

Sentencia C-594/10

Referencia: expediente D-7978

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 45 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994.

Actor: Oscar Felipe Ospina Acosta

Magistrado Ponente:

Dr. LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Bogotá, D.C., veintisiete (27) de julio de dos mil diez (2010).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial las previstas en el artículo 241, numeral 4, de la Constitución Política, y cumplidos todos los trámites y requisitos contemplados en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública consagrada en el artículo 241 de la Constitución Política, el ciudadano Oscar Felipe Ospina Acosta solicitó ante esta Corporación la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 45 de la Ley 99 de 1993 *“Por la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente, se reordena el Sector Público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales renovables, se organiza el Sistema Nacional Ambiental, SINA y se dictan otras disposiciones”*, y del artículo 54 de la Ley 143 de 1994 *“Por la cual se establece el régimen para la generación, interconexión, transmisión, distribución y comercialización de electricidad en el territorio nacional, se conceden unas autorizaciones y se dictan otras disposiciones en materia energética.*

Mediante providencia del catorce (14) de enero de dos mil diez (2010), el Magistrado Luis Ernesto Vargas Silva admitió la demanda, por considerar que reunía los requisitos previstos en el artículo 2° del Decreto 2067 de 1991. Invitó a participar en el presente juicio a los decanos de las facultades de Derecho de las Universidades Externado de Colombia, Libre y del Rosario, al igual que a las Corporaciones Autónomas Regionales del Valle del Cauca y del Centro de Antioquia – Corantioquia -, así como al Instituto de Derecho Tributario, con el objeto de que emitieran concepto técnico sobre la norma demandada.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de procesos, entra la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

II. LAS NORMAS DEMANDADAS

A continuación se transcribe el texto de las disposiciones demandadas, de conformidad con su publicación en los Diarios oficiales Nos. 41.146 del 22 de diciembre de 1993 y 41.434, de 12 de julio de 1994.

LEY 99 DE 1993

(Diciembre 22)

Diario Oficial No. 41.146, de 22 de diciembre de 1993

Por la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente, se reordena el Sector Público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales renovables, se organiza el Sistema Nacional Ambiental, SINA y se dictan otras disposiciones.

“ARTÍCULO 45. TRANSFERENCIA DEL SECTOR ELÉCTRICO. Las empresas generadoras de energía hidroeléctrica cuya potencia nominal instalada total supere los 10.000 kilovatios, transferirán el 6% de las ventas brutas de energía por generación propia de acuerdo con la tarifa que para ventas en bloque señale la Comisión de Regulación Energética, de la manera siguiente:

1. El 3% para las Corporaciones Autónomas Regionales que tengan jurisdicción en el área donde se encuentra localizada la cuenca hidrográfica y el embalse, que será destinado a la protección del medio ambiente y a la defensa de la cuenca hidrográfica y del área de influencia del proyecto.

2. El 3% para los municipios y distritos localizados en la cuenca hidrográfica, distribuidos de la siguiente manera:

a) El 1.5% para los municipios y distritos de la cuenca hidrográfica que surte el embalse, distintos a los que trata el literal siguiente.

b) El 1.5% para los municipios y distritos donde se encuentra el embalse.

Cuando los municipios sean a la vez cuenca y embalse, participarán proporcionalmente en las transferencias de que hablan los literales a y b del numeral segundo del presente artículo.

Estos recursos sólo podrán ser utilizados por los municipios en obras previstas en el plan de desarrollo municipal, con prioridad para proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental.

3. En el caso de centrales térmicas la transferencia de que trata el presente artículo será del 4% que se distribuirá así:

a) 2.5% para la Corporación Autónoma Regional para la protección del medio ambiente del área donde está ubicada la planta.

b) 1.5% para el municipio donde está situada la planta generadora.

Estos recursos sólo podrán ser utilizados por el municipio en obras previstas en el plan de desarrollo municipal, con prioridad para proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental.

PARÁGRAFO 1. De los recursos de que habla este artículo sólo se podrá destinar hasta el 10% para gastos de funcionamiento;

PARÁGRAFO 2. Se entiende por saneamiento básico y mejoramiento ambiental la ejecución de obras de acueductos urbanos y rurales, alcantarillados, tratamientos de aguas y manejo y disposición de desechos líquidos y sólidos;

PARÁGRAFO 3. En la transferencia a que hace relación este artículo, está comprendido el pago, por parte del sector hidroenergético, de la tasa por utilización de aguas de que habla el artículo”.

LEY 143 DE 1994

(Julio 11)

Diario Oficial No. 41.434, de 12 de julio de 1994.

Por la cual se establece el régimen para la generación, interconexión, transmisión, distribución y comercialización de electricidad en el territorio nacional, se conceden unas autorizaciones y se dictan otras disposiciones en materia energética.

“**ARTÍCULO 54.** Los autogeneradores, las empresas que vendan excedentes de energía eléctrica, así como las personas jurídicas privadas que entreguen o repartan, a cualquier título, entre sus socios y/o asociados, la energía eléctrica que ellas produzcan, están obligados a cancelar la transferencia en los términos que trata el artículo [45](#) de la Ley 99 de 1993.

Para la liquidación de esta transferencia, las ventas brutas se calcularán como la generación propia multiplicada por la tarifa que señale la Comisión de Regulación de Energía y Gas para el efecto”.

III. DEMANDA

El actor considera que los artículos demandados violan el artículo 338 “y como consecuencia de ese quebrantamiento, los artículos 3 y 113”, de la Constitución Política por las siguientes razones:

Los artículos demandados violan el artículo 338 de la Constitución, toda vez que no establecen el sujeto activo de la obligación tributaria que prevén.

Las transferencias del sector eléctrico son de naturaleza tributaria. Así, aunque en principio los artículos demandados se relacionan con normas relativas a la explotación de recursos naturales no renovables, *“lo cierto es que su principal fundamento es el 'deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado' establecido en el numeral 9° del artículo 95 de la Constitución Política, del cual se sigue la obligación de pagar los tributos establecidos de conformidad con el artículo 338, ibídem.”*

A pesar de que el artículo 338 Superior establece que las normas que prevén impuestos deben señalar los sujetos activos y pasivos de la obligación tributaria, las normas demandadas no determinan quién es el acreedor de esa obligación, esto es, quién tiene la facultad de exigir la prestación en cuestión. Así, *“Una y otra norma se limitan a advertir que el producto de la llamada 'transferencia del sector eléctrico' se distribuye entre los municipios, distritos y corporaciones autónomas regionales que tengan jurisdicción en el lugar donde se encuentra la cuenca hidrográfica o planta generadora, pero no señalan, ni siquiera implícitamente, en quién reside la condición de 'sujeto activo' de la obligación tributaria.”*

En este sentido, de conformidad con la sentencia C-987 de 1999, la Corte Constitucional ha sido enfática al sostener que en concordancia con el artículo 338 de la Carta, *“los actos que crean los tributos deben precisar el sujeto activo del impuesto”*. De hecho, en la anotada sentencia, la Corporación estimó: *“para efectos de la predeterminación de los tributos, y por ende del respeto del principio de legalidad, lo que es esencial es que se encuentre claramente definido el sujeto activo de la obligación tributaria, para que las personas tengan certeza sobre qué autoridad puede concretamente exigir el cobro del tributo.”*

Ahora bien, en concordancia con la sentencia en comento, para efectos de determinar el sujeto activo de la obligación tributaria, se debe distinguir entre la entidad destinataria o beneficiaria del tributo y la entidad acreedora de esa obligación. Por esta razón, ante la ausencia de indicación del sujeto activo de la obligación en cuestión, *“lo que en la práctica ha venido aconteciendo es que cada entidad beneficiaria del recaudo se ha considerado habilitada para cumplir todas las funciones que les corresponde a los entes recaudadores, incluidas las de cobro, administración, fiscalización, determinación oficial y discusión en torno al tributo.”*

De este modo, por ejemplo, aunque entre las entidades beneficiarias de las transferencias del sector eléctrico se encuentran las corporaciones autónomas regionales, de acuerdo con la distinción entre la entidad destinataria o beneficiaria del tributo y la entidad acreedora de esa obligación, esas entidades no se encuentran facultadas para *“ejercer las atribuciones propias del poder tributario”*, en tanto en concordancia con el artículo 338 de la Constitución, este poder sólo puede ser ejercido por el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales.

2. Los artículos demandados infringen el artículo 338 de {{{}}{}la Constitución Política, toda vez que no determinan el hecho generador de las obligaciones tributarias que allí se consagran, así como tampoco el período fiscal de la transferencia del sector eléctrico.

En efecto, el hecho generador de los tributos hace referencia a (i) la descripción de la situación fáctica que el legislador pretende gravar; (ii) las condiciones específicas que dan lugar a que una persona sea deudora de obligaciones tributarias; (iii) el aspecto espacial del hecho generador del tributo; y (iv) el aspecto temporal en el que tiene cabida el hecho generador y que permite hacer exigible el cumplimiento de la obligación en cuestión.

