudosa debido a que su aplicación regular puede dar lugar a que los ciudadanos quebranten su deber esperando la adopción futura de reglas de amnistía y, posteriormente, se acojan a ella.

El examen anterior muestra entonces que la medida es desproporcionada en sentido estricto. En efecto, no obstante que el valor abstracto de los principios afectados con la medida (arts. 1, 13, 95.9 y 363) y de los principios que justifican su empleo (art. 2) es equivalente en tanto su realización tiene un alto significado constitucional, la comparación de las otras variables propias de un examen de

proporcionalidad evidencian la inconstitucionalidad de la medida. En efecto, al paso que el grado de afectación de la igualdad y la equidad tributaria así como de la cláusula de Estado de Derecho resulta grave y cierto si se declara la constitucionalidad de la disposición acusada, su inexequibilidad produciría un impacto menor en la posibilidad de recaudar efectivamente los recursos necesarios para el cumplimiento de los fines del Estado, puesto que las autoridades tributarias tienen muy amplias competencias para iniciar actividades de cobro que, ordenadas de manera eficiente, le permitirían alcanzar el propósito identificado.

54. Con apoyo en las consideraciones expuestas, la Corte concluye que la respuesta al segundo problema jurídico planteado en esta sentencia es la de que la condición especial para el pago de impuestos, tasas, contribuciones, tributos aduaneros y sanciones, prevista en el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, vulnera el principio de igualdad (art. 13 CP), el igual deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (art. 95.9 CP) y los principios en los cuales se funda el sistema tributario (art. 363 CP).²⁶⁵

Finalmente y en mérito de lo anteriormente expuesto, la Corte Constitucional, Declaró INEXEQUIBLE el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 “Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean 52 mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones”, con excepción de su párrafo primero respecto del cual la Corte se INHIBE de emitir un pronunciamiento de fondo.

4.2 SENTENCIAS RELACIONADAS CON LA ACCIÓN DE REPARACIÓN DIRECTA, ACCIONES DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Tal y como se explicó al inicio de este capítulo, se considera pertinente describir los aspectos relevantes de algunas decisiones emitidas por el Consejo de Estado con respecto a la acción de reparación directa, acción de nulidad y restablecimiento del

²⁶⁵ *Ibíd.* Sentencia C-743/15. Planteamiento del problema jurídico, metodología y estructura de la decisión.

derecho, las cuales se identificaron en el Boletín del Consejo de Estado No 143 de Mayo 16 de 2014 (publicación quinquenal) y en otras ediciones emitidas por dicha corporación.

4.2.1 Consejo de Estado. Fallo del día 5 de marzo de 1999 (Recurso de apelación contra sentencia de 11 de agosto de 2005 que declaró la nulidad de actos administrativos)

“ANTECEDENTES PROCESALES: La sociedad extranjera XXX S.A cedió 404 acciones a la sociedad extranjera AAA LTDA por un precio equivalente al valor nominal. La actora elevó ante la administración solicitud de liquidación provisional del eventual impuesto de renta relacionado con la cesión, para demostrar al Banco de la República que por ser equivalentes al costo de adquisición o valor nominal y el precio de enajenación de las acciones, no hubo utilidad y por lo tanto, tampoco impuesto. De otra parte tenemos, que la administración le determinó oficialmente a la actora dicho impuesto por concepto de la cesión de acciones tomando para el efecto el valor intrínseco de las acciones como de venta.

DEMANDA: El apoderado del actor citó como violadas los artículos 26, 36, 89, 90, 245 parágrafo 2º, 246, 330 y 322 literal a) del Estatuto Tributario y 83 de la Constitución. Sintetizando el concepto de la violación así: no es aplicable el artículo 90 del precitado estatuto en cuanto a la transferencia de acciones o partes de interés, pues aunque tales valores patrimoniales se manifiesten en un documento o título, jurídicamente constituye un crédito o activo inmaterial del inversionista ya que el mismo se refiere a bienes físicos tangibles. Así mismo, enfatiza el demandante se presentó ilegalidad por indebida aplicación de dicho artículo al no existir norma legal que autorice que se tome el valor intrínseco de las acciones como precio o ingreso en la enajenación de las mismas, resultando igualmente quebrantados los artículos 26 y 89 del Estatuto Tributario que señalan que se toma como ingreso el precio convenido por las partes. De otra parte, afirma que si la sociedad extranjera

sin negocios o actividades en el país hubiera obtenido utilidades por la cesión de acciones, solo debía determinarse el gravamen señalado al efecto para dividendos en el artículo 245 del Estatuto Tributario. En la adición que hizo el apoderado de la actora, invocó falta de competencia de los funcionarios administrativos para expedir la llamada "liquidación provisional", ya que la disposición reglamentaria que la amparaba quedó tácitamente derogada por el Decreto Extraordinario 2503 de 1987, Estatuto procedimental que reguló la materia relativa a las liquidaciones."²⁶⁶

“SENTENCIA APELADA: El Tribunal Administrativo de Cundinamarca en la sentencia apelada accedió a las pretensiones de la demanda y en consecuencia anuló los actos administrativos demandados, declarando que la actora no está obligada a pagar el impuesto señalado, pues, con ocasión de la nulidad del artículo 24 del Decreto 2579 de 1993, los funcionarios administrativos carecían de competencia para expedir las liquidaciones provisionales acusadas.

RECURSO DE APELACIÓN: La apoderada de la administración interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia argumentando que la liquidación provisional fue expedida de acuerdo con lo previsto en los artículos 69, 70, 76, 90, 300, 321 y 868 del Estatuto Tributario; que para efectos de la autorización de cambio de titular de inversión extranjera los artículos 325 y 326 ídem, disponen que el organismo competente debe exigir que se acredite el pago de los impuestos correspondientes a la transacción y que para dar cumplimiento a lo allí establecido se le otorgaron facultades a la División de Investigaciones Especiales de la Subdirección de Fiscalización, como lo prevé el artículo 54 literal k) del Decreto 2117 de 1992. Concluyendo que el artículo 90 ídem es aplicable, pues el valor asignado por las partes difiere en más de un 25% de los precios establecidos en el comercio para bienes de la misma especie y calidad, en la fecha de la enajenación, por lo que

²⁶⁶ Colombia, Consejo de Estado, Sección Cuarta. Magistrado Ponente, Daniel Manrique Guzmán. Fallo del día 5 de Marzo de 1999, mediante el cual se decidió el recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal Administrativo proferida el día 20 de agosto de 1998. En: Boletín - 07 de Julio 1999. Análisis de jurisprudencia. Superintendencia Financiera de Colombia. 24/6/2016. Santafé de Bogotá.

la Administración tomó el valor intrínseco de las acciones con base en los estados financieros de la sociedad.

CONCEPTO DEL PROCURADOR: Solicitó que se revocara la sentencia de primera instancia y se denegaran las suplicas de la demanda, por considerar que la única norma que le atribuye competencia a la División de Investigaciones Especiales para practicar liquidaciones provisionales respecto de los impuestos de renta, ganancias ocasionales y remesas es el artículo 54 literal k) del Decreto 2117 de 1992 y no el artículo 24 del Decreto 2579 de 1993. Para finalizar consideró el agente del Ministerio Público que la administración, en desarrollo de lo previsto en el artículo 90 del Estatuto Tributario, estableció el precio real de la operación, pues dicha norma no distingue entre bienes tangibles e intangibles, sino que se refiere a la enajenación de toda clase de bienes en general consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, en virtud de la cual fueron declarados nulos mediante sentencia del día 20 de febrero de 1998, oportunidad en la cual la Sala precisó:

“Es claro entonces, que los extranjeros sin residencia en el país no están obligados a presentar declaración de impuesto de renta y complementarios, sino que su impuesto corresponde a la suma que a título de retención en la fuente le ha sido practicada, por lo cual el decreto acusado no podía establecer esta exigencia como requisito para la solicitud de cambio de titular de inversión extranjera.

Tampoco podía establecer el requisito del pago del impuesto cuando la norma superior ha señalado expresamente que el Gobierno determinara las condiciones para el pago o garantía del impuesto (artículo 12 Decreto 231 de 1983 en concordancia con el artículo 6 ley 6 de 1992). Se observa también que el artículo 326 del Estatuto Tributario, no establece una liquidación provisional sino que se pague o garantice el pago del impuesto correspondiente a la transacción, lo cual no

lleva a concluir que la mentada liquidación provisional es creación del Decreto Reglamentario 2579 de 1983.”²⁶⁷

CONSIDERACIONES DE LA SALA: “Ajuicio de la Sala, estos requisitos impuestos por el decreto reglamentario no corresponde a los criterios de competencia y de necesidad que enmarca la potestad reglamentaria del Gobierno. En conclusión, el presidente de la República con la expedición del artículo 24 del Decreto 2579 de 1983 si excedió la potestad reglamentaria conferida por el artículo 120 numeral 3º Constitución 1886 (hoy 189 numeral 11), razón por la cual se declarara la nulidad alegada sin que sea preciso estudiar los otros cargos formulados por el demandante. De acuerdo con lo anterior, y en oposición a lo expresado por la demandada y el Ministerio Público, es claro que la denominada ‘liquidación provisional’ contenida en los actos acusados tuvo como sustento jurídico la norma reglamentaria anulada, ya que si bien en dichos actos se hizo referencia al artículo 326 del Estatuto Tributario, ésta última disposición, tal como lo precisó la Sala no establece el procedimiento de la ‘liquidación provisional’ por lo que en consecuencia, y teniendo en cuenta que los fallos de nulidad inciden en las situaciones que aún se encuentran sub-judice, como ocurre en el caso se concluye que ante la declaratoria de nulidad de las disposiciones contenidas en el artículo 24 del Decreto 2579 de 1983 los actos acusados carecen de sustento jurídico, aspecto este que de suyo determinan su nulidad.

En efecto declarada la nulidad de las disposiciones reglamentarias que hacían procedente la "liquidación provisional" por cambio de titular de la inversión extranjera, opera el decaimiento y se presenta la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos acusados, por desaparecer su fundamento de derecho como resultado de la nulidad declarada, de conformidad con los precisos términos del numeral 2º del artículo 66 del Código Contencioso Administrativo. De otra parte, conforme la jurisprudencia y la doctrina, los efectos del fallo de nulidad afectan e

²⁶⁷ Colombia, Consejo de Estado, Fallo del día 5 de Marzo de 1999.

inciden en las situaciones que se encuentran sub-judice, como ocurre en el caso respecto de los actos administrativos demandados, toda vez que la declaratoria de nulidad produce efectos ex tunc, esto es, se retrotraen al momento en que nació el acto administrativo viciado de nulidad, excluyendo, en aras de la seguridad jurídica, las situaciones cumplidas que aún no se hayan consolidado, entendiéndose como tales aquellas al momento de ser dictada la sentencia de nulidad se encuentren en discusión ante las autoridades administrativas o están demandadas ante la jurisdicción contenciosa y sobre las cuales no ha operado el fenómeno jurídico de la cosa juzgada a que hace referencia el artículo 175 del Código Contencioso Administrativo.

De conformidad con las razones expuestas, se concluye que en virtud de la declaratoria de nulidad parcial del artículo 24 del Decreto 2579 de 1983, declarada a través de la providencia proferida por esta Sección el 20 de febrero de 1998, se generó la nulidad de los actos administrativos demandados, los cuales fueron expedidos con fundamento en la citada norma, por lo que la Sala confirmará la sentencia de primera instancia que declaró la nulidad de los cuestionados actos y que la actora no estaba obligada a pagar impuesto alguno relativo a la actuación administrativa anulada, no estando ha llamado a prosperar el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada.”²⁶⁸ En consecuencia, el Consejo de Estado **CONFIRMÓ** la sentencia apelada.

4.2.2 Consejo de Estado. Fallo del 6 de Abril de 2.006 (el recurso de apelación contra sentencia del 31 de agosto de 2004, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento contra los actos administrativos)

En esta oportunidad, decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia de 31 de agosto de 2004, proferida por el Tribunal

²⁶⁸ *Ibíd.* Consejo de Estado. Fallo del día 5 de Marzo de 1999.

Administrativo de Bolívar, estimatoria de la solicitudes de la demanda, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento contra los actos administrativos por los cuales DIAN rechazó una solicitud de devolución de IVA implícito.

