

LEYES MARCO – Efectos. Modelo mixto de producción normativa. No implica una delegación de la facultad legislativa al ejecutivo / LEY MARCO DE ADUANAS – Es un decreto reglamentario especial

Estas leyes corresponden al tipo normativo previsto en el numeral 19 del artículo 150 de la Constitución Política para varios efectos, entre ellos, “modificar, por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”. Dicho tipo normativo se ha reconocido jurisprudencial y doctrinalmente como “ley marco” o “cuadro”, la cual traza los mandatos, pautas y criterios generales en materias complejas y en constante evolución, para que el ejecutivo las desarrolle específicamente en función típicamente administrativa. La regulación de las leyes marco sólo puede tener alcance general, so pena de vaciar la competencia que la propia constitución adscribe al ejecutivo para desarrollarlas, siempre sujeta a los criterios y objetivos que fija la misma ley, dada la cláusula general de competencia legislativa. Se trata de un modelo mixto de producción normativa que (i) protege el principio democrático, en tanto confiere al legislador la determinación de las pautas generales a las que se sujeta la regulación; y (ii) es muestra de eficiencia, pues deja los aspectos particulares de la normatividad al Gobierno, quien cuenta con sistemas de información técnica más adecuados y canales más ágiles para la promulgación de disposiciones sobre las materias previstas en el artículo 150-19 C. P. La jurisprudencia constitucional ha precisado que esa técnica de competencia legislativa compartida expresa el principio de colaboración armónica entre los poderes públicos, previsto en el artículo 113 C. P. Con ello, las normas jurídicas generales que expide el congreso cobran sentido a través de la actividad normativa que realiza el ejecutivo, cuyo carácter es más amplio que el de la competencia para reglamentar las leyes ordinarias, pues, además de desarrollar los aspectos previstos por el legislador, completa la legislación de acuerdo con las pautas dadas por aquél y, en tal sentido, atenúa la cláusula general de competencia del Congreso para regular las materias objeto de la ley marco. Por tanto, las leyes marco no implican una delegación al ejecutivo de facultades extraordinarias de tipo legislativo; de allí que los decretos expedidos para desarrollarlas no tengan rango de ley, que ésta no agote la regulación sobre la materia y que tampoco goce de una condición de superioridad que impida su posterior modificación, adición, sustitución o derogatoria, cuando el mismo congreso lo juzgue pertinente. Conforme con lo anterior, los decretos que desarrollan las leyes marco de aduanas, como el es caso del 1299 del 2006, son “decretos reglamentarios especiales” distintos de los “decretos reglamentarios ordinarios” que se expiden en ejercicio de la potestad reglamentaria general sobre leyes ordinarias, establecida en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política. Tales decretos especiales se caracterizan por regular materias taxativamente señaladas en la Constitución, por limitarse sólo por ésta y por la ley marco que desarrollan, y por poder derogar, modificar o adicionar disposiciones legales distintas de las previstas en dicha ley pero relacionadas con la temática de la misma.

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 05455 DEL 2006 (26 de mayo) DIAN - (No anulado)

POTESTAD REGLAMENTARIA – Definición. Alcance / REGLAMENTO – Objeto. No completa la ley / RESOLUCION 05455 DE 2006 – Naturaleza

La doctrina administrativista llama potestad reglamentaria al poder en virtud del cual la Administración dicta reglamentos y participa en la formación del ordenamiento determinando los aspectos o detalles que el legislador no consideró

necesario regular por no tener carácter sustancial, o que no podía regular porque el constituyente lo limitó a emitir parámetros generales sobre determinadas materias. El objeto del reglamento es asegurar la aplicación de la Ley que desarrolla, regulando los principios que formula, sin mutarla, ampliarla, modificarla, sustituirla o restringirla. Estas limitantes surgen de la necesidad de cumplir debidamente la fuente legal pues, ante el fin categórico del poder reglamentario (ejecutar la Ley), se entiende que éste sólo se justifica en la medida de que aquélla carezca de los parámetros necesarios para su cabal aplicación. Y es que, como lo acotó la jurisprudencia, la ley sienta los principios generales y el decreto reglamentario los desenvuelve en todos sus pormenores, de modo que el contenido legal desarrollado es, en últimas, el que determina el alcance del poder de reglamentación. Lo anterior no significa que los reglamentos complementen la Ley, pues la expresión de esa voluntad general es exclusiva del órgano de representación popular y, como tal, es norma originaria por excelencia, que dispone desde sí misma. Así, los reglamentos deben limitarse a dar vida práctica a la ley que desarrollan, para hacerla eficaz, activa y plenamente operante, de ahí que “introducir so pretexto de la reglamentación normas nuevas, preceptos que no se desprendan conforme a la naturaleza de las cosas, de las disposiciones legales, reglas que dispongan obligaciones o prohibiciones a los ciudadanos más allá del contenido intrínseco de la Ley, implica un acto exorbitante, una extralimitación de funciones, que constituye una clara violación de la voluntad legislativa, cuya vida se pretende asegurar” Se insiste, la acción del gobierno cuando ejerce el poder reglamentario tiene una órbita y finalidad específica: el cumplimiento de la Ley tal como fue expedida y para lo que fue expedida; es ello lo que impone la sincronización del sistema jurídico del Estado de Derecho en el que sólo el legislador puede expedir leyes y el ejecutivo debe limitarse a cumplirlas (C. P. Art. 150). La concepción estricta así descrita, permite concebir que el ejecutivo no puede, por potestad reglamentaria, realizar regulaciones autónomas e independientes, sino siempre con sujeción a la Ley y en ejecución de la misma. Ello porque, no sobra precisar, la teoría de la formación del derecho que entraña en principio de legalidad pregona que el conjunto de normas que conforman el derecho de un País, no es desordenado sino que corresponde a un ordenamiento jerárquico en el cual unas normas dependen de otras según su importancia. No está demás anotar que, en virtud de los principios constitucionales de la actividad estatal, en especial la administrativa, pueden coexistir la reglamentación directa de la ley, a la cabeza del Presidente de la República como cláusula general de competencia, y las de otras autoridades, con base en mecanismos encaminados a agilizar el funcionamiento del Estado como la desconcentración, la delegación y la descentralización. la competencia general que el Decreto Ley 1071 de 1999 atribuyó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, conduce a estimar que la Resolución 05455 del 2006 no corresponde al reglamento ordinario del artículo 189 (No. 11) de la Constitución Política, sino a una regulación secundaria o derivada, autorizada por el literal i) del artículo 19 del Decreto 1071 de 1999 y contentiva de instrucciones técnicas para aplicar el Decreto 1299 del 2006 como reglamento principal de las Leyes Marco de Aduanas. En consecuencia, la Sala considera válida su expedición.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 150

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 05455 DEL 2006 (26 de mayo) DIAN - (No anulado)

IMPORTACION DE MATERIAS TEXTILES Y SUS MANUFACTURAS POR PERSONAS NATURALES – Requisitos / PATRIMONIO LIQUIDO – Requisito que deben acreditar las personas naturales previo a exportar materia textiles

Si bien es cierto la norma establece un determinado tope de patrimonio líquido como requisito especial de la solicitud presentada por parte de las personas jurídicas (lit. b del artículo 1º ibídem), ello no significa que las personas naturales se encuentren excluidas de la disposición, pues el literal a) de la norma in examine las contempló implícitamente al ordenar la inscripción de ambos tipos de personas en el RUT, haciendo constar su condición de contribuyente declarante de impuesto sobre la renta. En efecto, la Resolución demandada desarrolla el requisito contemplado en el literal b) del artículo 1º del Decreto 1299 del 2006 al establecer como condición para que las personas naturales sean autorizadas para importar materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, únicamente el requisito de acreditar como patrimonio líquido el mismo que se exige para ser contribuyente declarante de renta en el periodo anterior a la presentación de la solicitud, aunque existan otras condiciones que legalmente las obligue a declarar, como los ingresos del año, los consumos y compras, etc. Como se sabe, dicha condición en cabeza de las personas naturales depende de que éstas reúnan un determinado tope patrimonial, según se desprende del artículo 592, No. 1 del Estatuto Tributario, contrario a las personas jurídicas que, por regla general, son sujetos pasivos del referido impuesto. Frente a la calidad de contribuyentes que les asigna el mencionado estatuto, ambos tipos de personas adquieren el deber de declarar renta excepto cuando se encuentran en cualquiera de las circunstancias previstas en el ya referido artículo 592. La tributación general en cabeza de las personas jurídicas, justifica el establecimiento del rango de patrimonio líquido que estableció la resolución demandada para efecto de la solicitud de autorización cuando aquéllas fueren importadoras de materias textiles y sus manufacturas y de calzado y sus partes. De acuerdo con lo anterior, la Sala concluye que el artículo 1º del acto administrativo demandado no desbordó el contenido del Decreto Reglamentario que instruyó.