En este orden de ideas, a diferencia de lo que establece el artículo 338 Superior, las normas demandadas *“nada disponen en relación con el momento en el cual surge la obligación de pagar ese tributo, ni dan indicación acerca de cuál es el ‘período fiscal’, aspecto este que, como se indicó (...), incide directamente en las condiciones de exigibilidad de la obligación sustancial de pago y de la forma de declarar.”*

De hecho, dada *“la deficiente regulación del hecho generador de la transferencia del sector eléctrico”*, mediante el artículo 4 del Decreto 1933 de 1994 el Gobierno Nacional dispuso que dicha transferencia debe efectuarse dentro de los noventa (90) días siguientes al mes que se liquida. Esta disposición pone de manifiesto que las normas acusadas sugieren *“una verdadera omisión del legislador que, por corresponder a uno de los elementos esenciales de una obligación tributaria, no puede ser subsanada mediante un simple decreto.”*

Ahora bien, en principio, aunque a la luz del artículo 338 de la Constitución las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales pueden definir el aspecto temporal del hecho generador y el período gravable de los tributos, lo cierto es que *“no hay norma alguna, relacionada con la transferencia del sector eléctrico, que radique ese poder en cabeza de los municipios y distritos, a diferencia de lo que ocurre con verdaderos tributos territoriales, tales como el impuesto predial, el impuesto de industria y comercio y las estampillas, respecto de las cuales el legislador ha permitido a las entidades territoriales el ejercicio del poder tributario.”*

3. Las normas demandadas vulneran el artículo 338 de {{{}}{}la Constitución Política, en tanto no establecen el procedimiento para hacer efectiva la obligación tributaria que prevén.

Al respecto, en la sentencia C-733 de 2003, la Corte Constitucional señaló que las denominadas *“obligaciones formales”* en materia tributaria, es decir, aquellas relacionadas con el procedimiento que permiten el recaudo efectivo de los tributos, deben ser impuestas por el legislador, en ejercicio de la competencia contenida en los artículos 15, 150-12 y 338 de la Constitución.

Contrariamente a lo dispuesto en dichos artículos constitucionales, en las normas acusadas no se previeron las obligaciones formales relacionadas con la recaudación de los tributos fijados en esas normas. En este sentido, se reitera que dado que tales tributos no son del orden territorial, las obligaciones formales en comento no pueden ser establecidas por los entes beneficiarios de su recaudación, ni por las asambleas

departamentales o los concejos distritales y municipales, en tanto deben ser definidas exclusivamente por el Congreso de la República.

Por esta razón, *“es claro que la omisión que aquí se censura desconoce abiertamente los principios de legalidad y de reserva de ley en materia tributaria. (...); basta con señalar, al respecto, que desde la perspectiva de los principios que se acaba de hacer referencia, resulta completamente insólito que sea el Gobierno Nacional, mediante un decreto reglamentario carente de sustento legal, quien defina aspectos esenciales de la relación jurídico-tributaria, como los siguientes: i. Procedimientos para determinar cuáles son las entidades beneficiarias de la transferencia del sector eléctrico correspondiente a una determinada planta de generación. ii. Obligación de presentar autoliquidaciones y plazos para el efecto (...). iii. Sanción por mora.*

4. En virtud de lo expuesto, las normas demandadas violan los artículos 3 y 113 de la Constitución Política porque al no determinar en forma clara, precisa y completa el sujeto activo de la obligación tributaria, ni realizar indicación alguna sobre la función recaudadora y los parámetros propios de la competencia y la función tributaria *“impiden que lo atinente al 'poder tributario', como expresión de la soberanía, se ejerza en los términos que dispone la propia Constitución.”* Además, porque desconocen *“la necesaria coordinación y armonía que debe obrar, en esta materia, entre las ramas del poder público y, en particular, entre la Rama Ejecutiva y la Rama Legislativa.”*

Mediante escrito remitido a esta Corporación el 8 de febrero de 2010, el ciudadano José Vicente Zapata Lugo presentó escrito de coadyuvancia de la demanda. En este sentido, reiteró los argumentos señalados anteriormente y, además, precisó que aunque en la sentencia C-495 de 1998 esta Corporación analizó la constitucionalidad de varios apartes del artículo 45 de la Ley 99 de 1993, en el presente caso no se ha producido el fenómeno de la cosa juzgada. Esto por cuanto en esa sentencia, la Corte se pronunció sobre la constitucionalidad de los apartes del artículo en cuestión que hacen referencia a la destinación específica de las transferencias del sector eléctrico, y no sobre los cargos formulados en esta oportunidad.

IV. INTERVENCIONES

1. De entidades públicas

1.1. Ministerio de Minas y Energía

El apoderado especial de este Ministerio, solicitó a la Corte que se declare inhabilitada para decidir el presente proceso por ineptitud sustantiva de la demanda o, en su defecto, declare la exequibilidad de las normas demandadas.

Para fundamentar su solicitud, en primer lugar, el apoderado del Ministerio manifestó que el actor no precisó *“de manera clara y concreta”* los argumentos por los cuales las normas demandadas infringen la Constitución. En segundo lugar, resaltó que, en concordancia con la sentencia C-495 de 1998, las transferencias previstas en el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 *“son contribuciones que tienen una finalidad compensatoria para la explotación de recursos naturales renovables, mediante los*

En este contexto, el interviniente advirtió que a diferencia de lo sostenido por el demandante, (i) el Decreto 1933 de 1994 sí establece los sujetos pasivos de las transferencias en cuestión, estos son, todas las empresas públicas y privadas propietarias de plantas de generación de energía hidroeléctrica o termoeléctrica, cuya potencia nominal instalada total sea superior a 10.000 Kw.; (ii) el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 sí señaló que tanto las corporaciones autónomas regionales y los municipios son sujetos activos de los recursos provenientes de esas transferencias; (iii) el hecho generador de las transferencias del sector eléctrico, según el artículo 2 del Decreto 1933 de 1994, *“es la participación en el mercado energético a través de las ventas brutas de energía”*; y (iv) de la lectura sistemática de los artículos 45 de la Ley 99 de 1993 y el Decreto 1933 de 1994, en concepto emitido en el año 2002 por la Sala de Consulta y Servicio del Consejo de Estado, sí existe claridad sobre las obligaciones formales a las que están sujetas las transferencias del sector eléctrico de que trata el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 y el artículo 54 de la Ley 143 de 1994.

De otro lado, indicó que las normas acusadas deben ser analizadas en consideración del artículo 360 de la Constitución, como quiera que éste precisara que, en todo caso, la explotación de un recurso natural no renovable causa a favor del Estado una contraprestación económica a título de regalías o compensaciones. Así las cosas, *“tanto las regalías, como las compensaciones son contraprestaciones de carácter patrimonial que deben cancelar los particulares por el hecho de explotar los recursos naturales no renovables de propiedad del Estado.”*

1.3. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El apoderado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, solicitó ante la Corte declarar la constitucionalidad de las normas demandadas.

En efecto, consideró que a diferencia del criterio expuesto por el demandante, las normas acusadas no vulneran el artículo 338 de la Constitución porque, en primer lugar, las corporaciones autónomas regionales y los municipios son sujetos activos de los recursos provenientes de la transferencia del sector eléctrico. En segundo lugar, que el hecho generador de ese tributo es justamente la producción de energía eléctrica y que la base gravable está constituida por *“las ventas brutas de energía por generación propia, de acuerdo con la tarifa que para ventas en bloque señalara la comisión de regulación energética.”*

Y, en tercer lugar, con relación a la presunta indeterminación del período fiscal de la transferencia del sector eléctrico, el interviniente concluyó: *“estamos en presencia de un tributo de causación inmediata en atención a lo dispuesto por los artículos demandados según los cuales la misma se causa cada que se presente la venta o autogeneración de energía. El momento de la exigibilidad de la obligación es un asunto que pertenece a la órbita de la reglamentación sin que con ello implique una alteración al principio de reserva de ley con el que están amparados los tributos.”*

2. De instituciones educativas

2.1. Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario.

El Decano de la Facultad de Jurisprudencia del Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario, intervino en el presente proceso con el fin de defender la constitucionalidad de las expresiones demandadas.

Para el efecto, el interviniente precisó que a diferencia de lo estimado por el demandante, los artículos 45 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994 no prevén la imposición de un tributo, razón por la cual las disposiciones contenidas en el artículo 338 de la Constitución no son aplicables a las normas demandadas.

En este sentido, señaló que de acuerdo con el análisis de constitucionalidad de varios apartes del artículo 45 de la Ley 99 de 1993 realizado en la sentencia C-495 de 1998, a juicio de la Corte Constitucional dicha Ley no determina cuál es la naturaleza jurídica de las transferencias de recursos de las empresas generadoras de energía eléctrica allí establecidas. Sin embargo, en este contexto, indicó que en concordancia con el criterio de la Corte expuesto en esa sentencia, *“Es indudable que dichas rentas no constituyen un impuesto de las entidades territoriales. Se trata de contribuciones que tienen su razón de ser en la necesidad de que quienes hacen uso de recursos naturales no renovables, o utilizan en su actividad económica recursos naturales no renovables, con capacidad para afectar el ambiente, carguen con los costos que demanda el mantenimiento o restauración del recurso o del ambiente.”*

Así, el interviniente concluyó que en consideración de la jurisprudencia constitucional, las transferencias en comento previstas en los artículos demandados tienen una *“finalidad compensatoria”* y, en esa medida, no están sujetas a las condiciones fijadas en el artículo 338 Superior para los tributos. Además, sostuvo que *“el artículo 54 de la Ley 143 de 1994 amplía el campo de los sujetos del sector eléctrico obligados a realizar tal compensación.”*

3. De organizaciones profesionales, sociales y académicas

3.1. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario, solicitó ante la Corte Constitucional declarar la exequibilidad de las normas demandadas, con base en las siguientes razones: (i) el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 si señaló que tanto las corporaciones autónomas regionales y los municipios son sujetos activos de los recursos provenientes de esas transferencias, es decir, estas entidades tienen la doble calidad de beneficiarias y acreedoras de la transferencia del sector eléctrico; (ii) el período fiscal de la transferencia del sector eléctrico puede ser regulado válidamente mediante decreto reglamentario, como quiera que *“dado que el tributo contempla una base de liquidación relativamente simple, correspondiente a las ventas brutas de energía en un caso y a las 'ventas brutas' calculadas en función de la generación, en el otro, la definición de los períodos de causación y del momento del pago sí podría ser dejada al reglamento.”*; y (iii) las obligaciones formales para la efectiva recaudación del tributo *“no están sujetas al estricto principio de legalidad contenido en el artículo 338 de la Constitución Política, de manera que por regla general, pueden ser acogidas mediante reglamento.”*

4. Intervenciones ciudadanas

4.1 Mediante escrito radicado en la Secretaría de esta corporación el 8 de febrero de 2010, el ciudadano José Vicente Zapata Lugo, intervino para coadyuvar las pretensiones de la demanda.