ANTECEDENTES: La sociedad Rafael del Castillo, & Cía. Ltda., importó trigo durante el período comprendido entre el 28 de julio de 1999 y el 20 de octubre de 2000 y en las respectivas declaraciones de importación liquidó y pagó IVA implícito, conforme a lo dispuesto en el artículo 1 del Decreto 1344 de 1999. Con base en la sentencia de nulidad de la norma citada, de 7 de diciembre de 2000, el importador pidió la devolución del impuesto pagado. La DIAN, Administración Local de Impuestos de Cartagena, rechazó la solicitud mediante Resolución 000653 de 20 de abril de 2001, porque consideró que previamente a la importación, la compañía debía tener el certificado del Ministerio de Comercio Exterior sobre la oferta insuficiente del producto que importó. Dicho acto administrativo fue confirmado en reposición y reconsideración, mediante Resoluciones 000585 de 27 de marzo de 2002 y 000743 de 3 de mayo del mismo año, respectivamente. En consecuencia, la parte demandante solicitó la nulidad de los actos administrativos por los cuales la DIAN rechazó en forma definitiva la solicitud de devolución y pidió, a título de restablecimiento del derecho, el reintegro de las sumas pagadas indebidamente, con la actualización monetaria. Como argumentos de sus pretensiones, expuso, en síntesis, los siguientes:

La DIAN pretende aplicar un requisito establecido en el Decreto 2085 de 2000, a unas declaraciones de importación de trigo presentadas entre 28 de julio de 1999 y 20 de octubre de 2000, esto es, antes de su vigencia. En consecuencia, dicho Decreto, además de haber sido declarado nulo, mediante sentencia de 16 de mayo de 2002, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, no podía ser aplicado por la demandada, toda vez que era imposible acompañar una certificación que fue exigida con posterioridad a las declaraciones presentadas. La entonces Directora General de la DIAN, en respuesta a una consulta elevada por el Presidente de la Federación Nacional de Molineros de Trigo, certificó que el trigo que se producía en el país era absolutamente insuficiente para atender la demanda interna. Por lo tanto, no era necesario acompañar una certificación de oferta insuficiente expedida por el Ministerio de Comercio Exterior, pues las importaciones de trigo estaban legalmente exceptuadas del IVA promedio implícito. Existió pago de lo no debido, porque la norma que sirvió de sustento para liquidar y pagar el IVA implícito (artículo 1 del Decreto

1344 de 1999), desapareció del ordenamiento jurídico en razón de su declaratoria de nulidad en sentencia del Consejo de Estado de 7 de diciembre de 2000. No podía rechazarse la solicitud de devolución con el argumento de que cuando se declaró la nulidad de artículo 1 del Decreto 1344 de 1999 existía una situación jurídica consolidada, toda vez que se desconocería el término de firmeza de las declaraciones de importación.²⁶⁹

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA: “La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con base en las razones que se resumen así: De conformidad con el artículo 16 del Decreto 1000 de 1997, en el caso concreto hubo un pago en exceso y no de lo no debido, pues se pagó una suma mayor a la debida por tributos aduaneros. En aplicación de los artículos 16 del Decreto 1000 de 1997 y 548, 550 y 551 del Estatuto Aduanero, cuando se solicita la devolución de un pago en exceso, debe existir previamente una liquidación oficial de corrección que disminuya el valor a pagar. Como el actor no presentó la mencionada liquidación, se produjo el rechazo definitivo de la solicitud. Existió una situación jurídica consolidada porque los valores pagados no se encontraban en discusión en vía gubernativa o jurisdiccional, antes de la sentencia nulidad parcial del artículo 1 del Decreto 1344 de 1999 y las declaraciones de importación fueron aceptadas y obtuvieron el levante antes del mismo fallo.”

LA SENTENCIA APELADA: “El Tribunal Administrativo de Bolívar anuló los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la Administración reintegrar a la sociedad demandante la suma de \$458715,078, debidamente actualizada. Las razones que motivaron su decisión se compendian de la siguiente manera: El artículo 43 de la Ley 488 de 1998 no previó como condición para acceder a la exclusión del IVA implícito, la solicitud previa del certificado sobre oferta insuficiente. Fue el artículo 3 del Decreto 2085 de 2000 el que estableció que el presupuesto de exclusión debía acreditarse mediante la certificación expedida por el Ministerio de Comercio Exterior; sin embargo, como las devoluciones solicitadas

²⁶⁹ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta Consejero Ponente: Héctor J. Romero Díaz. Fallo del 6 de Abril de 2006. Asunto: Rafael Del Castillo, & Cía. Ltda., contra la DIAN impuesto-ventas/devolución IVA implícito. Expediente: Expediente: 15234 (Radicación No. 13001233100020020103001). Bogotá, D.C. Edición No 43963.

son relativas al IVA pagado durante los años de 1999 y 2000, el beneficio no estaba sujeto a la acreditación de dicha certificación. Además, el artículo 3 del Decreto 2085 de 2000 fue parcialmente anulado por el Consejo de Estado. Así las cosas, el actor debía solicitar la devolución del pago de lo no debido porque conforme al artículo 43 de la Ley 488 de 1998, la importación de trigo se encontraba excluida del pago de IVA implícito.”

La sentencia de 7 de diciembre de 2000, que declaró nula la norma que fijó la tarifa de IVA implícito por la importación de trigo, produjo efectos retroactivos frente a las situaciones jurídicas que no se encontraban consolidadas. Luego, como las declaraciones de importación no se encontraban en firme por no haber transcurrido los 3 años que establece la norma aduanera para predicar de ellas esa calidad, el importador tenía derecho a la devolución por él IVA implícito pagado.

EL RECURSO DE APELACIÓN: “La parte demandada solicitó revocar el fallo apelado por los siguientes motivos: En el caso concreto hubo un pago en exceso y no de lo no debido, pues se canceló una suma mayor a la debida por tributos aduaneros. Según los artículos 16 del Decreto 1000 de 1997 y 548, 550 y 551 del Estatuto Aduanero, cuando se solicita la devolución de un pago en exceso, debe existir previamente una liquidación oficial de corrección que disminuya el valor a pagar, como lo ha precisado la DIAN en Conceptos 22 y 89A de 1998. Dado que a la fecha de la petición de devolución del pago en exceso no existía liquidación oficial de corrección, procedía el rechazo definitivo de la solicitud. La situación Jurídica de la actora estaba consolidada porque los valores pagados por ésta no se encontraban en discusión en vía gubernativa o jurisdiccional, antes de la sentencia nulidad parcial del artículo 1 del Decreto 1344 de 1999.”

CONSIDERACIONES DE LA SALA: De acuerdo con el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, la Sección debe decidir si se ajustan o no a derecho los actos administrativos por los cuales la DIAN rechazó la solicitud de devolución del IVA implícito pagado por la actora por las importaciones de trigo

realizadas entre el 28 de julio de 1999 y el 20 de octubre de 2000. Los hechos que dieron origen a la solicitud de devolución, se deben analizar con base en la norma vigente al tiempo en que ocurrieron, es decir, el artículo 1 del Decreto 1344 de 22 de junio de 1999, reglamentario del parágrafo 1 del artículo 424 del Estatuto Tributario, que estableció una tarifa de IVA promedio implícito para la importación de trigo. En efecto la Sala emitió las siguientes consideraciones:

No resulta aplicable, entonces, el Decreto 2085 del 18 de octubre de 2000, dado que el mismo estableció en su artículo 4 que "rige a partir de su publicación", la cual se produjo el 25 de octubre del mismo año (Diario Oficial 44.205) y las importaciones se efectuaron entre el 28 de julio de 1999 y el 20 de octubre de 2000, es decir, antes de la vigencia de dicho decreto. Pues bien, el artículo 1 del Decreto 1344 de 22 de junio de 1999, en cuanto gravó con IVA implícito la importación de trigo, fue declarado nulo por la Sección Cuarta de esta Corporación en sentencia de 7 de diciembre de 2000, exp. 9702, C.P. doctor Germán Ayala Mantilla. En reiterada Jurisprudencia, esta Sección ha precisado que los fallos de nulidad producen efectos "ex tune", es decir, desde el momento en que se profirió el acto anulado y que por tener efectos retroactivos, las cosas deben retrotraerse al estado en que se encontraban, antes de la expedición del acto. De igual manera, ha señalado que la sentencia de nulidad que recaiga sobre un acto de carácter general, afecta las situaciones que no se encuentren consolidadas, esto es, que al momento de producirse el fallo se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o la Jurisdicción Contencioso Administrativa. (...). En el caso bajo examen, con base en la sentencia de nulidad del artículo 1 del Decreto 1344 de 1999, la actora solicitó ante la DIAN, el 6 de marzo de 2001, la devolución de \$458.715.078, que canceló por concepto de IVA implícito, según las declaraciones de importación presentadas entre el 28 de julio de 1999 y el 20 de octubre de 2000, porque consideró que era un pago de lo no debido. La DIAN rechazó la solicitud de devolución presentada por la actora, porque se trataba de una petición de devolución de un pago en exceso y no de lo no debido y, en consecuencia, tenía que acompañar la liquidación oficial de corrección en la que debía determinar el verdadero valor de los tributos aduaneros a su cargo. Además, la demandada estimó que existía una situación jurídica que se consolidó con el pago de los tributos aduaneros y porque al momento de la sentencia de nulidad no existía discusión administrativa o jurisdiccional en torno a las declaraciones de importación. En consecuencia, no le eran aplicables los efectos del fallo de nulidad."²⁷⁰

“La Sala advierte que la solicitud de devolución es de un pago de lo no debido y no de un pago en exceso, como erróneamente lo entendió la DIAN, puesto que la base de la petición es que en virtud del fallo de nulidad parcial del artículo 1 del Decreto

²⁷⁰ *Ibíd.* Consejo de Estado. Fallo del 6 de Abril de 2.006. Edición No 43963.

1344 de 1999, desapareció la causa legal o fundamento jurídico del pago de los tributos aduaneros. Cabe anotar que conforme al artículo 21 del Decreto 1000 de 1997 el pago de lo no debido se presenta cuando no existe causa legal para el mismo. (...). Dado que, se repite, la solicitud de devolución de la actora obedeció a la ausencia de causa legal para el pago y no a la cancelación de mayores tributos, es evidente que aquélla pretendía la devolución de pagos no debidos por concepto de IVA implícito.

De otra parte, la Sala precisa que en el asunto bajo examen no existió situación jurídica consolidada, por las siguientes razones: De acuerdo con el artículo 131 del Estatuto Aduanero, la declaración de importación adquiere firmeza cuando han transcurrido tres [3] años, contados desde su presentación y aceptación, sin que se haya notificado requerimiento especial aduanero, lo que implica, a su vez, que la firmeza del acto del levante está condicionada al cumplimiento de dicho plazo, pues "...el levante es una autorización administrativa que se surte tanto en el trámite de la importación ordinaria, con el fin de retirar la mercancía del depósito de almacenamiento o de la aduana, como en el trámite de las distintas modalidades de importación.

Conforme a lo anterior, en relación con la importación de mercancías, la situación jurídica no se consolida por la obtención de la simple autorización de levante, sino cuando adquiere firmeza la declaración de importación y el levante respectivo, por ser éste accesorio a aquélla. En el caso sub examine, la primera declaración de importación se presentó el 28 de julio de 1999 y la última el 20 de octubre de 2000; el término de firmeza se cumplió el 28 de julio de 2002 para la primera y el 20 de octubre de 2003 para la última. La solicitud de devolución se presentó el 6 de marzo de 2001, es decir, dentro del plazo fijado por el artículo 131 del Estatuto Aduanero. Luego, la situación no quedó consolidada, pues la declaración de importación y el levante no habían adquirido firmeza al momento de la solicitud de devolución. (...). Lo anterior, teniendo en cuenta que, como lo ha dicho la Sala, mientras el término para solicitar la devolución no esté vencido, no existe situación jurídica consolidada

y procede la solicitud de reintegro. En el caso examinado, el plazo para presentar la solicitud de lo pagado indebidamente, para la primera de las declaraciones de importación vence 28 de julio de 2009 y para la última, el 20 de octubre de 2010.

Por lo demás, es necesario advertir que los actos demandados se fundamentan en la aplicación del Concepto 012386 de 20 de febrero de 2001, emitido por el Delegado de la División Normativa y Doctrina Tributaria de la DIAN, también declarado nulo por esta Corporación en sentencia de 5 de mayo de 2003, Consejera Ponente, doctora María Inés Ortiz Barbosa, expediente 12248. Como, según se precisó, en el caso examinado no existió situación jurídica consolidada, el actor tiene derecho a la devolución de IVA implícito cancelado, pues, constituye un pago de lo no debido dado que desapareció la causa legal del mismo, en virtud de los efectos ex tunc del fallo de nulidad.” En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, **CONFIRMÓ** la sentencia apelada.

4.2.3 Consejo de Estado. Fallo del 17 de abril de 2008 (estudio de demanda de nulidad y restablecimiento del derecho).

En esta ocasión, la Sala conoce en grado jurisdiccional de consulta, la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca de 11 de agosto de 2005 estimatoria de las súplicas de las demandas de nulidad y restablecimiento del derecho de GAS NATURAL S.A. E.S.P., contra los actos administrativos por medio de los cuales el Distrito Capital de Bogotá negó la restitución del canon por el uso del espacio público pagado por la demandante por los 12 meses de 1998 y algunos meses de 1999 y 2000.

ANTECEDENTES: El Alcalde Mayor de Bogotá mediante Decreto 1192 de 22 de diciembre de 1997 reglamentó los permisos para el uso del espacio público para las empresas de servicios públicos domiciliarios y de telecomunicaciones en el Distrito Capital y estableció un canon, que para el caso de servicio de distribución de gas

domiciliario y energía eléctrica correspondió al 3.5% aplicado al cobro de los peajes por el uso de las redes de distribución.

