

10 de mayo de 2006

**Proceso Contencioso
Administrativo de
Nulidad**

Demanda interpuesta por el licenciado **Rafael Rivera**, actuando en su propio nombre y representación, para que se declaren nulos, por ilegales, los artículos 1 y 2 del Decreto Ejecutivo 100 del 18 de octubre de 2004, dictado por el **Ministerio de Economía y Finanzas**.

Concepto

Honorable Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 5 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, acudo ante su Despacho para emitir concepto sobre la demanda contencioso administrativa de nulidad, enunciada en el margen superior del presente escrito.

I. Disposiciones acusadas de ilegalidad:

El demandante solicita que se declaren nulos, por ilegales, los artículos 1 y 2 del Decreto Ejecutivo 100 de 18 de octubre de 2004 "Por el cual se reglamentan las cesiones y compensaciones de créditos tributarios", dictado por conducto del Ministerio de Economía y Finanzas, cuyo tenor es el siguiente:

**"Artículo 1: USO DE TITULOS DEL ESTADO
PARA EL PAGO DE DEBITOS TRIBUTARIOS**

Los títulos o documentos emitidos por el Estado, tales como Certificados de Abono Tributario (CAT), Certificados con Poder Cancelatorio (CPC),

Certificados o Créditos por Intereses Hipotecarios preferenciales, entre otros, sólo podrán compensarse con débitos tributarios hasta por un monto que no exceda al CINCUENTA POR CIENTO (50%) de la deuda que se trate.”

Artículo 2: DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS SUJETAS AL SISTEMA DE RETENCION

Los títulos o documentos emitidos por el Estado, tales como Certificados de Abono Tributario (CAT), Certificados con Poder Cancelatorio (CPC), Certificados o Créditos por Intereses Hipotecarios preferenciales, entre otros, no serán compensados con débitos tributarios de cualquier naturaleza, cuando el débito sobre el cual se pretenda la compensación o pago, se origine o provenga de obligaciones tributarias de otras personas o contribuyentes, o sujetas al sistema de retención tributaria (Impuestos al Consumo, Renta de Salarios y otras fuentes, Seguro Educativo de Empleados, Dividendos, entre otros) o que tengan un régimen especial de aplicación de créditos (ejemplo: ITBMS).”

II. Normas que el demandante considera infringidas y concepto de la infracción.

a. El demandante considera que los artículos 1 y 2 del Decreto Ejecutivo 100 de 18 de octubre de 2004 infringen el artículo 6 de la Ley 108 de 30 de diciembre de 1974, que se refiere a la expedición de Certificados de Abono Tributario y su utilización.

El demandante considera violada esta norma de manera directa, por comisión, ya que en su opinión la Ley no señala que estos títulos sólo puedan ser aceptados para cancelar una fracción de los impuestos adeudados por un contribuyente en un momento determinado, ni restringe la utilización de estos títulos para el pago exclusivo de ciertos impuestos.

b. También considera infringido el artículo 6 de la Ley 3 de 20 de mayo de 1985, sobre los intereses hipotecarios preferenciales.

Según el demandante esta norma ha sido violada de manera directa, por comisión, por cuanto la misma no establece que el crédito fiscal dimanante de los préstamos hipotecarios con intereses preferenciales pueda ser utilizado para pagar sólo el cincuenta por ciento (50%) del Impuesto sobre la Renta (ISR) adeudado por la entidad bancaria que recibe el crédito producto del otorgamiento de préstamos hipotecarios preferenciales y que el único límite establecido con respecto al monto del crédito, es que el mismo no podrá exceder o ser superior al tramo preferencial en vigor a la fecha en que se otorgó el préstamo respectivo.

c. Señala igualmente que las disposiciones acusadas infringen el artículo 7 de la Ley 3 de 20 de mayo de 1985, sobre intereses preferenciales en ciertos préstamos.

Indica el recurrente que esta disposición legal se ha violado de forma directa, por comisión, ya que el artículo 1 del Decreto Ejecutivo 100 de 2004 lo que hace realmente es restringir la aplicación de este crédito aplicable al pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR) y no permitir su agotamiento conforme lo autorizó el legislador.

De igual manera, considera el actor que el artículo 2 del Decreto impugnado restringe la transferencia de los créditos fiscales generados por los llamados préstamos hipotecarios preferenciales, en todo o en parte, a cualquier otro contribuyente, o dicho en otros términos, que existen

ciertos contribuyentes a quienes no se puede transferir el crédito porque no podrán utilizarlo para el pago de determinadas obligaciones.

d. El demandante también estima infringido el artículo 11 de la Ley 3 de 20 de mayo de 1985, sobre el régimen de intereses preferenciales.

El demandante considera que esta disposición legal ha sido violada de manera directa, por comisión, pues las restricciones que se establecen por vía de reglamentación, en cuanto al monto de las deudas u obligaciones tributarias que se pueden cancelar con estos créditos, con un límite máximo del cincuenta por ciento 50%, y la imposibilidad de utilizarlos bajo ciertas circunstancias descritas en el referido artículo 2 del Decreto Ejecutivo 100 de 2004, constituyen un menoscabo fehaciente y directo con respecto a la utilización y eficacia de este crédito.

e. También considera el demandante que se han infringido los parágrafos 12 y 16 del artículo 1057-V del Código Fiscal, sobre el procedimiento en las liquidaciones juradas de Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y Servicios (ITBMS) y la expedición de los Certificados de Poder Cancelatorio.