En este sentido señaló que las transferencias del sector eléctrico reguladas en las normas cuestionadas, tienen la naturaleza de contribuciones y por ende son tributos.

A partir de esta caracterización sostiene que de la simple confrontación entre las disposiciones acusadas y las normas constitucionales, en aquellas se regularon únicamente dos de los elementos esenciales de la obligación tributaria, el sujeto activo y la base gravable. En cuanto a la tarifa, se delegó, válidamente al tenor del inciso 2° del artículo 338 de la Carta, en la Comisión de Regulación de Energía, su determinación. *“Pero sobre los elementos restantes, y tal vez los más importantes [sujeto activo, hecho generador y formalidades para el recaudo de la obligación tributaria], las normas demandadas nada dijeron, o lo hicieron de manera imprecisa, dejando vacíos que no se pueden suplir por analogía y que obligan necesariamente a su declaratoria de inexecutable”.*

Se trata de asuntos que debían ser forzosamente definidos por el legislador en el acto de creación del tributo, y que en todo caso no pueden ser establecidos por los Concejos Municipales, las Asambleas Departamentales, o por los entes beneficiarios (Corporaciones Autónomas Regionales), al no estar investidos de la potestad tributaria.

De este modo, a juicio del interviniente, incurrió el órgano legislativo en graves vacíos que comportan vulneración de los principios de legalidad y certeza tributaria, como quiera que la imprecisión y falta de claridad en que incurrió el legislador en los preceptos impugnados, son insalvables en la medida en que no es posible llenarlos acudiendo a alguno de los métodos de interpretación hermenéutica, ni tampoco tales elementos no determinados, resultan determinables por remisión a otras normas del ordenamiento jurídico.

4.2. Mediante escrito remitido a la Sala Plena de esta Corporación el 8 de febrero de 2010, el ciudadano Rodrigo Escobar Gil solicitó que las normas acusadas se declaren inexecutable.

Para sustentar su solicitud, en primer lugar, el interviniente señaló que aunque en la sentencia C-495 de 1998 esta Corporación analizó la constitucionalidad de varios apartes del artículo 45 de la Ley 99 de 1993, en el presente caso no se ha producido el fenómeno de la cosa juzgada constitucional. Esto por cuanto, en esa sentencia, la Corte se pronunció sobre la constitucionalidad de los apartes del artículo en cuestión que hacen referencia a la destinación exclusiva que debía darse a las transferencias del sector eléctrico, y no sobre los cargos expuestos en la demanda objeto de este proceso. De hecho, en esa oportunidad, luego de analizar la exequibilidad del artículo 45 de la Ley 99 de 1993 a la luz de los artículos 1, 287 y 359 de la Constitución Política, la Corte declaró executable *“las expresiones acusadas del literal b) numeral 2, b) numeral 3 y párrafo 1 del artículo 45 de la ley 99 de 1993.”*

En segundo lugar, reiteró que la transferencia de recursos del sector eléctrico consagrada en las normas demandadas sí tiene naturaleza tributaria y, en consecuencia, dichas normas están sujetas a lo dispuesto en el artículo 338 de la Constitución Política. En efecto, en la sentencia C-495 de 1998, *“la Corte Constitucional con meridiana claridad señaló que la transferencia del sector eléctrico se trataba de un **tributo**, particularmente de una **contribución**, como quiera que su imposición deviene del poder de exacción del Estado y su destinación está previamente definida a favor de la conservación del medio ambiente.”* (Negrilla del texto original).

En este contexto, resaltó que el criterio jurisprudencial de la Corte Constitucional relativo a la naturaleza tributaria de la transferencia de recursos del sector eléctrico ha sido acogido en varias oportunidades por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado y la Sala de lo Contencioso Administrativo de la misma Corporación. Particularmente, destacó que en concordancia con los pronunciamientos de esas Salas, *“existe certeza sobre la naturaleza tributaria de la transferencia del sector eléctrico consagrada en las normas demandadas, en atención a que dicha contribución es fruto del poder de imperio que ejerce el Estado y se establece de forma unilateral sin mediar la voluntad del contribuyente, por lo que su imposición debe atender a los principios de legalidad y certeza tributaria que se derivan del artículo 338 de la Carta Política.”*

De otro lado, el interviniente advirtió que el carácter compensatorio de la transferencia en cuestión no se contradice con su naturaleza tributaria, como quiera que la adopción de tributos con efectos compensatorios en materia ambiental ha sido reconocida por la doctrina como una manera de corregir los efectos que una actividad económica determinada produce sobre el medio ambiente. De ahí que, a su juicio, se pueda concluir que la destinación específica de dicha transferencia no desvirtúe su carácter fiscal.

Con fundamento en lo expuesto, el ciudadano interviniente precisó que una vez definido el carácter tributario de la transferencia del sector eléctrico, la constitucionalidad de los artículos demandados debe ser analizada a la luz de los principios de legalidad y certeza tributaria. En relación con estos principios, el interviniente señaló que hacen referencia a la necesidad de que una ley previa señale claramente los elementos propios de toda obligación tributaria, es decir, los sujetos activos y pasivos, el hecho generador, la base gravable y la tarifa.

Dado lo anterior, el interviniente explicó que, por ejemplo, en las sentencias C-488 de 2000 y C-121 de 2006, la Corte Constitucional estableció que el quebrantamiento de los principios de legalidad y certeza tributaria da lugar a la declaratoria de inexecutable *“en los casos en que se pretermita la definición clara y precisa de los elementos del tributo y en aquellos en los que la descripción de tales elementos se haga de forma ambigua o confusa, de manera que la falta de claridad resulte insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones, de conformidad con las reglas generales de hermenéutica jurídica.”* Además, indicó que en concordancia con lo expresado por la Corte en la sentencia C-597 de 2000, el incumplimiento de los principios en comento no puede ser subsanado a través de la expedición de decretos reglamentarios, como quiera que la

facultad de imponer tributos reside exclusivamente en los órganos de representación popular.

Con base en los argumentos expuestos, el interviniente consideró que los artículos demandados violan el artículo 338 de la Carta Política porque aunque sí definen el sujeto pasivo del tributo (las empresas generadoras de energía hidroeléctrica, las centrales térmicas, los autogeneradores, las empresas que vendan excedentes de energía eléctrica y las personas jurídicas privadas que entreguen o repartan entre sus socios la energía eléctrica que ellas produzcan cuya potencia nominal instalada supere los 10.000 Kw.); la base gravable (*“las ventas brutas de energía por generación propia de acuerdo con la tarifa que para ventas en bloque señale la Comisión de Regulación Energética”*); y para el caso del artículo 54 de la Ley 143 de 1994, *“la generación propia multiplicada por las tarifas que señale la Comisión de Regulación de Energía y Gas para el efecto”*; y la tarifa del gravamen (*“el 6% de la base gravable para el caso de energía hidroeléctrica y el 4% de la base gravable para el caso de la energía térmica.”*); regulan *parcialmente* el hecho generador y omiten *absolutamente* la definición del sujeto activo de la obligación tributaria y de las obligaciones formales para su recaudo efectivo.

En este orden de ideas, el ciudadano interviniente advirtió que ante la dificultad de definir el sujeto activo de las obligaciones tributarias, en la sentencia C-987 de 1999 la Corte Constitucional desarrolló un criterio jurisprudencial que distingue tres nociones de sujeto activo: (i) la autoridad que tiene la facultad de crear y regular un determinado impuesto; (ii) el acreedor concreto de la suma pecuniaria que tiene la facultad de exigir esa prestación; y (iii) el beneficiario del tributo que es la entidad que puede disponer de los recursos. Así, sobre este aspecto, el interviniente concluyó que los artículos demandados violan el artículo 338 Superior, en tanto en ellas *“únicamente se determinan los beneficiarios del tributo, quienes por definición carecen de facultades de cobro, recaudo, administración y fiscalización de los recursos que se obtienen por virtud de la transferencia del sector eléctrico.”*

Ahora bien, con relación a la omisión sobre la determinación del hecho generador de la transferencia del sector eléctrico, a juicio del interviniente se advirtió que las normas acusadas *“no satisfacen el elemento temporal toda*

vez que no se define el momento en el cual surge la obligación de pagar el tributo ni se refiere cuál es el período fiscal en que se causa el gravamen bajo estudio.” En este sentido, señaló que la regulación establecida en el artículo 4 del Decreto 1933 de 1994 sobre este punto transgrede el principio de legalidad en materia tributaria, pues *“la rama ejecutiva del poder público carece del poder tributario para definir los elementos esenciales de los tributos, facultad que únicamente le compete a los órganos de representación popular.”*

Sobre las obligaciones formales para el recaudo efectivo de la transferencia del sector eléctrico, el interviniente precisó que acuerdo con la sentencia C-733 de 2003 de la Corte Constitucional, los aspectos formales y sustanciales de las obligaciones tributarias deben ser fijados por el legislador, sin que sea posible delegar tal competencia a las autoridades administrativas. Además, afirmó que en sentir de la Corte Constitucional (sentencia C-1714 de 2000), las obligaciones formales apuntan a la realización del principio de eficiencia, entendido éste en dos dimensiones: la verificación del beneficio económico que se genera en los ingresos del Estado a partir

de su exigibilidad y la medición sobre la idoneidad de los medios utilizados para asegurar el cobro del tributo.

