



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN PRIMERA

Consejera Ponente: MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

Bogotá, D.C., ocho (8) de junio de dos mil dieciséis (2016)

Ref.:
Expediente 11001032400020090024100
Actor: LUIS FERNANDO JARAMILLO
DUQUE
AUTORIDADES NACIONALES

Se decide en única instancia la acción de nulidad interpuesta por Luis Fernando Jaramillo Duque contra el parágrafo del artículo 392-1 y el artículo 393-3 del Decreto 383 de 2007¹, por el cual se modifica el Decreto 2685 de 1999 y se dictan otras disposiciones.

I. LA DEMANDA

1.1. LAS NORMAS ACUSADAS

Son del siguiente tenor:

¹ Publicado en el Diario Oficial 46.540 de 12 de febrero de 2007.



“DECRETO 383 DE 2007
(12 de febrero)

Por el cual se modifica el Decreto 2685 de 1999 y se dictan otras disposiciones.

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA,
en uso de las facultades constitucionales, en especial las que le confieren el ordinal 25 el artículo 189 de la Constitución Política, la Ley 1004 de 2005 y la Ley 6ª de 1971, oído el Comité de Asuntos Aduaneros, Arancelarios y de Comercio Exterior y el Consejo Superior de Comercio Exterior, y

CONSIDERANDO:

Que el artículo 1º de la Ley 1004 de 2005, define a la Zona Franca como el área geográfica delimitada dentro del Territorio Aduanero Nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior;

Que de conformidad con el artículo 2º de la Ley 1004 de 2005, las Zonas Francas tienen como finalidad ser instrumentos para la creación de empleo, para la capacitación de nuevas inversiones de capital, ser polo de desarrollo que promueva la competitividad en las regiones donde se establezcan procesos industriales altamente productivos y competitivos bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia y buenas prácticas empresariales, promover la generación de economías de escala y simplificar los procedimientos del comercio de bienes y servicios, para facilitar su venta;

Que en virtud de lo previsto en el artículo 4º de la mencionada ley, corresponde al Gobierno Nacional reglamentar el Régimen de Zonas Francas Permanentes y Transitorias, observando para el efecto, los parámetros establecidos en dicha disposición,

DECRETA:

(...)

Artículo 1º. Modificase el Título IX del Decreto 2685 de de1999, el cua quedará así:

TÍTULO IX
ZONAS FRANCA
CAPÍTULO I



Zonas Francas Permanentes
SECCIÓN I
Disposiciones Generales

(...)

ARTÍCULO 392-1.- Criterios para declarar la existencia de Zonas Francas Permanentes y la autorización de usuarios. Para la declaratoria de existencia de una Zona Franca y la autorización de sus usuarios, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tendrá en cuenta los fines establecidos en el artículo 2º de la Ley 1004 de 2005, así como el impacto que genere en la región, su contribución al desarrollo de los procesos de modernización y reconversión de los sectores productivos de bienes y de servicios que mejoren la competitividad e incrementen y diversifiquen la oferta.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá negar la declaratoria de existencia o ampliación de Zonas Francas o la autorización de Usuarios Operadores, cuando a criterio de la entidad las necesidades se encuentren cubiertas en una determinada jurisdicción o por motivos de inconveniencia técnica, financiera, económica o de mercado.

Parágrafo.- Tratándose de proyectos de alto impacto económico y social para el país, podrá declararse la existencia de nuevas Zonas Francas Permanentes Especiales por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

(...)

Artículo 393-3.- Requisitos especiales para solicitar la declaratoria de existencia de un Zona Franca Permanente Especial. Cuando se pretenda la declaratoria de existencia de una Zona Franca Permanente Especial por tratarse de proyectos de alto impacto económico y social para el país, la persona jurídica que aspire a tal declaratoria, deberá cumplir además con los siguientes requisitos especiales:

- 1. Comprometerse a realizar, dentro de los tres (3) meses años siguientes a la declaratoria, inversiones por un monto igual o superior a ciento cincuenta mil salarios mínimos legales mensuales vigentes (150.000 smmlv) o la creación de seiscientos (600) o más empleos directos. Tratándose de proyectos**



agroindustriales el monto de la inversión deberá corresponder a setenta y cinco mil salarios mínimos legales mensuales vigentes (75.000 smmlv) o la vinculación de quinientos (500) o más trabajadores.