GAS NATURAL S.A. E.S.P., declaró y pagó el canon de todos los meses de 1998 y algunos meses de 1999 y 2000. Posteriormente, solicitó la devolución de las sumas pagadas por este concepto porque el canon era ilegal. El Distrito negó las solicitudes de devolución, las cuales fueron confirmadas al decidir los recursos de reposición y apelación interpuestos por la actora; en efecto la empresa demandante presentó las demandas de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones que negaron la restitución de los cánones pagados por el uso del espacio público y las que las confirmaron (Radicadas con los números 00-0132, 00-1248 y 01 -0318); como consecuencia solicitó que se ordenara al Distrito Capital la devolución de las sumas pagadas por la sociedad más los intereses causados desde el pago de los cánones hasta el cumplimiento de la sentencia. En la demanda se alegaron los siguientes aspectos:

Se invocaron como normas violadas los artículos 6, 150[12] y 338 de la Constitución Política; 2, 38[1] del Decreto Ley 1421 de 1993; 24.1 Ley 142 de 1994 y 84 del Código Contencioso Administrativo. Los cargos-de las demandas se resumen así: El canon por el uso del espacio público es un tributo ilegal porque fue decretado por un funcionario carente de potestad tributaria y viola el derecho a la igualdad en el trato impositivo que se predica para las empresas de servicios públicos frente a los demás contribuyentes (Ley 142[24.1] de 1994). El canon no es una contraprestación por el uso del espacio público, ni una renta de dominio público, sino un tributo, pues, es una obligación definitiva no reembolsable, impuesta de manera unilateral por el Distrito Capital en el ejercicio de una función pública a las empresas de servicios públicos obligadas a solicitar la licencia para la prestación de los servicios públicos domiciliarios y de telecomunicaciones y cuya causa no es otra que la titularidad de dicha licencia. En consecuencia, el canon deriva de un acto de poder del Distrito y no de una relación originada por actividad industrial o comercial. No se trata de una "renta de dominio público" ni una prestación pecuniaria que grava la concesión o disfrute del "dominio público" como lo aduce el Distrito, pues desconoce la diferencia entre los bienes de dominio público y el concepto genérico de "espacio público" como derecho colectivo. Precisamente como el espacio público no es un bien o un privilegio, no es susceptible de dominio alguno ni puede ser objeto de cargos o pago por concesión. El espacio público es un derecho colectivo que existe, no por razón de la acción del Estado, sino, por su reconocimiento constitucional; no es un beneficio derivado de la acción del Estado, para cuya existencia deba incurrirse en costo alguno que merezca la exigencia de una contraprestación. Conforme a la Ley 9[5] de 1989, las empresas de servicios públicos son titulares del derecho al espacio público, pues lo emplean para la instalación de las redes necesarias para sus actividades. Finalmente,

propuso la excepción de ilegalidad frente al Decreto 1192 de 1997 porque una autoridad administrativa, sin autorización legal, impuso un tributo en contravía del artículo 338 del Constitución Política, lo cual causa la nulidad de los actos acusados. En el proceso 01-0318 se invocó también como violado el artículo 113 de la Constitución Política y se transcribieron parcialmente las sentencias de 25 de mayo de 1999 y 21 de septiembre de 2000, ambas del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que anularon los artículos 2 [in fine] y 14 [1, 2, 3 y 4] del Decreto 1192 de 1997, que constituían el soporte jurídico del canon por el uso del espacio público cancelado por la demandante y con base en los cuales se negaron las restituciones solicitadas.²⁷¹

El Distrito Capital de Bogotá contestó las demandas y expuso los siguientes argumentos de defensa: “**Proceso 00-0132:** Los pagos efectuados por la demandante no son un impuesto ni una tasa, es un canon por el uso del espacio público. La tasa fue definida por la Corte Constitucional como "el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva y potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que contribuye al presupuesto de la obligación" (C-463 de 1993 y C-545 de 1994). La tasa es la remuneración por la prestación servicios públicos y su imposición corresponde a los cuerpos de representación popular, mientras que el canon es la prestación pecuniaria por el disfrute del bien de dominio público y quien ostenta su titularidad es quien determina el valor que deberá pagar la persona a quien se le concede el disfrute del mismo, como en este caso, el Alcalde Mayor como representante legal del Distrito Capital. Las empresas de servicios públicos usan el espacio público para prestar el servicio a los beneficiarios, quienes en retribución cancelan un valor, por tanto, el prestador del servicio no es el Distrito sino la demandante, quien tiene que pagar por el uso del bien. No se debe aceptar la excepción de ilegalidad del Decreto 1192 de 1997 porque la Administración no requiere de autorización legal para imponer el canon; el Alcalde Mayor como máxima autoridad administrativa distrital debe velar por la integridad del espacio público y su destinación al uso común.

²⁷¹ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta. Consejero Ponente: Héctor J. Romero Díaz. Fallo del 17 de Abril de 2008. Asunto: Gas Natural S.A. - E.S.P. C/ Distrito Capital de Bogotá-Secretaría de Hacienda canon uso espacio público. Expediente: Radicación No. 25000-23-27-000-2000-00132-01 -15710. Bogotá, D.C. Edición No 44681.

Proceso 01-0318: Las resoluciones demandadas fueron expedidas cuando estaba vigente el Decreto 1192 de 1997, por tanto, la negativa a la devolución de los cánones pagados por la demandante estaba debidamente fundamentada. **Proceso 00-1248:** Propuso la excepción de inepta demanda por incumplimiento del artículo 137 del Código Contencioso Administrativo porque no se desarrolló el concepto de violación de las normas invocadas como violadas sino que desarrolló los cargos de ilegalidad contra el Decreto 1192 de 1997, norma general diferente a los actos particulares demandados.”

EL FALLO CONSULTADO: “El Tribunal rechazó las excepciones propuestas, anuló las resoluciones demandadas y ordenó al Distrito que devolviera a GAS NATURAL S.A. E.S.P., \$1.454.027.000 con los intereses a que hubiera lugar (artículo 863 del Estatuto Tributario). La demanda del proceso 00-1248 no es inepta, pues, contiene las normas violadas y el concepto de su violación, por tanto, cumple con el artículo 137 (4) del Código Contencioso Administrativo. En lo de fondo advirtió que el artículo 14 (1 y párrafo) del Decreto Distrital 1192 de 1997, por el cual se reglamentó el canon por la licencia por uso del espacio público, fue anulado por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante sentencia de 25 de mayo de 1999 (M.P. María Inés Ortiz Garbosa) confirmada por el Consejo de Estado por sentencia de 28 de enero de 2000 (C.P. Daniel Manrique Guzmán).

También mediante sentencia de 21 de septiembre de 2000 (M.P. Fabio O. Castiblanco Calixto) el Tribunal anuló los numerales 1, 2, 3 y 4 del artículo 14 del Decreto 1192 de 1997. Estos fallos de nulidad producen efectos "ex tunc" desde el momento en que se profirió el acto anulado y son aplicables al presente caso, toda vez que la situación jurídica de la demandante no estaba consolidada, en virtud de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que negaron la solicitud de devolución y que se fundamentaron en el numeral 2 del artículo 14 del Decreto 1192 de 1997, disposición anulada.”

CONSIDERACIONES DE LA SALA: “La Sala es competente para conocer la consulta de la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca porque la condena impuesta equivale aproximadamente a 3811 salarios mínimos mensuales legales vigentes en el 2005 (fecha de la sentencia), es decir, superior a los 300 salarios mínimos mensuales legales previstos en el artículo 1841 del Código Contencioso Administrativo para surtir el grado jurisdiccional de consulta. Para tal fin, la Sala decide si se ajustó a derecho la sentencia del Tribunal que anuló los actos administrativos que negaron la devolución de los cánones pagados por la actora por el uso del espacio público y ordenó la devolución de los mismos. Para el efecto se analizó si los fallos que declararon la nulidad del artículo 14 (numerales 1, 2, 3 y 41) del Decreto 1192 de 1997 afectaron la legalidad de los actos administrativos demandados en este proceso.” Para la decisión se hicieron, en síntesis, las siguientes consideraciones:

En primer lugar, como bien lo observa la parte actora, los bienes de uso público, por definición y por su carácter de 'inalienables, imprescriptibles e inembargables' de que habla el artículo 63 de la Constitución, no son susceptibles de tal especie de contratos, a menos que así lo autorice expresamente el legislador, toda vez que ni a la Nación ni a los entes territoriales les son atribuibles el uso o usufructo exclusivos de dichos bienes. Dado que la Ley 142 de 1994 que, como también lo dice la actora, reguló íntegramente la materia de los servicios públicos domiciliarios, ni ninguna otra norma, contienen disposiciones relativas a imposiciones o cánones por el uso del espacio público, debe concluirse que el canon o tarifa que se pretende cobrar por aplicación de los actos demandados, carece de fundamento. [...] Dado que, en el caso en examen, el tributo que se pretende recaudar por aplicación de las normas acusadas, no tiene previstas ventajas o beneficios individuales, de parcial o total equivalencia, para determinadas personas o grupos de éstas, susceptibles dichas ventajas o beneficios de precisa medición monetaria, resulta obvio que el gravamen en cuestión no es tasa, contribución especial o precio (o 'canon'), sino que el mismo corresponde a los denotados caracteres del impuesto, como oportunamente lo advirtió el a quo. Por lo demás, como ya se expresó, tampoco obra prueba alguna en el proceso de haberse celebrado contrato de arrendamiento o de cualquiera otra especie, susceptible de generar 'cánones' periódicos, ni se demuestra el cumplimiento de ninguno de los requisitos por los que se rige la contratación administrativa en el país. Contrariamente, la fijación de una tarifa proporcional, general, de carácter indefinido y sin contraprestación alguna aparente, revela el propósito de crear un impuesto, pero sin los requisitos constitucionales y legales del mismo. Ahora bien, el numeral 2 del artículo 14 del Decreto 1192 de 1997 que consagraba concretamente el canon para las empresas prestadoras de gas y, el artículo 2 del mismo Decreto en cuanto señalaba que a cambio de la licencia por el uso del espacio público se pagaba una contraprestación según el servicio de que se tratara, también fueron anulados por el Tribunal mediante sentencia de 21 de septiembre de 2000 para cuyo efecto se remitió

y acogió las consideraciones de la sentencia del Consejo de Estado. Esta sentencia no fue apelada y quedó ejecutoriada el 24 de octubre de 2000, según constancia del Tribunal (folio 203 c. ppal.). Ahora bien, la Sección ha considerado reiteradamente que los fallos de nulidad producen efectos "ex tunc", es decir, desde el momento en que se profirió el acto anulado y, por tener efectos retroactivos, las cosas deben retrotraerse al estado en que se encontraban, antes de la expedición del acto acusado. También se ha precisado que la sentencia de nulidad que recaiga sobre un acto de carácter general, afecta las situaciones que no se encuentren consolidadas, o sea, que al momento de producirse el fallo se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa.²⁷²

“De lo narrado se advierte que si bien cuando la demandante pagó los cánones por el uso del espacio público existía la obligación tributaria, porque estaba vigente y se presumía legal el artículo 14 numeral 2 del Decreto 1192 de 1997, con la sentencia que declaró su nulidad se desvirtuó la presunción de legalidad y convirtió el pago en un pago de lo no debido que debe ser integrado como lo ordenó el Tribunal, por los efectos ex tunc de la mencionada sentencia.

Como para la fecha de la sentencia que declaró la nulidad de la obligación tributaria (21 de septiembre de 2000) la demandante estaba discutiendo en vía gubernativa y ante la jurisdicción, su derecho a la devolución de los pagos indebidamente efectuados, su situación no estaba consolidada y los efectos del fallo de nulidad la cobijaban totalmente.

Corolario de lo anterior, la demandante tiene derecho al reintegro de las sumas indebidamente pagadas por concepto del canon por el uso del espacio público como lo decidió el Tribunal, razón por la cual se impone la confirmación de la sentencia consultada. En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, **CONFIRMÓ** la sentencia de 11 de agosto de 2005 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de GAS NATURAL S.A. E.S.P. contra el Distrito Capital de Bogotá.” Al respecto, el Magistrado Ponente Héctor Romero Díaz confirma: MÁS DE MIL

²⁷² *Ibíd*, consejo de Estado. Fallo del 17 de Abril de 2008. Edición No 44681.

CUATROCIENTOS MILLONES DE PESOS DEBERÁ DEVOLVER EL DISTRITO A LA EMPRESA DE GAS NATURAL.

4.2.4 Consejo de Estado, sentencia de 16 de octubre de 2013 (Acción de Reparación Directa)

SÍNTESIS DEL CASO: “Las expensas por concepto de servicios médicos y medicamentos y por auxilios, primas y bonificaciones extralegales, pagados por el contribuyente a sus trabajadores, son deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios.

Colombiana de Moldeados S.A. demandó los actos por los que la DIAN le modificó la declaración de renta del año 2001, en el sentido de rechazar como expensas deducibles los pagos que efectuó, a favor de los trabajadores de la empresa, por concepto de auxilios de nacimiento, matrimonio, defunción de familiares, educación y telefonía celular; servicios médicos y medicamentos y primas extralegales. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca que anuló dichos actos, en cuanto concluyó que las expensas procedían al reunir los requisitos del art. 107 del E.T.”²⁷³

EXTRACTO: “En el caso de los pagos que realice el contribuyente a favor de terceros, para la prestación de servicios o adquisición de bienes destinados a sus empleados y la familia de éstos últimos, éstos constituyen pagos indirectos para el trabajador de conformidad con el artículo 5° del Decreto Reglamentario 3750 de 1986. La Sala se ha pronunciado en relación con ciertos pagos laborales que pueden tener el carácter de deducibles, independientemente de que no sean salario ni factor prestacional, pues constituyen pagos laborales que necesariamente inciden en la productividad de la empresa y, por ende, son gastos que aminoran la base

²⁷³ Colombia, Consejo de Estado, sección tercera. Magistrada ponente: Stella Conto Díaz del Castillo. Sentencia de 16 de Octubre de 2013. Asunto: acción de reparación directa; expediente: 25000-23-26-000-1999-00308-01(27287). Síntesis del caso en: Boletín del consejo de Estado No. 143- Mayo 16 de 2014. Publicación Quinquenal. Bogotá, D.C.

gravable de imposición. En la sentencia del 13 de octubre de 2005, mediante la que se anuló el concepto de la DIAN 57621 del 12 de septiembre de 2003, se advirtió que no se podía negar, de manera general, la deducción de los pagos efectuados a los trabajadores por mera liberalidad, pues podían existir pagos laborales esporádicos u ocasionales que no perdían la connotación de necesarios, lo que debía analizarse en cada caso concreto (...).

Según la demandante, la empresa suministró a los familiares de los trabajadores el servicio de atención médica ambulatoria y hospitalaria, mediante un sistema de financiación mixto, en virtud del cual la empresa cubría el 50% del costo. Que sobre los pagos efectuados a las instituciones de salud, prestadoras de los servicios se efectuó la respectiva retención en la fuente, hasta la expedición del Decreto 3570 de 1986 (...). En el caso concreto, la DIAN rechazó el valor de estos pagos porque estimó que no eran necesarios. No obstante, conforme lo ha reconocido la jurisprudencia de la Sección, este tipo de pagos son necesarios para la obtención efectiva del ingreso, en cuanto inciden en la productividad de la empresa. Adicionalmente, este tipo de pagos corresponde a prestaciones sociales, porque no son retributivos de los servicios prestados, sino que pretenden cubrir, de manera adicional a la cobertura del sistema de seguridad social en salud, las contingencias por salud del trabajador. A pesar de que son pagos laborales de la empresa, no constituyen salario y por tanto no son base de los aportes parafiscales (...).

