

REPÚBLICA DE COLOMBIA



CORTE CONSTITUCIONAL

Sentencia C-055 de 2024

Expediente: D-15.402

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 169 de la Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 «Colombia Potencia Mundial de la Vida»

Magistrada ponente:
Cristina Pardo Schlesinger

Bogotá, D.C., veintidós (22) de febrero de dos mil veinticuatro (2024)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y en cumplimiento de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profiere la siguiente

SENTENCIA

Síntesis de la decisión

La Sala Plena de la Corte Constitucional abordó el estudio de una demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 169 de la Ley 2294 de 2023, que reformó el artículo 206 de la Ley 23 de 1982 y que establece la creación y determinación de la tasa para la recuperación de los costos de los servicios prestados por la Dirección Nacional de Derecho de Autor (DNDA). En lo fundamental, en el cargo se sostuvo que la tasa que crea la norma demandada vulnera los principios de legalidad y certeza tributaria que prevé el artículo 338 de la Constitución, pues su base gravable depende de una metodología de cálculo establecida por el Gobierno nacional y no directamente por el Legislador.

La Sala estableció la aptitud de la demanda sobre la totalidad de la norma demandada. Para ello sostuvo que, si bien el cargo se fundaba en la

trasgresión constitucional del principio de legalidad y certeza tributaria por cuanto la base gravable de la tasa supuestamente sería determinada por el Gobierno nacional y no directamente por el Legislador, cargo este que recaía específicamente sobre el inciso referente de manera particular a la base gravable, el resto del artículo, incluidos los cuatro (4) párrafos, se refería al método y sistema para la determinación de sus tarifas; a la potestad del Gobierno nacional para revisar periódicamente los criterios para la determinación de las mismas tarifas y al recaudo y destinación de la tasa creada. En tal virtud, si el inciso referente a la base gravable resultara inexecutable, la norma entera se vería afectada por dicha decisión.

Posteriormente, la Corte reiteró brevemente la jurisprudencia relativa a las distintas clases de tributos que prevé la Constitución Política, así como a los elementos esenciales de las obligaciones tributarias. En último orden, la Sala hizo una somera explicación de (i) los sujetos activos, (ii) los sujetos pasivos, (iii) la base gravable y (iv) los hechos generadores de los distintos tributos.

Luego, la Sala se refirió a la regulación constitucional sobre la fijación de los elementos esenciales de las obligaciones tributarias. En este sentido, la Corte hizo una explicación del artículo 338 superior y se detuvo en que, de acuerdo con su inciso 2º, la determinación de la tarifa de las tasas y contribuciones que establezcan el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales puede delegarse en otras autoridades administrativas, «siempre y cuando el sistema y el método utilizados para definir los costos y beneficios de los correspondiente servicios, autorizaciones y obras, así como su repartición, sean directamente fijados por dichas corporaciones y administrativos mediante ley nacional, ordenanza departamental o acuerdo municipal, según corresponda».

Posteriormente, la Sala resolvió el caso concreto y, tras estudiar cada uno de los incisos y párrafos de la norma acusada, concluyó sobre la exequibilidad de dicha disposición. Para ello, primero reconoció que el último inciso de la parte principal del artículo 206 de la Ley 23 de 1982 (modificado por la norma demandada) prevé la equiparación de la base gravable de la tasa con el valor de los costos que mediante ella se pretenden recuperar. De esta manera, encontró que fue el legislador quien directamente señaló cuál es la base gravable de la tasa, dejando al Ministerio del Interior el señalamiento de la metodología de cálculo para concretar el valor de dichos costos.

Lo anterior por cuanto (i) la norma demandada no delega en el Gobierno nacional la definición de la base gravable de la tasa pues esta corresponde a los costos de la prestación de los servicios prestados por la Dirección Nacional de Derecho de Autor; (ii) la norma también prevé que la

delegación al Gobierno nacional para la determinación de tales costos de prestación del servicio se hace dentro de unos parámetros técnicos concretos, que denomina como sistema y método; (iii) los mencionados costos de la prestación de servicio por parte de la Dirección Nacional de Derecho de Autor son una variable económica fluctuante, que varía con el paso del tiempo y que, por ello, requieren de una actualización continua; y (iv) de todos modos, la norma demandada dispuso de parámetros concretos para la fijación de los costos de la prestación del servicio.

Finalmente, la Corporación reparó en que el parágrafo 2º de la norma demandada podría interpretarse como una autorización legal para que el Gobierno nacional se apartara de los criterios técnicos para la determinación de las tarifas de la tasa. Sin embargo, sin perjuicio de la exequibilidad pura y simple de la norma, la Corte anotó que la lectura constitucionalmente adecuada de la norma consiste en que, mediante ella, se habilita al Gobierno nacional para que, con la información disponible de la Dirección Nacional de Derecho de Autor, realice cambios en los criterios técnicos para determinar el valor de las tarifas, que repercutan positivamente en el menor costo de su prestación (por ejemplo, con ocasión de la disminución del número de empleados por virtud de la utilización de las tecnologías de la información; o la creciente demanda de los servicios de la Dirección Nacional de Derecho de Autor que permitiría aprovechar los efectos de una economía de escala), pero siempre y cuando no se aparte de los procedimientos concretos de cálculo previstos en el parágrafo 1º de la disposición.

I. ANTECEDENTES

1. En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Juan Manuel López Molina solicitó la inexequibilidad del artículo 169 de la Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 «Colombia Potencia Mundial de la Vida»; artículo este mediante el cual se modificó el artículo 206 de la Ley 23 de 1982¹. El actor adujo la presunta violación del artículo 338 de la Constitución Política.

2. El texto de la norma demandada es el siguiente, según fue publicada en el Diario Oficial No. 52.400 del 19 de mayo de 2023:

«LEY 2294 DE 2023
(mayo 19)

¹ La norma modificada originalmente señalaba que «Los solicitantes no pagarán derecho alguno por el primer extracto o certificado de registro de una obra; pero por cualquier otro certificado, copia o extracto que necesitaren cubrirán los derechos que se establezcan para la expedición de cada uno de esos documentos.»

Diario Oficial No. 52.400 de 19 de mayo de 2023

PODER PÚBLICO - RAMA LEGISLATIVA

Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026
“Colombia Potencia Mundial de la Vida”.

**EL CONGRESO DE COLOMBIA,
DECRETA:**

[...]

**Título III
Mecanismos de ejecución del plan**

[...]

ARTÍCULO 169. Modifíquese el artículo 206 de la Ley 23 de 1982, el cual quedará así:

Artículo 206. Créase la tasa para la recuperación de los costos de los servicios prestados por la Dirección Nacional de Derecho de Autor, con criterios de progresividad y equidad, en ejercicio de su función misional, para proteger a los titulares del derecho de autor y derechos conexos y garantizar la creatividad productiva que permita contribuir al desarrollo de las industrias culturales y la riqueza del país.

El sujeto activo de la tasa creada por la presente ley será la Dirección Nacional de Derecho de Autor. Tendrán la condición de sujeto pasivo de la tasa, las personas naturales o jurídicas que soliciten cualquiera de los servicios prestados por la Dirección Nacional de Derecho de Autor, con excepción de los trámites de conciliación y los trámites relacionados con asuntos jurisdiccionales.

Son hechos generadores de la tasa que se crea en la presente ley, los siguientes:

1. Expedición de registros, certificados, inscripciones, modificaciones y cancelaciones de registros.
2. Expedición de paz y salvos.
3. Inscripción de dignatarios y control de legalidad de reformas estatutarias y de presupuesto.
4. Otorgamiento de personería jurídica y autorización de funcionamiento.

La base para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores establecidos en el presente artículo, conforme la metodología de cálculo que establezca el Gobierno Nacional a través del Ministerio del Interior.