Según el demandante, estas normas se han violado de manera directa, por comisión, pues en su opinión el legislador en ningún momento determinó que con los Certificados con Poder Cancelatorios (CPC), únicamente podría cancelarse un cincuenta por ciento (50%) de las deudas tributarias que un exportador pudiera generar en concepto de

ITBMS, al hacer una importación o realizar la compra de insumos en el mercado local.

f. Finalmente se considera infringido el artículo 1073-A del Código Fiscal, sobre la compensación, de oficio o a petición de parte, los créditos líquidos y exigibles, generados a partir de 1 de enero de 1992, a favor del contribuyente o responsable por concepto de tributos, sus recargos e intereses.

Según el demandante, los artículos 1 y 2 del Decreto Ejecutivo 100 de 2004 han infringido, en concepto de interpretación errónea, el artículo 1073-A del Código Fiscal, puesto que para hacer efectiva su reglamentación se ha restringido la utilización de créditos provenientes de incentivos fiscales. A juicio del demandante, parece olvidarse que en los casos previstos por el artículo 1073-A del Código Fiscal, "... el Fisco no está reconociendo ningún incentivo fiscal a ningún contribuyente; sino por el contrario, se está resarcando al contribuyente por un pago en exceso o realizado en forma indebida al Tesoro Nacional".

III. Concepto de la Procuraduría de la Administración.

De conformidad con lo establecido por la Constitución Política de la República el Órgano Ejecutivo, por conducto del Ministro del Ramo, está facultado para reglamentar las leyes que lo requieran para su mejor cumplimiento. Sin embargo, esa potestad reglamentaria es limitada y los reglamentos que se dicten en ejercicio de la misma, al ser sólo instrumentos para la aplicación de la ley, no pueden apartarse en ningún caso de su texto ni de su espíritu.

En el caso que ocupa nuestra atención, el Órgano Ejecutivo, con la participación del Ministro de Economía y Finanzas dictó el Decreto Ejecutivo 100 de 18 de octubre de 2004 con el propósito de reglamentar las cesiones y compensaciones de créditos tributarios a que se refiere el artículo 1073-A del Código Fiscal.

Tal como lo ha señalado el demandante, el artículo que se pretende reglamentar se refiere a la compensación y cesión de **créditos líquidos y exigibles**, generados a partir del 1° de enero de 1992, a favor del contribuyente o responsable **por concepto de tributos, sus recargos e intereses, es decir**, aquellos generados como consecuencia de pago de tributos en exceso.

Siendo así, el procedimiento establecido por el Decreto 100 debe referirse a la forma de compensar o ceder estos créditos y no los generados por incentivos fiscales reconocidos por otras leyes especiales, como es el caso de Certificados de Abono Tributario (CAT), Certificados con Poder Cancelatorio (CPC) o Certificados o Créditos por Intereses Hipotecarios preferenciales.

Al referirse a los límites de la potestad del Ejecutivo para reglamentar una ley, la Sala Tercera de Corte Suprema de Justicia ha señalado que la misma "... se limita a la de desarrollarla dentro de los límites establecidos por la propia ley, para hacer viable su aplicación, sin cambiar su sentido, ni aumentar o disminuir su radio de acción. Esto es así porque el reglamento es de inferior jerarquía que la ley,

y no puede reformarla en forma alguna, sólo puede regularla para facilitar su ejecución.”

Por lo expuesto y luego de confrontar las normas reglamentarias cuya ilegalidad se demanda con las disposiciones legales que se alegan infringidas, especialmente con el artículo 1073-A del Código Fiscal, al que pretenden reglamentar, se puede advertir que al dictar el Decreto Ejecutivo 100 de 18 de octubre de 2004 el Órgano Ejecutivo rebasó los límites de la potestad que la Constitución Política de la República le reconoce, reglamentando disposiciones legales especiales que regulan incentivos fiscales como los Certificados de Abono Tributario (CAT), Certificados con Poder Cancelatorio (CPC) y Certificados o Créditos por Intereses Hipotecarios preferenciales, y no la compensación y cesión de créditos fiscales, líquidos y exigibles, a favor del contribuyente o responsable por concepto de tributos, recargos e intereses, que constituyen la materia propia de la disposición legal que se propone reglamentar el Decreto Ejecutivo acusado.

Por las consideraciones expuestas, solicitamos a los señores Magistrados que conforman la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, declaren que SON ILEGALES y, por tanto NULOS, los artículos 1 y 2 del Decreto 100 del 18 de octubre de 2004, dictado por el Órgano Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Economía y Finanzas.

Pruebas: De las documentales presentadas sólo aceptamos aquellas en originales y las copias autenticadas de conformidad con el artículo 833 del Código Judicial.

Derecho: Artículo 1073-A del Código Fiscal.

Señor Magistrado Presidente,

Oscar Ceville
Procurador de la Administración

Nelson Rojas Avila
Secretario General

OC/19/mcs-iv.