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 05455 DEL 2006 (26 de mayo) DIAN - (No anulado)

RENOVACION DE LA AUTORIZACION PARA IMPORTAR MATERIAS TEXTILES Y SUS MANUFACTURAS – No excede la facultad reglamentaria por no restringir ni ampliar el término de vigencia

La renovación de la autorización para importar materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, no fue prevista en el Decreto 1299 del 2006; es, en sí misma, una innovación dispuesta por el artículo 3º del acto acusado. Sin embargo, tal circunstancia no afecta la validez de la instrucción impartida, comoquiera que no restringe ni amplía el término de vigencia de la autorización, el cual, al tenor del artículo 3º del decreto mencionado, es de 1 año a partir de la ejecutoria del acto administrativo que la concede. Se trata simplemente de una condición modal inherente a todo tipo de término legal, que bien puede aplicarse al plazo de la “autorización” in examine y que, en la práctica, hace más eficiente el trámite de la misma. Adicionalmente, el regular el trámite de la autorización, el artículo 2º del Decreto 1299 del 2006 remite a los artículos 78 y siguientes del Decreto 2685 de 1999 que, a su vez, prevén la figura de la renovación de las solicitudes de inscripción, autorización o verificación de usuarios aduaneros para desarrollar las actividades de intermediación aduanera, intermediación bajo la modalidad de tráfico postal y envíos urgentes, depósito de mercancías, transporte de mercancías bajo control aduanero, agente de carga internacional, o para actuar como Usuarios Aduaneros Permanentes o Usuarios Altamente Exportadores.

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 05455 DEL 2006 (26 de mayo) DIAN -
(No anulado)

EXCLUSIONES MEDIANTE REGLAMENTO – No exceden la potestad reglamentaria

De acuerdo con la norma, las importaciones realizadas por la Nación, las entidades territoriales, las entidades descentralizadas, los agentes diplomáticos y consulares, los organismos internacionales acreditados en el país, los diplomáticos colombianos que regresan al término de su misión, no se encuentran sujetas a la normatividad reglamentaria. Tampoco se encuentran sujetas las importaciones que se realicen bajo las modalidades de viajeros, tráfico postal y envíos urgentes, las que recaigan sobre mercancías que ingresen como auxilio para damnificados de catástrofes o siniestros, ni las de bienes originarios de países miembros de la Comunidad Andina o de países con los cuales Colombia tenga acuerdos de libre comercio vigentes. El decreto tampoco cubre a los usuarios Industriales de las Zonas Francas y los Comerciales que almacenen mercancías propiedad de un tercero debidamente inscrito. Como se ve, el reglamento no incluyó las importaciones realizadas al archipiélago de San Andrés por parte de las personas que refiere la Ley 915 del 2004 - Estatuto Fronterizo para el Desarrollo Económico y Social del departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina. Si bien ello podría prestarse para perfilar un vicio de ilegalidad en cuanto las excepciones a los distintos regímenes jurídicos debe disponerlas directamente la Ley o los decretos que las reglamentan, tratándose de leyes marco, dado que, en principio, la ley es general y obliga a todos a partir de su promulgación, lo cierto es que el legislador estableció un régimen especial de puerto libre para el departamento Archipiélago de San Andrés y Providencia, mediante el cual creó condiciones especiales para la promoción y el desarrollo económico y social de sus habitantes, en orden a permitir su digna supervivencia, conforme a lo reglado por la Constitución Nacional y dentro de las particulares condiciones geográficas, ambientales y culturales de su territorio. Conforme a dicho régimen, al territorio insular comprendido por el departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, pueden llegar libremente, sin limitaciones de cupo o cantidad y sin el pago de tributos aduaneros, todo tipo de mercancías, bienes y servicios, de procedencia extranjera o de una Zona Franca Industrial de Bienes y Servicios, para su consumo local, ser comercializadas, reembarcadas, reexportadas o para su nacionalización.

NORMA DEMANDADA: RESOLUCION 05455 DEL 2006 (26 de mayo) DIAN -
(No anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Bogotá D. C., veintiuno (21) de julio del dos mil once (2011)

Radicación número: 11001-03-24-000-2006-00233-00(17175)

Actor: HUMBERTO ANIBAL RESTREPO VELEZ

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

De acuerdo con la competencia otorgada por el artículo 128 del Código Contencioso Administrativo (No. 1), provee la Sala sobre la demanda de nulidad interpuesta contra la Resolución 05455 del 26 de mayo del 2006, a través de la cual el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales reglamentó el Decreto 1299 del 27 de abril del 2006, en los siguientes términos:

**“RESOLUCIÓN NÚMERO 05455 DE 2006
(mayo 26)**

Por la cual se reglamenta el Decreto 1299 de 2006.

El Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales, en uso de las facultades legales y en especial de las conferidas en el literal i) del artículo 19 del Decreto 1071 de 1999,

RESUELVE:

ARTICULO 1ª. REQUISITOS DE AUTORIZACIÓN A PERSONAS NATURALES. *Para efecto de lo establecido en el artículo 1º del Decreto 1299 de 2006, las personas naturales que pretendan importar materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, deberán acreditar como patrimonio líquido el mismo valor del patrimonio mínimo exigido como requisito para ser contribuyente declarante en el impuesto de renta y complementarios, para el período fiscal inmediatamente anterior a la presentación de la solicitud.*

ARTICULO 2º. FORMATO. *Adóptese el formato "Solicitud Autorización / Importador de Textiles y sus Manufacturas y Calzado y sus Partes", para presentar la solicitud de autorización de importación de materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, publicado en la página web de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

El diligenciamiento del formato hará las veces de solicitud y deberá ser presentado de conformidad con lo establecido en los artículos 1º y 2º del Decreto 1299 de 2006.

ARTICULO 3º. RENOVACIÓN DE LA AUTORIZACIÓN. *La renovación de la autorización que otorgue la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá solicitarse tres (3) meses antes de la expiración de su vigencia, cumpliendo con los requisitos exigidos para su aprobación inicial. Si la renovación no se formula en los términos y condiciones señalados, quedará sin efecto la autorización a partir de la fecha en que expire su vigencia.*

La renovación deberá resolverse en el término de un (1) mes contado a partir del día siguiente a la fecha de presentación de la solicitud en debida forma, termino que podrá suspenderse en las condiciones previstas en el artículo 81º del Decreto 2685 de 1999.

ARTICULO 4º. OBLIGACIONES. La información de que trata el literal c), del artículo 5º del Decreto 1299 de 2006, deberá hacerse a la División de Registro y Control de la Subdirección de Comercio Exterior, mediante comunicación escrita o por medio electrónico, con una antelación no inferior a quince días a la llegada de la mercancía al país. En caso de optar por medios electrónicos, de conformidad con la Ley 510 de 1999, dicha información deberá contar con la respectiva firma digital de una empresa debidamente constituida para el efecto.

La Subdirección de Comercio Exterior, deberá comunicar a las administraciones de aduanas y/o de impuestos y aduanas, sobre los usuarios autorizados para cada una de ellas, indicando nombres y apellidos y/o razón social del importador autorizado, razón social de la sociedad de intermediación aduanera declarante, partidas arancelarias autorizadas por cada importador y las modificaciones que con base en el literal enunciado en el inciso anterior realicen los importadores.

ARTICULO 5º. ASIGNACIÓN DE CÓDIGOS. La División de Registro y Control de la Subdirección de Comercio Exterior, en el acto que decida la autorización para importar materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, asignará un código de control a los importadores con el objeto de que El Grupo Interno de Trabajo de Análisis, Programación y Administración del Sistema Informático Aduanero de la Subdirección de Comercio Exterior lo incorpore en la tabla paramétrica correspondiente - importadores del Sistema Informático Aduanero. La conformación del código de control se registrará por las instrucciones y normas vigentes en esa materia.

ARTICULO 6º. PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN. El proceso de importación de estas mercancías se debe surtir de conformidad con lo establecido en el Decreto 2685 de 1999 y las normas que lo modifiquen, reglamenten o adicionen, salvo en el caso del declarante autorizado, que de acuerdo con el artículo 1º del Decreto 1299 de 2006, deberá ser informado previamente por el importador en la respectiva solicitud de autorización.

ARTICULO 7º. INSPECCIÓN. Las declaraciones de importación que presenten las personas mencionadas en el artículo 1º del Decreto 1299 de 2006, amparando materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes serán sometidas a inspección física o documental.

