

ORGANOS AUTONOMOS E INDEPENDIENTES - Características / CORPORACION AUTONOMA REGIONAL - Integran la administración pública pero no la Rama Ejecutiva / CORMAGDALENA - Naturaleza jurídica / CORMAGDALENA - No es una empresa industrial y comercial del Estado pero se aplica su régimen en lo no regulado por las normas especiales / CORMAGDALENA - Es sujeto pasivo del impuesto de timbre / IMPUESTO DE TIMBRE - Cormagdalena es sujeto pasivo

En materia de estructura del Estado colombiano, la Carta adoptada en 1991, además de reiterar la división del poder público en las ramas legislativa, ejecutiva y judicial, previó otros órganos para el “cumplimiento de las demás funciones del Estado”, a los cuales caracterizó como “autónomos e independientes”, creando directamente algunos y dejando a la ley su organización y funcionamiento. Comparten esta calificación constitucional, los órganos de control, los electorales, las universidades, el Banco de la República, la Comisión Nacional de Televisión y las corporaciones autónomas regionales. Con base en la abundante y reiterada jurisprudencia constitucional al respecto, son características de estas entidades las siguientes: “i) No pertenencia a alguna de las ramas del Poder; ii) posibilidad de actuación por fuera de las ramas del Poder y por ende actuación funcionalmente independiente de ellas; iii) titularidad de una potestad de normación para la ordenación de su propio funcionamiento y el cumplimiento de la misión constitucional encomendada”. A lo cual se agrega que la autonomía que les es reconocida por la Constitución no implica que sean ajenas e independientes del mismo Estado, “pues cualquier entidad pública, por el simple hecho de pertenecer a un Estado de Derecho se encuentra sujeta a límites y restricciones determinados por la Constitución y la ley.” (...) Del contenido de esta disposición concluye la Sala que las corporaciones autónomas regionales, incluida la del río Grande de la Magdalena, forman parte de la administración pública, pero son independientes de la rama ejecutiva (y por disposición del artículo 113 constitucional, de las demás ramas del poder público) y se rigen por las leyes especiales que la Constitución tiene previstas para ellas. (...) Concluye entonces la Sala que CORMAGDALENA es un organismo de creación constitucional, autónomo e independiente de las ramas del poder público; no es una empresa industrial y comercial del Estado, pero su régimen especial, que se encuentra en la ley 161 de 1994, remite al régimen de las empresas industriales y comerciales del Estado en todo cuanto la ley especial no regule. (...) Es entonces claro que por ser CORMAGDALENA una corporación autónoma regional, de creación directa por la Constitución Política, con una legislación especialmente expedida para ella, contenida en la ley 161 de 1994, no puede, por vía de doctrina asimilarse a las entidades de derecho público determinadas por el transcrito artículo 533 del Estatuto Tributario. Se anota que el legislador, tanto al expedir la ley 99 de 1993, genérica de las corporaciones autónomas regionales, como la 161, específica para CORMAGDALENA, guardó silencio al respecto, actitud que fue completamente diferente en relación con el Banco de la República, pues en la ley 31 de 1992 que lo regula, expresamente lo exoneró del pago de este impuesto.

NOTA DE RELATORIA: Sobre las características de los organismos autónomos e independientes, Corte Constitucional, sentencia C-189 de 1998, sentencia C-167 de 1995 y C-373 de 1997.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 113 / LEY 161 DE 1994 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 533 / LEY 99 DE 1993 - ARTICULO 23

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejero ponente: ENRIQUE JOSÉ ARBOLEDA PERDOMO

Bogotá, D.C., veintiocho (28) de junio de dos mil seis (2006)

Radicación numero: 11001-03-06-000-2006-00063-00(1755)

Actor: MINISTERIO DE TRANSPORTE

Referencia: Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena, CORMAGDALENA. Impuesto de timbre nacional.

El señor Ministro de Transporte, doctor Andrés Uriel Gallego Henao, plantea a esta Sala los criterios que se están debatiendo en torno a si la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena, CORMAGDALENA, está o no obligada al pago del impuesto de timbre. De acuerdo con el texto de la consulta, la discusión sobre el tema puede sintetizarse así:

CORMAGDALENA no paga impuesto de timbre porque argumenta que es “un ente corporativo especial de naturaleza especial del orden nacional”, aunque la ley 161 de 1994 establezca que en lo no previsto por ella, la Corporación funciona como una empresa industrial y comercial del Estado.