PARÁGRAFO 1o. La Dirección Nacional de Derecho de Autor fijará y actualizará anualmente las tarifas de los servicios que preste, por cada uno de los hechos generadores de la tasa. Las tarifas se fijarán en

Unidades de Valor Tributario (UVT) vigentes y se cobrarán como recuperación de los costos de los servicios prestados por la entidad, para lo cual se utilizará el siguiente método y sistema, teniendo en cuenta los costos administrativos, financieros, directos e indirectos y de operación:

1. Método:

- a) Elaboración y normalización de flujogramas para los diferentes procesos con el propósito de determinar sus rutinas;
- b) Cuantificación de los materiales, suministros y los demás insumos tecnológicos y de recurso humano utilizados anualmente, en cada uno de los procesos y procedimientos definidos en el literal anterior. Estos insumos deben incluir unos porcentajes de los gastos de administración general de la Dirección Nacional de Derecho de Autor cuantificados siguiendo las normas y principios aceptados de contabilidad de costos;
- c) Valoración a precios de mercado de los insumos descritos en el literal anterior para cada uno de los procesos y procedimientos, incluido lo relacionado con almacenamiento y custodia del documento físico y digital;
- d) Valoración del recurso humano utilizado directamente en la prestación del servicio, tomando como base los salarios y prestaciones de la planta de personal de la Dirección Nacional de Derecho de Autor, así como el valor de los contratos que se celebren para el efecto;
- e) Cuantificación de los costos en función de los equipos, técnicas y tecnologías disponibles para la operación de los servicios;
- f) Estimación de las frecuencias de utilización de los servicios. La frecuencia se entiende como el número de operaciones o ejecuciones de cada uno de los servicios prestados por la Dirección Nacional de Derecho de Autor.

2. Sistema de costos:

El sistema para definir las tarifas es un sistema de costos estandarizables, en el que la valoración y ponderación de los factores que intervienen en su definición se realizará por medio de los procedimientos de costeo técnicamente aceptados.

La tarifa para cada uno de los servicios prestados por la Dirección Nacional de Derecho de Autor, será el resultado de sumar el valor de los insumos y de los recursos humanos utilizados, de conformidad con los literales c), d) y e) del presente párrafo, divididos cada uno por la frecuencia de utilización de que trata el literal f) del presente artículo. El valor máximo de la tasa a cobrar por los hechos generadores 1 y 2 del presente artículo será de dos (2) unidades de valor tributario (UVT) vigente. El valor máximo de la tasa a cobrar por los hechos generadores 3 y 4 del presente artículo será de diez (10) unidades de valor tributario (UVT) vigente.

PARÁGRAFO 2o. El Gobierno Nacional podrá revisar periódicamente los criterios para la determinación de las tarifas

considerando mejoras en eficiencia que puedan resultar en menores costos en la prestación de los servicios a cargo de la Dirección Nacional de Derecho de Autor.

PARÁGRAFO 3o. El sujeto pasivo o usuario deberá acreditar el pago de la tarifa correspondiente al momento de solicitar el servicio a la Dirección Nacional de Derecho de Autor. El recaudo de la tasa de que trata la presente ley estará a cargo de la Dirección Nacional de Derecho de Autor y tendrá una destinación específica encaminada a proteger a los titulares del derecho de autor y de los derechos conexos y garantizar la creatividad productiva que permita contribuir al desarrollo de las industrias culturales y la riqueza del país.

PARÁGRAFO 4o. Los recursos serán incorporados en el presupuesto de la Dirección Nacional de Derecho de Autor, de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Presupuesto y se destinarán a financiar los objetivos y programas, para el cumplimiento de las políticas gubernamentales en materia de derecho de autor y derechos conexos.»

3. Inicialmente, tras señalar que, salvo en lo tocante con el último inciso de la parte principal del artículo 206 de la Ley 23 de 1982 que reformó el artículo 169 de la Ley 2294 de 2023², la demanda no cuestionaba el resto de la norma atacada, el despacho sustanciador inadmitió el cargo elevado contra la totalidad de la disposición legal y concedió el término de ley para su corrección. Ante su oportuna adecuación³, mediante Auto del 11 de agosto de 2023 el despacho admitió integralmente la demanda. Así, se dispuso la fijación en lista de la norma acusada para permitir la participación ciudadana y se ordenó la comunicación del proceso al presidente de la República, al presidente del Congreso, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al Ministerio del Interior -Dirección Nacional de Derecho de Autor- y a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN para que, si lo estimaran conveniente, se pronunciaran sobre la respectiva controversia constitucional. También se invitó a varias entidades académicas para que intervinieran en el proceso⁴. Finalmente, se dispuso el traslado a la procuradora general de la Nación para que rindiera el concepto de su competencia.

4. Una vez en firme el auto admisorio de la demanda, intervinieron oportunamente la Unidad Administrativa Especial -Dirección Nacional de Derecho de Autor (DNDA), el Departamento Nacional de Planeación, la

² El inciso mencionado estipula que «[l]a base para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores establecidos en el presente artículo, conforme la metodología de cálculo que establezca el Gobierno Nacional a través del Ministerio del Interior».

³ En lo fundamental, en su escrito de corrección, el demandante sostuvo que «la base gravable es uno de los elementos esenciales de la obligación tributaria, razón por la cual: Sí a la tasa por vía judicial se le anula uno de sus elementos esenciales, la consecuencia lógica es que esta pierda su naturaleza tributaria y necesariamente su efecto impositivo (sic)». En otras palabras, la inconstitucionalidad de la base afecta a todo el resto del artículo.

⁴ Se invitó al Instituto Colombiano de Derecho Tributario -ICDT, al Grupo de Acciones Públicas de la Universidad del Rosario y a las facultades de Derecho de las Universidades Externado de Colombia, Nacional de Colombia (sede Bogotá), Libre de Colombia (Seccional Bogotá), del Norte, Javeriana, de los Andes e ICESI de Cali.

Secretaría Jurídica del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, el Ministerio del Interior y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. También, pero por fuera del término legal, intervino el Instituto Colombiano de Derecho Tributario – ICDT. Finalmente, la procuradora general de la Nación emitió el concepto de su competencia.

II. LA DEMANDA

5. En sustento de su único cargo, la demanda inició haciendo un análisis del artículo demandado. En este orden, se aludió a los sujetos activos y pasivos de la tasa que prevé la disposición atacada; a sus hechos generadores; a su base gravable, en donde se resaltó que su metodología de cálculo sería establecida por el Gobierno nacional a través del Ministerio del Interior; a la fijación de sus tarifas y el sistema de costos para su determinación; a la facultad del Gobierno nacional para revisar los criterios para la definición de las tarifas; a la acreditación del pago de las tarifas por el usuario y, finalmente, al recaudo de la tasa por la DNDA.

6. Dicho lo anterior, la demanda señaló que «llama la atención la **falta de certeza en la base gravable** de este tributo [pues] **la norma establece que la base para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores, pero no proporciona información detallada sobre cómo se determinarán esos costos**» (el énfasis es del texto citado). Luego, prosiguió indicando que los criterios para calcular los costos de los servicios son «un aspecto fundamental que debe estar claramente definido en la Ley tributaria, y [que estos] no [pueden] dejarse a la discreción de las autoridades administrativa[s]».

7. Después, tras discurrir en torno a la historia y fines de los tributos, la demanda aludió al principio de legalidad o reserva de ley que le es propia a las normas tributarias y a la regulación constitucional que, sobre estas, contempla el artículo 338 superior. En este sentido se explicó que, de acuerdo con dicha disposición constitucional, la competencia legislativa de creación, modificación y/o eliminación tributaria del Estado está sujeta a que los elementos estructurales del tributo (sujetos activos y pasivos, hecho generador, base gravable y tarifa) sean expresamente determinados por la ley o, siquiera, puedan ser determinables a partir de esta; lo que garantiza la satisfacción de los principios de legalidad y certeza tributaria. Esto, sin perjuicio de que, «como señala el mismo artículo 338 superior, la Ley, las ordenanzas y los acuerdos pued[a]n permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen».

8. Así, para explicar y justificar el principio de legalidad y la certeza tributaria, la demanda citó distintas sentencias de esta Corporación⁵ y concluyó que «si bien el artículo 338 constitucional autoriza que la autoridad administrativa pueda definir la tarifa de la prestación en las tasas y contribuciones, **esta delegación no se puede extender a los otros elementos de la obligación tributaria, como la base gravable**» (el énfasis es del texto citado).