En el proceso de inspección física o documental, el funcionario inspector además de efectuar las verificaciones correspondientes establecidas en la normatividad vigente, deberá revisar:

1. Que el importador esté debidamente autorizado para efectuar estas operaciones.
2. Verificar que el Declarante corresponda con el informado por el importador al momento de la solicitud de autorización y de no corresponder, se deberá verificar que éste haya cumplido con el procedimiento establecido en la presente resolución.
3. Verificar que la mercancía corresponda efectivamente a las partidas arancelarias informadas y autorizadas.

Cualquier inconsistencia, será causal de rechazo del levante, sin perjuicio de que se lleven a cabo las investigaciones a que haya lugar.

ARTICULO 8º. INGRESO DE MERCANCÍAS HACIA Y PROCEDENTES DEL DEPARTAMENTO DE SAN ANDRÉS. *Las disposiciones contenidas en el Decreto 1299 de 2006, no serán aplicables a las importaciones de materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, que se realicen al Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina por las personas a que se refiere la Ley 915 de 2004.*

Los envíos de mercancías al por mayor desde el Puerto Libre para su ingreso al resto del territorio aduanero nacional a que se refiere la Ley 915 de 2004, consistentes en materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, deberán cumplir con lo previsto en el Decreto 1299 de 2006.

ARTICULO 9º. TRANSITORIO. *Las medidas establecidas en el Decreto 1299 del 2006, no serán aplicables a las mercancías que a la fecha de entrada en vigencia del mencionado decreto, se encuentren embarcadas hacia Colombia.*

ARTICULO 10º. DEROGATORIA. *La presente resolución deroga la resolución No 12912 del 30 de diciembre de 2005 y las demás disposiciones que le sean contrarias.*

ARTICULO 11º. VIGENCIA. *Esta resolución rige a partir de la fecha de su publicación para efecto de los trámites de autorización; en lo demás, conforme al término señalado en el Decreto 1299 de 2006 que entrará a regir a partir del 1º de junio de 2006.”*

El actor acusa la ilegalidad del texto íntegro de la resolución anterior, por incompetencia del Director General de la DIAN para proferirla, y, específicamente, de los artículos 1º, 3º, 7º, 8º y 9º por exceso en la potestad reglamentaria de dicho funcionario, en cuanto desbordó las disposiciones del Decreto 1299 del 2006.

ANTECEDENTES Y FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA

En ejercicio de las facultades consagradas en el numeral 25 del artículo 189 de la Constitución Política, el gobierno expidió el Decreto 1299 del 27 de abril del 2006¹, por el cual autorizó la importación de materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes.

Dicho cuerpo normativo fue reglamentado por el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la Resolución No. 05455 del 26 de mayo del 2006, de acuerdo con las facultades que le confirió el literal i) del artículo 19 del Decreto 1071 de 1999.

El demandante estima que la resolución acusada viola los artículos 121 y 189 (No. 11) de la Constitución Política; 19 (lit. i) del Decreto 1071 de 1999 y 1º y 4º del Decreto 1299 del 2006, por las siguientes razones:

¹ Deroga el Decreto 4665 de 2005

El Gobierno Nacional tiene a su cargo la regulación del comercio exterior y la modificación de los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas, de acuerdo con las normas generales o leyes marco 6ª de 1971 y 7ª de 1991, expedidas por el Congreso de la República, y los objetivos plasmados en las mismas.

Los directores de las unidades administrativas especiales no tienen potestad reglamentaria de consagración constitucional. El constituyente del 91 únicamente otorgó facultades en tal sentido al Presidente de la República.

El literal i) del artículo 19 del Decreto 1071 de 1999 sólo permite al director general de la DIAN “impartir instrucciones sobre aspectos técnicos y de interpretación” de normas aduaneras y comercio exterior. Por tanto, como de la norma mencionada y del numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política no se derivan funciones de reglamentación para el mencionado funcionario, la expedición del acto demandado viola el artículo 121 de la Constitución Política, según el cual, ninguna autoridad del Estado puede ejercer funciones distintas de las que le atribuyen la Constitución y la Ley.

Los artículos 1º, 3º, 7º, 8º y 9º de la resolución acusada establecen un requisito de patrimonio líquido mínimo para que las personas naturales puedan solicitar la autorización de importación de materias textiles y sus manufacturas, y de calzado y sus partes; ordenan realizar inspecciones físicas o documentales para tales importaciones y hacer verificaciones adicionales a las establecidas en las normas vigentes; regulan el procedimiento de renovación de la autorización fijando términos y consecuencias por su incumplimiento; disponen la inaplicación de la medida en el territorio del archipiélago de San Andrés y Providencia y establecen un régimen transitorio para aplicar las medidas del Decreto 1299 del 2006.

Ese grupo de disposiciones no corresponden a instrucciones generales sobre aspectos técnicos y de interpretación normativa, únicas sobre las cuales recae la facultad otorgada por la norma de competencia que dicha resolución 05455 del 2006 invoca como fundamento.

Así mismo y sin autorización alguna, el referido articulado amplió el contenido material del decreto que reglamenta, desbordando la potestad del numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política, pues aquél – el decreto – no previó exigencias como la del patrimonio líquido mínimo para personas naturales (tal requisito sólo lo estableció respecto de las personas jurídicas), ni exceptuó la aplicación de su régimen para las importaciones realizadas a San Andrés.

LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La Dirección de Impuestos Nacionales se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

La Resolución acusada no crea ni adiciona requisitos diferentes a los establecidos en el artículo 1º del Decreto 1299 del 2006, pues éste se refirió expresamente a las importaciones realizadas tanto por personas naturales como jurídicas y, con ello, facultó la reglamentación de requisitos para la autorización de las primeras.

El artículo 3º del mismo decreto reguló la vigencia de la autorización otorgada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, frente a la cual la renovación

pasó a ser simplemente una extensión del término de la misma, y si dicha entidad es competente para otorgar la autorización, también lo es para tramitar la renovación.

Dado que el decreto no contempló el procedimiento de renovación, era pertinente que el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales lo regulará, máxime cuando a éste le corresponde autorizar la importación por parte de personas naturales y jurídicas.

De otra parte, la obligatoriedad de la inspección es un aspecto sustancial de la autorización para importar materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, pues para evitar y reprimir los actos delictivos de contrabando, lavado de activos y corrupción como lo pretende el Decreto 1299 del 2006, se necesitaba adoptar mecanismos que previnieran, detectaran y sancionaran dichas actividades.

La inspección constituye uno de esos mecanismos en cuanto garantiza la verificación de la legal importación de mercancías al territorio nacional, y el desarrollo del decreto referido, que incluyó la regulación del procedimiento de inspección a las mercancías; lo que hizo la resolución demandada fue reiterar esa regulación y confirmar los requisitos señalados en el artículo 1º ibídem.

Según el párrafo del artículo 41 del Decreto 2685 de 1999, la Administración de Impuestos puede prohibir o restringir el ingreso o salida de mercancías por los lugares habilitados en cualquier parte del territorio nacional. La inaplicación en el territorio de San Andrés del Decreto 1299 del 2006 obedece a razones de control en cuanto a la industria al interior del territorio.

No puede considerarse que la medida de control sea una excepción adicional no contemplada en el decreto, pues el hecho de que éste no la haya incluido no obsta para que la resolución la encause, toda vez que la amplitud y generalidad de las leyes y los decretos permite que se realicen desarrollos concretos a través de competencias residuales en cabeza de entidades u organismos asesores del gobierno.

La Resolución 05455 del 2006 sólo precisó y desarrolló el contenido del Decreto 1299 en lo relacionado con la autorización para importar materiales textiles y sus manufacturas, y calzado y sus partes, contemplando aspectos eminentemente técnicos de eficacia; pretender que ese tipo de reglamentación se expida por otras autoridades escapa a los parámetros y principios del estado colombiano.

El acto administrativo demandado no creó requisitos ni excepciones no previstos en el decreto que reglamentó, y una interpretación en tal sentido, además de alterar el sentido de las normas acusadas, desconoce las consideraciones y finalidades de dicho decreto y obstruye la función de control sobre importación de mercancías.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante reiteró los argumentos de la demanda y resaltó:

La demandada, por su parte, insistió en los argumentos de su escrito de contestación, precisando que el propio Estatuto Aduanero - Decreto 2685 de 1999 – atribuye a la DIAN facultades de fiscalización y control, entre las cuales se encuentra la inspección; que la inaplicación del Decreto 1299 del 2006 en el

archipiélago de San Andrés es una medida de control que, aunque no se contempló en dicho decreto, no constituye una excepción adicional al régimen del mismo, porque ese departamento tiene un tratamiento especial en su calidad de puerto libre.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público rindió concepto favorable a la pretensión de nulidad, por las siguientes razones:

La potestad reglamentaria radica exclusivamente en el Presidente de la República y, de acuerdo con la sentencia C-675 del 2005, para que un funcionario distinto pueda asumir dicha potestad se requiere que la ley lo faculte expresamente, que la norma respectiva necesite ser reglamentada en relación con aspectos técnicos o especializados de su exclusiva competencia y que se respete el contenido y el orden jurídico superior.