La Contraloría General de la República ha expresado que la Corporación está vulnerando el artículo 519 del Estatuto Tributario, al no pagar el impuesto de timbre, lo cual da lugar a la aplicación de la multa establecida en el artículo 544 del mismo estatuto.

La DIAN, en respuesta a la consulta que le formulara la Contraloría General, explica que los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario al regular las exenciones al impuesto de timbre toman en cuenta “la calidad de los otorgantes”, para el caso, las entidades de derecho público, entre las cuales no incluye a las empresas industriales y comerciales, y concluye que “dado que esta es la naturaleza jurídica de la Corporación Autónoma del Río Grande de la Magdalena, no se puede considerar como una entidad de derecho público exenta de pago del impuesto de timbre nacional.”

A continuación, la consulta trae el “análisis de la naturaleza jurídica de Cormagdalena”, que, fundamentado en los artículos 331 de la Constitución Política, 1º de la ley 161 de 1994 y 85 de la ley 489 de 1998, sostiene que “la naturaleza jurídica de una Empresa Industrial y Comercial del Estado difiere mucho de la naturaleza jurídica de Cormagdalena”, ésta “no tiene una estructura operacional que le permita funcionar como Empresa... debido a la clara y expresa diferencia de sus objetos sociales ... la generación de ingresos propios de la Corporación ha sido mínima y depende casi absolutamente de las transferencias que provienen de la Nación y otras empresas públicas”; y también concluye que “al no ser

Cormagdalena una Empresa Industrial y Comercial del Estado, conforme lo expresado en los textos legales antes citado (sic), no es sujeto pasivo del Impuesto de Timbre Nacional.”

El Ministro consultante insiste en precisar que la Corporación no es una empresa industrial y comercial del Estado, sino que sólo funciona como tal “de modo residual y supletivo” según lo menciona la ley 161 de 1994. Y finaliza citando un estudio del Departamento Nacional de Planeación, de enero del 2004, en el que se recomienda una discusión en torno a replantear la naturaleza jurídica de Cormagdalena.

La pregunta concreta que formula a la Sala dice:

¿Es la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena – Cormagdalena - sujeto pasivo del impuesto de timbre nacional, siendo su naturaleza jurídica la de un ente corporativo especial del orden nacional?”

Para responder la Sala CONSIDERA:

El asunto planteado hace necesario indagar, de una parte, si por su ubicación en la estructura del Estado colombiano, la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena corresponde o puede asimilarse a alguna de las entidades públicas que el Estatuto Tributario relaciona como exentas del impuesto de timbre nacional. De otra parte, también es preciso establecer si cuando la norma tributaria dispone que las empresas industriales y comerciales del Estado son sujetos pasivos del impuesto en comento, está refiriéndose estrictamente a ese tipo de entidad, o permite ser interpretada en el sentido de extender su disposición a otros tipos de entidades que actúan con sujeción al régimen de esas empresas.

1. La Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena:

Su creación es directamente constitucional, dispuesta en el artículo 331¹ superior, con el objeto de recuperar el Río Magdalena, correspondiendo a la ley determinar su organización y fuentes de financiación, como en efecto lo hace la ley 161 de 1994².

El constituyente del 91 cuando se ocupó de la recuperación del río Magdalena creó directamente una entidad que denominó corporación autónoma regional. Esta figura correspondía a un tipo de entidad que en el ordenamiento constitucional y legal entonces vigente se clasificaba como establecimiento público³, lo que a la luz de los decretos leyes

¹ Constitución Política, Art. 331: “Créase la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena encargada de la recuperación de la navegación, de la actividad portuaria, la adecuación y la conservación de tierras, la generación y distribución de energía y el aprovechamiento y preservación del ambiente, los recursos ictiológicos y demás recursos naturales renovables. / La ley determinará su organización y fuentes de financiación, y definirá a favor de los municipios ribereños un tratamiento especial en la asignación de regalías y en la participación que les corresponda en los ingresos corrientes de la Nación.”

² Ley 161 de 1994, “Por la cual se organiza la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena, se determinan sus fuentes de financiación y se dictan otras disposiciones”.