En atención a lo anterior, el interviniente concluyó: *“la omisión en la definición de los elementos formales de la relación jurídico-tributaria vicia de inconstitucionalidad las normas censuradas, sin que tal defecto pueda ser reparado por las autoridades administrativas a través de decretos reglamentarios.”*

4.3. En escrito dirigido a esta Corporación el 8 de febrero de 2010, los ciudadanos Mauricio Dávila Bravo y Ramón Leal Leal, solicitaron la declaratoria de exequibilidad de las normas acusadas.

Para el efecto, reiteraron los argumentos expuestos por el Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, en el sentido de afirmar que a diferencia de lo sostenido por el demandante: (i) las transferencias del sector eléctrico no son tributos de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 338 de {{{}}{}la Constitución Política; (ii) las normas demandadas establecen que las corporaciones autónomas regionales y los municipios son sujetos activos de los recursos provenientes de esas transferencias; y (iii) de conformidad con el numeral 11 del artículo 189 de {{{}}{}la Constitución Política, el artículo 4 del Decreto 1933 de 1994, sí reglamenta válidamente el artículo 45 de la Ley 99 de 1993.

Adicionalmente, precisaron que las obligaciones formales para el recaudo efectivo de la transferencia del sector eléctrico, de manera general, se encuentran fijadas en el Estatuto Tributario.

5. Intervenciones extemporáneas

Vencido el término de fijación en lista el 8 de febrero de 2010 para intervenciones dentro del presente trámite, presentaron escritos ante esta Corte la Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca, la Corporación Autónoma Regional del Valle del Cauca y la Corporación Autónoma Regional del Centro de Antioquia. En este sentido, dichos escritos no serán tenidos en cuenta para analizar la exequibilidad de las normas demandadas.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

En criterio del Procurador General de la Nación las normas demandadas son exequibles, en atención a los siguientes argumentos:

Mediante sentencia C-495 de 1998, la Corte Constitucional estimó que las transferencias del sector eléctrico son *contribuciones “que tienen su razón de ser en la necesidad de que quienes hacen uso de recursos naturales renovables, o utilizan en su actividad económica recursos naturales no renovables, con capacidad para afectar el ambiente, carguen con los costos que demanda el mantenimiento o restauración de recurso o del ambiente.”*

Dada esta definición, el Ministerio Público sostiene que contrariamente a lo afirmado por el demandante, las normas acusadas sí establecen el sujeto activo de la obligación tributaria. De hecho, el Procurador concluyó: *“los acreedores de las sumas de dinero en que se concreta la contribución, y quienes tienen la facultad de exigir y cobrar esa prestación, lo mismo que los beneficiarios del tributo, esto es, las entidades que pueden disponer de esos recursos, están señalados claramente por el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994, y son las Corporaciones Autónomas regionales, lo mismo que los municipios y distritos señalados en las citadas disposiciones.”*

Al respecto, el Ente Fiscal llamó la atención sobre el numeral 13 del artículo 31 y el artículo 66 de la Ley 99 de 1993 según los cuales, las Corporaciones Autónomas Regionales, los distritos y los municipios tienen, entre otras, las funciones de recaudar las contribuciones por concepto del uso y aprovechamiento de los recursos naturales no renovables, así como de fijar su monto en el territorio de su jurisdicción. Sobre el particular, el Ministerio Público llegó a la siguiente conclusión: *“una interpretación sistemática de los artículos 31, numeral 13, 45 y 66 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994 permiten determinar con precisión los sujetos activos del tributo.”*

En relación con la presunta indeterminación del hecho generador de la obligación tributaria en cuestión, en criterio de la Vista Fiscal, este cargo no debe prosperar toda vez que de conformidad con el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 y el artículo 54 de la Ley 143 de 1994, las ventas brutas por generación propia constituyen dicho hecho. Sin embargo, explicó: *“lo que el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 no regula, como sí lo hace el artículo 54 de la Ley 143 de 1994, es lo relativo a la liquidación de los valores que se deben transferir a las Corporaciones Autónomas Regionales, Municipios y Distritos, ni la época en que debe efectuarse la transferencia (el pago), aspectos [que] a la luz de lo dispuesto en el artículo 338 superior no están gobernados por el principio de legalidad de los tributos, razón por la que pueden ser determinados por la autoridad administrativa mediante reglamento, tal como lo hizo [el Gobierno Nacional] a través del Decreto 1933 de 1994.”*

Ahora bien, sobre el cargo relativo a la violación del artículo 338 de la Constitución como consecuencia de la indeterminación de las obligaciones formales para hacer efectivo el recaudo de la obligación tributaria sustancial contenida en los artículos demandados, el Ministerio Público señaló que, a su juicio, el artículo 4 del Decreto 1933 de 1994 sí reglamenta válidamente dichas obligaciones formales.

En virtud de los argumentos expuestos, el Procurador General de la Nación advirtió: *“habiendo establecido el Ministerio Público que las disposiciones acusadas no vulneran el artículo 338 superior, y que en sentir del actor la violación de los artículos 3 y 113 de la Carta Política, por los mandatos censurados, era una consecuencia del desconocimiento de primera norma citada, hay que concluir que las normas demandadas tampoco riñen con dichos preceptos.”*

De otro lado, la Vista Fiscal precisó que la transferencia del sector eléctrico permite el cumplimiento de importantes principios constitucionales: la protección del medio ambiente; la planificación, manejo y aprovechamiento de los recursos naturales; y el desarrollo sostenible. De modo que, al declararse la inconstitucionalidad de las normas demandadas, *“la falta de los recursos económicos provenientes de las transferencias del sector eléctrico serían de mucha entidad frente a la preocupación del medio ambiente y concretamente de los recursos naturales que son usados por los sujetos pasivos de las contribuciones previstas en las normas acusadas”*.

Así las cosas, finalmente el Procurador General de la Nación afirmó: *“No sería razonable ni proporcionado declarar inexecutable disposiciones como las acusadas, que claramente consagran los elementos esenciales del tributo, porque a juicio del demandante no regularon aspectos que a la luz de lo dispuesto en el artículo 338 de la Carta Política pueden ser determinados por la autoridad administrativa a través de un reglamento,”*.

VI. FUNDAMENTOS DE LA DECISIÓN

1. Competencia de la Corte

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4o. de {{{}}{}la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer y decidir definitivamente sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, pues la disposición acusada forma parte de una Ley de la República, en este caso, de las Leyes 99 de 1993 y 143 de 1994.

2. Cuestión preliminar. Inexistencia de cosa juzgada constitucional.

2.1. Tal como lo pusieron de presente algunos de los intervinientes, la Corte Constitucional profirió la sentencia C-495 de 1998, mediante la cual se pronunció sobre la exequibilidad de algunos apartes del artículo 45 de la Ley 99 de 1993. Concretamente, respecto de aquellos que le otorgaban una destinación específica a las transferencias del sector eléctrico.

A juicio del actor, los segmentos normativos contra los cuales se dirigió la acusación vulneraban los artículos 1º, 287 y 359 de la Constitución Política. Construyó el concepto de la violación bajo la consideración de que se trataba de una regulación normativa que establecía una destinación específica de rentas propias de las entidades territoriales, con lo cual se desconocía el principio de la autonomía fiscal de dichas entidades, según el cual éstas pueden determinar la forma como dichas

rentas deben ser invertidas, según lo demande la satisfacción de los intereses regionales y locales.

La Corte, limitó el pronunciamiento a los segmentos impugnados y consideró que *“Dado que la contribución tiene una finalidad compensatoria, es constitucional que sus recursos se destinen a los proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental. Pero además dicha contribución tiene un respaldo constitucional adicional, en la medida en que todo lo concerniente a la defensa y protección del ambiente es asunto que concierne a los intereses nacionales en los cuales la intervención del legislador está autorizada”*.

De conformidad con los anteriores argumentos, esta Corporación declaró exequibles *“las expresiones acusadas del literal b) numeral 2, b) del numeral 3 y parágrafo primero del art. 45 de la Ley 99 de 1993.*

2.2. La demanda que dio origen al presente juicio de constitucionalidad, se dirige contra la totalidad del artículo 45 de la Ley 99 de 1993, del cual forman parte los segmentos acusados, y declarados exequibles, en la sentencia C-495 de 1998. No obstante los cargos son distintos, como quiera que el reproche se fundamenta ahora en que la transferencia del sector eléctrico constituye un tributo [no necesariamente un impuesto], lo cual obligaba al legislador a establecer todos los elementos que lo integran: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable, tarifa y formalidades para el recaudo de la obligación tributaria, a fin de honrar el principio de legalidad del tributo establecido en el artículo 338, y por esa vía los artículos 3° y 113 de la Constitución. En criterio del demandante, el legislador al configurar los artículos 45 de la Ley 99/93 y 54 de la Ley 143/94, incurrió en omisiones referidas al sujeto activo encargado de recaudar el tributo, la temporalidad del hecho generador y las formalidades para el recaudo, aspectos que conducirían a una declaratoria de inexecutable integral de los preceptos acusados.

2.3. Como reiteradamente lo ha indicado esta Corporación, la regla general es que las providencias de la Corte Constitucional hacen tránsito a cosa juzgada absoluta. Sin embargo, como quiera que corresponde a esta Corporación fijar los efectos de sus propias decisiones, es factible que explícita o implícitamente se limiten los alcances de las mismas. En la sentencia C-495 de 1998 si bien en la parte resolutive la Corte no restringió explícitamente su alcance a los cargos analizados, implícitamente sí se configuró una cosa juzgada relativa, toda vez que en la parte considerativa restringió el análisis del cotejo de la disposición acusada a ciertas normas de la Constitución. De esta manera, resulta factible que posteriormente vuelva a recaer el análisis de constitucionalidad sobre la misma norma, en relación con otras disposiciones constitucionales o respecto de aspectos de las mismas normas superiores, no considerados previamente por la Corte Constitucional.