Para la Sala, las cifras que mostró la demandante en cuanto al pago de salarios y prestaciones legales y extralegales en el sector de la industria manufacturera, constituyen un parámetro válido de comparación para evidenciar, con criterio comercial, que este tipo de gastos son normalmente acostumbrados y que, por ende, son deducibles conforme con el artículo 107 del Estatuto Tributario (...).

En esa medida, con fundamento en la técnica de control del 'margen de apreciación' de los conceptos jurídicos indeterminados de necesidad, causalidad y proporcionalidad, acogido por la Sala recientemente para resolver casos similares

al que se estudia en esta oportunidad, se estima que los actos administrativos demandados erraron al tomar como no deducibles las expensas hechas por el demandante por concepto de pagos laborales extralegales (auxilios, primas y bonificaciones), los que, se reitera, son pagos que se consideran salario, y que, a la vez, son normalmente acostumbrados en el sector en que desarrolla la demandante su actividad empresarial generadora de renta.”²⁷⁴

4.2.5 Consejo de Estado Auto de 27 de Marzo de 2014 (Control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho)

En esta ocasión, la Sala reitera que, en vigencia de la Ley 1437 de 2011, es demandable el acto que niega la prescripción de la acción de cobro solicitada con base en el art. 838 E.T., dado que se trata de una controversia independiente de la mera ejecución de la obligación tributaria. Los aspectos relevantes de este auto del Consejo de Estado, se transcriben a continuación.

SÍNTESIS DEL CASO: “Así lo señaló la Sala al revocar el auto de 16 de mayo de 2013, por el cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca rechazó la demanda promovida por Carlos Enrique Quintero Peña contra la decisión de la DIAN que le negó la solicitud de prescripción de una acción de cobro que formuló con base en el art. 818 del E.T. La Sala precisó que dicho acto es demandable, en razón de que se trata de un acto definitivo que decide un asunto de fondo distinto de la simple ejecución de obligaciones fiscales, posición que la Sala ha sostenido en jurisprudencia reiterada.”²⁷⁵

²⁷⁴ *Ibíd.* Sentencia de 16 de Octubre de 2013. Extracto. en: Boletín del consejo de Estado No. 143- Mayo 16 de 2014. Publicación Quinquenal Bogotá.

²⁷⁵ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Magistrado Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Auto de 27 de Marzo de 2014. Asunto: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho; expediente: 76001-23-33-000-2013-00330-01(20240). Bogotá D.C. Síntesis del Caso en: Boletín del consejo de Estado No. 143- Mayo 16 de 2014. Publicación Quinquenal Bogotá.

EXTRACTO: “En cuanto a los actos dictados en el curso del procedimiento administrativo de cobro coactivo, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 101 CPACA y 835 ET, solo son demandables ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo los que deciden sobre las excepciones, los que ordenan seguir adelante con la ejecución y los que liquidan el crédito. No obstante, esta Sección ha sostenido que las decisiones que no se refieran a la simple ejecución de la obligación tributaria y que crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas u obligaciones son susceptibles de control jurisdiccional, precisamente porque constituyen un verdadero acto administrativo que afecta los intereses de los contribuyentes o responsables del impuesto. En virtud de lo anterior, los actos definitivos, para el caso, aquellos que decidan una cuestión de fondo -diferente a la ejecución de obligaciones fiscales- pueden ser discutidos ante esta jurisdicción.

(...). En el sub examine se advierte que el demandante pidió que se declarara la prescripción de la acción de cobro porque -desde el día siguiente en que se notificó el mandamiento de pago hasta la fecha de la solicitud- había transcurrido el término legal para hacer efectivas las obligaciones a su cargo, contenidas en el mandamiento de pago. Por su parte la DIAN, en el oficio objeto de demanda, estimó que de conformidad con lo previsto en el artículo 72 de la Ley 116 de 2006, la acción de cobro se interrumpió desde el 12 de junio de 2008, día en que la Superintendencia de Sociedades ordenó la apertura del proceso de liquidación judicial de la Industria Automotriz INAUTO, razón por la cual aún son exigibles porque el término que tiene para cobrarlas no ha expirado. Ese pronunciamiento de la DIAN no puede tenerse como un simple acto de trámite dentro del procedimiento administrativo de cobro coactivo pues contiene una manifestación clara de la voluntad respecto de una situación concreta que interesa directamente al deudor.

De lo anteriormente expuesto se concluye que el Oficio 1-31-201-244-1798 del 4 de diciembre de 2012 es un acto definitivo y corresponde a esta Jurisdicción, a través del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por el señor Quintero Peña, determinar si en el caso concreto ha operado la prescripción

de la acción administrativa de cobro coactivo, es decir, si la administración tributaria perdió la facultad para exigir el pago de las obligaciones fiscales contenidas en el mandamiento de pago No. 304-007 de 21 de octubre de 2003.”²⁷⁶

4.2.6 Consejo de Estado Sentencia de 26 de Febrero de 2014 (Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho)

4a. Los municipios están facultados para fijar la tarifa de la tasa por expedición de copias y certificados, siempre que la misma no exceda el costo de la reproducción.

SÍNTESIS DEL CASO: “Se revocó parcialmente la sentencia del Tribunal Administrativo del Cauca que negó la nulidad de las expresiones “grava la propiedad inmueble” del art. 15, “posesión o usufructuó (sic)” del art. 16, “poseedora” del art. 17, “costos de paz y salvos”, “constancias” y “certificaciones” del art. 222 y “lo que corresponda a la recuperación de los costos más un 25% como gastos administrativos” del art. 223, así como de los arts. 14 y 221 del Acuerdo 026 de 2008 del Concejo Municipal de Morales (Cauca). En su lugar, anuló la frase “más un 25% como gastos administrativos” del art. 223, al considerar que no sólo superaba el tope previsto en la Ley 57 de 1985, que autorizó el cobro de copias, certificaciones y constancias, siempre que la tarifa no excediera el costo de reproducción, sino que desconocía que el gravamen nace como recuperación total o parcial de los costos que tal actividad le representa al municipio. Confirmó el fallo del tribunal en cuanto no anuló los apartes acusados de los arts. 15, 16 y 17, porque el predial es un gravamen real que se genera por la simple existencia del bien o propiedad raíz, razón por la cual los poseedores y los usufructuarios también pueden ser sujetos pasivos del mismo, dada su relación con el bien.”²⁷⁷

²⁷⁶ *Ibíd.* Auto de 27 de Marzo de 2014. Extracto en: Boletín del consejo de Estado No. 143- Mayo 16 de 2014. Publicación Quinquenal Bogotá.

²⁷⁷ Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Magistrada Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Sentencia de 26 de febrero de 2014. Asunto: acción de nulidad y restablecimiento del derecho; expediente: 25000-23-27-000-2011-00087-01(19418). Síntesis del Caso en: Boletín del consejo de Estado No. 143- Mayo 16 de 2014. Publicación Quinquenal Bogotá.

EXTRACTO: “(...). La Ley 57 de 1985 autorizó el cobro de copias, certificaciones y constancias que expidan la Nación, los departamentos y los municipios y dispuso que dicho cobro estuviera sujeto a la cantidad de copias solicitadas, según la tarifa que fije el funcionario competente, sin exceder, en todo caso, el costo de la reproducción. 2.3.4 Ahora bien, la Corte Constitucional, mediante sentencia C-099 del 31 de enero de 2001, con ocasión de la demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 24 del Código Contencioso Administrativo, subrogado por el artículo 17 de la Ley 57 de 1985, declaró exequible la norma acusada [...] 2.3.5 De esta forma, la Corte Constitucional señaló que la tasa por expedición de copias y certificados está ajustada a la Constitución y precisó que conforme a la ley, los municipios están autorizados para determinar la tarifa correspondiente, siempre y cuando no exceda el costo de la reproducción [...] 2.5 Sin embargo, observa la Sala que el numeral 4 del artículo 223 del Acuerdo 026 de 2008 dispone como parámetro para el cobro de los costos: “4. Constancias, certificaciones y demás, lo que corresponda a la recuperación de los costos más un 25% como gastos administrativos”, y en dicho sentido, la expresión subrayada excede la autorización del artículo 17 de la Ley 57 de 1985, según la cual: “En ningún caso el precio fijado podrá exceder al costo de la reproducción” y, además, desconoce que el gravamen nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Municipio, razón por la cual se declarará la nulidad de ese aparte.”²⁷⁸

²⁷⁸ Sentencia de 26 de febrero de 2014. Extracto.

CONCLUSIONES

1. En cuanto a la responsabilidad estatal por el hecho del legislador desde el derecho comparado, se puede concluir que solo fue hasta mediados del siglo XX y gracias a la generalización del control de constitucionalidad de las leyes en la mayoría de los ordenamientos jurídicos y a la creciente expedición de leyes singulares que afectaban a un número concreto e individualizado de ciudadanos, cuando se logró trascender la concepción de total irresponsabilidad e inmunidad del Estado que, en razón del dogma de la ley como máxima manifestación de soberanía, predominó con fuerza durante mucho tiempo en la mayoría de los países; y aunque dicha transición no implicaba necesariamente una aceptación generalizada de tal responsabilidad ni una conexión entre las teorías del control de constitucionalidad y la responsabilidad del legislador si se empezó a admitir la posibilidad de una obligación estatal a reparar los daños causados por el actuar del poder legislativo.

La evolución doctrinaria y jurisprudencial permitió el reconocimiento paulatino de la responsabilidad estatal, siendo **Francia** uno de los pioneros en replantear el dogma de la soberanía como fundamento de la irresponsabilidad del Estado y en hacer recaer la responsabilidad del legislador por el hecho de las leyes, cuando se transgrede el concepto de aplicación del principio de igualdad ante las cargas públicas, evidenciando este aspecto en la decisión del Consejo de Estado del 14 de Enero de 1.938, emitida a favor de la Société des produits laitiers La Fleurette, que constituyó el primer caso donde se condenó judicialmente al Estado a indemnizar a un particular como consecuencia de la expedición de una ley, línea jurisprudencial, que fue afianzada por decisiones posteriores como el arrêt Caucheteux et Desmont (21 de enero de 1944), el arrêt Société des Ateliers du Cap Janet (28 de octubre de 1949), y el arrêt Lacombe (1 de diciembre de 1961), entre otras.

Estos acontecimientos incidieron finalmente, para que en adelante, las condenas al Estado por el hecho de la ley en Francia, se fundamentaran en el Régimen de responsabilidad sin falta por violación al principio de igualdad ante las cargas públicas, el cual constituye actualmente el criterio del nacimiento de la responsabilidad patrimonial del Estado Legislador, aunque dicha responsabilidad no se puede discutir por leyes inconstitucionales o inexequibles en tanto su control constitucional es preventivo y se hace antes de que estas hayan entrado en vigencia.

Por su parte, en el sistema preconstitucional **español** se negó sistemáticamente la responsabilidad del Estado por actos legislativos y en, efecto, las leyes que generaran daños en su aplicación o excluyeran la indemnización aun siendo injustas, eran incuestionables en tanto tampoco existían mecanismos para su reclamación. Esta radical negación, dio un giro trascendental con la promulgación de la Constitución y, con ella, no solo la creación por el artículo 159 de un órgano de control de constitucionalidad de las leyes sino, la formulación general del principio de responsabilidad de todos los poderes públicos por el artículo 9.3, que posteriormente conllevó a que esta fuera replanteada con mayor fuerza a partir de la publicación de otras leyes. Así pues, aunque en la doctrina española predominan sólidos argumentos sobre la inmunidad del legislador, la responsabilidad administrativa es fruto de la misma norma constitucional y con especialidad en cada uno de los poderes públicos.

El Tribunal Constitucional español ha adoptado el principio de seguridad jurídica y, más concretamente, el principio de protección de la confianza (enunciado por primera vez en la Sentencia 150/1990, de 4 de octubre), como criterios prácticamente exclusivos de enjuiciamiento constitucional de la retroactividad tributaria; de hecho, en la ley se insiste contundentemente que se acepte la violación del principio de seguridad jurídica como argumento sustentador del resarcimiento de los perjuicios causados por su autor. El principio de igualdad en el sostenimiento de las cargas públicas opera como un mecanismo puro de reparación, puesto que,

aunque el Poder Legislativo dicte una ley válida y legítima, si sus consecuencias o efectos someten a una persona o grupo de éstas a una situación discriminatoria debe mediar una indemnización. Además, el control constitucional, se realiza mediante el recurso de inconstitucionalidad llevado a cabo por el Tribunal Constitucional y, la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley, es el único caso en que se puede imputar al parlamento alguna responsabilidad patrimonial.

En lo que respecta a las normas tributarias, estas no son irretroactivas, primero, porque en una concepción actual del tributo no constituyen en sí disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales y, segundo, porque los constituyentes sentaron bien claro este criterio; en cuanto a la reparación de los daños derivados de leyes inconstitucionales esta se ha ido extendiendo en la justicia española hasta el punto que en 2.010, las estadísticas sobre reparaciones eran superiores a 22, presentándose indispensable la aprobación por las Cortes Generales de un crédito adicional de los presupuestos generales del Estado para enfrentar el pago de dichas reclamaciones, año en el que también el Tribunal Supremo Tribunal Supremo español mediante Sentencia del 17 de Septiembre se vio obligado a estipular en el régimen jurídico nacional la acción reparatoria con origen en normas inconstitucionales, o en una ley violatoria del derecho europeo, cuya influencia ha incidido significativamente en la exclusión de planteamientos que no integren o reconozcan la responsabilidad del Estado legislador y su deber de resarcir los daños.