2. Acreditar que el proyecto conlleva un importante componente de reconversión industrial y/o transferencia tecnológica y/o de servicios.
3. Acreditar concepto favorable expedido por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, el Departamento Nacional de Planeación y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en la que se establezca la viabilidad del proyecto en materia de impacto económico y de beneficio social del país.
4. Acreditar que las actividades a desarrollar cuentan con las correspondientes autorizaciones, calidades y acreditaciones necesarios para el desarrollo de la actividad exigidos por la autoridad competente que regule, controle o vigile la actividad correspondiente según sea el caso, así como las acreditaciones especiales que requieran dichas entidades a efectos de otorgar su visto bueno para desarrollarse como Usuario Industrial de Zona Franca.

El incumplimiento de lo previsto en el numeral 1 del presente artículo dentro del plazo establecido acarreará la pérdida de la declaratoria de existencia. A la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales corresponderá la verificación y control del cumplimiento progresivo de los compromisos.

Parágrafo. Las Sociedades Portuarias Regionales titulares de la habilitación de puertos y muelles públicos en los términos establecidos en la Ley 1ª de 1991 y sus disposiciones reglamentarias que cumplan los cuatro requisitos establecidos en este artículo podrán solicitar la declaratoria de existencia como Zona Franca Permanente Especial para:

- a) El ingreso o salida de bienes y equipos de infraestructura necesarios para su adecuado funcionamiento;
- b) La prestación de los servicios de cargue y descargue, practicaje, remolque, estiba y desestiba, manejo terrestre o porteo de la carga, dragado, clasificación, reconocimiento y usería, dentro de la respectiva zona.

En los demás casos, la mercancía introducida a los puertos y muelles deberá cumplir los requisitos y procedimientos



establecidos en este Decreto para el ingreso de las mercancías a las Zona Primaria Aduanera.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establecerá las condiciones para la realización de las operaciones señaladas en este párrafo.” (negrilla fuera de texto)

1.2 NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

El actor considera que el párrafo del artículo 392-1 del Decreto 383 de 2007 vulnera los artículos 1, 3, 95-9, 189-11, 338 y 363 de la Constitución Política, toda vez que la competencia constitucional consistente en realizar reformas tributarias, creando las Zonas Francas Permanentes Especiales, delegando en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la declaratoria de existencia de las mismas y creando tributos, radica en el Congreso de la República y no en el Gobierno Nacional como ocurrió en el caso presente.

Aclara que pese a que el texto del párrafo del artículo 392-1 del Decreto 383 de 2007 no establece expresamente una obligación tributaria, el supuesto de la norma tiene una relación directa con la tarifa del impuesto y crea un privilegio para el sujeto pasivo de carácter tributario que adquiera la denominación de Zona Franca Permanente Especial.

Sostiene que resulta ostensiblemente inequitativo privilegiar fiscalmente a quienes detentan la capacidad económica para constituirse en Zonas Francas Permanentes Especiales, bajo criterios de acceso no definidos por el



legislador ni autorizados por este, como pretexto para aligerar la carga tributaria de carácter general.

Recalca que no puede hallarse ajustada a la Constitución Política, una norma reglamentaria que establece o crea un nuevo sujeto pasivo de la obligación tributaria por aplicación extensiva y con una nueva tarifa, pues ello conduce a trasladar la función constitucional de crear impuestos a un órgano que no es competente.

Por otra parte, precisó que los requisitos descritos en el artículo 393-3 del Decreto 383 de 2007 permite la creación de más de 40 Zonas Francas Permanentes Especiales, constituyéndose como un grupo selecto de empresas que gozan de beneficios tributarios, como lo es, pagar únicamente el 15% del impuesto a la renta o estar exentos de pagar impuestos por la importación de los equipos industriales que ingresen de manera permanente a sus empresas.

II. CONTESTACIONES

2.1. El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo mediante apoderada, sostiene que el artículo 189-25 de la Constitución Política constituye el fundamento superior de las atribuciones del Presidente de la República, entre otras, para regular el comercio exterior y modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas. Esta competencia es concordante con el artículo 150-19 de la Carta, según el



cual, el Congreso dicta normas generales y señala en ellas los objetivos y criterios a los cuales se debe sujetarse en Gobierno Nacional para regular el comercio exterior y modificar por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas.

Precisa que con fundamento en las normas constitucionales citadas y con lo dispuesto en los artículos 1, 2, 3 y 4 de la Ley 1004 de 2004, que constituye el marco general dentro del cual el Gobierno Nacional debe ejercer su atribución constitucional de regular el comercio exterior, se expidió el Decreto 383 de 12 de febrero de 2007.

Las Zonas Francas en general, llámese Zonas Francas Permanentes o Zonas Francas Permanentes Especiales o Zonas Francas Transitorias, se encuentran reguladas en los términos de la Ley 1104 de 2004 y el Decreto 393 de 2007, como el área geográfica donde se realizan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, sometidas a una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior, amparadas por la función legal de que las mercancías que ingresan a ellas se consideran fuera del territorio nacional, para efectos de los impuestos a las exportaciones y a las importaciones.