Las Leyes 6ª de 1971 y 7ª de 1991 establecieron las normas generales a las que debía sujetarse el gobierno para regular el comercio exterior del país, modificar aranceles, tarifas y demás disposiciones del régimen de aduanas.

Los decretos que desarrollan tales leyes carecen de fuerza legislativa, pues no provienen de la función ordinaria del congreso ni del uso de facultades extraordinarias, sino de una potestad más amplia que la normalmente reglamentaria, conferida por el numeral 25 del artículo 189 de la Constitución Política para adaptar las disposiciones legales a las sucesivas coyunturas económicas que se presentan y que requieren soluciones prácticas, pero dentro de la vigencia y límites de la respectiva ley marco.

El gobierno expidió el Decreto 1299 del 2006 para controlar la importación de productos relacionados con la importación de textiles y calzado, como aspectos inherentes al comercio exterior, los cuales le corresponde regular por mandato constitucional, en razón del papel que tiene respecto de la protección de la producción nacional, el manejo de la oferta y la demanda de bienes, y de la estabilidad y el desarrollo económico.

Dado que las leyes marco en virtud de las cuales se expidió el decreto referido no facultaron a ninguna autoridad distinta del gobierno nacional para reglamentar aspectos relacionados con el arancel de aduanas o con la política de comercio exterior, el director de la DIAN carecía de facultades para expedir la resolución demandada, máxime cuando el propio Decreto 1299 estableció los requisitos para obtener la autorización de importación de los mencionados productos, descartando con ello la necesidad de reglamentación posterior sobre el particular.

De otra parte, la facultad otorgada por el artículo 19 del Decreto 1071 de 1999 al director de la DIAN, se reduce a impartir instrucciones generales sobre aspectos técnicos y de interpretación de normas tributarias, aduaneras y de comercio exterior, en lo de su competencia. Esa atribución no comprende la expedición de normas generales sobre el régimen de comercio exterior, ni el desarrollo de las Leyes Marco 6ª de 1971 y 7ª de 1991, porque tal función es exclusiva del Presidente de la República.

Conforme a lo anterior, el Ministerio Público solicita que se anule la Resolución 05455 del 2006, porque invadió la potestad reglamentaria del presidente en materia aduanera y de comercio exterior.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala examinar la legalidad de la Resolución No. 05455 del 26 de mayo del 2006, mediante la cual el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales reglamentó el Decreto 1299 del 2006, expedido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En los términos de la demanda, el problema jurídico se concreta en establecer si el acto administrativo acusado se encuentra viciado de incompetencia por razón de la inexistencia de potestad reglamentaria en cabeza de quien lo profirió, o de exceso en el ejercicio de la misma frente al alcance de sus artículos 1º, 3º, 7º, 8º y 9º. Tal análisis comprenderá los siguientes aspectos:

DE LA NATURALEZA DEL DECRETO 1299 DEL 2006 – FACULTAD REGLAMENTARIA RESPECTO DE LEYES MARCO

El Decreto 1299 del 2006, objeto de la reglamentación del acto demandado, se expidió en ejercicio de las facultades conferidas por el numeral 25 del artículo 189 de la Constitución Política para, entre otras materias, modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas, y para regular el comercio exterior.

A través de dicho decreto el Presidente de la República estableció la “autorización para importar materias textiles y sus manufacturas, y calzado y sus partes”, con sujeción a los artículos 3º de las Leyes 6ª de 1971 “*por la cual se dictan normas generales, a las cuales debe sujetarse el Gobierno para modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas*”, y 2º de la Ley 7ª de 1991 “*por la cual se dictan las normas generales a las cuales debe sujetarse el Gobierno Nacional para regular el comercio exterior del país, se crea el Ministerio de Comercio Exterior, se determina la composición y funciones del Consejo Superior de Comercio Exterior, se crean el Banco de Comercio Exterior y el Fondo de Modernización Económica, se confieren unas autorizaciones y se dictan otras disposiciones*”.

Estas leyes corresponden al tipo normativo previsto en el numeral 19 del artículo 150 de la Constitución Política para varios efectos, entre ellos, “modificar, por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”. Dicho tipo normativo se ha reconocido jurisprudencial y doctrinalmente como “ley marco” o “cuadro”, la cual traza los mandatos, pautas y criterios generales en materias complejas y en constante evolución, para que el ejecutivo las desarrolle específicamente en función típicamente administrativa.

La regulación de las leyes marco sólo puede tener alcance general, so pena de vaciar la competencia que la propia constitución adscribe al ejecutivo para desarrollarlas, siempre sujeta a los criterios y objetivos que fija la misma ley, dada la cláusula general de competencia legislativa.

Se trata de un modelo mixto de producción normativa que (i) protege el principio democrático, en tanto confiere al legislador la determinación de las pautas generales a las que se sujeta la regulación; y (ii) es muestra de eficiencia, pues deja los aspectos particulares de la normatividad al Gobierno, quien cuenta con sistemas de información técnica más adecuados y canales más ágiles para la promulgación de disposiciones sobre las materias previstas en el artículo 150-19

C. P.²

La jurisprudencia constitucional ha precisado que esa técnica de competencia legislativa compartida expresa el principio de colaboración armónica entre los poderes públicos, previsto en el artículo 113 C. P. Con ello, las normas jurídicas generales que expide el congreso cobran sentido a través de la actividad normativa que realiza el ejecutivo, cuyo carácter es más amplio que el de la competencia para reglamentar las leyes ordinarias, pues, además de desarrollar los aspectos previstos por el legislador, completa la legislación de acuerdo con las pautas dadas por aquél y, en tal sentido, atenúa la cláusula general de competencia del Congreso para regular las materias objeto de la ley marco³.

Por tanto, las leyes marco no implican una delegación al ejecutivo de facultades extraordinarias de tipo legislativo; de allí que los decretos expedidos para desarrollarlas no tengan rango de ley, que ésta no agote la regulación sobre la materia y que tampoco goce de una condición de superioridad que impida su posterior modificación, adición, sustitución o derogatoria, cuando el mismo congreso lo juzgue pertinente⁴.

Conforme con lo anterior, los decretos que desarrollan las leyes marco de aduanas, como el es caso del 1299 del 2006, son “decretos reglamentarios especiales” distintos de los “decretos reglamentarios ordinarios” que se expiden en ejercicio de la potestad reglamentaria general sobre leyes ordinarias, establecida en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política. Tales decretos especiales se caracterizan por regular materias taxativamente señaladas en la Constitución, por limitarse sólo por ésta y por la ley marco que desarrollan, y por poder derogar, modificar o adicionar disposiciones legales distintas de las previstas en dicha ley pero relacionadas con la temática de la misma⁵.

La Sección Primera de esta corporación en sentencia del 18 de septiembre de 1998 (exp. 4431) distinguió la existencia de dos tipos de potestad reglamentaria en el régimen aduanero, así:

“...en términos de competencia, el Gobierno, amparado en el artículo 150 - 19 - c) de la Carta, puede expedir disposiciones con igual fuerza normativa de las que hacían parte o estaban contenidas en el régimen de aduanas, emanadas del legislador con anterioridad a la reforma constitucional de 1.968, no obstante que los actos mediante los cuales las expida tengan la condición de decretos reglamentarios. Resulta entonces que se está frente a una potestad reglamentaria especial, distinta de la potestad reglamentaria prevista en el artículo 189 - 11 de la Carta, ya que su efecto reglamentario está referido a las citadas leyes marco.

De esta manera aparece que el Gobierno tiene dos tipos de potestad reglamentaria atendiendo su objeto y fuerza normativa, a saber:

a. - La que emana del artículo 189, numeral 25, literal c) de la Constitución y que tiene como objeto la reglamentación de las leyes marco, entre ellas las

² Sentencias C- 489/94, C-455 de 1999, C-481/99, C- 208/00, C-564 de 2000,

³ C-054 de 1998, C-1111 del 2000, C-140 del 2007.

⁴ Ob. Cit. Nota 2.