9. Posteriormente, descendiendo puntualmente al único cargo de la demanda, en esta se sostuvo que la tasa que crea el artículo 169 de la Ley 2294 de 2023 vulnera los principios de legalidad y certeza tributaria que prevé el artículo 338 de la Constitución. Lo anterior, pues la mencionada tasa «contiene una indeterminación absoluta en la base gravable, lo cual está constitucionalmente prohibido en este tipo de prestaciones». En tal sentido, se indicó que: (i) «si bien la norma establece que la base para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores, **no proporciona información detallada sobre cómo se determinarán estos costos**» (el énfasis es del texto citado); (ii) «el Gobierno Nacional no puede ser el responsable de definir los criterios para calcular los costos de los servicios que determinan la base gravable, ya que este es un aspecto fundamental que debe estar claramente definido en la Ley tributaria, y no dejarse a la discreción de las autoridades administrativas [por lo que] si bien el artículo 338 constitucional autoriza que la autoridad administrativa pueda definir la tarifa de la prestación en las tasas y contribuciones, **esta delegación no se puede extender a los otros elementos de la obligación tributaria, como la base gravable**» (él énfasis es del texto citado); (iii) «no se está ante variables técnicas o económicas que puedan ser válidamente adscritas para su definición a las autoridades administrativas. La misma base gravable de la tasa no es algo que por su naturaleza o por su necesidad de continua actualización no pueda ser previsto de antemano y de manera precisa por la Ley tributaria (*lex certa*)»; (iv) «para el cumplimiento del *principio de legalidad* no basta con sugerir una “idea” de gravamen, ya que, por las características propias de la Ley tributaria, análogas a las de la Ley penal, la Constitución exige que la ley penetre en la definición de los elementos esenciales de la tasa y la forma en que nace la obligación sustancial, lo cual no sucede en este caso»; y (v) «[no] resulta plausible, [...] la mera indicación de la existencia de un órgano administrativo responsable de definir los criterios para calcular los costos de los servicios que determinan la base gravable del tributo, ya que por mandato constitucional la competencia para crear, modificar y eliminar tributos en Colombia, así como para fijar los elementos estructurales de este tipo de obligación, le corresponde al Congreso de la República».

10. Finalmente, después de referirse a la competencia de la Corte para conocer de su demanda y del procedimiento que se debe seguir para ello, la demanda señaló la inexistencia de una cosa juzgada constitucional toda vez

⁵ La demanda dijo aludir a las sentencias C-060 de 2018, C-585 de 2015 y C-586 de 2019

que «[h]asta la fecha [el] Tribunal Constitucional no se ha pronunciado sobre la constitucionalidad de las normas acusadas en los términos de esta demanda».

III. INTERVENCIONES

11. Las intervenciones ciudadanas que se presentaron dentro del asunto de la referencia se sintetizan en el cuadro que se expone a continuación:

INTERVINIENTES ⁶	SOLICITUD	ARGUMENTOS
<p style="text-align: center;">Unidad Administrativa Especial – Dirección Nacional de Derecho de Autor -DNDA</p>	<p style="text-align: center;">Exequible</p>	<p>La DNDA expuso que el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 establece el objetivo de diseñar acuerdos y leyes para la protección de los derechos personales y colectivos de los creadores. Así, tal objetivo ayudaría a promover la generación de empleo en el sector y a su vez mejorar la gestión en fortalecer los canales físicos y digitales que permitan «monetizar las creaciones en canales diferentes a los tradicionales», mejorando la calidad de vida patrimonial de los autores.</p> <p>Se añadió que la creación de la tasa permitirá mejorar la calidad y cobertura para la prestación del servicio en el cumplimiento de las políticas de protección a los titulares del derecho de autor y derechos conexos, garantizando «la creatividad productiva que permita contribuir al desarrollo de las industrias culturales y la riqueza del país» en cumplimiento de las obligaciones contenidas en el Documento CONPES 4062 de 2021 sobre la Política Nacional de Propiedad Intelectual.</p> <p>Se prosiguió indicando que la descripción de los lineamientos sobre la forma en cómo se deben determinar los costos administrativos, financieros, directos e indirectos y de operación del servicio es clara y precisa para estimar la base gravable que determina el artículo 169 de la Ley 2294 de 2023.</p> <p>Luego se señaló que, conforme con la jurisprudencia constitucional, «no puede pretender el accionante que el legislador haga una descripción detallada del sistema y método», de tal forma que solo sea suficiente la descripción clara y precisa de los elementos esenciales, tal como lo establece el artículo 338 de la Constitución Política. Por lo tanto, se concluyó que no hubo una delegación por parte del Legislador al Gobierno nacional para establecer los elementos esenciales de la tasa, pues el</p>

⁶ La DNDA intervino a través de su apoderada especial para la demanda de la referencia, Francy Liseth Aparicio Zambrano; el Departamento Nacional de Planeación, a través de su apoderado especial, Luis Carlos Vergel Hernández; la Secretaría Jurídica del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República mediante el titular de dicha dependencia, Vladimir Fernández Andrade; el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a través de la jefe de su oficina jurídica, Juanita Castro Romero; el Ministerio del Interior, mediante la jefe de su oficina asesora jurídica, Luz Yolima Herrera Martínez; y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, ICDT, mediante escrito elaborado por el ciudadano Juan Carlos Vinasco Escarria y presentado por su presidente, Juan Pablo Godoy Fajardo. La Universidad de los Andes y la Dirección de Impuestos y de Aduanas -DIAN presentaron escrito anunciado que no intervendrían en el proceso de la referencia.

		<p>parágrafo 1 del artículo 169 de la Ley 2294 de 2023, establece la forma en cómo serán fijadas las tarifas de los servicios que prestará la DNDA a los usuarios; las cuales, a su vez constituyen la base gravable de la tasa correspondiente.</p>
<p>Ministerio del Interior</p>	<p>Exequible / Ineptitud de la demanda</p>	<p>El Ministerio del Interior indicó que, conforme con la jurisprudencia de la Corte «no puede pretender el accionante que el legislador haga una descripción detallada del sistema y método». Consideró que la forma en como están descritos los elementos de la tasa en el artículo 169 de la Ley 2294 de 2023 es clara y precisa, por lo que no hubo una delegación del Legislador al Gobierno nacional para la determinación de los elementos esenciales de la tasa, entonces la norma debe ser considerada exequible.</p> <p>Sin perjuicio de lo anterior, el Ministerio consideró que, en todo caso, la demanda sería inepta. En tal orden indicó que el cargo no cumpliría con los requisitos de claridad, especificidad y pertinencia. Así, primero sostuvo que el cargo carecería de claridad porque en la demanda no se presentó una argumentación o análisis jurídico para demostrar la violación del artículo 338 de la Constitución por parte de la norma atacada. También adujo que el cargo no sería pertinente pues se habrían presentado argumentos «de mera oportunidad, conveniencia o mérito de la norma (...) pero sin asidero constitucional». Así mismo, se sostuvo que el cargo sería suficiente pues no generaría «un margen de duda en cuanto a la constitucionalidad» del artículo 169 de la Ley 2294 de 2023.</p>
<p>Departamento Nacional de Planeación - DNP</p>	<p>Exequible</p>	<p>El DNP indicó que, actualmente, la DNDA presta sus servicios en forma gratuita y que ello «ha generado una inequidad entre aquellos que tienen una gran capacidad económica, y demandan gran volumen de los servicios de la entidad, y aquellos que no tienen suficientes recursos, y que demandan en menor medida los servicios de la Entidad». Por lo anterior, se manifestó que la tasa creada pretende la obtención de recursos adicionales para «mejorar y optimizar la infraestructura y el talento humano que destina la DNDA a la prestación de sus servicios».</p> <p>Así mismo, el DNP precisó que el reproche del demandante sobre la forma en cómo serían determinados los costos de cada uno de los servicios - que a su vez sirven de fundamento para la base gravable de la tasa - es una argumentación contradictoria y carente de sentido. En este sentido se indicó que, de acuerdo con la Corte, «la entidad administrativa tiene una facultad derivada, esta facultad se extiende para determinar ciertos aspectos de la obligación tributaria, teniendo en cuenta la autorización legal»; lo que, en otras palabras consiste en que el Legislador no tendría que hacer una descripción detallada de su sistema y método, sino que, por el contrario, puede entregar la facultad de «fijar costos y beneficios de los servicios que presta la [DNDA], así como la forma de hacer la distribución».</p> <p>En conclusión, el DNP manifestó que con la norma demandada no se habría delegado en el Gobierno nacional la determinación de los elementos esenciales de la tasa y</p>