³ Acto legislativo No. 1 de 1968, Artículo 11: “El artículo 76 de la Constitución Nacional quedará así: Corresponde al Congreso hacer las leyes. / Por medio de ellas ejerce las siguientes atribuciones: ... 10. Regular los otros aspectos del servicio público, tales como los contemplados en los artículos 62, 132 y demás preceptos constitucionales; **expedir los estatutos básicos de las corporaciones autónomas regionales y otros establecimientos públicos**, de las sociedades de economía mixta, de las empresas industriales o

1050 y 3130 de 1968⁴, determinaba un régimen jurídico de derecho público, la sujeción al control de tutela administrativa, expresada bajo la figura de la adscripción a un ministerio o departamento administrativo, y la pertenencia de la entidad al sector descentralizado por servicios de la Rama Ejecutiva del Poder Público.

Las características enunciadas fueron también modificadas por el constituyente de 1991, pues en virtud del artículo 150, numeral 7⁵, las corporaciones autónomas regionales son entidades separadas de la categorización tradicional de las entidades públicas de la rama ejecutiva y el legislador, en ejercicio de su función de reglamentar su creación y funcionamiento, debe configurar “un régimen de autonomía”, según lo ordena expresamente la norma en cita.

Este cambio constitucional fue recogido y desarrollado en la ley 99 de 1993⁶, que definió a las corporaciones autónomas regionales como “entes corporativos de carácter público”, excluyendo expresamente de la aplicación de sus disposiciones a la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena.⁷

Se detiene en este punto la Sala para recordar brevemente que en materia de estructura del Estado colombiano, la Carta adoptada en 1991, además de reiterar la división del poder público en las ramas legislativa, ejecutiva y judicial, previó otros órganos para el “cumplimiento de las demás funciones del Estado,” a los cuales caracterizó como “autónomos e independientes”⁸, creando directamente algunos y dejando a la ley su organización y funcionamiento. Comparten esta calificación constitucional, los órganos de

comerciales del Estado, y dictar las normas correspondientes a las carreras administrativas, judicial y militar”. (Resalta la Sala).

⁴ Decreto Ley 1050 de 1968 - contenía las normas generales para la organización y el funcionamiento de la administración pública nacional -, Arts. 1º y 5º; Decreto Ley 3130 de 1968, Estatuto orgánico de las entidades descentralizadas, Arts. 1º y 8º. Ambos Decretos fueron derogados expresamente por el artículo 121 de la ley 489 de 1998: “Vigencia y derogatorias. La presente ley rige a partir de su promulgación y deroga las disposiciones que le sean contrarias, en especial los Decretos-leyes 1050 de 1968, 3130 de 1968 y 130 de 1976.”

⁵ Constitución Política de 1991, Art. 150: “Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones: ... 7. Determinar la estructura de la administración nacional y crear, suprimir o fusionar ministerios, departamentos administrativos, superintendencias, establecimientos públicos y otras entidades del orden nacional, señalando sus objetivos y estructura orgánica; **reglamentar la creación y funcionamiento de las Corporaciones Autónomas Regionales dentro de un régimen de autonomía**; así mismo, crear o autorizar la constitución de empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta.” (Destaca la Sala).

⁶ Ley 99 de 1993 (diciembre 22), “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.” Diario Oficial No. 41.146, de 22 de diciembre de 1993.

⁷ Ley 99 de 1993, Art. 23. “Naturaleza jurídica. Las Corporaciones Autónomas Regionales son entes corporativos de carácter público, creados por la ley, integrados por las entidades territoriales que por sus características constituyen geográficamente un mismo ecosistema o conforman una unidad geopolítica, biogeográfica o hidrogeográfica, dotados de autonomía administrativa y financiera, patrimonio propio y personería jurídica, encargados por la ley de administrar, dentro del área de su jurisdicción, el medio ambiente y los recursos naturales renovables y propender por su desarrollo sostenible, de conformidad con las disposiciones legales y las políticas del Ministerio del Medio Ambiente. / Exceptúase del régimen jurídico aplicable por esta Ley a las Corporaciones Autónomas Regionales, la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena, creada por el artículo 331 de la Constitución Nacional, cuyo régimen especial lo establecerá la ley.”

⁸ Constitución Política, Art. 113: “Son ramas del poder público, la legislativa, la ejecutiva y la judicial. / Además de los órganos que las integran existen otros, autónomos e independientes, para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. Los diferentes órganos del Estado tienen funciones separadas pero colaboran armónicamente para la realización de sus fines.”

control, los electorales, las universidades, el Banco de la República, la Comisión Nacional de Televisión y las corporaciones autónomas regionales.

Con base en la abundante y reiterada jurisprudencia constitucional⁹ al respecto, son características de estas entidades las siguientes:

i) No pertenencia a alguna de las ramas del Poder; ii) posibilidad de actuación por fuera de las ramas del Poder y por ende actuación funcionalmente independiente de ellas; iii) titularidad de una potestad de normación para la ordenación de su propio funcionamiento y el cumplimiento de la misión constitucional encomendada”¹⁰.