En **Argentina**, desde 1.863 cuando se instaló la Corte Suprema de Justicia hasta siete décadas después, el desarrollo jurisprudencial consagró la irresponsabilidad del Estado, aunque con exclusión de aquella derivada del incumplimiento culpable de las obligaciones contractuales asumidas como persona jurídica. Además, con la modificación del artículo 43 del Código Civil por la Ley 17.711, se superó la imposibilidad de ejercer acciones civiles por indemnización contra las personas jurídicas así hubiesen cometido delitos en razón de obtener un beneficio propio, para asumir como precepto actualmente vigente, que estas personas jurídicas

deben responder por los daños causados en ejercicio o con ocasión de sus funciones. También, se reconoce que la función legislativa, puede producir daños tanto por su actuación ilícita al contravenir derechos, garantías o principios contemplados en la Carta Magna, como por su desenvolvimiento lícito en la esfera de sus atribuciones regulares generando comúnmente en el primer caso, y excepcionalmente en el segundo, responsabilidad a su cargo y obligación de reparar. No obstante, el punto esencial del acto legislativo, es decir, su legalidad, hace difícil la activación de tal responsabilidad aunque se hayan causado los daños, salvo en el caso no muy común en que la misma ley reconozca la indemnización.

La Corte argentina ha sido especialmente restrictiva cuando se trata de establecer la responsabilidad del Estado por modificación del derecho tributario positivo, aunque de ello se derive un perjuicio adicional para determinados sujetos. Por otra parte, los efectos de la sentencia estarán supeditadas a lo que se solicite en las pretensiones (declarativa de certeza, condena, etc.), dando lugar a que el pronunciamiento de inconstitucionalidad pueda tener efectos hacia el pasado o hacia el futuro. En el caso específico de descalificación constitucional de un tributo en un juicio de repetición esta dará lugar a la restitución de los importes abonados a favor de aquel o aquellos que lo hayan impugnado en la causa en la cual la decisión ha recaído.

Pese a la influencia de la doctrina francesa, la teoría de responsabilidad en el campo tributario ha tenido escasa acogida, aunque la derogación de una norma por otra puede ser controvertida en los estados judiciales si no se respetan los derechos particulares amparados por un régimen preestablecido de carácter impositivo, en tanto se menoscaba la seguridad jurídica y la confianza legítima de los ciudadanos.

Finalmente, en **Colombia** durante el siglo XIX y al igual que en otros ordenamientos jurídicos, la teoría de responsabilidad del Estado se abordó desde un enfoque de total irresponsabilidad de la administración; la concepción de Estado soberano no daba espacio para admitir que éste debía ser responsable de sus actos, en tanto al

ser la ley expresión de soberanía y voluntad del pueblo, no existía razón para convertirse en fuente de obligaciones estatales que conllevaran a pago de indemnizaciones por daños causados a particulares.

En efecto, el daño antijurídico dentro de la responsabilidad patrimonial del Estado funge solo a partir de la expedición de la Constitución de 1.991, permitiendo trascender el carácter subjetivo del concepto de responsabilidad estatal, es decir, por falla en la prestación del Servicio o culpa de la administración (figura propia del derecho francés), al asumir que el ámbito de responsabilidad administrativa contractual o extracontractual se debe extender al Estado legislador y al poder judicial, obligándolos a responder por todos aquellos daños patrimoniales o extra patrimoniales generados a cualquier ciudadano en tanto no existe una razón jurídica y por ende justificada para tolerar ese daño.

De hecho, el Consejo de Estado ha declarado la responsabilidad estatal por los perjuicios causados como consecuencia de la aplicación de normas constitucionales y legales, cuando se ha demostrado que estas han causado el rompimiento del equilibrio frente a las cargas públicas en lo relacionado a la situación en la que se encuentren los demás ciudadanos, dando lugar a la indemnización por parte del Estado.

La responsabilidad del legislador se configura entonces, solo cuando el daño sea causado por el retiro de la norma del ordenamiento jurídico y que este sea antijurídico siempre y cuando ocurra dicho daño o lesión, y éste sea imputable a la acción u omisión de un ente público, implicando además la existencia de una relación de causalidad entre el daño y la acción u omisión del ente público.

Finalmente, la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador en varios fallos recientes el debate jurídico ha girado en torno a los alcances de la responsabilidad del Congreso de la República derivada de la expedición de leyes que luego son retiradas del ordenamiento jurídico, abriendo espacio a otras discusiones

relacionadas con la necesidad de modular los fallos de constitucionalidad y la posible usurpación de competencias entre las ramas Legislativa y Judicial.

En materia tributaria, la responsabilidad patrimonial del Estado por actos tributarios es un campo que apenas se está desarrollando en Colombia, aunque con avances jurisprudenciales significativos en cuanto a su perspectiva e interés en lograr una armonización entre la tutela efectiva de los derechos de los contribuyentes por las actuaciones lesivas de los diferentes órganos que intervienen en el ejercicio de la función tributaria y el poder con que cuentan en este ámbito las autoridades públicas para la imposición, el establecimiento y el recaudo de tributos dentro del marco social y democrático de derecho.

2. En cuanto al daño antijurídico, su tipología y requisitos para su configuración, la definición del daño antijurídico ha estado limitado al concepto general de que este se da cuando la víctima no está en la obligación de soportarlo, el cual se identifica como único discurso en algunas sentencias primando como elemento fundamental de su decisión condenatoria más allá del material probatorio. De hecho, no son pocas las sentencias que al menos, en primera instancia, han condenado a las entidades estatales evidenciando claramente la confusión entre los conceptos de daño y daño antijurídico, al ser utilizados como sinónimos. Por tanto, el calificativo 'antijurídico' actúa como elemento condicionante para la declaratoria de la responsabilidad patrimonial estatal.

En la doctrina española y especialmente desde la perspectiva del profesor Eduardo García de Enterría, el daño antijurídico es "aquel que el titular del patrimonio considerado no tiene el deber jurídico de soportarlo, aunque el agente que lo ocasione obre él mismo con toda licitud. En Colombia, constitucionalmente, el daño antijurídico se definió como aquel que causa un detrimento patrimonial y que careciendo de título jurídico válido excede el conjunto de las cargas que normalmente debe soportar el individuo en su vida social, convirtiéndose en el fundamento del deber reparatorio del Estado.

Igualmente, se adoptó la **clasificación de perjuicios** contenida en la doctrina francesa, así: perjuicios de tipo material referidos al daño patrimonial tales como el daño emergente y el lucro cesante (los cuales se han precisado en la doctrina y la jurisprudencia como todo empobrecimiento sufrido por la víctima del hecho), incluyendo los gastos que debe realizar para afrontar sus consecuencias materiales; y, los de orden no material, ajenos al patrimonio entre ellos el perjuicio moral, fisiológico o daño a la vida en relación.

La jurisprudencia del consejo de Estado, desarrolló la responsabilidad del Estado por daño especial con fundamento en el principio de igualdad ante las cargas públicas de los administrados, definiendo tal daño como aquel que se inflige al administrado en desarrollo de una actuación legítima del Estado ajustada en todo a la legalidad pero que debe ser indemnizado por razones de equidad y de justicia distributiva, es decir, la fuente de la obligación recae en el rompimiento de la igualdad frente a las cargas públicas.

El daño antijurídico entonces el cual puede ser efecto de una causa ilícita o lícita, según la profusa jurisprudencia, es invariable cualquiera sea la clase (contractual o extracontractual) o el régimen de responsabilidad que se trate y consistirá siempre en la lesión patrimonial o extrapatrimonial que la víctima no está en el deber jurídico de soportar. Las razones jurídicas para condenar al agente del daño, deberán corresponder entonces a la falla del servicio, el riesgo excepcional y el daño especial. Por consiguiente se entiende que la responsabilidad del Estado se extiende a sus tres poderes, permitiendo concebir la responsabilidad del Estado legislador o del poder judicial.

Para la configuración del daño antijurídico, se necesitan algunos requisitos entre ellos, que la persona no tenga el deber jurídico de soportarlo, que sea cierto, implicando que se pueda apreciar material y jurídicamente que no está basado en conjeturas y suponga una lesión a un derecho, bien o interés legítimo protegido por el ordenamiento jurídico y, que sea personal, es decir, padecido por quien lo solicita,

o bien a través de un derecho que le es propio o uno que le deviene por la vía hereditaria. En síntesis, son dos los requisitos requeridos para que se configure el daño antijurídico: el daño personal referido a quien se le ha lesionado algún interés, demostrando que el hecho dañino en realidad le ha causado un perjuicio; y el daño cierto consistente en el daño real generado siendo imperativo demostrarlo sin dejar ninguna duda, para poderlo indemnizar.

3. En lo relacionado a las modalidades de reparación de daños causados por normas declaradas inexequibles, se contemplan en Colombia tres modalidades: la reparación integral, la reparación directa y la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

La reparación integral, se utiliza cuando los daños antijurídicos consecuencia de la vulneración de derechos humanos, e implica la indemnización por los perjuicios materiales sufridos por las víctimas de un caso en particular, comprende el daño material (daño emergente, lucro cesante) y el daño inmaterial; la rehabilitación, que incluye financiación de la atención médica, psicológica o psiquiátrica o de servicios sociales, jurídicos o de otra índole, la satisfacción, consistente en medidas morales de carácter simbólico y colectivo, que comprende los perjuicios no materiales, como por ejemplo, el reconocimiento público del Estado de su responsabilidad, actos conmemorativos, bautizos de vías públicas, monumentos, etc.; y las garantías de no repetición, como aquellas medidas idóneas, de carácter administrativo legislativo o judicial, tendientes a que las víctimas no vuelvan a ser objeto de violaciones a su dignidad, entre estas cabe mencionar aquellas encaminadas a disolver los grupos armados al margen de la ley, y la derogación de leyes, entre otras.

La reparación directa, incidida por la jurisprudencia del Consejo de Estado reiterada por la Corte Constitucional en tanto ha permitido se incluya el daño antijurídico como fundamento de la acción de reparación directa provocado en tres eventos específicos a saber: por leyes declaradas inexequibles; actos administrativos declarados ilegales, y actos administrativos lícitos que causan daño;

los cuales han sido denominados por la doctrina como la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador, ya que la acción u omisión de cualquier autoridad pública que origina el daño antijurídico imputable al Estado incluye al poder legislativo y ejecutivo.

La acción pública de nulidad presenta dos modalidades: la acción de nulidad por inconstitucionalidad y la acción pública de nulidad (tradicional). La primera, procede contra decretos del gobierno que se dicten en ejercicio de función distinta a la administrativa, es de conocimiento de la Sala Plena del Consejo de Estado y puede ser promovida por cualquier ciudadano; la segunda, puede ser promovida por cualquier persona, tiene como propósito el respeto del orden jurídico objetivamente considerado, procede contra actos administrativos y es de conocimiento del Consejo de Estado si el acto es del orden nacional; si es del orden territorial corresponde a los Tribunales Administrativos Departamentales.

En lo que corresponde a la **acción de nulidad y restablecimiento del derecho**, la Corte Constitucional ha establecido como diferencia el objetivo de ambas figuras, así: la acción de simple nulidad tiene por objeto primordial y exclusivo la procede contra todos los actos administrativos, generales y particulares, cuando la pretensión es únicamente la de tutelar el orden jurídico, caso en el cual la competencia del juez se limita a decretar la simple anulación sin adicionar ninguna otra declaración. Por el contrario, si lo que persigue el demandante es un pronunciamiento anulatorio y la consecuente reparación de los daños antijurídicos causados, lo que cabe es la **acción de nulidad y restablecimiento del derecho**, para que el juez proceda no sólo a decretar la nulidad del acto sino también al reconocimiento de la situación jurídica individual que ha resultado afectada y decrete la restitución de la situación jurídica del afectado bien sea reintegrando específicamente, reparando en especie, o resarciendo en dinero.

En síntesis, cuando el daño es causado por un acto administrativo legal no se puede recurrir a la **acción de nulidad y restablecimiento del derecho**, pues según el

Consejo de Estado el restablecimiento del derecho en ésta acción tiene, por el contrario, fundamento exclusivo en la inconstitucionalidad o ilegalidad del acto. Tal pretensión solamente podría deducirse ante esta jurisdicción mediante la acción de reparación directa en la modalidad de responsabilidad extracontractual del Estado por daño especial.

En materia tributaria la declaratoria o fallo de ilegalidad proferido en única o segunda instancia puede tener efectos ex tunc retrotrayendo los efectos al momento en que fue expedida la norma anulada y, en consecuencia, las cosas deben regresar al estado en que se encontraban antes de la expedición del acto acusado. Por consiguiente, los contribuyentes y usuarios aduaneros pueden utilizar la acción de nulidad para solicitar la devolución de lo pagado en exceso, de manera indebida, o lograr mediante dichos mecanismos que aquellas denuncias tributarias fundamentadas en una norma declarada inexecutable o que generen controversia sean aceptadas como válidas con efectos reparatorios.

Sin embargo, la Constitución Política de Colombia, al establecer el principio de irretroactividad en el inciso final del artículo 363, ha estipulado que las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad. En razón de lo anterior, el sujeto pasivo u obligado tributario que, por ejemplo, ha pagado indebidamente una contribución fiscal o parafiscal no puede solicitar que se le devuelva lo pagado durante el lapso en que estuvo vigente la norma declarada inexecutable.

Según la Corte Constitucional, por regla general las decisiones sobre el control de constitucionalidad tienen efectos ex nunc, esto es, que tienen aplicación inmediata, hacia el futuro y vinculantes para todas las situaciones jurídicas originadas en el pasado y en curso, a menos que la misma Corte de manera expresa resuelva lo contrario, es decir, considere dar efectos retroactivos a las sentencias de constitucionalidad. Razón por la cual, es inviable tipificar los eventos en los cuales hay lugar a la responsabilidad del Estado Legislador, puesto que la responsabilidad patrimonial del Estado y el artículo 90 no excluyen ningún evento o autoridad pública

como causante o agente del daño, pues si así fuera, se suprimiría el derecho a la indemnización de todas las víctimas de hechos.