2.4. Toda vez que en el presente proceso de constitucionalidad el problema jurídico que se propone dista sustancialmente del analizado por la Corte Constitucional en la sentencia C-495 de 1998, e incluso, que las normas constitucionales que se consideran transgredidas son otras, es claro que se presenta el fenómeno de *la cosa juzgada relativa implícita* que opera aunque en la parte resolutive no se indique dicha limitación, *“cuando quiera que la Corte, al estudiar la norma demandada, se ha limitado a cotejarla frente a algunas normas constitucionales, sin extender el examen a la totalidad de la Constitución o de las normas que integran parámetros de*

constitucionalidad, igualmente opera cuando la Corte evalúa un único aspecto de su constitucionalidad; así sostuvo que se presenta cuando: "el análisis de la Corte está claramente referido sólo a una norma de la Constitución o a un solo aspecto de constitucionalidad, sin ninguna referencia a otros que pueden ser relevantes para definir si la Carta Política fue respetada o vulnerada"

Por consiguiente, en virtud de la existencia de una cosa juzgada relativa implícita, la Corte mantiene la competencia para pronunciarse sobre el cargo específico formulado en la demanda presentada por el ciudadano Ospina Acosta.

Problema jurídico planteado.

El demandante considera que los preceptos acusados vulneran los principios de legalidad y reserva de ley en materia fiscal, contemplados en el artículo 338 de la Constitución, por haber omitido la indicación clara y precisa del sujeto activo de la obligación tributaria, el hecho generador, el aspecto temporal para la exigibilidad del tributo, así como el procedimiento para el recaudo de la obligación. Dos de las intervenciones ciudadanas coadyuvan esta postura.

Algunos de los intervinientes, por su parte, estiman que las transferencias del sector eléctrico no son tributos en el sentido del artículo 338 de {{}}la Constitución Política, en tanto que deben entenderse como la contraprestación que busca resarcir el perjuicio o deterioro que sufren algunas entidades territoriales, por el uso del agua y los daños ambientales que ocasionan en el entorno la ejecución de un proyecto de generación de energía eléctrica. De otra parte, de conformidad con el numeral 11 del artículo 189 de {{}}la Constitución Política, el artículo 4° del Decreto 1933 de 1994, sí reglamenta válidamente el artículo 45 de la Ley 99 de 1993.

Otros en cambio, opinan que la contribución establecida en las normas acusadas tiene la naturaleza de tributo, pero no encuentran vulneración al principio de legalidad y certeza tributaria previsto en el artículo 338 de la Carta, toda vez que no existe indeterminación del sujeto activo, como tampoco del aspecto temporal del hecho generador del tributo, ni vacío sobre las obligaciones formales y el procedimiento para hacer efectiva la obligación tributaria sustancial. En cuanto a lo primero, porque la estructura de la norma, en lugar de uno, contempla varios sujetos activos que comparten un mismo tributo. En lo que hace a los otros dos aspectos, estiman que se trata de materias que pueden ser acogidas mediante reglamento. Esta posición es compartida por el Procurador General de la Nación.

Presentado así el debate que la demanda y las intervenciones suscitan, corresponde a la Corte definir si el modo como el legislador reguló las transferencias al sector eléctrico, en los artículos 45 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994, vulnera el principio de legalidad y certeza tributaria previsto en el artículo 338 de la Constitución, y por esa vía los artículos 3° y 113 de la Carta.

Previamente al estudio del cargo de inconstitucionalidad formulado, la Corte se referirá a las siguientes materias: (i) La naturaleza jurídica de las transferencias del sector eléctrico consagradas en los artículos 45 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994; (ii) El alcance le principio de legalidad y certeza tributaria; (iii) El principio de reserva de ley en materia fiscal; (iv) En ese marco se pronunciará sobre los cargos de la demanda.

La naturaleza jurídica de las transferencias al sector eléctrico

Comoquiera que algunos de los intervinientes defienden la norma con fundamento en que las transferencias del sector eléctrico no constituyen un tributo y por ende no están sometidas al principio de legalidad previsto en el artículo 338 de la Carta, en tanto que el demandante y quienes coadyuvan su postura, sostienen que dichos ingresos revisten tal naturaleza y por consiguiente su creación debe estar rodeada de los requisitos que el mencionado precepto superior establece en materia impositiva, procede la Sala a examinar la naturaleza jurídica de los recursos a que se refieren las disposiciones demandadas.

Al revisar la constitucionalidad del artículo 45 de la Ley 99 de 1993, frente a censuras distintas a las que enfrenta la Corte en esta oportunidad, la corporación indicó:

“El art. 45 de dicha ley estableció a cargo de las empresas generadoras de energía hidroeléctrica y energía térmica, cuya potencia nominal instalada supere los 10.000 kilovatios, transferir un porcentaje determinado de las ventas brutas de energía por generación propia, de acuerdo con la tarifa que para ventas en bloque señale la Comisión de Regulación de Energía, con destino a las corporaciones autónomas regionales con jurisdicción en la zona donde se encuentre ubicada en la cuenca hidrográfica y el embalse y a los municipios localizados en éstas mismas áreas.

Los recursos con destino a los municipios sólo pueden ser utilizados por éstos en las obras previstas en el plan de desarrollo municipal, con prioridad para proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental. La acusación se contrae a los segmentos destacados por la demandante que aluden a la destinación de dichos recursos.

No determina la ley cual es la naturaleza jurídica de la mencionada transferencia. Por lo tanto, es necesario desentrañar ésta con el fin de examinar si la destinación se ajusta a la Constitución.

Es indudable que dichas rentas no constituyen un impuesto de las entidades territoriales. Se trata de contribuciones que tienen su razón de ser en la necesidad de que quienes hacen uso de recursos naturales renovables, o utilizan en su actividad económica recursos naturales no renovables, con capacidad para afectar el ambiente, carguen con los costos que demanda el mantenimiento o restauración del recurso o del ambiente. Dichas contribuciones tienen fundamento en las diferentes normas de la Constitución que regulan el sistema ambiental.

Dado que la contribución tiene una finalidad compensatoria, es constitucional que sus recursos se destinen a los proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental. Pero además dicha contribución tiene un respaldo constitucional adicional, en la medida en que todo lo concerniente a la defensa y protección del ambiente es

asunto que concierne a los intereses nacionales en los cuales la intervención del legislador esta autorizada.

De modo que para la Corte, si bien las transferencias del sector eléctrico no constituyen en sentido técnico un impuesto de las entidades territoriales, su naturaleza jurídica es la de una contribución que tiene una destinación específica consistente en mantener o restaurar el medio ambiente afectado por quienes utilizan en su actividad económica recursos naturales renovables o no renovables.

De acuerdo con la jurisprudencia de esta Corporación los tributos han sido reconocidos como aquellas prestaciones que se establecen por el Estado en virtud de la ley, en ejercicio de su poder de imperio, destinados a contribuir con el financiamiento de sus gastos e inversiones en desarrollo de los conceptos de justicia, solidaridad y equidad (C.P. arts. 95-9, 150-12, 338, 345 y 363. En el actual sistema fiscal colombiano, esta Corporación ha señalado que es posible identificar la existencia de por lo menos tres clases de tributos, a saber: Los impuestos, las tasas y las contribuciones. Estos aun cuando son fruto del desenvolvimiento de la potestad impositiva del Estado tienen características propias que los diferencia.

En cuanto a la categoría de las contribuciones ha indicado que *las fiscales* se distinguen de las denominadas *contribuciones parafiscales* (C.P. arts. 150-12 y 338), las cuales se encuentran definidas en el artículo 29 del Estatuto Orgánico del Presupuesto Nacional, en los siguientes términos: *“Son contribuciones parafiscales los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector (...)”* (Ley 179 de 1994, art. 12, Ley 225 de 1995, art. 2°).

Las transferencias del sector eléctrico responden a esta tipología, como quiera que su imposición deviene del poder de exacción del Estado, afecta a un determinado sector económico - las empresas generadoras de energía - y su destinación está previamente definida a favor de la preservación del medio ambiente. Dada su naturaleza tributaria, las normas que las crean están sujetas a las previsiones del artículo 338 de la Constitución Política.

El criterio jurisprudencial establecido por esta corporación en torno a la naturaleza tributaria de la transferencia de recursos del sector eléctrico, ha sido acogido en varias oportunidades por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, así como por la Sala de lo Contencioso Administrativo de la misma corporación. Al respecto, esta última señaló:

“En sentencia C-495 de 1998 la Corte precisó que la transferencia del sector eléctrico es una contribución creada con el fin de que quienes hagan uso de los recursos naturales renovables, o utilicen en su actividad económica recursos naturales no renovables, con capacidad para afectar el ambiente, asuman los costos que demandan el mantenimiento o restauración del recurso o del ambiente. En consecuencia, por tener una finalidad compensatoria, es constitucional que los recursos de las transferencias se destinen a proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental, pues, además, todo lo atinente a la defensa y protección del ambiente es de interés nacional, por lo que está autorizada la intervención del legislador.

En conclusión, de conformidad con anterior pronunciamiento de esta Corporación, acogido por la jurisprudencia del Consejo de Estado, existe certeza sobre la naturaleza tributaria de la transferencia del sector eléctrico prevista en las normas demandadas, en atención a que dicha contribución es fruto del poder de imperio que ejerce el Estado y se establece de forma unilateral sin que medie para ello la voluntad del contribuyente, por lo que su imposición debe atender a los principios de legalidad y certeza tributaria que se derivan del artículo 338 de la Carta Política, a los que se referirá la Sala a continuación.

5. El principio de legalidad y certeza tributaria

5.1. El artículo 338 de la Constitución Política desarrolla el postulado de que no existe *impuesto sin representación*. Este precepto superior es así una expresión de los principios de representación popular y democrático representativo en el ámbito tributario, comoquiera que establece una restricción expresa, en el sentido que, salvo los casos específicos de potestad impositiva del Gobierno en los estados de excepción, solo los organismos de representación popular podrán imponer tributo.