A lo cual se agrega que la autonomía que les es reconocida por la Constitución no implica que sean ajenas e independientes del mismo Estado, “*pues cualquier entidad pública, por el simple hecho de pertenecer a un Estado de Derecho se encuentra sujeta a límites y restricciones determinados por la Constitución y la ley.*”¹¹

Ahora bien, al expedir la ley 489 de 1998¹² el legislador regula la organización y el funcionamiento de las entidades que integran la rama ejecutiva del poder público, y determina aquellas que sin hacer parte de ésta conforman la administración pública, unas de las cuales son los organismos y entidades a los que la Carta reconoce autonomía e independencia, para cuyo tratamiento remite a “las respectivas leyes.” Así, en el artículo 38 trata de la “integración de la rama ejecutiva del poder público en el orden nacional”, tanto en el sector central como en el descentralizado, en ninguno de los cuales ubica a los entes autónomos; mientras que en el artículo 40, estatuye:

“Artículo 40. Entidades y organismos estatales sujetos a régimen especial. El Banco de la República, los entes universitarios autónomos, las corporaciones autónomas regionales, la Comisión Nacional de Televisión y los demás organismos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política se sujetan a las disposiciones que para ellos establezcan las respectivas leyes.”

La ley 489 de 1998 no contiene referencia específica a la Corporación del Río Grande de la Magdalena, pero tratándose de una corporación autónoma regional, de origen constitucional, debe entenderse comprendida en el artículo 40 que se ha dejado transcrito, el cual sencillamente preserva la autonomía e independencia de las corporaciones autónomas regionales y de otras entidades estatales, en cumplimiento del mandato constitucional. Se reitera que su definición como entes autónomos, no la excluye de la definición de “administración pública” que trae el artículo 39 de la misma ley, que sobre el particular expresa:

⁹ Cfr. Sentencias C-497-95, C-178-97, C-220-97, C-312-97, C-489-97, C-383-99, C-401-01, C-560-01, C-775-01, C-832-02, C-803-03, C-1176-04,

¹⁰ Cfr. entre otras, sentencias C-189 de 1998 M.P., Alejandro Martínez Caballero; C-167 de 1995 M.P., Fabio Morón Díaz; C-373 de 1997 Fabio Morón Díaz.

¹¹ Sentencia C-310 de 1996, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa; en igual sentido, las sentencias C-401-01, C-402-01, C-803-03, C-1176-04, entre otras.

¹² Ley 489 de 1998, “Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones”

“Artículo 39. Integración de la Administración Pública. La Administración Pública se integra por los organismos que conforman la Rama Ejecutiva del Poder Público y por todos los demás organismos y entidades de naturaleza pública que de manera permanente tienen a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios públicos del Estado colombiano. (...)”

Del contenido de esta disposición concluye la Sala que las corporaciones autónomas regionales, incluida la del río Grande de la Magdalena, forman parte de la administración pública, pero son independientes de la rama ejecutiva (y por disposición del artículo 113 constitucional, de las demás ramas del poder público) y se rigen por las leyes especiales que la Constitución tiene previstas para ellas.

Tratándose de CORMAGDALENA, su régimen especial, como ya se indicó, se encuentra en la ley 161 de 1994, que en su artículo primero estatuye:

“Artículo 1º. Organización y naturaleza jurídica. Organízase la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena, cuya sigla será Cormagdalena, creada por el artículo 331 de la Constitución Política, como un ente corporativo especial del orden nacional con autonomía administrativa, presupuestal y financiera, dotado de personería jurídica propia, el cual funcionará como una Empresa Industrial y Comercial del Estado sometida a las reglas de las Sociedades Anónimas, en lo no previsto por la presente ley.”