		que, por ende, no existe una contravención del artículo 338 de la Constitución Política.
Secretaría Jurídica del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República	Exequible	<p>La Secretaría de la Presidencia de la República manifestó que la norma demandada debe ser declarada exequible porque con esta se determinó que la base gravable de la tasa sería «el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores»; y que la metodología para determinar tales costos estará a cargo de la delegación que efectúa el Legislador en cabeza del Gobierno nacional. Frente de lo anterior, se expresó que la mencionada delegación no implicaría una indefinición absoluta de los elementos de la tasa puesto que, por el contrario, la norma definió el sujeto pasivo de la obligación, sus hechos generadores y su base gravable con fundamento en los costos de los servicios que ofrece la entidad; elementos que, a su vez, constituyen los hechos generadores.</p> <p>De igual forma, la Secretaría resaltó que la delegación al Gobierno nacional para definir la metodología de cálculo del costo de los servicios es una práctica ajustada a la jurisprudencia de la Corte Constitucional. Al respecto indicó que, en la sentencia C-155 de 2003, se consideró que el artículo 338 superior no exige que tenga que hacerse una «descripción detallada o rigurosa de cada uno de los elementos y procedimientos a tener en cuenta para fijar la tarifa de las tasas o contribuciones, pues en tal caso la facultad constitucional de las autoridades administrativas perdería por completo su razón de ser».</p> <p>En conclusión, se adujo que la norma demandada no conlleva una vulneración de los principios de legalidad y de certeza tributaria; sino que, más bien, se trata de «una medida que permite una mayor flexibilidad en la administración tributaria y la adaptación a circunstancias cambiantes».</p>
Ministerio de Hacienda y Crédito Público	Exequible	<p>El Ministerio de Hacienda indicó que la jurisprudencia constitucional ha establecido que «el principio de certeza no exige una definición legal absoluta de los elementos del tributo, sino la prohibición de su indefinición insuperable». Por lo tanto, manifestó que no se violarían los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos de la tasa no se encuentra determinado en la norma, pero es determinable.</p> <p>En el anterior orden, el Ministerio precisó que la base gravable del tributo se encuentra determinada por la tarifa de los costos de los servicios que se encuentran enlistados como los hechos generadores de la tasa. Indicó también que, ocasionalmente, existen asuntos técnicos que se asocian a los elementos del tributo que no puede fijar el legislador en razón al carácter general de las leyes, pero que las entidades gubernamentales pueden establecer una metodología para determinar la base gravable de la tasa que debe comprender «los costos administrativos, financieros, directos e indirectos y de operación de cada actividad o hecho generador, en los términos y criterios desarrollados en el método definido por el legislador».</p> <p>El Ministerio concluyó que el Gobierno nacional no sería quien definiría los elementos esenciales de la tasa pues el Legislador ya habría definido sus elementos y la forma en</p>

		cómo estos estarían determinados. Así, en el caso de la base gravable, se sostuvo que esta equivaldría a los costos que el Ministerio del Interior definiera con arreglo a lo previsto en el parágrafo 1° de la norma demandada.
Instituto Colombiano de Derecho Tributario - ICDT	Exequible	<p>El ICDT adujo que «si bien la norma establece que la base gravable para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores y delega en cabeza del Ministerio del Interior el establecimiento de la metodología para su cálculo, esta delegación no corresponde a una función propiamente legislativa para que esta autoridad fije autónomamente la base gravable, sino más bien una “función técnica de certificación” que facilita el cálculo y la prueba de dichos costos.»</p> <p>También señaló que el parágrafo 1° del artículo 169 «proporciona los criterios o pautas que deben seguirse para calcular tales costos, detallando el método y el sistema que la Dirección Nacional de Derecho de Autor debe tener en cuenta para fijar y actualizar anualmente las tarifas de los servicios que presta por cada uno de los hechos generadores de la tasa, en función precisamente de los costos en que incurre al prestar los mismos, los cuales pueden ser observados igualmente por el Ministerio del Interior a efectos de establecer la metodología para el cálculo de los costos en función de la gravable de la tasa»; por lo que «la competencia delegada por la Ley al Ministerio del Interior no supone el ejercicio discrecional de una facultad para definir el costo de los servicios y, con ello, la base gravable o la tasa del tributo y, por esta misma razón, no se está ante una insuperable indeterminación de la norma que viole los principios de legalidad y certeza tributaria.»</p>

IV. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

12. La procuradora general de la Nación emitió oportunamente el concepto de su competencia y pidió la exequibilidad de la disposición demandada.

13. En fundamento de su solicitud, la jefe del Ministerio Público sostuvo que: «(i) [l]a base gravable de la tasa [...] será un “precio”, pues [la norma] indicó que el valor sobre el cual se aplica la tarifa del tributo será “el costo de los [distintos] servicios” prestados por la [DNDA] [...]»; y «(ii) [e]l Ministerio del Interior será la autoridad encargada de fijar la metodología de concreción del referido precio, lo cual resulta razonable si se tiene en cuenta que los costos de los servicios prestados dependen del valor variable de los insumos requeridos para la elaboración de los documentos y el mantenimiento de los sistemas correspondientes».

14. Dicho lo anterior, la procuradora general de la Nación indicó que cuando la norma dispuso que la tarifa de la tasa estuviera ligada a los costos de los servicios prestados por la DNDA, igualmente señaló una serie de criterios orientadores para la definición de dichos costos; tales como lo

serían los gastos referidos «al talento “humano”, a los “materiales” y los “suministros”, al “almacenamiento y custodia de documentos en físico y digital”, así como a los “equipos, técnicas y tecnologías disponibles para la operación”».

15. Con fundamento en lo expuesto, el Ministerio Público dijo compartir la solicitud de exequibilidad de los distintos intervinientes luego de reiterar que «el Congreso de la República no delegó en la administración la definición de la base gravable de la tasa, en tanto indicó expresamente que la misma será el costo del servicio, pero sí facultó a esta última para fijar la metodología de concreción del precio correspondiente con base en unos criterios señalados en la ley»; facultad que resultaría válida «en tanto el legislador puede apoyarse en la administración para regular aspectos puntuales de los tributos que dependen de variables propias de la economía de mercado».

V. CONSIDERACIONES PREVIAS

Competencia

16. De conformidad con lo dispuesto en el numeral 4° del artículo 241 de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para pronunciarse sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia.

Aptitud de la demanda

17. En cuanto toca con la aptitud de la demanda, la Sala observa que, inicialmente, el despacho sustanciador la inadmitió y le otorgó al actor el término de ley para su corrección. Esto por cuanto que, para el mencionado despacho, a diferencia de la argumentación encaminada a lograr la inexecutable del último inciso del texto principal del artículo 206 de la Ley 23 de 1982 como este quedó reformado por el artículo 169 de la Ley 2294 de 2023⁷, la demanda no atacaba el resto de la disposición demandada.

18. No obstante, en su escrito de subsanación, el actor explicó suficientemente por qué debía aceptarse el cuestionamiento elevado contra la integridad del artículo atacado, dando lugar a la admisión de la demanda. En sustento de tal admisión, el despacho sustanciador sostuvo que, como lo comparte ahora la Sala, el cargo de la demanda: (i) es *claro*, pues sigue un hilo lógico que permite comprender su sentido; (ii) también es *cierto*, toda vez que lo que se demanda es, precisamente, lo que se desprende de una parte de la norma: el que la base gravable de la tasa que se crea dependa de una metodología de cálculo establecida por el Gobierno nacional y no directamente por el Legislador, como lo señala el último inciso de la parte

⁷ Inciso según el cual «[l]a base para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores establecidos en el presente artículo, conforme la metodología de cálculo que establezca el Gobierno Nacional a través del Ministerio del Interior».

principal de la norma demandada; (iii) es igualmente *específico*, pues la argumentación desplegada por el actor se encamina a cuestionar el que la base gravable de la tasa que prevé la norma demandada haya sido delegada en el Gobierno nacional en violación de lo que prevé el artículo 338 superior; y (iv) es así mismo *pertinente*, pues el fundamento de la demanda permite contrastar la norma legal con el texto del artículo 338 superior.

19. Por las razones anteriores, dada la simplicidad del problema jurídico que el actor plantea y que se expone a continuación, la Sala encuentra que la demanda también cumple con el requisito de suficiencia.

Problema jurídico

20. Visto lo anterior, la Sala constata que el problema jurídico a resolver consiste en determinar si cuando la norma demandada estipuló que la base gravable de la tasa que creó el artículo 169 de la Ley 2294 de 2023 sería el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores de dicha tasa, de conformidad con la metodología de cálculo que establezca el Gobierno nacional, el Legislativo habría transgredido el artículo 338 de la Constitución.