Desde esta perspectiva, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho no siempre resultan efectivos para resarcir los daños o restablecer los derechos vulnerados o desconocidos al contribuyente o usuario aduanero, cuando una norma declarada inconstitucional con efectos hacia el futuro o un acto administrativo lícito, les ha ocasionado un daño antijurídico que, obviamente no estaban obligados a soportar. En esos casos, se hace procedente instaurar la acción de reparación directa ante la jurisdicción Contencioso administrativa, en tanto constituye un mecanismo válido para intentar recuperar el patrimonio afectado de manera indebida, siendo suficiente, acudir a los elementos del propio antijurídico que puede contener causales para demostrar que quien lo sufrió no estaba en la obligación de soportarlo.

Por último, al contrastar los resultados de la investigación con múltiples estudios realizados en Colombia²⁷⁹ en relación con las modalidades de reparación del daño antijurídico, se pudo comprobar que las reclamaciones judiciales en materia tributaria se realizan generalmente mediante la acción de nulidad y restablecimiento de derechos, la cual le permite al juez la anulación del acto administrativo y en consecuencia disponer que se restituya el estado en que las cosas o situaciones se encontraban antes de su expedición, con el fin de restablecer el derecho reclamado.

4. En lo relativo a las sentencias que han declarado la inexecutable de normas tributarias en Colombia, en la revisión documental de la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, se identificaron varios fallos que desde la constitución de 1.991 hasta fechas recientes han demostrado la responsabilidad del Congreso de la República derivada de la expedición de leyes que luego son retiradas del ordenamiento jurídico, abriendo espacio a otras

²⁷⁹http://www.d1tribunaladministrativodelmagdalena.com/index.php?option=com_content&view=article&id=514:requisitos-de-procedibilidad&catid=46:jurisprudencia

discusiones relacionadas con la necesidad de modular los fallos de constitucionalidad y la posible usurpación de competencias entre las ramas Legislativa y Judicial.

En este sentido, sin duda, el caso más conocido es la **Sentencia C-149 de 1993**, en la cual se analizó la demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 16, 17 y 18 de la Ley 6a de 1992 expedida por el Congreso de la República mediante la cual se crearon unos Bonos para el Desarrollo Social y la Seguridad Interna (BDSI), en los que forzosamente las personas naturales y jurídicas debían invertir cuando su patrimonio superara cierta cuantía, los cuales fueron declarados INEXEQUIBLES, por ser contrarios a la Constitución Política ordenando además al Ministerio de Hacienda y Crédito Público REINTEGRAR, en un término no superior a seis meses contados a partir de la comunicación de esta sentencia, la totalidad de las sumas recaudadas por concepto de la aplicación del artículo 17 de la Ley acusada, y a su Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales (CESAR) de manera inmediata todo procedimiento investigativo o sancionatorio iniciado en contra de los contribuyentes que no cancelaron oportunamente el valor de los BDSI.

Otra Sentencia de importante relevancia que se identificó en la revisión documental fue la **C-992 del 2001**, mediante la cual la Corte Constitucional declaró INEXEQUIBLES, los artículos 56 y 57 de la ley 633 de 2000 que creó la obligación de liquidar y pagar la Tasa Especial por Servicios Aduaneros (TESA), al encontrar que el cobro de ese gravamen no tenía justificación en ningún servicio o beneficio que se le otorgara a los contribuyentes derivando de esto la falla en el servicio, pues en últimas resultó creando un gravamen con todas las características del impuesto, en el que se impone al ciudadano la obligación de pagar una suma de dinero sin contraprestación alguna y nominarlo como tasa.

Lo cual, generó posteriormente que el Consejo de Estado en sentencia de 26 de marzo de 2014, decidiera confirmar la sentencia del 27 de julio de 2004 proferida

por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca - Sala de Descongestión, mediante la cual se declararon no probadas las excepciones de buena fe, ausencia de culpa grave o dolo e inexistencia de la obligación reclamada propuestas por la parte demandada (Nación-Congreso de la República), declarándola patrimonialmente responsable, de los perjuicios materiales ocasionados a la parte demandante Multinacional Goodyear S.A con condena al pago de una millonaria indemnización. Igualmente, el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera-Subsección A, mediante sentencia del 9 de abril de 2014, con participación del Consejero Ponente Mauricio Fajardo Gómez, resuelve apelación de sentencia de reparación directa, condenando a la Nación – Congreso de la República a pagar a la sociedad Laboratorios Wyeth, por concepto de perjuicios materiales en la modalidad de daño emergente y lucro cesante, otra suma millonaria en razón de los daños causados por la expedición y aplicación de los mismos artículos de la ley que creó la obligación de liquidar y pagar la TESA.

Después de una controvertida discusión en el ámbito jurídico y social, la Sección Cuarta del Consejo de Estado mediante Sentencia de Abril 7 de 2.016, y en primera instancia, amparó el derecho fundamental al debido proceso del Congreso de la República y dejó sin efectos su obligación de pagar una enorme indemnización a la empresa Goodyear de Colombia S.A al revocar en la sentencia de tutela, la proferida el 26 de marzo de 2014 por la Sección Tercera, Subsección C, de la misma Corporación sustentando que la multinacional Goodyear, no seleccionó adecuadamente la modalidad de reparación, pues como lo afirma la Sala, se inclinó por la acción de reparación directa para reclamar la indemnización de los daños que consideró le había causado la TESA, en lugar de acudir a la DIAN y solicitar la devolución del tributo pagado o haber entablado acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

5. Los resultados de la investigación, permitieron entonces corroborar la hipótesis planteada al inicio de la presente investigación, demostrando que a

partir de la expedición de la Constitución Política de 1.991, si se han dado procesos de declaratoria de inexecutable de leyes tributarias en Colombia, implicando la responsabilidad del Estado legislador de resarcir los daños patrimoniales causados a los ciudadanos, y de nulidad de actos administrativos, declarando también la obligación de los entes acusados de devolver el valor de impuestos pagados indebidamente en virtud de los efectos ex tunc de algunos de los fallos de nulidad identificados

Finalmente, cabe anotar que de este estudio cualitativo de tipo documental, se podrían derivar otras líneas de investigación tales como el control de constitucionalidad, la modulación de sentencias, y la conciliación extrajudicial como requisito de procedibilidad en asuntos administrativos, a propósito en particular, que uno de los requerimientos para la pretensión de reparación directa de los daños antijurídicos causados por una entidad estatal, es agotar primero la vía de conciliación pre judicial, cuya caducidad es de dos años contabilizados a partir del día siguiente de la circunstancia que haya generado el perjuicio; anotando que en materia tributaria no es necesario agotar este requisito salvo que la ley así lo determine, pero puede ocurrir que se realice una conciliación prejudicial sin que afecte los actos jurídicos.

BIBLIOGRAFÍA

- Ahumada Ruiz. María de los Ángeles (2001). Responsabilidad patrimonial del Estado por las leyes inconstitucionales (o el derecho a no ser perjudicado por una ley inconstitucional). *Revista Española de Derecho Constitucional*, 62, Mayo-Agosto.
- Alonso García, María Consuelo (2009). La responsabilidad patrimonial del Estado Legislador. En *La responsabilidad patrimonial de la Administración Pública*. Valencia: Tirant lo Blanch.
- Alonso, García, María Consuelo y Leiva, Ramírez, Eric (2.013). La responsabilidad patrimonial del legislador en Colombia, Francia y España. *Revista de Derecho* (39), Enero-Julio. Barranquilla: ISSN 0121-8697.
- Ámbito Jurídico (2.015, Julio 10). Responsabilidad del legislador, un debate que apenas empieza. LEGIS.
http://www.ambitojuridico.com/BancoConocimiento/N/noti14100703responsabilidad_del_legislador_un_debate_que_apenas_empieza/noti14100703responsabilidad_del_legislador_un_debate_que_apenas_empieza.asp
- Arango Mejía, Álvaro (1.999). Los tributos. En: *Derecho Tributario*. Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario, p. 131 – 157.
- Arenas, Uribe Carolina y Jiménez, Uzcátegui Mariángela (2.001). La responsabilidad del Estado por el hecho del legislador (Tesis de Grado). Santafé de Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana.
- Bielsa Rafael (1.957). *Derecho Administrativo, Título V: Responsabilidad del Estado. Contencioso Administrativo y Jurisdiccional. "Actos de Gobierno"* 50 Edición. Buenos Aires: De Palma.

- Botero, Aristizábal Luis Felipe (2.007). Responsabilidad patrimonial del legislador. Primera edición. Bogotá: Legis Editores S.A, p.12.
- Bravo Arteaga, Juan Rafael (2.002). Nociones fundamentales de derecho tributario. Bogotá: Legis, 2002. 3ª edición.
- Bustamante, Ledesma Álvaro (1.999). La responsabilidad extracontractual del Estado. Bogotá: Editorial Leyer.
- Casás José Oswaldo (2.003). Los mecanismos alternativos de resolución de controversias tributarias. Buenos Aires: Ad-Hoc.
- Cazorla, Prieto, Luis María (2.005). Derecho financiero y tributario, Sexta Edición. Cizur Menor: Thomson Aranzadi.
- Celdrán Ruano, Julia (1.996). La Responsabilidad Del Estado Por Actos de Aplicación de Leyes: Aproximación Histórica y Significado Actual. Murcia: Servicio de Publicaciones de la Universidad de Murcia.
- Código Civil, Artículo 43. Modificado por la Ley 17.711 (Anales de Legislación Argentina, XXVIII B- 1.810).
- Concejo de Manizales. Acuerdo 0889 del 21 de Diciembre de 2.015. <http://www.manizales.gov.co/RecursosAlcaldia/201601191403386556.pdf>
- Concejo de Manizales. Acuerdo 8891 del 28 de Diciembre de 2.015. <http://www.manizales.gov.co/RecursosAlcaldia/201601191404230415.pdf>
- Concejo de Manizales. 0884 del 10 de Diciembre de 2.015. <http://www.manizales.gov.co/RecursosAlcaldia/201602022359318365.pdf>
- Correa Palacio, Ruth Stella (2.010). La responsabilidad del Estado colombiano por actos tributarios. En: Memorias XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario (Cartagena de Indias). Primera Edición. Buenos Aires: Abeledo Perrot.

- Cruz, Hernández, José Gerardo; Mendoza, Menéndez, Jaime y Sánchez, Mafla, Luis Fernando (2.013). Responsabilidad patrimonial del Estado por la función legislativa en Colombia. (Trabajo de Investigación para optar el título de Magister en Derecho Administrativo). Facultad de Derecho, Ciencias Políticas y Sociales. Cali: Universidad Libre.
- Da Silva, Santos Filho, Itamar. (2.012). Derechos y garantías del contribuyente (Tesis doctoral). Salamanca: Universidad de Salamanca.
- Daza, Vanegas, Ballén y otros (2.011). Guía para la elaboración de proyectos de investigación. Tercera Edición. Facultad de Derecho. Centro de Investigaciones Socio Jurídicas. Bogotá, D.C: Universidad Libre.
- Definición ABC (2.011). Derecho. Indemnización.
<http://www.definicionabc.com/derecho/indemnizacion.php>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (2.013). Impuesto a la renta para la equidad – CRECE. Bogotá D.C: Oficina de Gestión Jurídica.
http://www.dian.gov.co/descargas/micrositio/cree/Impuesto_sobre_la_renta_para_la_equidad.pdf
- EL TIEMPO (2.015, Febrero 23). En los últimos cuatro años, Estado ha pagado \$ 4 billones por demandas. <http://www.eltiempo.com/politica/justicia/demandas-contras-el-estado-colombiano/15286797>
- Elorriaga De Bonis, Fabián (1.999). Del daño por repercusión o rebote. Revista Chilena de Derecho, Vol. 26, No. 2, Sección Estudios.
- Escobar, L., M. (2003). El poder normativo de la Corte Constitucional colombiana. (Inédito). (Tesis para optar al título de Magister en Derecho Público). Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Escribano, López, Francisco (1.991). La eficacia en el tiempo de las normas tributarias (art. 20), En: Comentarios a la Ley general tributaria y líneas para

su reforma: libro-homenaje al profesor Dr. D. Fernando Sainz de Bujanda. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales.

Galán Amador Manuel (2.011). Metodología de Investigación: La investigación documental. http://manuelgalan.blogspot.com.co/2011/09/la-investigacion-documental_1557.html

García de Enterría, Eduardo y Fernández, Tomás Ramón (1.995). Curso de Derecho Administrativo II. Madrid: Civitas.

Garrido, Falla, Fernando (2.005). Tratado de Derecho Administrativo, Volumen II. Madrid: Editorial Tecnos, 12ª edición.

Gerencie.com. (2.012, Octubre). Daños según la Jurisprudencia del Consejo de Estado. <http://www.gerencie.com/danos-segun-la-jurisprudencia-del-consejo-de-estado.html>

Gerencie.com (2.013, Agosto). Derecho Administrativo. Características de la reparación directa y requisitos previos para interponerla. <http://www.gerencie.com/caracteristicas-de-la-reparacion-directa-y-requisitos-previos-para-interponerla.html>

Gerencie.com (2.014, Julio 22). Inconstitucionalidad e inexecutable- Diferencias. <http://www.gerencie.com/inconstitucionalidad-e-inexecutable-diferencias.html>

González Francisco y Calderón Valentina (2.001). Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX. En: Reforma Tributaria. Boletín de Divulgación Económica (9). Bogotá: Dirección de Estudios Económicos. Departamento Nacional de Planeación.

González, Noriega, Olga Cecilia (2.009). La responsabilidad del Estado por el daño antijurídico derivado de la falta de regulación o por la regulación legítima

(trabajo Final de Maestría). Bucaramanga: Universidad Industrial de Santander.

Giullani Fonrouge, Carlos. (1.987). Derecho Financiero. Volumen 1. Buenos Aires: Depalma, Cuarta edición.