⁵ Consejo de Estado, Sección Segunda, sentencias del 11 de junio de 1998, C. P. Dr. Carlos Arturo Orjuela Góngora, y del 2 de diciembre de 1999, C. P. Dr. Javier Díaz Bueno.

aduaneras, cuyos decretos tienen un ámbito de reglamentación amplio del régimen aduanero, pues sólo están sujetos a las normas generales y dentro de ellas a los objetivos y criterios señalados en la ley marco objeto de reglamentación, sin que ello signifique desplazamiento ni usurpación de funciones o competencias del Congreso de la República en su condición de legislador.

(...)

b. Y la que deriva del numeral 11 del artículo 189 de la Constitución, que bien se puede calificar como ordinaria, para desarrollar, en orden a su cumplida ejecución, las leyes que se refieran a materias diferentes del régimen de aduanas.

La anterior distinción se hace necesaria para poder entender lo que de golpe puede parecer improcedente, como el que mediante decretos reglamentarios especiales, se modifiquen normas referentes al régimen de aduanas, expedidas antes de la reforma constitucional de 1.968, cuando se introdujo el concepto de ley marco o se adopten mediante reglamentos con fuerza normativa especial, percepción que aflora cuando el enfoque con que se orienta la concepción de tales decretos, como en la presente demanda, está condicionado por la noción tradicional o común de la potestad reglamentaria que, a partir de la Revolución Francesa de 1.789, el Constituyente le ha venido otorgando al Ejecutivo **para la cumplida ejecución de la leyes.**

No puede perderse de vista que en los ordenamientos constitucionales influenciados por el modelo francés, y como un movimiento de flexibilización del esquema clásico de la separación absoluta de las funciones del poder público - inaplicable cada vez más - , sobre la base de la colaboración de las Ramas del mismo, en virtud del cual cada una aparece, aunque de modo excepcional, ejerciendo o participando en el ejercicio de atribuciones que de manera general corresponden a funciones de las otras, se ha abierto paso a regulaciones especiales en materia de la potestad reglamentaria, como la consagrada en el artículo 189 - 25 - c) que se viene comentando, e incluso otras de mayor fuerza normativa, como que el objeto de reglamentación es la misma Constitución, mediante decretos que se denominan reglamentos constitucionales o decretos autónomos y que, por cierto, el Constituyente de 1.991 morigeró en alto grado por la vía de las leyes marco, contrario a la Constitución anterior, en la que a partir de la reforma de 1.968 tuvieron un amplio espacio, v. gr., la forma contemplada en su artículo 120 - 14.”

En cualquier caso, llámense especiales u ordinarios, los reglamentos existen única y exclusivamente para desarrollar las leyes.

En efecto, la doctrina administrativista llama potestad reglamentaria al poder en virtud del cual la Administración dicta reglamentos y participa en la formación del ordenamiento⁶ determinando los aspectos o detalles que el legislador no consideró necesario regular por no tener carácter sustancial, o que no podía regular porque el constituyente lo limitó a emitir parámetros generales sobre determinadas materias.

⁶ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNANDEZ, Tomás Ramón, *Curso de Derecho Administrativo*, Tomo I, ediciones Civitas, Madrid 1986, p. 184

El objeto del reglamento es asegurar la aplicación de la Ley que desarrolla, regulando los principios que formula, sin mutarla, ampliarla, modificarla, sustituirla o restringirla. Estas limitantes surgen de la necesidad de cumplir debidamente la fuente legal pues, ante el fin categórico del poder reglamentario (ejecutar la Ley), se entiende que éste sólo se justifica en la medida de que aquélla carezca de los parámetros necesarios para su cabal aplicación.

Y es que, como lo acotó la jurisprudencia, la ley sienta los principios generales y el decreto reglamentario los desenvuelve en todos sus pormenores⁷, de modo que el contenido legal desarrollado es, en últimas, el que determina el alcance del poder de reglamentación⁸. Lo anterior no significa que los reglamentos complementen la Ley, pues la expresión de esa voluntad general es exclusiva del órgano de representación popular y, como tal, es norma originaria por excelencia, que dispone desde sí misma.

Así, los reglamentos deben limitarse a dar vida práctica a la ley que desarrollan, para hacerla eficaz, activa y plenamente operante, de ahí que *“introducir so pretexto de la reglamentación normas nuevas, preceptos que no se desprendan conforme a la naturaleza de las cosas, de las disposiciones legales, reglas que dispongan obligaciones o prohibiciones a los ciudadanos más allá del contenido intrínseco de la Ley, implica un acto exorbitante, una extralimitación de funciones, que constituye una clara violación de la voluntad legislativa, cuya vida se pretende asegurar”*⁹.

Se insiste, la acción del gobierno cuando ejerce el poder reglamentario tiene una órbita y finalidad específica: el cumplimiento de la Ley tal como fue expedida y para lo que fue expedida; es ello lo que impone la sincronización del sistema jurídico del Estado de Derecho en el que sólo el legislador puede expedir leyes y el ejecutivo debe limitarse a cumplirlas (C. P. Art. 150).

La concepción estricta así descrita, permite concebir que el ejecutivo no puede, por potestad reglamentaria, realizar regulaciones autónomas e independientes, sino siempre con sujeción a la Ley y en ejecución de la misma¹⁰. Ello porque, no sobra precisar, la teoría de la formación del derecho que entraña en principio de legalidad pregona que el conjunto de normas que conforman el derecho de un País, no es desordenado sino que corresponde a un ordenamiento jerárquico en el cual unas normas dependen de otras según su importancia¹¹.

No está demás anotar que, en virtud de los principios constitucionales de la actividad estatal, en especial la administrativa, pueden coexistir la reglamentación directa de la ley, a la cabeza del Presidente de la República como cláusula general de competencia, y las de otras autoridades, con base en mecanismos encaminados a agilizar el funcionamiento del Estado como la desconcentración, la delegación y la descentralización.

⁷ Consejo de Estado, sentencia del 23 de noviembre de 1984, exp. 4429

⁸ Sobre el particular, RODRÍGUEZ R., Libardo, *Derecho Administrativo General y Colombiano*, octava edición, editorial Temis S. A., Bogotá, 1995, P. 286. En términos del tratadista Jaime Vidal Perdomo, *la extensión de la potestad reglamentaria es inversamente proporcional a la extensión de la Ley*

⁹ Consejo de Estado. Anales. Tomo LXVI. Números 397 y 398, 1962. P. 54.

¹⁰ SIERRA PORTO, Humberto A.. *Concepto y Tipos de Ley en la Constitución Colombiana*. Primera reimpresión, 2001. Universidad Externado de Colombia. P. 163.

¹¹ KELSEN, Hans, *Teoría Pura del Derecho*, 16ª edición, Buenos Aires, Editorial Universitaria de Buenos Aires, 1979, págs. 135 y sgts.

No siendo el Decreto 1299 del 2006 un tipo legal propiamente dicho, sino la categoría normativa inmediatamente inferior a las leyes marco de aduanas, cuyo texto desarrolló en ejercicio de la facultad reglamentaria ampliada o especial, mal podría aceptarse que éste fuera, a su vez, objeto de reglamentación principal pues, se repite, tal posibilidad opera exclusivamente respecto de la Ley.

Considerando el principio de jerarquía normativa al que ya se aludió, según el cual el grupo de normas ubicado en un grado inferior concreta el derecho creado en el grado superior y, a la vez, crea derecho respecto de los grados inferiores; se entiende que las referidas leyes marco materializan el derecho creado en la Constitución, que los decretos que las reglamentan concretan los de la Constitución y los de la misma ley, y que las normas inferiores que instruyan sobre tales decretos, materializan éstos, la ley marco y la Constitución guardando concordancia con todos ellos tanto en su forma como en su contenido¹².

DEL FUNDAMENTO NORMATIVO DE LA RESOLUCIÓN 05455 DEL 2006 Y LA NATURALEZA DE LA MISMA

La resolución acusada se profirió con fundamento en el literal i) del artículo 19 del Decreto 1071 de 1999, a cuyo tenor se lee:

“Conforme a las políticas e instrucciones señaladas por el Ministro de Hacienda y Crédito Público, son funciones de la Dirección General, para ejercerlas directamente por el funcionario que se desempeñe en su jefatura o a través de sus dependencias, las siguientes:

i) Impartir instrucciones de carácter general sobre aspectos técnicos y de interpretación de las normas tributarias, aduaneras, de comercio exterior en lo de su competencia, y de control de cambios por importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones”

La anterior disposición se adoptó en el contexto del decreto ley dictado por el Gobierno en ejercicio de las facultades extraordinarias que le confirió el artículo 79 de la Ley 488 de 1998, en virtud del No. 10 del artículo 150 de la Constitución Política, para adoptar las siguientes medidas en orden a fortalecer la administración tributaria y aduanera:

“Organizar la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como un ente con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público; definir el carácter de los funcionarios del nuevo ente, establecer su régimen, salarial y prestacional, el sistema de planta, su nomenclatura y clasificación, su estructura orgánica y administrativa, así como crear la carrera administrativa especial en la cual se definan las normas que regulen la administración de personal; crear y reglamentar el Fondo de Promoción e Incentivos al desempeño de sus funcionarios; realizar los traslados y apropiaciones presupuestales necesarios para la organización y funcionamiento del nuevo ente, y para trasladar los gastos de funcionamiento de los empleados de la Dirección de

¹² Sentencia del 23 de mayo del 2002 (exp. 7536)

Impuestos y Aduanas Nacionales que sean ubicados en otras entidades; establecer un sistema especial de asignación presupuestal para el nuevo ente; y para crear el Fondo de Capacitación a los comerciantes en proceso de formalización.”.