Plan de la sentencia

21. Para resolver el problema jurídico, la Sala primero se referirá brevemente a las distintas clases de tributos que prevé el ordenamiento superior (i). Después, se reseñarán someramente los distintos elementos esenciales de las obligaciones tributarias (ii). Luego, la Sala se detendrá a explicar cómo el artículo 338 superior determina cómo debe el legislador fijar los distintos elementos esenciales de las normas tributarias (iii). Posteriormente se abordará el examen de la norma demandada y se le dará solución al problema jurídico (iv). Finalmente, se hará una síntesis de la sentencia (v).

VI. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE LA SENTENCIA

VI.I Los tributos en la Constitución de 1991. Reiteración de jurisprudencia

22. De los artículos 150 (numeral 12) y 338 de la Constitución se desprende que, dentro de la potestad impositiva del Estado, se encuentra la facultad de establecer cuatro modalidades tributarias⁸; estas son: (i) los

⁸ “(...) el concepto de tributo en la Constitución y como ha sido entendido por la Corte, comprende: i) un sentido amplio y genérico, pues en su definición están contenidos los impuestos, tasas y contribuciones; ii) constituye un ingreso público destinado al financiamiento de la satisfacción de las necesidades por parte del Estado a través del gasto; iii) tiene origen en la ley como expresión de la “potestad tributaria” derivada del “poder de imperio”, además de ser una manifestación del principio de representación popular; y iv) su naturaleza es coactiva.” (Sentencia C-260 de 2015, MP Gloria Stella Ortiz Delgado).

impuestos, (ii) las contribuciones parafiscales, (iii) las tasas y (iv) las contribuciones especiales.⁹

23. La jurisprudencia se ha ocupado de las particularidades propias de cada una de tales modalidades fiscales.

24. (i) Así, por una parte, están los *impuestos*. Estos son tributos obligatorios que gravan a todos los ciudadanos, no poseen una relación directa e inmediata con un beneficio derivado para el contribuyente y, una vez pagados, se destinan según los criterios y a las prioridades que fijen las autoridades correspondientes.¹⁰

25. (ii) Por otra parte, están las *contribuciones parafiscales*. Estas, también son obligatorias, pero gravan a unos sectores económicos. Por ello, los recursos respectivamente recaudados redundan en exclusivo beneficio de los sectores gravados¹¹.

26. (iii) Así mismo están las *tasas*, cuyo objeto consiste en la recuperación de los costos que implica para el Estado la prestación de unos servicios o autorizaciones de uso de los bienes de dominio público. De este modo, las tasas están directamente relacionadas con los beneficios que se derivan del uso del bien o del servicio ofrecido. Por ello, esta modalidad tributaria surge de la voluntad de los particulares que soliciten al Estado la prestación de un determinado servicio o autorización de uso¹².

27. (iv) Finalmente, están las *contribuciones especiales*, cuyo pago compensa el beneficio directo que algunos particulares obtienen a consecuencia de un servicio u obra realizado por una entidad pública. En este orden, las contribuciones especiales, al tiempo que reconocen que los mencionados servicios u obras generan unas externalidades económicas positivas en beneficio de algunos particulares, tienen por objeto evitar su indebido y exclusivo aprovechamiento por parte de dichas personas¹³ y de este modo, amparan el principio de equidad ante las cargas públicas.

VI.II Los elementos esenciales de las obligaciones tributarias

28. Conforme se reiteró en Sentencia C-315 de 2022¹⁴, independientemente de la naturaleza de los tributos, estos deben contener los siguientes elementos esenciales:

⁹ Cfr. Sentencia C-485 de 2020 (MP Cristina Pardo Schlesinger).

¹⁰ Cfr. Sentencia C-577 de 1995 (MP Eduardo Cifuentes Muñoz).

¹¹ En Sentencia C-485 de 2020 (MP Cristina Pardo Schlesinger), la Corte explicó que «el elemento sectorial de la destinación parafiscal puede ser amplio o estrecho, según el caso. Así, aun a pesar de la limitación de los sectores llamados a beneficiarse de las rentas [...] la destinación sectorial de esa misma clase de tributos se amplía cuando el caso a estudiar permite que la estrecha noción de ‘sector’ se reemplace por el más ensanchado concepto de ‘grupo socio-económico’.»

¹² Cfr. Sentencia C-528 de 2013.

¹³ Cfr. Sentencia C-155 de 2016.

¹⁴ MP Natalia Ángel Cabo.

«(i) **El sujeto activo**, esto es: (i) quien tiene la potestad de crear y regular un impuesto determinado; (ii) quien tiene la facultad de exigir la prestación económica materializada en el tributo, o (iii) el beneficiario que puede disponer de los recursos recaudados¹⁵.

(ii) **El sujeto pasivo**, es decir: (i) quien paga formalmente el impuesto, o (ii) quien debe soportar las consecuencias económicas del tributo¹⁶.

(iii) **La base gravable**, esto es, “la cuantificación del hecho gravable sobre el que se aplica la tarifa”¹⁷.

(iv) **La tarifa**, que se refiere al monto que se aplica a la base gravable y determina el valor final del tributo que debe pagar el contribuyente¹⁸. Se precisa que este elemento, en el caso de las tasas y contribuciones, puede ser fijado por las autoridades, pero “el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.”¹⁹

(iv) **El hecho generador**, que se refiere a la situación de hecho indicadora de una capacidad contributiva, que la Ley establece en abstracto como una situación susceptible de generar la obligación tributaria²⁰. En este sentido, si se realiza de forma concreta el presupuesto fáctico, nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal²¹»,

29. Con arreglo a los principios de legalidad y certeza fiscal, la totalidad de los elementos esenciales de los distintos tributos nacionales deben ser definidos con precisión por el legislador²². No obstante, como se verá a continuación, la Constitución excepcionalmente permite que esta exigencia se vea atenuada parcialmente, en lo que toca con la determinación de las tarifas de algunos tributos.

VI.III La regulación constitucional sobre la fijación de los elementos esenciales de los tributos

30. El artículo 338 superior prevé en su inciso 1º que, de ordinario, «el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales [pueden] imponer contribuciones fiscales o parafiscales». Dicha norma constitucional también señala que, por lo general, sean estas corporaciones las que fijen, directamente, los distintos elementos esenciales de los *impuestos* que crean; esto es, la fijación directa de sus sujetos activos

¹⁵ Sentencia C-074 de 2018.

¹⁶ Ibid.

¹⁷ Ibid.

¹⁸ Ibid.

¹⁹ Inc.2, Art. 338, Constitución Política.

²⁰ Ibid.

²¹ Ibid.

²² Ver, entre otras, las sentencias C-155 de 2003 (MP Eduardo Montealegre Lynett), C-891 de 2012 (MP Jorge Ignacio Pretelt Chaljub) C-278 de 2019 (MP Gloria Stella Ortiz Delgado y C-019 de 2022 (MP Paola Andrea Meneses Mosquera).

y pasivos, hechos gravados²³, bases gravables y tarifas. Se trata de lo que la jurisprudencia conoce como el principio de la «predeterminación de los tributos», según el cual el legislador tributario debe «[fija[r] los elementos mínimos que debe contener el acto jurídico que impone la contribución para poder ser válido, puesto que ordena que tal acto debe señalar los sujetos activo y pasivo de la obligación tributaria, así como los hechos, las bases gravables y las tarifas»²⁴.

31. No obstante, en lo que se refiere a las tasas y contribuciones, el inciso 2º del mismo artículo 338 superior flexibiliza la rigidez del mencionado principio de predeterminación²⁵. En efecto, a diferencia de los impuestos, la Constitución Política autoriza que el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales y distritales deleguen en otras autoridades la fijación de la tarifa de las tasas y contribuciones; esto, siempre y cuando el **sistema** y el **método** utilizados para definir los costos y beneficios de los correspondiente servicios, autorizaciones y obras, así como su repartición, sean directamente fijados por dichas corporaciones mediante ley nacional, ordenanza departamental o acuerdo municipal, según corresponda. Sobre este punto, la Corte ha enfatizado que «el Constituyente tuvo buen cuidado en determinar que el sistema y el método para definir los expresados costos y beneficios, con base en los cuales habrán de ser fijadas las tarifas, así como la forma de hacer su reparto, deb[a]n ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos»²⁶. Dicho de otro modo, «cuando el Congreso, las asambleas y/o los concejos hacen uso del expediente previsto en el inciso segundo del artículo 338 de la Carta, están condicionados por la misma preceptiva superior y, por ende, no les es

²³ La jurisprudencia constitucional ha dicho que el hecho gravado debe ser fijado por el Congreso de la República, incluso para los gravámenes territoriales (Ver, entre otras, las sentencia C-101 de 2022, MP Gloria Stella Ortiz Delgado; y C-269 de 2019, MP Carlos Bernal Pulido).

