

Descuento por reforestación: análisis de la vigencia de las normas tributarias incorporadas en los planes de desarrollo



Foto: Archivo personal

Tanto los programas y proyectos contemplados en la parte general del plan de desarrollo como las disposiciones instrumentales contenidas en esa ley, tienen por su naturaleza un carácter temporal.

ANDRÉS MEDINA SALAZAR
Profesor Universidad Externado de Colombia
Abogado de la firma Leyva Abogados

La problemática que hoy nos ocupa en relación con la vigencia del artículo 253 del estatuto tributario o del artículo 31 de la Ley 812 del 2003, o de ninguno de los anteriores, parte de un vacío de la Constitución y de la ley orgánica del plan de desarrollo, comoquiera que no se fijaron elementos fundamentales tales como: (i) límite temático para el contenido de la ley del plan nacional de desarrollo, (ii) la vigencia de las disposiciones contenidas en esta ley, y (iii) la posibilidad de modificar el ordenamiento jurídico vigente.

El vacío normativo mencionado ha convertido al plan nacional de desarrollo en el mecanismo a través del cual se canalizan todas las necesidades legislativas, tanto del Gobierno Nacional, como del Congreso de la República; toda vez que es una ley que tiene garantizada su expedición por cuenta de los términos perentorios fijados para este propósito.

Aunado a lo anterior, la Corte Constitucional⁽¹⁾ ha establecido que la ley del plan nacional de desarrollo es multitemática, y como criterio para examinar la unidad de materia de las disposiciones instrumentales contenidas en esta ley, propone el relativo a su conexidad con las normas que establecen los programas y proyectos contemplados en la parte general del plan y con aquellas otras que especifican los recursos para su ejecución.

Al respecto, se considera que la Corte utiliza un criterio demasiado flexible que ha permitido la declaratoria de exequibilidad de normas que no sólo modifican el ordenamiento jurídico de forma permanente, sino que además establecen tributos, ordenan beneficios tributarios, crean o liquidan instituciones, establecen funciones a organismos y entidades, modifican el régimen de las universidades públicas, fijan tarifas a servicios, entre otros.

Ahora bien, qué mejor oportunidad para plantear problemas jurídicos generales, que la determinación de la vigencia de una norma tributaria en la que se establece un beneficio, donde los resultados de todas las posiciones que se ofrezcan tendrán repercusión económica en sujetos específicos. En este contexto planteemos la situación que en este aparte nos convoca:

El inciso 1° del artículo 253⁽²⁾ del estatuto tributario nacional previó un descuento en la cuota o *monto* del impuesto sobre la renta de hasta el 20% de la inversión certificada en actividades de reforestación. Posteriormente, el artículo 31 de la Ley 812 del 2003, por la cual se aprobó el plan nacional de desarrollo 2003-2006, estableció, con una redacción bastante cercana a la del artículo 253, también un descuento para la inversión certificada en actividades de reforestación, pero esta vez señaló un porcentaje de hasta el 30% de dicha inversión.

Con la expedición de la Ley 1151 del 2007 (plan nacional de desarrollo 2006-2010) se fijó un listado taxativo de artículos que permanecen vigentes del plan de desarrollo anterior, enumeración en la que no se inclu-

yó al artículo 31 que consagraba el mayor porcentaje de descuento.

Lo relatado tiene cuatro posibles resultados interpretativos:

1. El artículo 253 del estatuto tributario nacional fue derogado tácitamente por el artículo 31 de la Ley 812 y al no prorrogársele la vigencia a este último con el artículo 160 de la Ley 1151 del 2007, desapareció el descuento por actividades de reforestación. Esta posición fue sostenida por la DIAN en el Concepto 87004 del 25 de octubre del 2007.

2. El artículo 253 del estatuto tributario nacional no fue derogado tácitamente por el artículo 31 de la Ley 812, razón por la cual las dos normas estuvieron vigentes a la par, y al no prorrogársele la vigencia del artículo 31 en el artículo 160 de la Ley 1151 del 2007, conserva su vigencia el artículo 253 del estatuto.

3. El artículo 253 del estatuto tributario nacional fue derogado tácitamente por el artículo 31 de la Ley 812, pero no desapareció el descuento por actividades de reforestación del 30% por cuanto la inclusión en el plan de desarrollo de una norma tributaria sin que nada se diga acerca de su periodo de vigencia, impone interpretarla para establecer si nos encontramos frente a una norma que tiene vocación temporal o indefinida; y frente al artículo 31 de la Ley 812 del 2003 *debemos reconocer que tiene una vigencia indefinida que se proyecta hasta el presente en la medida en que no ha sido derogado ni expresa ni tácitamente*⁽³⁾.

4. El artículo 253 del estatuto tributario nacional no fue derogado tácitamente por el artículo 31 de la Ley 812, pero su aplicación fue suspendida, suspensión que, al no prorrogarse el artículo 31 en el artículo 160 de la Ley 1151 del 2007, terminó recobrando plenamente su vigencia el artículo 253 del estatuto.

Planteadas las alternativas de los resultados interpretativos se escoge la cuarta posición, comoquiera que tanto los programas y proyectos contemplados en la parte general del plan y

las disposiciones instrumentales contenidas en esa ley, tienen por su naturaleza un carácter temporal, no de otra forma puede entenderse que se trata de un contenido normativo que se desarrollará en un periodo determinado, que no es otro que el periodo de gobierno.

Empero, la ley del plan sí puede modificar de forma permanente el ordenamiento jurídico, debido a que son leyes en sentido formal y material; sin embargo, dicho propósito debe ser expreso tal como ocurre en el caso de las derogatorias o las modificaciones directas.

En este orden de ideas, respecto de las leyes del plan no se puede hablar de derogatorias tácitas sino de modificaciones temporales, que implicarán sólo la suspensión del ordenamiento preexistente, el cual retomará su vigencia una vez la ley del plan haya verificado el vencimiento de su periodo de aplicación.

De acuerdo con la argumentación propuesta, **no puede afirmarse** que el artículo 253 del estatuto tributario **haya sido derogado** por el artículo 31 de la Ley 812, comoquiera que el legislador no hizo expresa tal decisión; por el contrario, lo que se persiguió con el aumento hasta del 30% del descuento por reforestación fue establecer un instrumento para hacer posible los programas y proyectos del plan nacional de desarrollo 2003-2006, el cual no se consideró necesario para los efectos del plan 2006-2010, fundamento para no prorrogar su aplicación. De esta forma, a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1151, el beneficio previsto en el artículo 253 del estatuto tributario retoma plena aplicabilidad.

1. C. Const. C-535 del 1995, C-501 del 2001, C-795 del 2004, C-305 del 2004, C-926 del 2005, C-459 del 2008, C-801 del 2008, C-1062 del 2008, C-1084 del 2008, C-307 del 2009.

2. Modificado por el artículo 250 de la Ley 223 de 1995.

3. Juan José Zornoza Pérez y Gabriel Muñoz "La aplicación de las normas tributarias" en el *Curso de derecho tributario*. Universidad Externado de Colombia, Bogotá, p. 217.