La precisión que utilizó el legislador al prever este grupo de medidas, limitó el contenido del cuerpo normativo que habría de adoptarlas (hoy Decreto 1071 de 1999).

Ahora bien, el Decreto 2117 de 1992 constituyó a la Dirección de Impuestos Nacionales (DIN) como Unidad Administrativa Especial, que posteriormente, el 1º de junio de 1993, se fusionó con la Dirección de Aduanas Nacionales (DAN).

Por su parte, el Decreto Ley 1071 de 1999 organizó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como una Unidad Administrativa Especial del orden nacional¹³, de carácter técnico y especializado y adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, que opera bajo los lineamientos de política fiscal indicados por éste y que se enmarca en el programa macroeconómico adoptado por las autoridades competentes.

Dicha organización, autorizada directamente por la ley de facultades extraordinarias, comprende la regulación de la estructura orgánica de la DIAN en los distintos niveles (central, regional, administraciones especiales de impuestos nacionales y de aduanas nacionales, administraciones locales y delegadas), la determinación de las áreas pertenecientes a cada uno de ellos y las funciones asignadas a las mismas (capítulos II y III del Decreto 1071 de 1999).

En ese escenario se dispuso que el Director General de la DIAN tiene a su cargo la representación legal de tal entidad, y que el objeto de ésta es coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del Estado colombiano y la protección del orden público económico nacional, mediante la administración y el control sobre el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias (arts. 2 y 4 ibídem).

También se previó que a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales le corresponde, entre otras competencias: administrar los derechos de Aduana y los demás impuestos internos del orden nacional cuya competencia no se hubiera asignado a otras entidades del Estado, o al comercio exterior; dirigir y administrar la gestión aduanera¹⁴; y desarrollar todas las actuaciones administrativas necesarias para cumplir con las funciones de su competencia (art. 5).

Así mismo, se dispuso que la Dirección General, conforme a las políticas e instrucciones señaladas por el Ministro de Hacienda y Crédito Público y a través del funcionario que se desempeñe en su jefatura o de las dependencias a su cargo, debía, entre otras actividades, definir, dirigir, coordinar y evaluar las actividades relacionadas con los impuestos nacionales, derechos de aduana y

¹³ El Decreto 2117 de 1992 constituyó a la Dirección de Impuestos Nacionales (DIN) como Unidad Administrativa Especial, y el 1º de junio de 1993 se fusionó con la Dirección de Aduanas Nacionales (DAN).

¹⁴ La administración de los derechos de aduana y demás impuestos al comercio exterior, a su vez, incluye la recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones aduaneras; y la dirección y administración de la gestión aduanera comprende el servicio y apoyo a las operaciones de comercio exterior la aprehensión, decomiso o declaración en abandono de mercancías a favor de la Nación, su administración, control y disposición.

demás tributos al comercio exterior, en lo correspondiente a su gestión, recaudación, fiscalización, control, represión, penalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción; e *impartir instrucciones de carácter general sobre aspectos técnicos y de interpretación de las normas tributarias, aduaneras, de comercio exterior en lo de su competencia* (art. 19).

De acuerdo con lo explicado sobre potestad reglamentaria ampliada, las instrucciones relativas a un decreto reglamentario de orden sublegal, como en todo caso lo es el especial que reglamenta una ley marco, configuran una normativa de segundo grado o derivada, distinta de la que desarrolla directamente la ley o las normas con fuerza de ley contenidas en los decretos leyes.

En similar sentido y en vigencia del artículo 13, literal c), del Decreto 2117 de 1992¹⁵ cuyo texto, en lo esencial, coincide con la función atribuida por el literal d) del artículo 22 del Decreto 1071 de 1999 al Director de Impuestos, esta Corporación ha señalado que el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales está investido de *“una facultad de reglamentación de segundo grado, puesto que debe ejercerla con sujeción a la ley y al reglamento que expida el Presidente de la República”*¹⁶.

Igualmente y respecto de la facultad establecida en el artículo 19, literal i), del Decreto Ley 1071 de 1999, invocado como fundamento del acto demandado, acotó¹⁷:

“Se trata de una atribución equivalente, aunque más detallada, a la consagrada en el antes citado artículo 13, literal c), del Decreto 2117 de 1992, de suerte que aquí vale hacer la misma interpretación atrás expuesta de este precepto, en el sentido de que también se está ante *“una facultad de reglamentación de segundo grado”*, puesto que igualmente debe ejercerla, y de hecho se está ejerciendo, con sujeción a la ley y al reglamento que expidió el Presidente de la República.

Cabe preguntar si dicha facultad es suficiente para que la Directora General de Impuestos y Aduanas Nacionales pueda expedir la resolución acusada. La Sala encuentra que sí es suficiente, puesto que el problema no es la extensión ni la denominación que se le dé al objeto de la misma, sino la función que se ejerce y, en consecuencia, el fin que se persigue, esto es, impartir instrucciones de carácter general para la aplicación de la norma superior, en sus diferentes aspectos técnicos, así como las condiciones jurídicas en que se profiere.

El hecho de que se diga que por dicha resolución *“se reglamenta el Decreto 2685 de diciembre 28 de 1999”*, es un asunto meramente semántico, de modo que bien pudo decirse *“Por la cual se imparten instrucciones de carácter general sobre aspectos técnicos del Decreto...”*.

¹⁵ “Dirigir, planear, organizar y controlar las operaciones relacionadas con la gestión tributaria y aduanera, directamente o mediante autorización a terceros, y expedir las instrucciones y disposiciones necesarias para facilitar el cumplimiento de las normas legales y reglamentarias”.

¹⁶ Sentencias del 11 de octubre de 2001 (exp. 6342) y del 23 de mayo del 2002 (exp. 7536), C. P. Dr. Manuel S. Urueta Ayola.

¹⁷ Sentencia del 23 de mayo del 2002 (exp. 7536).

En cuanto a la amplia extensión de la misma, es algo puramente técnico y formal, que incluso favorece el manejo de las instrucciones respectivas, ya que en lugar de tener tantas resoluciones como lo requieran los aspectos técnicos susceptibles de instrucción e interpretación que tenga el decreto, se optó por una sola que recoja en lo posible todas las instrucciones e interpretaciones necesarias a juicio de esa entidad. Ello explica que su artículo 544 derogue de manera expresa 76 resoluciones de carácter instructivo o interpretativo, de donde se colige que está sustituyendo a ese número de resoluciones, y demás normas de igual jerarquía “que le sean contrarias”, según termina diciendo el citado artículo.

(...)

A la anterior justificación jurídica, no está demás agregar las de tipo práctico, tales como la necesidad de que quien tiene a su cargo la dirección de las actividades de aplicación y cumplimiento de las normas aduaneras, pueda impartir las instrucciones generales y las interpretaciones que las circunstancias requieran, con la oportunidad y la agilidad que la situación lo amerite. Además, dada la inmediación y el dominio técnico jurídico que de manera especial se presume de quienes tienen a cargo el manejo directo de tales asuntos, se entiende que son las autoridades más idóneas para impartir esas instrucciones. Se sale de los parámetros y principios de la administración moderna y de la complejidad del Estado colombiano, pretender que aún este tipo de reglamentación deba ser expedido por el Presidente de la República, más cuando son tantas las materias y los niveles jerárquicos en que ello se requiere, que generaría una concentración y dilación a todas luces contraria a los principios de eficacia, economía y celeridad consagrados en el artículo 209 de la Constitución Política, para cuyo cumplimiento, justamente, el mismo artículo prevé los mecanismos de la descentralización, la delegación y la desconcentración de funciones.”