Afirma que del articulado del Decreto 383 de 2007, salta a la vista que desarrolla la finalidad prevista en el artículo 2 de la Ley 1104 de 2004 para las Zonas Francas. El beneficio tributario en el artículo 5 de la Ley 11 de



2004 aplica para los usuarios de las Zonas Francas, en general, con excepción del usuario Comercial de Zona Franca.

Conforme el artículo 392-1 del Decreto 383 de 2007, para declarar la existencia de una Zona Franca y la autorización de sus usuarios, la DIAN debe tener en cuenta los fines previstos en el artículo 2 de la Ley 1004 de 2004, *“así como el impacto que genere en la región, su contribución al desarrollo en la región, su contribución al desarrollo de los procesos de modernización y reconversión de los sectores productivos de bienes y de servicios que mejoren la competitividad e incrementen y diversifiquen la oferta”*.

En tanto que la declaración de la existencia de Zonas Francas Permanentes Especiales por parte de la DIAN, según el parágrafo del artículo 392-1 y el artículo 393-3 del Decreto 383 de 2007, el proyecto económico debe tener un alto impacto económico y social para el país, razón ésta por la que la persona jurídica que aspire a esta declaración, debe cumplir, además de los requisitos señalados para las Zonas Francas, los requisitos especiales descritos en el artículo 393-3 ibidem, los cuales desarrollan las finalidades y los lineamientos de las Zonas Francas señalados en los artículos 2 y 4 de la Ley 1104 de 2004.

Estima que los requisitos señalados en el artículo 393-3 del Decreto 383 de 2007 evidencian que las exigencias son mayores para las personas jurídicas que pretenden ser declaradas como Zonas Francas Permanentes Especiales



si se comparan con las exigidas a quienes pretenden ser declaradas como Zonas Francas Permanentes, debido a que mientras éstas deben acreditar, entre otro requisitos, un proyecto que tenga impacto regional y, por lo mismo, debe estar acorde con el plan de desarrollo municipal o distrital, las Zonas Francas Permanentes Especiales deben acreditar un proyecto que tenga alto impacto económico y social en el país, que se traduce entre otras exigencias, en el compromiso de realizar dentro de los 3 años siguientes a la declaratoria, inversiones iguales o superiores a 150.000 SMLMV o generar 600 o más empleos, lo cual evidencia, contrario a lo que opina el actor, que el aspirante a obtener esta declaración adquiere unos compromisos con el Estado y la comunidad de mayor envergadura.

2.2. Mediante apoderada, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público propuso la excepción que denominó “inexistencia de las normas demandadas”, por considerar que los artículos 392-1 y 393-3 del Decreto 383 de 2007 no existen dentro del cuerpo normativo colombiano, pues este decreto contiene únicamente 10 artículos que modifican la legislación aduanera, es decir, el Decreto 2685 de 1999, normas que fueron posteriormente modificadas por los artículos 2 y 6 del Decreto 4051 de 2007, lo que imposibilita proferir una decisión de fondo y, en su lugar, procede a declarar un fallo inhibitorio.

Agrega que, contrario a lo afirmado por la parte actora, el Gobierno Nacional al ejercer su potestad reglamentaria, dio cumplimiento a lo señalado por la Ley 1004 de 2005, ley mediante la cual el legislador estableció un régimen especial para las zonas francas, el cual contempla un tratamiento especial y



diferente en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior, dentro del cual se contemplaron beneficios y prerrogativas para aquellos empresarios que opten por desarrollar sus actividades industriales dentro del área geográfica declarada como tal, para lo cual fue necesario no sólo establecer los requisitos y condiciones que deben cumplir los empresarios que quieran gozar de las prerrogativas del régimen, sino también clasificar dichas zonas autorizadas por la ley sin que ello implique la creación de nuevas categorías.

Manifiesta que las zonas francas autorizadas por la Ley 1004 de 2005 son de dos clases: las permanentes y las transitorias, por lo tanto, el hecho de que en el reglamento de las zonas francas se sub clasifiquen las primeras en Zonas Francas Permanentes Especiales, de ninguna manera se está creando un nuevo tipo de zona franca, se trata, como su nombre lo dice, de un categoría de Zonas Francas Permanentes, lo que genera la especialidad es la industria que el nuevo empresario desarrollará en el área geográfica declarada como zona franca, para lo cual previamente debe cumplir con los requisitos y presupuestos de la ley, el reglamento y demás disposiciones que regulen el régimen de zonas francas para efecto de obtener la declaratoria y acceder a los beneficios otorgados en materia tributaria, aduanera, cambiaria y de comercio exterior, declaratoria que por competencia le corresponde a la DIAN.