De este modo, la norma constitucional, además de enunciar el principio de reserva legal en materia fiscal, objeto de posterior desarrollo, consagra el de legalidad tributaria que preside la creación de los gravámenes. En este sentido estipula que *“la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y bases gravables, y las tarifas de los impuestos”*. Solo excepcionalmente, respecto de la tarifa de las tasas y contribuciones, este mismo artículo de la Carta autoriza que la competencia para fijarla sea atribuida a otras autoridades, siempre que en la ley, la ordenanza o el acuerdo respectivo, se fije el sistema y el método para determinarla.

5.2. Del principio de legalidad tributaria se deriva el de *certeza del tributo*, conforme al cual no basta con que sean los órganos colegiados de representación popular los que fijen directamente los elementos del tributo, sino que es necesario que al hacerlo determinen con suficiente *claridad y precisión* todos y cada uno de esos componentes esenciales. Esta exigencia adquiere relevancia a la hora de dar aplicación y cumplimiento a las disposiciones que fijan los gravámenes, pues su inobservancia puede dar lugar a diversas situaciones nocivas para la disciplina tributaria como son la generación de inseguridad jurídica; propiciar los abusos impositivos de los gobernante; o el fomento de la evasión *“pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado*.

5.3. Según la jurisprudencia constitucional, el principio de certeza tributaria se vulnera no solamente con la omisión en la determinación de los elementos esenciales del tributo, sino también cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas. No obstante, ha precisado esta corporación, que en tales eventos, la declaratoria de inexecutable solo es posible cuando la falta de claridad sea insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las

disposiciones, de conformidad con las reglas generales de hermenéutica jurídica. Sobre las dificultades interpretativas que pueden dar lugar a la declaración de inexecutable de las normas tributarias por falta de claridad de las mismas, la Corte puntualizó:

“Las leyes tributarias, como cualesquiera otras, pueden suscitar variados problemas interpretativos en el momento de su ejecución y aplicación, lo cual no puede de suyo acarrear su inexecutable. Sin embargo, si éstos se tornan irresolubles, por la oscuridad invencible del texto legal que no hace posible encontrar una interpretación razonable sobre cuáles puedan en definitiva ser los elementos esenciales del tributo, se impone concluir que los mismos no fueron fijados y que, en consecuencia, la norma vulnera la Constitución. Toda persona está obligada a pagar los tributos que la ley le imponga, pero la ley no puede exigirlos si ella no atina a decir - en general - quién lo debe hacer y por qué.

5.4. La Corte ha explicado, sin embargo, que la certeza del tributo no se opone al carácter general y abstracto de la norma que lo regula. Si bien, los principios de legalidad y certeza del tributo exigen que la ley, las ordenanzas y los acuerdos fijen *directa y claramente* los elementos del gravamen, ello no se opone a la naturaleza general y abstracta de las normas tributarias, a las cuales les compete definir con ese carácter, tales elementos. De modo que, no es necesario describir ni particularizar todos los supuestos de hecho que hipotéticamente podrían caer bajo el señalamiento general de las disposiciones.

En este sentido ha hecho las siguientes consideraciones:

“La ley por naturaleza prescribe en forma genérica, y ello es precisamente definir, distinto a describir, por cuanto la definición, propiamente hablando, es una proposición de validez genérica, apta para ser referida a las circunstancias específicas, y no generales, por la función ejecutiva, que también representa la voluntad general, pero en una atribución no declarativa, sino de cumplimiento y realización del orden legal. Como se observa, la ley no agota toda la posibilidad jurídica sino que es el fundamento del proceso en el cual, obviamente, está la función ejecutiva, la que gira en torno a ley, ya que requiere autorización legal previa para actuar.

Ha indicado, así mismo la jurisprudencia, que no siempre resulta exigible que la determinación de los elementos del tributo sea expresa, y que no se presenta trasgresión del principio de legalidad tributaria cuando uno de los elementos de la obligación no está determinado en la ley, pero es determinable a partir de ella, como quiera que *“(…) No toda ambigüedad en la ley que crea un tributo o toda dificultad en su interpretación conduce a la inconstitucionalidad de la misma, porque para ello es necesario que el alcance de la ley no pueda ser determinado de acuerdo con las reglas generales de interpretación de la ley.*

5.5. En conclusión, de las anteriores referencias jurisprudenciales relativas a los principios de legalidad y certeza de la obligación tributaria, se extraen los siguientes aspectos, que, a juicio de la Corte, resultan relevantes para la definición del problema jurídico que plantea la presente demanda: (i) son los órganos de representación popular quienes directamente deben señalar los sujetos activo y pasivo, el hecho y la

base gravable y la tarifa de las obligaciones tributarias, pues esta exigencia emana de lo prescrito por el artículo 338 de la Constitución; (ii) al establecer los elementos del tributo, es necesario que la ley, las ordenanzas o los acuerdos determinen con suficiente *claridad y precisión* todos y cada uno de los elementos esenciales del mismo; (iii) sólo cuando la falta de claridad sea insuperable, se origina la inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria; (iv) el requisito de precisión y claridad las normas que señalan los elementos de la obligación tributaria no se opone al carácter general de dichas normas; (v) no se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella.

6. El principio de reserva de ley en materia tributaria.

6.1. Del principio de legalidad tributaria propio del Estado de Derecho, se deriva así mismo el postulado conforme al cual sólo la ley puede imponer gravámenes, limitaciones o restricciones a las personas. Ello quiere decir que, sin perjuicio de las especiales facultades de regulación que la Constitución o la ley asignen a determinados órganos del Estado, el reglamento no puede ser fuente autónoma de obligaciones, restricciones o gravámenes para las personas

Los artículos 114 y 150 numerales 1 y 2 de la Constitución contemplan la denominada *cláusula general de competencia* para el legislador, conforme a la cual, por un lado “...*el órgano que tiene la potestad genérica de desarrollar la Constitución y expedir las reglas de derecho es el Congreso...*”, y, por otro, “... *el desarrollo de la potestad reglamentaria por el Gobierno exige que la ley haya previamente configurado una regulación básica o materialidad legislativa, a partir de la cual, el Gobierno puede ejercer la función de reglamentar la ley con miras a su debida aplicación, que es de naturaleza administrativa, y está entonces sujeta a la ley* ...

6.2. La Corte ha distinguido esa competencia general del legislador para desarrollar primariamente las materias cuya regulación no haya sido atribuida por la Constitución a otra autoridad, de la llamada reserva de ley, “*que es una institución jurídica conforme a la cual, por disposición de la propia Constitución, corresponde exclusivamente al legislador el desarrollo de determinadas materias. (...) “De esta manera el principio de legalidad general, que se expresa en el sistema de articulación de fuentes formales del derecho contenido en la Constitución, ha sido concretado por la propia Carta, mediante el establecimiento de específicas reservas de ley en determinadas materias.*

Las dos manifestaciones del principio de legalidad a las que se ha hecho referencia, la general u ordinaria y la derivada de las específicas reservas de ley, comportan consecuencias diferentes desde la perspectiva de la articulación de fuentes.

Sobre esta diferencia en la articulación de fuentes la Corte ha expresado que la existencia de la cláusula general de competencia del legislador, “... *no significa que la ley deba obligatoriamente agotar toda la materia, pues una cosa es que determinada materia corresponda primariamente al Legislador, en virtud de la cláusula general de competencia, y otra que se trate de un asunto que tenga reserva legal, por mandato específico de la Carta. En el primer caso, la ley no tiene que desarrollar integralmente*

la materia, pues puede delimitar el tema y permitir su concreción por medio de reglamentos administrativos. En cambio, si se trata de una materia que tiene reserva legal, entonces corresponde exclusivamente al Legislador desarrollarla, pues la reserva de ley "es una institución jurídica, de raigambre constitucional, que protege el principio democrático, al obligar al legislador a regular aquellas materias que el constituyente decidió que fueran desarrolladas en una ley". (Destacó la Sala).

De esta manera, "será diferente la articulación de fuentes según que, en cada caso concreto, el asunto se desenvuelva en la órbita del principio ordinario de legalidad o esté sujeto a una de las específicas reservas de ley previstas en la Constitución, y dentro de éstas será necesario precisar el nivel de exigencia de la reserva, que es cambiante según la naturaleza de la materia y la forma como la propia Constitución haya previsto la reserva

6.3. En materia tributaria existe una reserva especial de ley prevista en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución. De conformidad con el primero, corresponde al Congreso, mediante una ley "establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley". Para ese efecto, se ha excluido la posibilidad de legislación delegada, por cuanto de acuerdo con el artículo 150.10 de la Carta las facultades extraordinarias legislativas no pueden conferirse para decretar impuestos. En el artículo 338 Superior, a su vez, se materializa el principio de predeterminación del tributo, "según el cual una lex previa y certa debe señalar los elementos esenciales de la obligación fiscal, es decir, el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa. La definición de tales elementos, ha dicho la Corte, está sujeta al rigor del principio de legalidad que exige que la misma se realice de manera clara e inequívoca.

6.4. En lo que concierne a los deberes y obligaciones formales en la tributación, la Corte ha destacado que "no basta con la simple consagración de la obligación tributaria material, sino que es menester hacerla efectiva a fin de que se traduzca en un ingreso líquido para las arcas públicas. Por tal razón, para el cumplimiento de la obligación fiscal material el legislador ha previsto que las obligaciones tributarias formales señaladas en la ley o el reglamento han de ser cumplidas por los responsables directos del pago del tributo, o lo contribuyentes. (Se destaca).