Revisados los antecedentes del trámite legislativo, se encuentra que la redacción finalmente aprobada por el legislador en punto a la definición y al régimen de CORMAGDALENA, se precisó en la ponencia para segundo debate en el Senado de la República¹³, en la que se lee:

*“La Constitución ha creado tres entes con características muy especiales y profundamente diferentes al esquema organizacional que el país hoy tiene legalmente preceptuado. Estos organismos son: a) El organismo regulador de la televisión (artículo 77, C.N.); b) El Banco de la República (artículo 371, C.N.), y c) La Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena (artículo 331, C.N.). / Por mandato constitucional, la naturaleza jurídica de la Corporación Autónoma Regional del Río Magdalena debe ser determinada por la ley. De igual manera su régimen de adscripción; porque su origen y creación constitucional la erige como una entidad especial administrativa, técnica, de control y coordinadora del conjunto de proyectos, programas y actividades de un plan de desarrollo que le permita desacelerar el deterioro del río y ser la promotora de las actividades de empresas que permitan al capital privado, vincularse al desarrollo de actividades relacionadas con la recuperación de la Cuenca del Río Magdalena y las que fijen sus objetivos económicos en los muelles, navegación, el transporte de la carga y la recreación turística. / Consecuente con este pensamiento, se introdujeron en el proyecto las siguientes modificaciones: 1. **Naturaleza jurídica.** Se constituye como una empresa industrial y comercial del Estado, sometida a las reglas de las sociedades en lo no previsto en la presente ley. (...)”* (Las negrillas son del texto).

¹³ Gaceta del Congreso, No. 443, diciembre 9 de 1993. Ponencia para segundo debate, Proyecto de ley número 48 de 1993 Senado, “Por la cual se organiza y se determinan las fuentes de financiación de la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena.”

No obstante la redacción del tema de la naturaleza jurídica en la ponencia, el texto del articulado sometido a votación dispuso organizar esta corporación como “un ente corporativo especial... el cual funcionará como una empresa industrial y comercial del Estado...”.

Concluye entonces la Sala que CORMAGDALENA es un organismo de creación constitucional, autónomo e independiente de las ramas del poder público; no es una empresa industrial y comercial del Estado, pero su régimen especial, que se encuentra en la ley 161 de 1994, remite al régimen de las empresas industriales y comerciales del Estado en todo cuanto la ley especial no regule.

En materia tributaria los antecedentes de la ley 161 de 1994 muestran que en el Congreso de la República se propuso, discutió y aprobó un régimen de exoneraciones de impuestos nacionales a favor de las personas naturales y jurídicas que invirtieran en jurisdicción de la corporación, que fue objetado por el gobierno nacional y eliminado del texto de la ley finalmente aprobado; pero nada se planteó respecto de CORMAGDALENA como sujeto pasivo de impuestos.¹⁴

2. Sujetos pasivos y exenciones en el régimen del impuesto de timbre nacional.

En el punto anterior, se estudió bajo qué tipo de entidad pública encajaba CORMAGDALENA, con el fin de poder interpretar las normas que en el Estatuto Tributario consagran el impuesto de timbre sobre los documentos y las excepciones al mismo. En éste acápite, se procede entonces a analizar si dada la anterior definición de la Corporación como una entidad autónoma que forma parte de la administración pública nacional, pero que no se encuentra dentro de la rama ejecutiva, es o no sujeto del impuesto de timbre.

El artículo 515 del Estatuto Tributario, en la redacción proveniente de la ley 6ª de 1992, dice:

“Artículo 515.- Quiénes son contribuyentes. Son contribuyentes las personas naturales o jurídicas, sus asimiladas, y las entidades públicas no exceptuadas expresamente, que intervengan como otorgantes, giradores, aceptantes, emisores o suscriptores en los documentos.”

“Así mismo es contribuyente aquel a cuyo favor se expida, otorgue o extienda el documento.”

El punto de partida del análisis se encuentra en la norma transcrita, según la cual las *entidades públicas* son sujetos pasivos del impuesto de timbre, salvo las expresamente exceptuadas por la ley, que pueden constar en el Estatuto Tributario o en leyes particulares.

Es claro, y ésta fue una de las conclusiones del punto anterior de este concepto, que la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena, CORMAGDALENA por hacer parte de la administración pública, encaja en la noción de *entidad pública* que utiliza la norma recientemente transcrita, de manera que es sujeto del impuesto de timbre nacional, salvo norma expresa en contrario.

¹⁴ Cfr. Gacetas del Congreso, Nos. 15 de 30 de enero de 1996, 441, diciembre 7 de 1993; 460, 15 de diciembre de 1993.

El Estatuto Tributario en los artículos 532 y 533, regula la excepción que se consagra en favor de las “entidades de derecho público” en los siguientes términos:

“Artículo 532. Las entidades de derecho público están exentas del pago del impuesto de timbre. Las entidades de derecho público están exentas del pago del impuesto de timbre nacional.” (Inc. 1º, modificado por la ley 223/95, art. 162.)