Henaó, Pérez Juan Carlos (1.991). La responsabilidad extracontractual del Estado en Colombia. Evolución jurisprudencial 1864-1.990. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Henaó Juan Carlos (1.998). El Daño: análisis Comparativo de la responsabilidad extracontractual del Estado en derecho colombiano y francés. Bogotá: Universidad externado de Colombia.

Herrera, Carlos Julio (2.014). La retroactividad de las sentencias de inexecuibilidad en materia tributaria, (Monografía). Facultad de Derecho. Bogotá: Universidad Militar Nueva Granada.

Hurtado de Barrera, Jacqueline (2007). El proyecto de Investigación. Quinta edición. Algunos aspectos a contemplar en el desarrollo de los criterios metodológicos de la investigación. Caracas: Ediciones Quirón-Sypal.

Hurtado P. José Vicente (2.014). Estado responde por leyes tributarias inconstitucionales que causó daño antijurídico a particulares. Bucaramanga: Universidad Santo Tomás.
<http://actualicese.com/actualidad/2014/06/17/estadoresponde-por-leyes-tributarias-inconstitucionales-que-causo-dano-antijuridico-a-particulares/>

La responsabilidad del estado por el hecho del legislador
<http://javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis41.pdf>

Leiva Ramírez, Eric. (2010). La responsabilidad del Estado por el hecho del Legislador - Análisis doctrinal y jurisprudencial. Bogotá, D. C.: Ibáñez Editores.

- Leyva Zambrano, Álvaro. Múnera Cabas, Alberto. De La Torre, Alfonso (1.999). Elementos de la obligación tributaria. En: Derecho Tributario. Bogotá: ICDDT, 1999, p. 417 – 446.
- Lozano Ñustes, Gisel Constanza (2.015). Responsabilidad estatal por el hecho de las leyes en Colombia. Bogotá D.C: Universidad Militar Nueva Granada.
- Marienhoff Miguel (1.980). Tratado de Derecho Administrativo. Tomo IV. Buenos Aires: Abeledo –Perrot.
- Marrugo Núñez, Nubia Mildreth (2.014). Responsabilidad patrimonial del estado por omisión legislativa (Trabajo de Grado – Maestría en Derecho Procesal). Barranquilla: Universidad Simón Bolívar.
- Martínez, Rave Gilberto (1.996). Responsabilidad civil extracontractual en Colombia. Medellín: Biblioteca Jurídica Dike.
- Módulo Gestión Pública y Derecho Administrativo (2.008). Lección 2: El Daño Antijurídico en la Responsabilidad del Estado. Universidad Nacional Abierta y a Distancia, (UNAD). http://datateca.unad.edu.co/contenidos/109133/eXe_109133/Modulo/MODULO_EXE/leccin_2_el_dao_antijuridico_en_la_responsabilidad_del_estado.html
- Mosset Iturraspe, Jorge (2.004). Responsabilidad por daños: Parte General, Tomo I, Santa Fe: Rubinzal Culzoni Editores.
- Obligación tributaria. [http://190.24.134.67/documentos/boletines/102/S3/25000-23-26-000-2000-01907-01\(24655\).pdf](http://190.24.134.67/documentos/boletines/102/S3/25000-23-26-000-2000-01907-01(24655).pdf)
- Olano García, Hernán Alejandro (2.004). Tipología de Nuestras Sentencias Constitucionales. Revista Universitas 108 (Diciembre), pp. 571 a 602. Bogotá: Facultad de Derecho, Pontificia Universidad Javeriana, indexada. Bogotá, D.C., de 2004, p. 587. I.S.S.N. 0041-9060.

- Organizaciones sin Fines de Lucro en la Red – OSFL (2.012). La recopilación de documentación para la realización de estudios o investigaciones.
<http://organizacionesinfinesdelucroenlared.blogspot.com.co/2012/01/la-recopilacion-de-documentacion-para.html>
- Palao Taboada, Carlos (1.976). Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva, En: Estudios jurídicos en homenaje al profesor Federico de Castro, tomo II. Madrid: Editorial Tecnos.
- Peiriz, María Graciela (1.969). Responsabilidad del Estado. Las respuestas en el derecho comparado. Buenos Aires: Eudeba.
- Peñuela Ortiz, David (2.014, Agosto). Daño no es sinónimo de daño antijurídico. Bogotá: La República. Asuntos legales.
<http://www.larepublica.co/da%C3%B1o-no-es-sin%C3%B3nimode>
- Pinzón, Pinzón, John Alirio (2.008). La acción de reparación directa en materia tributaria. Relatoría del Consejo de Estado. Revista Impuestos N°145 (Enero-Febrero).
- Peñuela, David Alejandro (2.014, Octubre 3). Responsabilidad por el hecho del legislador. La República. Asuntos Legales.
[http://www.larepublica.co/responsabilidad-por-el-hecho del legislador_176136](http://www.larepublica.co/responsabilidad-por-el-hecho-del-legislador_176136)
- Plazas Vega, Mauricio (2.012). La codificación tributaria. Bogotá: Universidad del Rosario.
- Ramos Acevedo, Jairo (2.004). Fundamentos de la responsabilidad extracontractual de la administración pública. Bogotá: Leyer.
- Ramos Huertas, Rocío (2.010). La responsabilidad patrimonial del legislador en Colombia por vulneración del principio de confianza legítima en el tratamiento

de exenciones tributarias (Trabajo final de maestría). Facultad de Jurisprudencia. Bogotá, D.C. Universidad del Rosario.

Responsabilidad del Estado por el hecho del Legislador. (2.014, Octubre, 21).

<https://www.youtube.com/watch?v=56svdHxplwM>

Responsabilidad patrimonial del estado legislador en el derecho colombiano

<http://eprints.ucm.es/21019/1/T34415.pdf>

Rodríguez, Libardo (2005). Derecho Administrativo general y colombiano. Bogotá: Temis.

Rodríguez, Linares, José Luis (2.014). El daño antijurídico y su función resarcitoria.

La República. Asuntos legales, Octubre 21. http://www.larepublica.co/el-da%C3%B1o-antijur%C3%ADdico-y-su-funci%C3%B3n-resarcitoria_183216

Sainz de Bujanda, Fernando (1.963). Hacienda y derecho: estudios de derecho financiero, Vol. 3. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales.

Santos Ballesteros, Jorge (2.011). Responsabilidad Profesional. Bogotá: Escuela Judicial Rodrigo Lara Bonilla.

Sarmiento Erazo, Juan Pablo (2.010). La modulación de sentencias de la Corte Constitucional: ¿juez natural para la responsabilidad del Estado legislador? PRECEDENTE, 227-258. ISSN 1657-6535. Cali (Colombia).

Sarmiento-Erazo, Juan Pablo (2.010). Sentencias de la Corte Constitucional con efectos reparativos, entre el Juez Administrativo y el Juez Constitucional. Universitas No. 121 (Julio/Diciembre) Bogotá.

Significado.net (2.014). Derecho. Significado de Tributo.

<http://significado.net/tributo/>

Tamayo, Jaramillo Javier (1.997). La responsabilidad del Estado. El daño antijurídico. Bogotá: Temis.

Tamayo Lombana, Alberto (2.005). La Responsabilidad Civil Extracontractual y la Contractual. Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley.

Torregroza Sánchez, Javier Enrique. (2007). Responsabilidad extracontractual del Estado por el hecho legislador. Bogotá, D. C.: Universidad Externado de Colombia.

Uckmar, Víctor (2.001). La capacidad contributiva, presupuesto jurídico y fundamento de la tributación. La justa tributación. Bogotá D.C: Instituto Colombiano de Derecho Tributario Revista 52 (Julio/01-Junio/02).

Universidad de Antioquia (2.010). Formación ciudadana y constitucional Acción pública de nulidad.
http://docencia.udea.edu.co/derecho/constitucion/accion_nulidad.html

Valdez Costa, Ramón (1.992). "Prefacio", Instituciones de Derecho Tributario. Buenos Aires de Palma, p. IX.

Vedel, Georges (1.980). Derecho Administrativo. Sexta Edición. Madrid: Biblioteca Jurídica Aguilar.

**JURISPRUDENCIA RELACIONADA CON LA RESPONSABILIDAD DEL
ESTADO POR EL HECHO DEL LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA Y
LAS MODALIDADES DE REPARACIÓN DEL DAÑO ANTIJURÍDICO**

COLOMBIA CORTE CONSTITUCIONAL

Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Jaime Sanín Greiffenstein. Sentencia No. C-608/92 Por la cual se declara INEXEQUIBLE el decreto 2911 de 1991 "Por el cual se sustituye el Título V del Libro Primero del Estatuto Tributario que se refiere al sistema de ajustes integrales por inflación". Referencia: Procesos Nos. D-069, D-101 y D-105 (acumulados)/ajustes integrales por inflación. Santafé de Bogotá.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Novena de Revisión de tutelas. Magistrado Sustanciador: Vladimiro Naranjo Mesa. Sentencia de 12 de julio de 1993; expediente: 7622. Asunto: proceso de tutela radicado bajo el número T-10057; Procedencia: Tribunal Superior de Santafé de Bogotá. Sala Civil.

Colombia, Corte constitucional. Magistrado Ponente: Antonio Barrera Carbonell. Sentencia de constitucionalidad C-513 de 16 de Noviembre de 1994. Asunto: Acción de nulidad. Artículo 14 (parcial) del Código Contencioso Administrativo (Decreto Ley 2304 de 1989). Expediente: D-606. Santafé de Bogotá.

Colombia Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Fabio Morón Díaz. Sentencia C-545/94. Asunto: Acción pública de inconstitucionalidad contra el literal q) del artículo 9o. de la Ley 10 de 1990/Contribución parafiscal; expediente D-615. Santafé de Bogotá.

Colombia, Corte Constitucional, Magistrado Ponente: Antonio Barrera Carbonell. Sentencia C-419 de 1995. Asunto: Norma acusada: Ley 142 de 1994, artículo

24/Exención tributaria/principio de equidad del tributo; expediente D-784. Santafé de Bogotá.

Colombia, Corte Constitucional Colombiana. Magistrado Ponente. Alejandro Martínez Caballero. Sentencia C-055 de 1996. Norma acusada: Artículo 18 de la Ley 48 de 1990. Asunto: Control constitucional. Ref.: Demanda No. D-1017. Santa Fe de Bogotá.

Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Alejandro Martínez Caballero. Sentencia 333 de Agosto 1 de 1.996. Asunto: Norma acusada: Artículo 50 (parcial) de la Ley 80 de 1993; expediente D-1111. Santa Fe de Bogotá.

Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Hernando Herrera Vergara. Sentencia C-199/97. Asunto: Acción de Nulidad contra el artículo 15 del Decreto 2304 de 1989; expediente: D-1471. Santa Fe de Bogotá.

Colombia. Corte Constitucional. Magistrado Ponente Alejandro Martínez Caballero. Sentencia C-478 de 1998; expediente: D1945. Norma acusada: artículo 285 (parcial) de la Ley 223 de 1995. Libertad del Congreso para derogar incentivos de fomento, principio de “confianza legítima” y derechos adquiridos. Santa Fe de Bogotá.

Colombia, Corte Constitucional, Magistrado Ponente: Rodrigo Escobar Gil. Sentencia C-832 de 2001, Asunto: Demanda de inconstitucionalidad numeral 9° del artículo 136 del Código Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 44 de la Ley 446 de 1998; expediente D-3388. Bogotá, D.C.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-992/2.001. Magistrado Ponente: Rodrigo Escobar Gil. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad de normas en materia tributaria (ley 633 de 2000); expediente: D-3436. Bogotá, D.C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Rodrigo Escobar Gil. Sentencia C-426/02. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el

artículo 84 del Código Contencioso Administrativo; expediente: D-3798. Bogotá, D.C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Manuel José Cepeda Espinosa. Sentencia C-916/02. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 97 de la Ley 599 de 2000, “por la cual se expide el Código Penal”; expediente D-4020. Bogotá D.C.

Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Eduardo Montealegre Lynett. Sentencia C-918/02. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra la Ley 715 de 2001; expediente D-3996. Bogotá, D.C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Manuel José Cepeda Espinosa. Sentencia C-776/03. Asunto: Norma acusada: Ley 788 de 2002 y contra los artículos 8, 29 (parcial), 34, 57, 69, 70, 71, 72, 73 74, 114 y 116 de la misma; expediente D-4429. Bogotá D. C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Marco Gerardo Monroy Cabra. Sentencia C-043 del 27 de Enero de 2.004; Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 171 (parcial) del Código Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 55 de la Ley 446 de 1998; expediente: D- 4695. Bogotá D.C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Jaime Araújo Rentería. Sentencia 864 de 2.004. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 86 (parcial), 136 (parcial) y 220 del Código Contencioso Administrativo; expediente: D-5073. Bogotá, D. C.

Colombia, Corte Constitucional. Magistrado Ponente: Álvaro Tafur Galvis. Sentencia de inconstitucionalidad C-1171 de 2005. Por la cual se define la constitucionalidad del artículo 65 del Decreto Ley 2241 de 1986; expediente D-5758. Bogotá D.C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Manuel José Cepeda Espinosa. Sentencia C-1261 de 2005. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el parágrafo 3 del artículo 206 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario); expediente: D-5786. Bogotá, D.C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Humberto Antonio Sierra Porto. Sentencia C-038 de 1° de Febrero de 2.006. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 86 (parcial) del Código Contencioso Administrativo modificado por el artículo 31 de la Ley 446 de 1998. Expediente: D-5839. Bogotá, D.C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Luis Ernesto Vargas Silva. Sentencia C-402 de Mayo 26 de 2.010. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 78 (parcial) de la Ley 160 de 1994. “Por la cual se crea el Sistema Nacional de Reforma Agraria y Desarrollo Rural Campesino, se establece un subsidio para la adquisición de tierras, se reforma el Instituto Colombiano de la Reforma Agraria y se dictan otras disposiciones”; Principio de legalidad del tributo; expediente D-7846. Bogotá D.C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrado Ponente: Jorge Iván Palacio. Sentencia C-644 del 31 de Agosto de 2.011. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 140 (parcial) y 144 (parcial) de la Ley 1437 de 2011, “Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo;” expediente D-8422. Bogotá D. C. Sentencias con fichas de análisis.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrada Sustanciadora: María Victoria Calle Correa. Sentencia C-169/14. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 1 (parcial), 2, 3, 4, 5 (parcial), 6, 7, 8, 9, 10 (parcial), 11, 12 y 13 de la Ley 1653 de 2013 ‘Por la cual se regula un arancel judicial y se dictan otras disposiciones’, así como contra la misma Ley

en su integridad; expedientes: D-9806, 9811, 9814, 9815, 9820, 9832, 9833 y 9835 (acumulados). Bogotá, D.C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrada ponente: Gloria Stella Ortiz Delgado. Sentencia C-291/15. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad por omisión legislativa relativa contra los artículos 21 y 22 (parciales) de la Ley 1607 de 2012 “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”; expediente: D-10473 Bogotá, D. C.