²⁴ Sentencia C-987 de 1999 (MP Alejandro Martínez Caballero), Sobre el particular también pueden confrontarse las sentencias C-084 de 1995 (MP Alejandro Martínez Caballero), C-597 de 2000 (MP Álvaro Tafur Galvis), C-1063 de 2003 (MP Jaime Araujo Rentería), C-891 de 2012 (MP Jorge Ignacio Pretelt Chaljub) y C-101 de 2022 (MP Gloria Stella Ortiz Delgado).

²⁵ La posibilidad de delegar en el Gobierno nacional la determinación de las tarifas de las contribuciones fiscales y/o parafiscales, encuentra soporte en algunas sentencias. Por ejemplo, en sentencia C-1067 de 2002 (MP Jaime Córdoba Triviño), la Corte indicó que «[e]l sistema y el método deben ser claramente definidos en la ley respectiva y si dentro del texto legal que crea una contribución parafiscal no se establecen en forma clara, la misma resulta a todas luces inconstitucional.» (énfasis fuera de texto). Sin embargo, en otras sentencias se sugiere que la mencionada posibilidad de delegación solo opera para las tarifas de las tasas y las contribuciones especiales. En este último sentido, en sentencia C-155 de 2003 (MP Eduardo Montealegre Lynett), reiterada en sentencia C-1063 de 2003 (MP Jaime Araujo Rentería), se señaló que: «17.- [f]rente a las tasas y contribuciones especiales la Corte considera que tanto el “sistema” como el “método”, referidos en el artículo 338 de la Constitución, deben ser lo suficientemente claros y precisos a fin de evitar que los órganos de representación popular desatiendan un expreso mandato Superior, mas no por ello tienen que hacer una descripción detallada o rigurosa de cada uno de los elementos y procedimientos a tener en cuenta para fijar la tarifa, pues en tal caso la facultad constitucional de las autoridades administrativas perdería por completo su razón de ser» (énfasis fuera de texto). Esta última posición es defendida, por lo menos, por un sector de la doctrina especializada. En efecto, se ha dicho que «el principio derivado de certeza [...] no es óbice para que, respecto de los *tributos vinculados* [esto es, las tasas y contribuciones especiales], se autorice al legislador para habilitar a las autoridades administrativas en lo relacionado con la determinación de las tarifas [...]» (Plazas Vega, Mauricio. *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*. Tomo II (Derecho Tributario). Temis, Segunda edición. 2005. Pág. 445).

²⁶ Sentencia C-455 de 1994 (MP José Gregorio Hernández Galindo).

dado traspasar a otra autoridad de manera absoluta e incontrolada la competencia para fijar tarifas de tasas y contribuciones»²⁷; de lo que se desprende que «la falta de cualquiera de los enunciados requisitos implica la inconstitucionalidad del acto mediante el cual se otorgó a una autoridad específica tal atribución, pues en ese evento se estaría reasignando una facultad propia del respectivo cuerpo colegiado por fuera de los límites señalados en el Ordenamiento Fundamental»²⁸.

32. Por ejemplo, en Sentencia **C-816 de 1999**²⁹, esta Corporación reiteró que: «como algo excepcional, el Constituyente ha permitido que, en lo relativo a tasas y contribuciones (no en lo referente a impuestos), puedan el Congreso, las asambleas y los concejos dejar en cabeza de autoridades o entidades administrativas la **fijación de las tarifas**». En sustento de la anterior afirmación, en dicha providencia se citó lo dicho en anterior Sentencia **C-455 de 1994**³⁰, en donde ya se había explicado que:

«[e]xcepcionalmente, la Constitución ha previsto que la ley, las ordenanzas y los acuerdos puedan permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen.

Tal posibilidad, por ser extraordinaria, es de interpretación restrictiva y, por tanto, para que pueda tener realización, requiere del exacto y pleno cumplimiento de perentorias exigencias constitucionales.

Repárese, ante todo, en que el inciso segundo del artículo 338 de la Constitución únicamente es aplicable a las tasas y contribuciones, de lo cual se concluye que el Constituyente ha querido excluir a los impuestos de toda posible delegación de la potestad exclusivamente radicada en los aludidos órganos representativos.

Pero, además, aun tratándose de tasas y contribuciones, **la oportunidad legal de autoridades distintas está limitada única y exclusivamente a la fijación de las tarifas de aquéllas. Está eliminada de plano toda posibilidad de que dichas autoridades puedan establecer los demás elementos tributarios, es decir, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables.**

Por otra parte, las autoridades que sean facultadas por ley, ordenanza o acuerdo para fijar las tarifas de tasas y contribuciones tan sólo pueden hacerlo con el objeto de recuperar los costos de los servicios que presten a los contribuyentes o de obtener retribución por los beneficios que les proporcionen.

Dentro de la filosofía que inspira la normatividad constitucional al respecto, no hubiera podido entenderse que la atribución de competencia

²⁷ Sentencias C-455 de 1994 (MP José Gregorio Hernández Galindo) y C-545 de 1994, MP Alejandro Martínez Caballero.

²⁸ Ibid.

²⁹ MP José Gregorio Hernández Galindo.

³⁰ Ibid.

para la fijación de tarifas de tasas y contribuciones implicara la transferencia de un poder absoluto e ilimitado a manos de las autoridades encargadas de prestar los servicios, facultadas a la vez para su percepción y cobro y claramente interesadas en la captación de recursos por esta vía.

En consecuencia, el Constituyente tuvo buen cuidado en determinar que el sistema y el método para definir los expresados costos y beneficios, con base en los cuales habrán de ser fijadas las tarifas, así como la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos".

Tal delegación no es posible en cuanto toca con los demás elementos de tales tributos, cuyo señalamiento debe estar contenido en las leyes, ordenanzas o acuerdos». (énfasis fuera de texto)

33. Por tales razones, en dicha Sentencia **C-816 de 1999**, la Corte concluyó que «únicamente las tarifas de tasas y contribuciones pueden ser objeto de la especial autorización prevista en el inciso segundo del artículo 338 de la Constitución.»

34. Similarmente, en Sentencia **C-278 de 2019**³¹, se indicó que «**en el caso de las tasas y contribuciones, las corporaciones públicas mencionadas pueden permitir a las autoridades gubernamentales fijar la tarifa de las mismas, a condición [de] que aquellas hayan definido el método y el sistema para su cálculo**». (énfasis fuera de texto).

35. Del mismo modo, en Sentencia **C-304 de 2019**³², se señaló que «[d]e acuerdo con lo dispuesto en los artículos 150.12 y 338 del Texto Superior, es función del Congreso de la República desarrollar la política tributaria del Estado y establecer contribuciones fiscales y parafiscales a través de las leyes. En ejercicio de esta atribución, [...], le corresponde al legislador crear los tributos [...] y **deferir a las autoridades administrativas, en caso de estimarlo conveniente, el señalamiento de las tarifas de las tasas y contribuciones**, previo cumplimiento de los requisitos previstos en la Constitución y la ley» (énfasis fuera de texto).

36. También, en reciente Sentencia **C-101 de 2022**³³, esta Corporación indicó que «en el caso de las tasas y contribuciones, las corporaciones públicas mencionadas [hace referencia al Congreso, las asambleas departamentales y los consejos municipales o distritales] **pueden permitir a las autoridades gubernamentales fijar la tarifa de las mismas**, siempre que las primeras hayan definido el método y el sistema para su cálculo». (énfasis fuera de texto).

37. Finalmente, en también reciente Sentencia **C-019 de 2022**³⁴, para determinar la inexecutable de una disposición que señalaba que la base

³¹ MP Gloria Stella Ortiz Delgado.

³² MP Luis Guillermo Guerrero Pérez.

³³ Ibid.