El anterior razonamiento, unido al objetivo y a la competencia general que el Decreto Ley 1071 de 1999 atribuyó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, conduce a estimar que la Resolución 05455 del 2006 no corresponde al reglamento ordinario del artículo 189 (No. 11) de la Constitución Política, sino a una regulación secundaria o derivada, autorizada por el literal i) del artículo 19 del Decreto 1071 de 1999 y contentiva de instrucciones técnicas para aplicar el Decreto 1299 del 2006 como reglamento principal de las Leyes Marco de Aduanas. En consecuencia, la Sala considera válida su expedición.

DEL JUICIO DE LEGALIDAD RESPECTO DE LOS ARTÍCULOS 1 3, 7, 8 y 9 DE LA RESOLUCIÓN 05455 DEL 2006 POR EXCEDER LAS DISPOSICIONES DEL DECRETO 1299 DEL MISMO AÑO

Corresponde ahora establecer si los artículos 1º, 3º, 7º, 8º y 9º de la resolución acusada, concretamente atacados por el demandante, desbordan el contenido del Decreto 1299 del 2006 sobre el cual instruyen, según el siguiente cotejo:

DISPOSICIONES DEMANDADAS	REGULACIÓN DEL DECRETO 1299 DEL 2006
Artículo 1º. Para efecto de lo establecido en el artículo 1º del Decreto 1299 de 2006, las personas naturales que	Artículo 1º. Las personas naturales o jurídicas que pretendan importar materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes clasificables por los capítulos 50 a 64 del Arancel de Aduanas, deberán obtener

<p>pretendan importar materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, deberán acreditar como patrimonio líquido el mismo valor del patrimonio mínimo exigido como requisito para ser contribuyente declarante en el impuesto de renta y complementarios, para el período fiscal inmediatamente anterior a la presentación de la solicitud.</p>	<p>autorización para el efecto, otorgada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para lo cual deberán formular solicitud escrita ante dicha Entidad acreditando los siguientes requisitos:</p> <p>a) Estar inscrito en el Registro Único Tributario RUT, constando su condición de contribuyente declarante del Impuesto sobre la Renta, de Responsable del Régimen Común del Impuesto sobre las Ventas y de usuario aduanero importador.</p> <p>b) Si se trata de persona jurídica, acreditar que al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a la solicitud, posee un patrimonio líquido cuyo valor sea igual o superior al legalmente establecido para que las personas naturales se encuentren obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la renta en dicho año. Para las solicitudes que se presenten hasta el primero de abril de 2006, el patrimonio líquido exigido será de ochenta millones de pesos (\$80.000.000,00). En el caso de las personas jurídicas constituidas en el mismo año en que presentan la solicitud, bastará con que acrediten que su patrimonio neto contable es igual o superior al indicado en este literal;</p>
<p>Artículo 3º. La renovación de la autorización que otorgue la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá solicitarse tres (3) meses antes de la expiración de su vigencia, cumpliendo con los requisitos exigidos para su aprobación inicial. Si la renovación no se formula en los términos y condiciones señalados, quedará sin efecto la autorización a partir de la fecha en que expire su vigencia.</p> <p>La renovación deberá resolverse en el término de un (1) mes contado a partir del día siguiente a la fecha de presentación de la solicitud en debida forma,</p>	<p>El Decreto no dispone nada al respecto.</p>

<p>termino que podrá suspenderse en las condiciones previstas en el artículo 81° del Decreto 2685 de 1999.</p>	
<p>Artículo 7°. Las declaraciones de importación que presenten las personas mencionadas en el artículo 1° del Decreto 1299 de 2006, amparando materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes serán sometidas a inspección física o documental.</p> <p>(...)</p>	<p>El Decreto no dispone nada al respecto</p>
<p>Artículo 8°. Las disposiciones contenidas en el Decreto 1299 de 2006, no serán aplicables a las importaciones de materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, que se realicen al Departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina por las personas a que se refiere la Ley 915 de 2004.</p> <p>Los envíos de mercancías al por mayor desde el Puerto Libre para su ingreso al resto del territorio aduanero nacional a que se refiere la Ley 915 de 2004, consistentes en materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, deberán cumplir con lo previsto en el Decreto 1299 de 2006.</p>	<p>Artículo 4°. Las importaciones realizadas por la Nación, las entidades territoriales y las entidades descentralizadas, así como por los agentes diplomáticos, consulares, los organismos internacionales acreditados en el país y los diplomáticos colombianos que regresan al término de su misión y las que se realicen bajo las modalidades de viajeros, tráfico postal y envíos urgentes, las mercancías que ingresen como auxilio para damnificados de catástrofes o siniestros y las operaciones de importación de bienes originarios de países miembros de la Comunidad Andina y países con los cuales Colombia tenga acuerdos de libre comercio vigentes, no estarán sujetas a lo establecido en este decreto.</p> <p>Lo dispuesto en el presente decreto no se aplicará a los Usuarios Industriales de las Zonas Francas ni a los Usuarios Comerciales de las Zonas Francas que almacenen mercancías de propiedad de un tercero que se encuentre inscrito de conformidad con lo establecido en el presente decreto.</p>
<p>Artículo 9°. Las medidas establecidas en el Decreto 1299 del 2006, no serán aplicables a las mercancías que a la fecha de entrada en vigencia del mencionado decreto, se</p>	<p>Artículo 45. Este Decreto rige a partir del 1° de junio de 2006, salvo el artículo 7°, el cual rige desde la fecha de su publicación.</p>

encuentren embarcadas hacia Colombia.	
--	--

La comparación realizada permite lograr las siguientes conclusiones:

➤ De la legalidad del artículo 1º

El artículo 1º del Decreto 1299 del 2006 consagró la autorización por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como presupuesto de la importación de materias textiles y sus manufacturas y de calzado y sus partes clasificables por los capítulos 50 a 64 del Arancel de Aduanas, realizada por parte de las personas naturales y jurídicas. Al tiempo, dispuso el otorgamiento de la autorización a solicitud de cada una de dichas personas, distinguiendo los requisitos generales para ambas y los especiales para unas y otras.

Si bien es cierto la norma establece un determinado tope de patrimonio líquido como requisito especial de la solicitud presentada por parte de las personas jurídicas (lit. b del artículo 1º ibídem), ello no significa que las personas naturales se encuentren excluidas de la disposición, pues el literal a) de la norma in examine las contempló implícitamente al ordenar la inscripción de ambos tipos de personas en el RUT, haciendo constar su condición de contribuyente declarante de impuesto sobre la renta.

En efecto, la Resolución demandada desarrolla el requisito contemplado en el literal b) del artículo 1º del Decreto 1299 del 2006 al establecer como condición para que las personas naturales sean autorizadas para importar materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, únicamente el requisito de acreditar como patrimonio líquido el mismo que se exige para ser contribuyente declarante de renta en el periodo anterior a la presentación de la solicitud, aunque existan otras condiciones que legalmente las obligue a declarar, como los ingresos del año, los consumos y compras, etc.

Como se sabe, dicha condición en cabeza de las personas naturales depende de que éstas reúnan un determinado tope patrimonial, según se desprende del artículo 592, No. 1 del Estatuto Tributario, contrario a las personas jurídicas que, por regla general, son sujetos pasivos del referido impuesto. Frente a la calidad de contribuyentes que les asigna el mencionado estatuto, ambos tipos de personas adquieren el deber de declarar renta excepto cuando se encuentran en cualquiera de las circunstancias previstas en el ya referido artículo 592.

La tributación general en cabeza de las personas jurídicas, justifica el establecimiento del rango de patrimonio líquido que estableció la resolución demandada para efecto de la solicitud de autorización cuando aquéllas fueren importadoras de materias textiles y sus manufacturas y de calzado y sus partes.

De acuerdo con lo anterior, la Sala concluye que el artículo 1º del acto administrativo demandado no desbordó el contenido del Decreto Reglamentario que instruyó.

➤ De la legalidad del artículo 3º

La renovación de la autorización para importar materias textiles y sus manufacturas y calzado y sus partes, no fue prevista en el Decreto 1299 del 2006; es, en sí misma, una innovación dispuesta por el artículo 3º del acto acusado.

Sin embargo, tal circunstancia no afecta la validez de la instrucción impartida, comoquiera que no restringe ni amplía el término de vigencia de la autorización, el cual, al tenor del artículo 3º del decreto mencionado, es de 1 año a partir de la ejecutoria del acto administrativo que la concede. Se trata simplemente de una condición modal inherente a todo tipo de término legal, que bien puede aplicarse al plazo de la “autorización” in examine y que, en la práctica, hace más eficiente el trámite de la misma.