La Corte ha reconocido así mismo que el ejercicio de la potestad impositiva asignada al órgano legislativo no se agota con el establecimiento de normas jurídicas objetivas que crean tributos y posibilitan su cobro a los sujetos obligados, sino que comporta así mismo, la facultad de establecer obligaciones formales en cabeza de los contribuyentes o responsables directos del pago del tributo, a fin de que el gravamen legalmente creado se transforme en tributo fiscalmente percibido.

En torno a la amplitud de la autonomía legislativa para la regulación sustantiva del tributo, y aún de los deberes formales en la tributación, la Corte ha expresado:

"(...) La atribución de legislar en materia tributaria, principalmente encomendada al Congreso de la República, es lo bastante amplia y discrecional como para permitirle fijar los elementos básicos de cada gravamen atendiendo a una política tributaria que el mismo legislador señala, siguiendo su propia evaluación. Sus criterios y sus

orientaciones en torno a las mejores conveniencias de la economía y de la actividad estatal.

“Así, mientras las normas que al respecto establezca no se opongan a los mandatos constitucionales, debe reconocerse como principio el de la autonomía legislativa para crear, modificar y eliminar impuestos tasas y contribuciones nacionales, así como para regular todo lo pertinente al tiempo de su vigencia, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las formas de cobro y recaudo. (Se destaca).

No obstante, cabe reiterar que, “[E]l hecho de que sea una facultad restrictiva del Congreso lo referente a la obligación tributaria, no implica que el Presidente de la República no pueda ejercer su potestad reglamentaria, la cual no sólo es legítima, sino necesaria para ajustar a las circunstancias reales de la Nación, las disposiciones generales impuestas por el legislador. La potestad reglamentaria en materia tributaria, al ser una potencialidad no contradice la naturaleza de la rama ejecutiva del poder público, porque la función es la de reglamentar, como acto administrativo que hace real el enunciado abstracto de la ley. Si el legislador hace la ley, el ejecutivo tiene el derecho-deber de encauzarla hacia la operatividad efectiva en el plano de lo real. Ejercer esa potestad no implica que el gobierno esté legislando, pues el hecho de reglamentar una ley no equivale a legislar.

6.5. No se puede perder de vista, sin embargo, que de conformidad con el principio de legalidad en sentido general *“no puede el reglamento ser fuente autónoma de obligaciones, limitaciones o gravámenes, pero si es posible, en términos amplios, una concreción administrativa de los elementos centrales que hayan sido previamente definidos en la ley, lo que constituye una exigencia técnica para su debida ejecución”.*

Así, por ejemplo, en materia tributaria, (...) no está dentro del ámbito de reserva estricta del principio de legalidad de los tributos la regulación de las obligaciones formales necesarias para hacer efectiva la obligación tributaria principal. Así, no obstante que corresponde a la ley establecer la base de esas obligaciones formales en materia tributaria, cabe, con criterio amplio, la regulación administrativa de las mismas, dentro de los parámetros que hayan sido fijados en la ley en materias tales como el recaudo o los deberes de información. (Destacó la Sala).

6.6. Los planteamientos anteriormente expuestos permiten a la Sala establecer las siguientes premisas, que servirán de base para el análisis del cargo propuesto por el ciudadano Ospina Acosta:

6.6.1. El principio de legalidad es corolario del carácter democrático del Estado Constitucional y la vigencia del principio de supremacía popular. Este principio implica, a su vez: (i) la existencia de una cláusula general de competencia para la producción del derecho a favor del Congreso; (ii) la reserva de ley, para materias particulares previstas por la Constitución, respecto de las cuales no puede operar ningún mecanismo de *deslegalización*.

6.6.2. La vigencia del principio de reserva de ley no significa, sin embargo, que el legislador esté conminado a regular íntegramente la materia, incluso en sus aspectos más específicos. De acuerdo con este postulado, la competencia exclusiva del legislador está relacionada con la fijación de los aspectos esenciales y definitorios del asunto sometido a reserva legal, la cual no puede ser de ningún modo diferida al reglamento. El papel de este se contrae entonces, a la determinación de aspectos

puntuales y técnicos, que no desvirtúen o afecten la reserva de ley. En todo caso, el reglamento no puede constituirse en una fuente autónoma de deberes, obligaciones o limitaciones a la actuación de los asociados

Análisis de constitucionalidad. Las normas acusadas no vulneran los principios de legalidad, certeza y reserva de ley tributaria.

7.1. Los artículos 45 de la Ley 99 de 1993, y 54 de la Ley 143 de 1994, están orientados a regular una contribución, de naturaleza tributaria, consistente en las transferencias que deben efectuar las empresas públicas, privadas o mixtas, propietarias de plantas de energía hidroeléctrica o termoeléctrica, cuya potencia nominal instalada total sea superior a 10.000 kilovatio, a las Corporaciones Autónomas Regionales con jurisdicción en el área donde se encuentran ubicados la cuenca hidrográfica y el embalse, así como a los municipios y distritos localizados en el área de influencia del proyect.

El monto de la transferencia se calcula sobre las ventas brutas de energía por generación propia, de acuerdo con la tarifa que para ventas en bloque señale la Comisión de Regulación Energética, y conforme a porcentajes establecidos en la propia ley. Estos ingresos serán destinados, en el caso de las Corporaciones Autónomas Regionales, a la protección del medio ambiente y a la defensa de la cuenca hidrográfica y del área de influencia del proyecto, así como a proyectos prioritarios de saneamiento básico y mejoramiento ambiental incluidos en el plan de desarrollo local, en el caso de los municipios.

El artículo 54 de la Ley 143 de 1994 amplió el gravamen previsto en el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 a los autogeneradores, las empresas que vendan energía eléctrica, al igual que a las personas jurídicas privadas que entreguen o repartan a cualquier título, entre sus socios y/o asociados, la energía eléctrica que ellas produzcan.

7.2. El demandante considera que las disposiciones acusadas vulneran el principio de legalidad y certeza tributaria establecido en el artículo 338 de la Constitución, como quiera que, a su juicio, en ninguna de las dos normas acusadas se determina: (i) el sujeto activo de la obligación tributaria; (ii) el hecho generador de las obligaciones tributarias que allí se contemplan, incluyendo el período fiscal de la transferencia; (iii) ni el procedimiento para hacer efectivo el tributo que las normas prevén. Por esa vía se vulnerarían así mismo los artículos 3º y 113 de la Carta.

7.3. Procede la Corte a examinar los elementos esenciales del tributo de acuerdo con la configuración efectuada por el legislador en los preceptos acusados, y el reproche efectuado por el demandante.

7.3.1. Al respecto observa la Sala que de acuerdo con los numerales 1, 2 y 3 del artículo 45 de la Ley 99 de 1993 el *sujeto activ*, en el caso de las empresas generadoras de energía hidroeléctrica está conformado por: (i) las corporaciones autónomas regionales que tengan jurisdicción en el área donde se ubica la cuenca hidrográfica o embalse; (ii) los municipios y distritos localizados en la cuenca hidrográfica que surte el embalse, y (iii) los municipios y distritos donde se encuentre el embalse.

A su vez, de conformidad con el artículo 54 de la Ley 143 de 1994, para el caso de las centrales térmicas los sujetos activos del tributo son: *i)* la corporación autónoma regional para la protección del medio ambiente del área donde está ubicada la planta, y *ii)* el municipio donde está situada la planta generadora.

7.3.2. Los *sujetos pasivos* de la contribución por transferencias del sector eléctrico previstos en los artículos 45 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994 son: *(i)* las generadoras de energía hidroeléctrica y centrales térmicas, que son las personas naturales o jurídicas que producen energía eléctrica; *(ii)* las autogeneradoras, esto es, las personas naturales o jurídicas que producen energía eléctrica exclusivamente para atender sus propias necesidades; *(iii)* las cogeneradoras, o sea, las empresas que vendan excedentes de energía eléctrica y *(iv)* los productores de servicios marginales, independientes o para uso particular, que son las personas jurídicas privadas que entreguen o repartan, a cualquier título, entre sus socios y/o asociados, la energía eléctrica que ellas produzca.

7.3.4. En tanto que, de conformidad con el enunciado del artículo 45 de la Ley 99 de 1999 el *hecho generador* del tributo está constituido por la generación de energía. De hecho, todos los sujetos pasivos son generadores o productores de energía, ya sea para consumo propio, o bien para consumo de terceros. A su vez, los sujetos activos son, en general, las corporaciones autónomas regionales y los municipios y distritos donde se encuentren las plantas generadoras (en el caso de energía térmica), o las cuencas hidrográficas o embalses de donde se genere la energía hidroeléctrica. Sobre el particular el Consejo de Estado precisó que *“el hecho generador de la contribución no es la venta de energía, sino la generación, pues, de manera coherente, los sujetos pasivos del tributo son los productores de energía y no quienes se dedican exclusivamente a comercializarla.*

7.3.5. En lo que concierne a *la base gravable y la tarifa*, conforme al artículo 45 de la Ley 99 de 1993, está constituida la primera, por las ventas brutas de energía por generación propia, de acuerdo con la tarifa que para ventas en bloque señale la comisión de regulación energética. De tal suerte que por voluntad expresa del legislador, la determinación del segundo elemento (la tarifa) fue deferida a una autoridad administrativa.

En el caso de las autogeneradoras, cogeneradoras y los productores de servicios marginales, independientes o para uso particular, el artículo 54 de la Ley 143 de 1994, precisó la base gravable y la tarifa, pues previó que *“Para la liquidación de esta transferencia, las ventas brutas se calcularán como la generación propia multiplicada por la tarifa que señale la Comisión de Regulación de Energía y Gas para el efecto”.*

7.4. Del anterior análisis deduce la Corte que el legislador cumplió con el deber constitucional que le señala el artículo 338 de la Constitución de *“fijar directamente los sujetos activos y pasivos los hechos y las bases gravables y las tarifas”* de los tributos. En consecuencia, a juicio de la Corte no se presenta vulneración de los principios de legalidad y certeza en la determinación de los elementos esenciales del tributo, como tampoco trasgresión al principio de reserva legal en materia tributaria.