Colombia, Corte Constitucional, Sala Plena. Magistrada Ponente: Myriam Ávila Roldán. Sentencia C-743/15. Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, “Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones”; expediente: D-10838. Bogotá D.C.

CONSEJO DE ESTADO

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Consejero Ponente: Alonso Castilla Saiz. Sentencia del 23 de Mayo de 1.973; expediente: 978. Bogotá, D.E.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Primera Consejero Ponente: Carlos Galindo Pinilla. Sentencia del 22 de Mayo de 1974; Asunto: Efectos; expediente 2013; Actor: José Raúl Noguera Olarte. Tema Efectos de demanda posterior a la declaratoria de inexequibilidad. Santafé de Bogotá.

Colombia, Consejo de Estado. Magistrado Ponente: Julio Cesar Uribe. Sentencia de 31 de Octubre de 1991; expediente: 5686. Tema: Enriquecimiento sin causa. Santafé de Bogotá.

Colombia, Consejo de Estado, Sección Tercera. Ponente: Carlos Betancur Jaramillo. Sentencia de 12 de Julio de 1993. Tema: Nexo causal/daño antijurídico; expediente: 7622. Santafé de Bogotá.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Consejero Ponente: Juan de Dios Montes Hernández. Sentencia del 13 de Julio de 1.993; expediente: 8163. Santafé de Bogotá.

Consejo de Estado, Sección Tercera. Magistrado Ponente: Ricardo Hoyos Duque. Sentencia del 7 de mayo de 1998; expediente: 10.397. Santafé de Bogotá.

Colombia, Consejo de Estado, Sección Tercera. Magistrado Ponente: Daniel Suárez Hernández. Auto del 24 de Agosto de 1.998; expediente: 13.685. Santa Fe de Bogotá. Reiterada en Sentencia del 19 de Abril de 2.001.

Colombia, Consejo de Estado, Sección Cuarta. Magistrado Ponente, Daniel Manrique Guzmán. Fallo del día 5 de Marzo de 1999, mediante el cual se decidió el recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal Administrativo proferida el día 20 de agosto de 1998. En: Boletín - 07 de Julio 1999. Análisis de jurisprudencia. Superintendencia Financiera de Colombia. 24/6/2016.

Consejo de Estado, Sección Tercera. Consejera Ponente: María Elena Giraldo Gómez. Sentencia del 27 de Julio de 2000; expediente: 12.641. Reiterada en Sentencia del 24 de Enero de 2011; expediente: 18.190. Consejera Ponente.: Olga Mélida Valle de la Hoz. Bogotá D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 5 de Octubre de 2.001, Expediente: 25000-23-27-000-1998-0508-01-10.843. Bogotá, D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Consejero Ponente: Alier Eduardo Hernández Enríquez. Sentencia de 7 de Marzo de 2002; expediente: 21588. Bogotá D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Consejero ponente: Alier Eduardo Hernández Enríquez. Auto del 15 de Mayo de 2.003. Asunto: Acto Administrativo Anulado. Actor: Sociedad Cigarrería Paya Ltda.; expediente: 23.205. Bogotá, D.C. Y Sentencia del 27 de Abril de 2.006; expediente: 16.079.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Consejero ponente: Alier Hernández Enríquez. Auto del 15 de Mayo de 2003. Rad. 76001-23-31-000-2002-1912-01 (23245). Bogotá D.C.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta
Consejero Ponente: Héctor j. Romero Díaz. Fallo del 6 de Abril de 2.006.
Asunto: Rafael Del Castillo, & Cía. Ltda., contra la DIAN impuesto-ventas/devolución IVA implícito. Expediente: Expediente: 15234 (Radicación No. 13001233100020020103001). Bogotá, D.C. Edición No. 43963. Bogotá, D.C.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera.
Consejera ponente Ruth Stella Correa Palacio. Sentencia del 8 de Marzo de 2.007. Asunto: Acción de Reparación directa - apelación Sentencia emitida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, del 19 de Junio de 1998/responsabilidad estatal por acto administrativo legal - Daño especial; Radicación: No. 66001-23-31-000-1997-03613-01(16421). Bogotá, D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sección Tercera. Sentencia del 16 de Agosto de 2.007; expediente: 66001- 23-31-000. Bogotá, D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta. Consejero Ponente: Héctor j. Romero Díaz. Fallo del 17 de abril de 2008. Asunto: Gas Natural S.A. - E.S.P. C/ Distrito Capital de Bogotá-Secretaría de Hacienda canon uso espacio público. Expediente: Radicación

No. 25000-23-27-000-2000-00132-01 -15710. Bogotá, D.C. Edición No 44681.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección A. Consejero Ponente: Hernán Andrade Rincón. Fallo 20.097 del 26 de Mayo de 2011. Asunto: Acción de Reparación Directa. Radicación: 19001-23-31-000-1998-03400-01(20097). Bogotá, D. C.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección C. Magistrado Ponente: Enrique Gil Botero. Fallo del 25 de Abril de 2012. Asunto: Acción de reparación directa. Responsabilidad extracontractual del Estado. Daño antijuridico - Requisitos para su configuración; expediente: 05001232500019942279 01 (Rad. 21861). Bogotá D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sección Primera. Consejera Ponente: María Claudia Rojas Lasso. Sentencia Agosto 23/2.012. Tema: Inconstitucionalidad e inexequibilidad- Diferencias; expediente: 11001032400020070003000. Bogotá, D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sección Tercera. Consejera Ponente: Olga Mélida Valle de la Hoz. Sentencia del 30 de Enero de 2013; expediente: 24.693. Bogotá, D.C.

Consejo de Estado, Sección Tercera. Consejero Ponente: Hernán Andrade Rincón. Sentencia del 3 de Abril de 2013; expediente: 25.492. Bogotá, D.C.

Colombia, Consejo de Estado, sección tercera. Magistrada ponente: Stella Conto Díaz del Castillo. Sentencia de 16 de Octubre de 2013. Asunto: acción de reparación directa; expediente: 25000-23-26-000-1999-00308-01(27287). Síntesis del caso en: Boletín del consejo de Estado No. 143- Mayo 16 de 2014. Publicación Quinquenal. Bogotá, D.C.

Colombia, Consejo de Estado. Magistrado Ponente: Jaime Orlando Santofimio Gamboa. Sentencia 26690. SIII E. de 24 de Octubre de 2013. Asunto: Competencia de la responsabilidad patrimonial del Estado, por daños antijurídicos causados en razón de la vigencia de las disposiciones declaradas contrarias a la Constitución con efectos erga omnes; Expediente: 26702. Bogotá, D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Magistrada Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Sentencia de 26 de Febrero de 2014. Asunto: acción de nulidad y restablecimiento del derecho; expediente: 25000-23-27-000-2011-00087-01(19418). Síntesis del Caso en: Boletín del consejo de Estado No. 143- Mayo 16 de 2014. Publicación Quinquenal Bogotá.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Sub-Sección C. Consejero ponente: Jaime Orlando Santofimio Gamboa. Decisión del 26 de Marzo de 2014. Asunto: Acción de Reparación directa (Apelación sentencia) Radicación: 44001-23-31-000-2001-00282-01(28864) Declaratoria de responsabilidad del Estado por la expedición del párrafo 2º del artículo 39 de la Ley 443 de 1998 que fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional. Bogotá D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Magistrado Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Auto de 27 de Marzo de 2014. Asunto: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho; expediente: 76001-23-33-000-2013-00330-01(20240). Bogotá D.C. Síntesis del Caso en: Boletín del consejo de Estado No. 143- Mayo 16 de 2014. Publicación Quinquenal Bogotá, D.C.

Colombia, Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Magistrado ponente: Mauricio Fajardo Gómez. Sentencia 2003-

01207 de 09 de Abril de 2014. Asunto: Apelación sentencia de Reparación Directa. Radicado: 25000232600020030120702 (28811). Bogotá D.C.

Colombia, Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Subsección C. Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Fallo del 7 de Abril de 2.016. Asunto: Acción de Tutela primera instancia). Radicación número: 11001-03-15-000-2014-02171-00. Bogotá, D.C.

OTRA JURISPRUDENCIA

Argentina, Corte Suprema de Justicia. Sentencia del 15 de Septiembre de 1.972. Asunto: S.A. Ford Motor Argentina Vs Dirección Nacional de Aduanas. Fallo 283: 360.

España, Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso-Administrativo. Sentencia de 17 de septiembre de 2010 Referencia: NFJ040628. Rec. Nº 153/2007. Centro de Estudios Financieros. Servicio de Documentación. http://ocw.um.es/cc.-juridicas/instituciones-y-derecho-de-launion-europea/practicas_1/sentencia-17sept2010.pdf

Perú, Tribunal Constitucional. Proceso de Inconstitucionalidad: Expediente Nº 0004-2004-CC/TC. (Fundamento jurídico 3.3). Publicada el 7 de febrero de 2005 en el Portal Electrónico. <file:///C:/Users/Usuario/Downloads/jconstitucional012.pdf>

Perú, Tribunal Constitucional (Octubre, 2.008). Jurisprudencia Constitucional. Las sentencias interpretativas. Lima: RAE Jurisprudencia.

Colombia, Presidencia de la República. DECRETO 111 DE 1996 Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto. Bogotá D.C: Diario Oficial 42.692 de enero 18 de 1996.

Colombia, Procuraduría Quinta delegada ante el Consejo de Estado. Asunto: Daño Antijurídico- Por pagos realizados con base en la Tasa Especial de Servicios Aduaneros Demandado: Congreso de la República. Referencia: Concepto 11-241. Expediente: 250002326000200300171-01 (41.227).

Boletín del Consejo de Estado No 143 de Mayo 16 de 2014 (Jurisprudencia). (Publicación quinquenal).

Sentencias con fichas de análisis. Corporación Excelencia en la Justicia.
<http://www.cej.org.co/observatoriocpayca/index.php/jcc/93-ficha-sentencia-c-644-11>

Sentencias de la Corte Constitucional con efectos reparativos, entre el Juez Administrativo y el Juez Constitucional.
http://www.scielo.org.co/scielo.php?pid=S004190602010000200007&script=sci_arttext

**UNIVERSIDAD DE MANIZALES
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS
PROGRAMA DE DERECHO**

ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TRABAJO DE GRADO

Convocados por la Decana de la Facultad de Ciencias Jurídicas, se reunieron el día doce (12) de octubre de 2016 a las 6:00 p.m., en la sala de juntas 256 de la Universidad de Manizales.

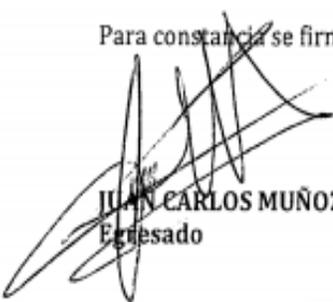
Los egresados, **JUAN CARLOS MUÑOZ GALLEGO** código 40200811811, **JUAN MANUEL OSORIO MORALES** código 40201210740 quienes presentaron la sustentación de su trabajo de grado titulado: "EL DAÑO ANTIJURIDICO POR INEXEQUIBILIDAD DE LEYES TRIBUTARIAS EN COLOMBIA Y SUS MODALIDADES DE REPARACIÓN."

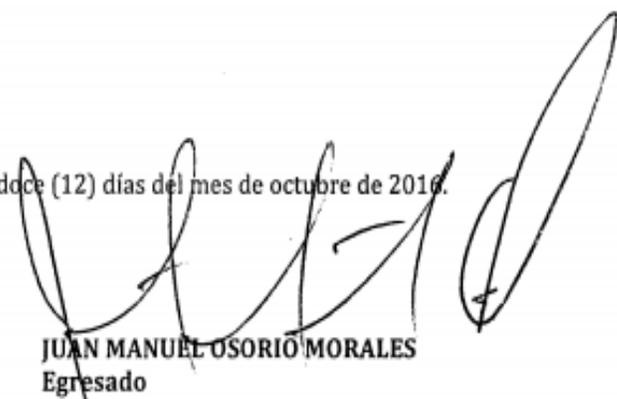
Ante los doctores: **ESTEBAN RESTREPO URIBE Y DENIS RINCON GRAJALES**

Presidió la sesión la doctora **MARGARITA MARIA GAVIRIA HERRERA**, Directora del Programa de Derecho.

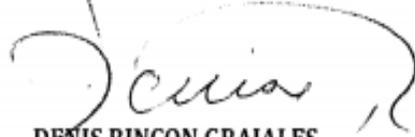
APROBADO _____
MERITORIO Meritorio
LAUREADO _____
REPROBADO _____

Para constancia se firma en Manizales a los doce (12) días del mes de octubre de 2016.


JUAN CARLOS MUÑOZ GALLEGO
Egresado


JUAN MANUEL OSORIO MORALES
Egresado


ESTEBAN RESTREPO URIBE
Jurado


DENIS RINCON GRAJALES
Jurado


MARGARITA MARIA GAVIRIA HERRERA
Directora del Programa