“Cuando en una actuación o en un documento intervengan entidades exentas y personas no exentas, las últimas deberán pagar la mitad del impuesto de timbre, salvo cuando la excepción se deba a la naturaleza del acto o documento y no a la calidad de sus otorgantes.”

“Cuando la entidad exenta sea otorgante, emisora o giradora del documento, la persona o entidad no exenta en cuyo favor se otorgue el documento, estará obligada al pago del impuesto en la proporción establecida en el inciso anterior.”

“Artículo 533. Qué se entiende por entidades de derecho público. Para los fines tributarios de este libro, son entidades de derecho público, la Nación, los Departamentos, las Intendencias, las Comisarías, los Distritos Municipales, los Municipios y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta.”

Como se observa, el artículo 532 exceptiona del impuesto de timbre a las entidades de derecho público, expresión que tiene su propia definición en el artículo 533 también transcrito, en la que se hace una relación de entidades y organismos, en la que no se hallan los entes autónomos, creados a partir de la Constitución Política de 1991. Se hace esta aclaración, puesto que la norma de la que proviene este artículo 533, corresponde al artículo 27 de la ley 2ª de 1976¹⁵, expedido cuando aún no se conocía este tipo de entidades públicas, las autónomas, que son creadas por la carta política.

Esta circunstancia lleva a la Sala a tener que plantearse esta pregunta, ¿dado el origen histórico del artículo 533, se debe entender que se quiso incluir por el legislador la totalidad de los entes administrativos, o por el contrario, se debe interpretar la misma como una excepción a la regla general contenida en el artículo 515, según el cual todas las entidades públicas están obligadas al impuesto, salvo las expresamente mencionadas?

Entre las dos posibilidades de interpretación, opta la Sala por la segunda, de conformidad con el primer inciso del artículo 27 del código Civil, según el cual “cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu”, dado que la enumeración contenida en el artículo 533 es taxativa pues se está en presencia de una regla general (artículo 515) y de una exceptiva, sin que haya realmente oscuridad en la misma. Asumir la intención del legislador, o su espíritu, no es acertado dada la estructura lógica de las reglas que se comentan.

Es entonces claro que por ser CORMAGDALENA una corporación autónoma regional, de creación directa por la Constitución Política, con una legislación especialmente expedida para ella, contenida en la ley 161 de 1994, no puede, por vía de doctrina asimilarse a las entidades de derecho público determinadas por el transcrito artículo 533 del Estatuto Tributario. Se anota que el legislador, tanto al expedir la ley 99 de 1993, genérica de las corporaciones autónomas regionales, como la 161, específica para CORMAGDALENA,

¹⁵ La ley 2ª de 1976 reestructuró el impuesto de timbre nacional.

guardó silencio al respecto, actitud que fue completamente diferente en relación con el Banco de la República, pues en la ley 31 de 1992 que lo regula, expresamente lo exoneró del pago de este impuesto¹⁶.

Ahora bien, se anotó en el primer punto de este concepto, que la ley 161 de 1994, al definir el tipo de entidad pública que estaba organizando, dispuso que el régimen que le era aplicable, a falta de norma expresa en esta ley, era el de las empresas industriales y comerciales del estado.

De esta remisión, podía pensarse en establecer la excepción al pago del impuesto de timbre, pues la ley 489 de 1998 en su artículo 87 extiende a estos dos tipos de entidades, empresas industriales y comerciales del estado y las sociedades de economía mixta, los privilegios y prerrogativas que se le conceden a la Nación, salvo dos excepciones, que haya norma expresa en contrario o que compitan con particulares, con el fin de garantizar la igualdad y la libre competencia entre empresas. En el caso del impuesto de timbre, es claro que existe una norma expresa en contrario, el artículo 532 ya transcrito, según el cual, estas entidades que prestan funciones industriales, comerciales y de gestión económica, están obligadas a pagar tal impuesto, de manera que no puede otorgárseles el privilegio que posee la Nación frente al impuesto de timbre.

Con base en las premisas anteriores, LA SALA RESPONDE:

Sí, la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena –Cormagdalena – es sujeto pasivo del impuesto de timbre nacional.

Transcríbase al señor Ministro de Transporte y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.

ENRIQUE JOSÉ ARBOLEDA PERDOMO
Presidente de la Sala

FLAVIO A. RODRÍGUEZ ARCE

GUSTAVO E. APONTE SANTOS

LIDA YANNETTE MANRIQUE ALONSO
Secretaria de la Sala

¹⁶ Artículo 57.