7.5. La censura del demandante en el sentido que las disposiciones acusadas señalaron las entidades beneficiarias de los recursos de la transferencia al sector eléctrico, pero dejaron un vacío en la designación de los sujetos activos de la obligación tributaria, carece de sustento. El hecho de que el legislador no hubiese indicado de manera explícita un sujeto activo como acreedor de la obligación tributaria, no conduce a afirmar su inexistencia, comoquiera que en las entidades designadas como destinatarias del tributo, confluye la doble condición de beneficiarias y acreedoras de la contribución.

Las posibles desventajas que puedan surgir para los sujetos obligados, del hecho de que cada ente beneficiario realice en forma independiente y autónoma la función recaudadora, tal como lo pone de presente el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, constituyen inconvenientes de carácter práctico que desbordan el ámbito del control abstracto de constitucionalidad. No obstante, ellos obedecen no al supuesto vacío legislativo que acusa el actor, sino al hecho de que el legislador, dentro del ámbito de su potestad de configuración en materia tributaria, haya optado por establecer varios sujetos activos que comparten el tributo.

En suma, para la Corte el legislador cumplió con su deber constitucional de definir directamente los sujetos activos del tributo, por lo que, en lo que concierne a este elemento del gravamen, no se aprecia vulneración a los principios de legalidad y certeza tributaria.

7.6. Respecto de la supuesta violación del principio de legalidad y certeza tributaria, fundada en la indeterminación del aspecto temporal del hecho generado, es decir, el momento en que ocurre el supuesto gravado, y el período fiscal de la transferencia, advierte la Corte que tampoco asiste razón al impugnante. En efecto, tal como lo ha establecido la doctrina tributaria, el elemento temporal del hecho gravado puede ser instantáneo (impuesto a las ventas), o puede ser periódico (impuesto a la renta). Pero además puede ser implícito, por que tal como se indicó en los fundamentos teóricos de esta sentencia, no se vulneran los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella.

En el presente caso, el elemento temporal del hecho generador del tributo se encuentra implícito en la descripción del supuesto que genera el gravamen. Así, en el caso del artículo 45 de la Ley 99 de 1993, se configura de manera instantánea con cada venta de energía eléctrica, en tanto que de conformidad con el artículo 54 de la Ley 143 de 1994, se estructura, también en forma instantánea, con cada venta de excedentes, o con la entrega o reparto a cualquier título, entre sus socios o asociados de la energía eléctrica que produzcan.

Aspecto distinto al elemento temporal del tributo, es la determinación del tiempo dentro del cual se debe informar sobre el hecho gravado, así como el período que se debe tener en cuenta para agrupar los tributos causados, y la fecha en que debe efectuarse el pago de la obligación tributaria. Si bien se trata de elementos de contenido temporal, no forman parte constitutiva del hecho gravado, sino que pertenecen a la fase del recaudo de la obligación tributaria. Al no formar parte esencial del hecho generador, es admisible que tales aspectos sean definidos por reglamento, teniendo en cuenta además, que el tributo contempla una base de liquidación bastante simple que le sirve de marco, conformada por las ventas brutas

de energía en un caso (Art. 45 L. 99/93), y por las “ventas brutas calculadas en función de la generación”, en el otro. (Art. 54 L. 143/94). Con todo, a este aspecto formal de la regulación le son aplicables las consideraciones que se exponen a continuación a propósito del reproche por la indeterminación de las obligaciones formales y el procedimiento para hacer efectiva la obligación tributaria sustancial.

En conclusión, contrario a lo que sostiene el demandante, la Corte constata que el elemento temporal del hecho generador es de naturaleza instantánea y se encuentra implícito en la descripción del supuesto material que, en cada caso, genera el gravamen, por lo que no se genera incertidumbre o ambigüedad lesiva del principio de legalidad y certeza del tributo.

7.7. Finalmente, en relación con al supuesta vulneración del principio de reserva legal previsto en el artículo 338 de la Carta, en razón a que las normas acusadas no contienen previsiones sobre las obligaciones formales y el procedimiento para hacer efectiva la obligación sustancial, considera la Corte que el cargo tampoco está llamado a prosperar.

En primer lugar, por que tal como se dejó sentado en el fundamento 5.4 de esta providencia, no pertenece al ámbito de reserva estricta del principio de legalidad de los tributos previsto en el artículo 338 de la Carta, la regulación de las obligaciones formales necesarias para hacer efectiva la obligación tributaria sustancial (Sentencia C-690 de 2003). Se trata de una materia que el legislativo puede regular, en ejercicio de la cláusula general de competencia para la producción del derecho establecida a su favor, mediante la fijación de los aspectos esenciales y definitorios del asunto, defiriendo al reglamento la determinación de aspectos puntuales y técnicos, a través de una concreción administrativa de los elementos centrales que hayan sido previamente definidos en la ley, lo que, a juicio de la Corte, constituye una exigencia técnica para su debida ejecución.

En segundo lugar, tal como lo destaca acertadamente alguno de los intervinientes, el supuesto vicio que encuentra el demandante no estaría en los preceptos demandados y por lo tanto no podría dar lugar a su declaratoria de inexecutable. El planteamiento del actor radica en que, a su juicio, deberían existir normas adicionales de estirpe legal, que regulen las obligaciones formales y el procedimiento para hacer efectivo el recaudo del tributo, debido a que en su opinión, no es posible dejar estos al reglamento. De lo que se sigue que la supuesta omisión no plantea una verdadera confrontación de las normas acusadas con el precepto superior que se invoca, razón por la cual el cargo será desechado.

Teniendo en cuenta que la presunta vulneración de los artículos 3º y 113 de la Constitución, carecen de una fundamentación autónoma, siendo planteados como una consecuencia de la alegada trasgresión de los principios de legalidad, certeza tributaria, y reserva legal, la Corte se abstendrá de considerarlos.

7.8. Ahora bien, se mencionan por parte del demandante y algunos de los intervinientes, dos sentencias que consideran precedentes aplicables para resolver este aspecto de la impugnación. Se trata de las sentencias C-1714 de 2000 y C-733 de 2003. En estas providencias la Corte destacó la importancia en la práctica fiscal de contar con elementos instrumentales para hacer efectivo el recaudo de un

impuesto. Subrayó el valor del principio de eficiencia del tributo a la hora de organizar los procesos de liquidación y recaudo del mismo.

En la primera decisión, la Corte, declaró inexecutable una norma del Estatuto Tributario (Art. 540), que condicionaba el valor probatorio de los instrumentos o actuaciones sujetos al impuesto de timbre, al pago efectivo de su importe, sanciones e intereses. No obstante esa norma no fue analizada a la luz de los principios de legalidad y reserva legal del tributo previstos en el artículo 338 de la Carta, sino frente a los artículos 83, 209, 228, 363, y en particular al derecho de defensa de los contribuyentes, *“como quiera que prohibió que los documentos sujetos al gravamen sean admitidos o tenidos en cuenta, si no ha sido cubierto el respectivo gravamen”*. No puede aducirse en consecuencia que constituya un precedente que rijan el problema jurídico específico planteado.

En la sentencia C-733 de 2003, también abordó la Corte un tema probatorio referido al requerimiento de facturas para efectos de la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas. Tras analizar el artículo 771-2 del Estatuto Tributario a la luz de los artículos 13, 29, 95-9, 228 y 363 de la Constitución, declaró su exequibilidad. De modo que en este caso el problema jurídico examinado tampoco estaba relacionado con la supuesta reserva legal para la regulación de las obligaciones formales que aduce el demandante. De suerte que tampoco resultaba un precedente aplicable al problema jurídico planteado.

7.9. En conclusión, la Corte constató que el legislador al configurar los artículos 45 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994, orientados a regular una contribución de naturaleza tributaria como son las transferencias del sector energético, preservó los principios de legalidad, certeza y estricta reserva de ley, que de conformidad con el artículo 338 de la Constitución orientan el ejercicio de la potestad impositiva del Estado. En efecto, la determinación por el órgano de representación popular, de varios sujetos activos de la obligación tributaria, no comporta la omisión que sobre este elemento del tributo censura el demandante. Tampoco se presenta una configuración incompleta o precaria del hecho generador del tributo, por presunta omisión de regulación del elemento temporal, comoquiera que en la descripción del supuesto que genera el tributo, se encuentra *implícito* el elemento temporal, vale decir, el carácter instantáneo del tributo. Y finalmente, tampoco se materializa una trasgresión al principio de estricta reserva legal del tributo, como consecuencia de la ausencia de inclusión en las normas acusadas de instrumentos formales para garantizar el recaudo del importe del gravamen, comoquiera que, de una parte se trata de materias no sujetas al principio de estricta reserva legal, y de otra, que tal planteamiento se reduce a reprochar la supuesta ausencia de preceptos de estricta reserva legal que disciplinen tal aspecto instrumental, lo que conduce a la falta de pertinencia de este aspecto de la impugnación.

En consecuencia, la Corte declarará la exequibilidad, por los cargos analizados, de los artículos 45 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994.

VII. DECISIÓN

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

RESUELVE:

Declarar EXEQUIBLES, por los cargos analizados, los artículos 45 de la Ley 99 de 1993 y 54 de la Ley 143 de 1994.

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

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Presidente

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA Magistrada	JUAN CARLOS HENAO PÉREZ Magistrado
GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO Magistrado	NILSON PINILLA PINILLA Magistrado
JORGE IVÁN PALACIO PALACIO Magistrado	JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO Magistrado <i>Ausente con permiso</i>	LUIS ERNESTO VARGAS SILVA Magistrado
MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ Secretaria General	