³⁴ MP Paola Andrea Meneses Mosquera.

gravable de una cuota de fomento agrícola sería el precio de cada kilogramo del respectivo producto liquidada con base en los “*precios de referencia*” que el Ministerio de Agricultura y Desarrollo sostenible señalara para cada semestre³⁵, la Sala consideró que «la Constitución permite que el legislador establezca que la base gravable de un tributo es el “*precio*” de un bien o servicio y delegue a la administración la función de establecer el mecanismo para concretarlo o certificarlo de forma periódica», pero que el legislador debe definir los «criterios, pautas o estándares que orienten la forma en que la administración debe regular el mecanismo de cálculo para concretar, certificar o liquidar dicho precio».

VI.IV El caso concreto

38. En la demanda se acusó que, cuando la disposición demandada delegó en el Gobierno nacional (a través del Ministerio del Interior) la metodología de cálculo del costo de los servicios prestados por la Dirección Nacional de Derecho de Autor (DNDA) -costos estos que equivalen a la base gravable de la tasa que la norma mencionada crea³⁶-, el Legislador habría violado el artículo 338 de la Constitución.

39. En fundamento de su acusación el actor sostuvo que, aunque la antedicha norma constitucional permite que el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos deleguen en otras autoridades administrativas la definición de la tarifa de las tasas y contribuciones que dichas corporaciones crean, esta delegación no podría extenderse a los demás elementos esenciales de tales tributos, como lo es, efectivamente, su base gravable. Así mismo indicó que, «si bien la norma [acusada] establece que la base para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores, no proporciona información detallada sobre cómo se determinarán estos costos».

40. Para resolver el problema jurídico, esta Corporación reitera que el texto del inciso 2° del artículo 338 de la Constitución indica que la excepción a la regla general de predeterminación tributaria que asegura el principio de legalidad de los tributos sólo se predica de la tarifa de las tasas y contribuciones; nunca de cualquier otro elemento esencial de los tributos como lo es, efectivamente, su base gravable. Esta interpretación textual del inciso constitucional en mención podría sugerir la inexecutable de una norma que delega en el Gobierno nacional el establecimiento de la base gravable de una tasa cuando, se repite, dicha delegación solo podría hacerse

³⁵ Se trató del parágrafo 1° del artículo 5 de la Ley 138 de 1994, según el cual «La cuota sobre el palmiste y el aceite crudo de palma extraídos se liquidará con base en los precios de referencia que para el semestre siguiente señale antes del 30 de junio y del 31 de diciembre de cada año el Ministerio de Agricultura.»

³⁶ La norma demandada señala, en el último inciso de su parte principal, que: «La base para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores establecidos en el presente artículo, conforme la metodología de cálculo que establezca el Gobierno Nacional a través del Ministerio del Interior».

para la determinación de su tarifa.³⁷

41. No obstante, para la Corte es claro que, a diferencia de lo que se acusa en la demanda, pero en consonancia con varios de los intervinientes y el Ministerio Público, el diseño de la norma demandada permite entender que, en realidad, el establecimiento de la base gravable de la tasa fue efectivamente señalado por la disposición legal en cuestión, así como los demás elementos del tributo.

42. En efecto, la tasa creada presenta las siguientes características:

43. *Los hechos generadores de la tasa:* el artículo 169 de la Ley 2294 de 2023 creó una tasa cuya finalidad es recuperar los costos de los servicios prestados por la Dirección Nacional de Derecho de Autor.

44. Los hechos generadores del tributo se circunscriben a cuatro servicios prestados por esa entidad: (1) la expedición de registros, certificados, inscripciones, modificaciones y cancelaciones de registros; (2) la expedición de paz y salvos; (3) la inscripción de dignatarios y control de legalidad de reformas estatutarias y de presupuesto; y (4) el otorgamiento de personería jurídica y autorización de funcionamiento.

45. *Sujetos de la obligación tributaria:* la disposición demandada dispone que el sujeto activo de la tasa será la Dirección Nacional de Derecho de Autor. Mientras que la condición de sujeto pasivo la tienen las personas naturales o jurídicas que solicitan cualquiera de los servicios prestados por la DNDA, con excepción de los trámites de conciliación y los trámites relacionados con asuntos jurisdiccionales.

46. *Base gravable de la tasa:* de acuerdo con el último inciso de la parte principal del artículo demandado, «[l]a base para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios correspondientes a cada uno de los hechos generadores» definidos con anterioridad, «conforme la metodología de cálculo que establezca el Gobierno nacional a través del Ministerio del

³⁷ Sin embargo, excepcionalmente, existen situaciones que permite que la determinación de la base gravable de algunos tributos pueda ser definida por las autoridades administrativas. Por ejemplo, en las sentencias C-480 de 2007 y C-511 de 2019, la Corte admitió que que la base gravable del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco y el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivo, debía ser liquidado con base en el precio de “venta al público” de estos productos, certificados por el DANE. Lo anterior toda vez que, como se resumió en la Sentencia C-019 de 2022, las normas entonces demandadas «no contrariaban el principio de certeza tributaria porque, a pesar de que la norma no determinaba la forma en que estos precios debían liquidarse, el DANE debía aplicar “métodos objetivos propios de su función institucional como responsable de las estadísticas”», pudiendo la Corte constatar que «en la ley existían *métodos objetivos* propios de la funciones legales e institucionales del DANE que garantizaban que la certificación del precio no era llevada a cabo de forma autónoma por una autoridad administrativa. Sin embargo, en el asunto de la referencia, si se entiende que la norma demandada defiere en el Ministerio del Interior la definición de la metodología de cálculo de los costos de los servicios prestados por la DNDA que determinan, a su vez, el valor de la base gravable que la misma norma establece, la ley dejaría la fijación de dichos costos al arbitrio de una dependencia del Gobierno nacional (el Ministerio del Interior) que -a diferencia del DANE- no tiene ni la misión ni el conocimiento necesario para el establecimiento de una metodología de costos.

Interior».

47. De conformidad con el párrafo 1 de la norma acusada, la DNDA es la encargada de fijar y actualizar anualmente la tarifa de los servicios que preste, por cada hecho generador de la tasa.

48. *Criterios para identificar los costos y definir la tarifa.* Según el mismo párrafo 1 del artículo acusado, las tarifas deben ser fijadas en unidades de valor tributario (UVT) vigentes, «y se cobrarán como recuperación de los costos de los servicios prestados por la entidad». Enseguida, la norma establece el método para identificar los costos y el sistema para definir la tarifa.

49. Los literales (a) a (f) del numeral 1 del párrafo 1 describen el *método* para establecer los costos de los servicios prestados por DNDA, así: primero deben (a) elaborarse los flujogramas de procesos y procedimientos con el fin de identificar cómo la entidad presta cada servicio. Luego, deben (b) cuantificarse los materiales, suministros y demás insumos tecnológicos y de recurso humano utilizados anualmente en cada proceso y procedimiento. Los insumos «deben incluir unos porcentajes de los gastos de administración general de la Dirección Nacional de Derecho de Autor cuantificados siguiendo las normas y principios aceptados de contabilidad de costos».

50. (c) Los insumos mencionados debe ser valorados a precios de mercado, «incluido lo relacionado con almacenamiento y custodia del documento físico y digital».

51. (d) El valor del recurso humano usado en la prestación del servicio se calcula «tomando como base los salarios y prestaciones de la planta de personal» de la DNDA, así como el valor de los contratos que se celebren para efectos de prestar el servicio.

52. (e) Enseguida, se cuantifican «los costos en función de los equipos, técnicas y tecnologías disponibles para la operación de los servicios».

53. (f) Finalmente, deben estimarse las frecuencias de utilización del servicio. Esto quiere decir, «el número de operaciones o ejecuciones de cada uno de los servicios prestados» por la DNDA.

54. En lo que toca al *sistema* para definir la tarifa, el numeral 2 del párrafo 1º de la disposición acusada lo describe así: «La tarifa para cada uno de los servicios prestados por la Dirección Nacional de Derecho de Autor, será el resultado de sumar el valor de los insumos y de los recursos humanos utilizados, de conformidad con los literales c), d) y e) [...], divididos cada uno por la frecuencia de utilización de que trata el literal f) del presente artículo».

55. *Tarifa de la tasa:* en el inciso segundo del mismo numeral 2 del párrafo 1º, el legislador incluyó el valor máximo de la tasa a cobrar según cada hecho generador. Para los hechos generadores 1 y 2 será de dos (2) unidades de valor tributario; y para los hechos generadores 3 y 4 será de diez (10) unidades de valor tributario.