Adicionalmente, el regular el trámite de la autorización, el artículo 2º del Decreto 1299 del 2006 remite a los artículos 78 y siguientes del Decreto 2685 de 1999 que, a su vez, prevén la figura de la renovación de las solicitudes de inscripción, autorización o verificación de usuarios aduaneros para desarrollar las actividades de intermediación aduanera, intermediación bajo la modalidad de tráfico postal y envíos urgentes, depósito de mercancías, transporte de mercancías bajo control aduanero, agente de carga internacional, o para actuar como Usuarios Aduaneros Permanentes o Usuarios Altamente Exportadores. En consecuencia, el artículo 3º de la resolución demandada se ciñe a los parámetros de la norma que reglamenta.

➤ De la legalidad del artículo 7º

La realización de inspecciones físicas y documentales para las importaciones tampoco fue contemplada en el Decreto 1299 del 2006. No obstante, tales diligencias constituyen medios probatorios necesarios para que se cumpla la finalidad de dicha normativa, orientada a conjurar el contrabando y el lavado de activos como prácticas delictivas que afectan diversos sectores económicos y contra las cuales se impone luchar en virtud de compromisos supranacionales, según lo precisan las consideraciones del decreto¹⁸.

Esas mismas consideraciones dejan en claro que la regulación reglamentaria pretende consolidar un mecanismo para prevenir, detectar y sancionar los referidos tipos delictivos en las operaciones de comercio exterior. Sin duda alguna, a ese mecanismo se encuentra asociada la inspección física y documental sobre importaciones, como actuación idónea para ejercer el control aduanero, en la medida de que permite reconocer directamente las mercancías o verificar la información contenida en la declaración y en los documentos que la acompañan, determinando su naturaleza, origen, estado, cantidad, valor, clasificación arancelaria, tributos aduaneros, régimen aduanero y tratamiento tributario aplicable¹⁹.

De acuerdo con lo anterior, la inspección física y documental de las mercancías importadas no es ajena a la reglamentación del gobierno, máxime cuando es propia del trámite de las importaciones previsto en el Decreto 2685 de 1999. Por lo mismo, el artículo 7º de la resolución demandada se encuentra legal.

➤ De la legalidad de los artículos 8 y 9

¹⁸ “Que el contrabando y el lavado de activos son actividades delictivas de carácter transnacional; Que dichas conductas afectan gravemente diversos sectores de la economía colombiana; Que en el marco de los acuerdos internacionales emanados de la Organización de Naciones Unidas, y especialmente en la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, Colombia ha adquirido el compromiso de luchar abiertamente contra este tipo de prácticas; Que en virtud de los compromisos mencionados y del carácter dinámico de dichas conductas, es necesario desarrollar nuevos mecanismos para su prevención, detección y sanción en las operaciones de comercio exterior”.

¹⁹ Decreto 2685 de 1999, art. 1º

El artículo 4º del Decreto 1299 del 2006 estableció excepciones a la regulación de su régimen bajo un criterio subjetivo que responde al importador propiamente dicho y uno material que depende de la modalidad que tenga la importación y de la destinación que tengan las mercancías importadas.

De acuerdo con la norma, las importaciones realizadas por la Nación, las entidades territoriales, las entidades descentralizadas, los agentes diplomáticos y consulares, los organismos internacionales acreditados en el país, los diplomáticos colombianos que regresan al término de su misión, no se encuentran sujetas a la normatividad reglamentaria. Tampoco se encuentran sujetas las importaciones que se realicen bajo las modalidades de viajeros, tráfico postal y envíos urgentes, las que recaigan sobre mercancías que ingresen como auxilio para damnificados de catástrofes o siniestros, ni las de bienes originarios de países miembros de la Comunidad Andina o de países con los cuales Colombia tenga acuerdos de libre comercio vigentes.

El decreto tampoco cobija a los usuarios Industriales de las Zonas Francas y los Comerciales que almacenen mercancías propiedad de un tercero debidamente inscrito.

Como se ve, el reglamento no incluyó las importaciones realizadas al archipiélago de San Andrés por parte de las personas que refiere la Ley 915 del 2004 - Estatuto Fronterizo para el Desarrollo Económico y Social del departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina -²⁰.

Si bien ello podría prestarse para perfilar un vicio de ilegalidad en cuanto las excepciones a los distintos régimen jurídicos debe disponerlas directamente la Ley o los decretos que las reglamentan, tratándose de leyes marco, dado que, en principio, la ley es general y obliga a todos a partir de su promulgación, lo cierto es que el legislador estableció un régimen especial de puerto libre para el departamento Archipiélago de San Andrés y Providencia, mediante el cual creó condiciones especiales para la promoción y el desarrollo económico y social de sus habitantes, en orden a permitir su digna supervivencia, conforme a lo reglado por la Constitución Nacional y dentro de las particulares condiciones geográficas, ambientales y culturales de su territorio.

Conforme a dicho régimen, al territorio insular comprendido por el departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, pueden llegar libremente, sin limitaciones de cupo o cantidad y sin el pago de tributos aduaneros, todo tipo de mercancías, bienes y servicios, de procedencia extranjera o de una Zona Franca Industrial de Bienes y Servicios, para su consumo local, ser comercializadas, reembarcadas, reexportadas o para su nacionalización.

Lo anterior, unido a la facultad otorgada a la Administración de Impuestos para prohibir o restringir el ingreso o salida de mercancías por los lugares habilitados,

²⁰ **ARTÍCULO 5o. PERSONAS QUE PUEDEN INGRESAR MERCANCÍAS, BIENES Y SERVICIOS AL PUERTO LIBRE.** Solo podrán introducir y legalizar mercancías, bienes y servicios extranjeros al Puerto Libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, en cantidades comerciales, las personas naturales o jurídicas inscritas en el RUT que se hayan matriculado debidamente como comerciantes en la Cámara de Comercio de San Andrés, se encuentren a paz y salvo en lo relacionado con el impuesto de industria y comercio, y para quienes el Archipiélago sea la sede principal de sus negocios y que obtengan el correspondiente permiso de la Gobernación del departamento. Se deberá dar cumplimiento a las normas establecidas en el Decreto 2762 de 1991 o la norma que lo modifique o lo sustituya.

ARTÍCULO 6o. INGRESO AL PUERTO LIBRE DE MERCANCÍAS, BIENES Y SERVICIOS. Los raizales y residentes, legalmente establecidos, de San Andrés, Providencia y Santa Catalina islas, que no tengan la calidad de comerciantes, podrán ingresar mercancías, bienes y servicios extranjeros, en cantidades no comerciales mediante el pago del Impuesto Único al Consumo, cuando a ello hubiere lugar, con la presentación de la Declaración Especial de Ingreso."

en cualquier parte del territorio nacional, por razones de control aduanero (parágrafo del artículo 41 del Decreto 2685 de 1999), justifica la inaplicación dispuesta por el artículo 8º de la resolución acusada cuya pretensión de nulidad, por lo mismo, habrá de negarse.

De igual forma, la inaplicación transitoria que dispuso el artículo 9º del mismo acto administrativo, no constituye vicio de ilegalidad que conduzca a declarar la nulidad pues corresponde a una disposición congruente con la práctica de las operaciones de importación respecto de mercancías que a la fecha de entrar en vigencia el Decreto 1299 del 2006 ya se hubieren embarcado hacia Colombia, y, en sí misma, no desconoce la entrada en vigencia de aquél, la cual, según su artículo 8º, operó a partir del 1º de junio del 2006 salvo el artículo 7º que rigió desde cuando el texto se publicó. Por lo demás, la transitoriedad, en sí misma considerada, es enteramente lógica pues se entiende que al momento del embarque el requisito de la autorización no había principiado a regir, sin dejar de lado su idoneidad y pertinencia para evitar las prácticas de contrabando.

Por último, el carácter técnico de las instrucciones del Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales emana de la naturaleza legal que tiene la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como organismo técnico y especializado en las materias tributarias y aduaneras, que cumple una función administrativa por la cual desarrolla o ejecuta programas propios del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y directa poseedora de los conocimientos propios y específicos de dichas áreas, ajenos al entendimiento común.

El demandante no esgrime una razón concreta para cuestionar el carácter técnico de las instrucciones que contiene la Resolución 05455 del 2006, no obstante corresponderle la carga argumentativa al respecto en cuanto fue quien la planteó como vicio invalidante. En esa medida, carece la Sala de elementos de juicio suficientes y fehacientes para desestimar la connotación técnica del articulado acusado y, por tanto, de examinar la legalidad del acto acusado por tal aspecto.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

1. **NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda.
2. Reconócese personería jurídica a la doctora Sandra Bibiana Zorro Rodríguez, para actuar como apoderada de la DIAN, en los términos del poder que reposa en el folio 111 del expediente.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