56. De la descripción de la norma puede concluirse que el *método* descrito en el numeral 1 del párrafo 1, literales (a) a (f), prevé criterios exclusivamente orientados a la determinación de los costos de los servicios prestados por la DNDA los cuales, a su vez, constituyen la base gravable del tributo. Mientras que el numeral 2 del mismo párrafo, referido al *sistema*, establece criterios destinados únicamente para definir la tarifa de la tasa.

57. Ahora bien, cuando inciso 4º de la norma cuestionada señala que la base para la liquidación de la tasa será el costo de los servicios que corresponde a cada uno de los hechos generadores gravados, «conforme la metodología de cálculo que establezca el Gobierno nacional a través del Ministerio del Interior», no quiere decir que el legislador delegó la tarea de definir la base gravable en una autoridad administrativa y que la norma no contenga los criterios que la hagan determinable.

58. La base gravable de la tasa es determinable según los parámetros que el legislador mismo precisó en el párrafo 1º del artículo acusado, en donde estableció un *método* para identificar el costo de los servicios prestados por la DNDA. Costo que equivale a la base gravable. Lo que sucede es que para poder establecer con precisión la base gravable debe acudirse al método allí descrito.

59. La delegación que el inciso 4º de la norma hace al Gobierno nacional se circunscribe únicamente a la posibilidad de reglamentar la metodología de cálculo para concretar el valor de dichos costos, facultad que debe ejercer en el marco del procedimiento fijado en el *método*. Pero no lo habilita para fijar un *método* distinto de determinación de costos ni para utilizar criterios diferentes.

60. De modo tal que el Ministerio del Interior puede precisar con detalle los conceptos que corresponden a los rubros mencionados en el *método* los que, en últimas, están referidos a los insumos que se usan para prestar el servicio. Esto es así porque los costos de la prestación del servicio por parte de la DNDA constituyen una variable fluctuante que cambian con el paso del tiempo y requieren actualizaciones continuas. Lo cual significa que la facultad asignada al Ministerio del Interior, consistente en establecer una metodología de cálculo para definir los costos, no es sinónimo de que el legislador le haya asignado la potestad de establecer la base gravable.

61. La forma en que la norma acusada consagra la base gravable es

acorde con la jurisprudencia constitucional relacionada con la interpretación del contenido y alcance del artículo 338 superior. Al respecto esta Corporación ha sostenido que en escenarios excepcionales es válido que el legislador delegue la definición de aspectos específicos del tributo a autoridades gubernamentales. Lo anterior, «siempre que (i) se trate de aspectos que por su naturaleza técnica o condiciones particulares requieran de continua actualización que escapa a la naturaleza de la actividad legislativa, en tanto dichos elementos no pueden ser previstos de antemano y de manera precisa por la ley; y (ii) en todo caso existe un parámetro que defina el marco de acción de la actividad de la administración, bien sea definido de forma objetiva y verificable»³⁸.

62. También ha precisado que, salvo por los eventos mencionados, en ningún otro caso «puede darse tal delegación sobre los elementos esenciales del tributo, o del método y el sistema de las tasas y contribuciones, el cual recae en la órbita exclusiva de los cuerpos de representación popular, y en particular, del Legislador»³⁹.

63. Así, la Sala reitera, en el presente caso el legislador definió de forma expresa que la base gravable «será el costo de los servicios» que corresponden a cada hecho generador del tributo y delegó al Gobierno nacional el diseño de la metodología de cálculo, lo cual es, por definición, un asunto técnico. Asimismo, definió parámetros generales que enmarcan la facultad reglamentaria del ejecutivo. Esto es así porque (i) señaló cuáles son los servicios cuyo costo debe calcular al identificar los hechos generadores y (ii) cuáles son los criterios que se deben emplear para calcularlo (numeral 1 del párrafo 1).

64. En conclusión, la delegación que el inciso 4º de la parte principal de la norma acusada otorga al Ministerio del Interior, para definir una metodología de cálculo de los costos de los servicios prestados por la DNDA, respeta los principios de certeza y legalidad tributarias y no contraviene el artículo 338 superior. Por ello, la Sala declarará su exequibilidad.

Sobre la interpretación del párrafo 2º de la norma demandada

65. Ahora bien, comoquiera que el demandante acusó de inconstitucional la totalidad del artículo 169 de la Ley 2294 de 2023, la Sala advierte que el párrafo 2º de la norma demandada puede generar un problema de constitucionalidad similar al que él atribuye al inciso 4º de la parte principal, ya analizado. Por tanto, es preciso establecer el sentido en que debe interpretarse ese párrafo porque su contenido puede incidir en la determinación de la base gravable.

³⁸ Sentencia C-484 de 2020, M.P. Alejandro Linares Cantillo.

³⁹ Ibid.

66. El párrafo 2º de la norma demandada dispone: «El Gobierno Nacional podrá revisar periódicamente los criterios para la determinación de las tarifas considerando mejoras en eficiencia que puedan resultar en menores costos en la prestación de los servicios a cargo de la Dirección Nacional de Derecho de Autor».

67. Pese a que el párrafo 2º parece referirse únicamente a los criterios para determinar la tarifa, la interpretación de su contenido afecta el cálculo de los costos de los servicios que presta la DNDA y esto, a su vez, impacta la base gravable.

68. Entonces, la citada norma permite interpretar que el legislador habilitó al Gobierno nacional para revisar los criterios que son centrales en la fijación de la base gravable y la tarifa, es decir, los que define el *método* y *sistema* contenido en su párrafo 1º. Esto, en principio, sería inconstitucional porque contravendría el artículo 338 superior.

69. No obstante, la Sala considera que la facultad que el párrafo 2º de la norma acusada otorga al Gobierno nacional no equivale necesariamente al abandono de los criterios fijados por el legislador en el párrafo 1º de la misma disposición.

70. Esa facultad puede interpretarse de tal forma que esté acorde con el artículo 338 superior. La Sala encuentra que la posibilidad de que el Gobierno nacional revise los criterios debe entenderse en el sentido de que puede advertir, con la información disponible de la DNDA, la necesidad de hacer cambios en la forma en cómo se presta el servicio, de tal manera que en su prestación se incurran en menores costos. Entonces, lo que realmente autoriza el párrafo 2º es a revisar los procedimientos concretos de cálculo sin llegar a ajustar o cambiar el *método* y el *sistema*.

71. Por ejemplo, el párrafo 2º de la norma acusada permitiría al Gobierno nacional identificar que para la prestación de un servicio por parte de la DNDA ya no se requieren diez trabajadores sino cinco. De modo que, tal revisión no tendría por qué afectar la variable *recurso humano* definida por el legislador en el método (literal a) del párrafo 1º. El Gobierno nacional no podría agregar o prescindir de alguna de las variables allí descritas. Sólo podría establecer fórmulas para cuantificarlas de acuerdo con la necesidad de su uso. Esto repercutiría en la eficiencia en la prestación del servicio y en la eventual disminución de la tarifa, en tanto la entidad podría incurrir en menores gastos en la prestación del servicio gravado.

72. En consecuencia, sin perjuicio de la exequibilidad pura y simple de la norma, la Sala precisa que la lectura constitucionalmente adecuada del párrafo 2º del artículo 169 de la Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 «Colombia Potencia Mundial de la Vida», es que la facultad allí otorgada al Gobierno nacional debe

ejercerse en los términos del método y sistema definidos por el legislador, sin llegar a modificarlos. Es decir, sin apartarse de los procedimientos concretos de cálculo previstos en el parágrafo 1º de la disposición analizada.

DECISIÓN

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

RESUELVE

Único. Declarar la **EXEQUIBILIDAD** del artículo 169 de la Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 «Colombia Potencia Mundial de la Vida», que reformó el artículo 206 de la Ley 23 de 1982, por el cargo analizado basado en la violación del artículo 338 de la Constitución Política y de acuerdo con las razones expuestas en esta providencia.

Notifíquese y cúmplase.

JOSE FERNANDO REYES CUARTAS
Presidente

NATALIA ÁNGEL CABO
Magistrada

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ
Magistrado

DIANA FAJARDO RIVERA
Magistrada

VLADIMIR FERNÁNDEZ ANDRADE
Magistrado

Con impedimento aceptado

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR
Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO
Magistrado
Con aclaración de voto

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA
Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER
Magistrada

ANDREA LILIANA ROMERO LOPEZ
Secretaria General