Manifiesta que la trasgresión de las normas constitucionales aducidas en la demanda es infundada, pues atendiendo la naturaleza del beneficio fiscal, resulta evidente que la voluntad del legislador es coadyuvar el crecimiento



económico del país y, por ello, dando estricto cumplimiento a la Ley 1004 de 2005, el Gobierno Nacional reglamentó la citada ley, sin que por ello pueda determinarse como en forma equivocada lo considera el actor, que se están creando nuevas categorías de Zonas Francas Permanentes ni mucho menos, creando nuevo sujetos pasivos de impuesto distintos a los descritos en la Ley 1004 de 2005.

Para la declaratoria de existencia de una Zona Franca Permanente Especial, se analiza en una primera fase por parte de la Comisión Intersectorial de Zonas Francas, que el proyecto de zona franca se enmarca en primer término dentro del concepto general previsto por el artículo 1º de la Ley 1004 de 2005 y que cumpla a cabalidad con la finalidad que para aquella prevé el artículo 4º ibídem. Sobre estas dos bases que constituyen la teología del régimen de zonas francas, se estudian los demás aspectos inherentes a su procedibilidad, tanto por la Comisión Intersectorial de Zonas Francas como por la DIAN y, si se cumplen los requerimientos legales, el Gobierno Nacional autorizará la declaratoria de existencia de las Zonas Francas Permanentes Especiales.

De acuerdo con lo anterior, mal podría indicarse que las Zonas Francas Permanentes Especiales son una invención del Gobierno Nacional al reglamentar la Ley 1004 de 2005, por cuanto esta ley en términos generales definió las Zonas Francas Permanentes y la Especial como una clase de ellas que en ningún aspecto su regulación sobrepasa los parámetros legales que fijó la Ley 1004 de 2005.



III. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

3.1. El actor reitera los argumentos expuestos en la demanda.

3.2. La DIAN mediante apoderado afirma que la Constitución Política y la Ley 1004 de 2005 le dio la facultad al Gobierno Nacional para reglamentar todo aquello que concierne a la autorización y funcionamiento de las Zonas Francas Permanentes o Transitorias. Como consecuencia, el Gobierno se circunscribió a través del Decreto 383 de 2007, a regular todo el trámite para la declaratoria de existencia de las Zonas Francas Permanentes, que implica su autorización y toda la regulación pertinente a los usuarios de zonas francas, comercio exterior, régimen sancionatorio y de control.

Precisa que no es cierto que el Gobierno Nacional haya hecho una reforma tributaria de carácter selectivo al crear las Zonas Francas Permanentes Especiales, pues estas se encuentran comprendidas dentro del concepto de Zonas Francas Permanentes y, para su creación, las personas jurídicas deben someterse a unos requisitos y condiciones especiales que se hacen necesarios para controlar el cumplimiento de las normas aduaneras.

3.3. La apoderada del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y Relaciones reitera los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

IV. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO



El Procurador Primero Delegado para la Conciliación Administrativa pone de presente que las normas demandadas no se refieren los sujetos activos y pasivos, los hechos, las bases gravables, ni las tarifas del impuesto, tasa o contribución alguna del orden nacional, como afirma el accionante. Tampoco establecen quiénes pagan los tributos, ni a quiénes se les reconocen exenciones, descuentos y beneficios tributarios que, como se señaló, es la queja del actor frente a las disposiciones demandadas.

Las normas demandadas establecen los criterios para declarar la existencia de zonas francas permanentes y la autorización de usuarios y los requisitos especiales para solicitar la declaratoria de existencia de Zonas Francas Permanentes Especiales.

Sostiene que si el actor considera que estos beneficios tributarios no se encuentran ajustados a la Constitución Política, el ordenamiento jurídico le otorga los instrumentos procesales para debatir la constitucionalidad de las mismas.

En el caso concreto, resulta claro que los cargos formulados por el actor no tienen vocación de prosperidad por atacar un régimen de beneficios tributarios que las normas demandadas no contemplan, por lo que, no habiéndose desvirtuado la legalidad de éstas, solicita se denieguen las pretensiones de la demanda.

V. CONSIDERACIONES DE LA SALA



- **Precisión preliminar**

Analizada la demanda de la referencia, se advierte que el señor Luis Fernando Jaramillo Duque solicita la nulidad por inconstitucionalidad del párrafo del artículo 392-1 y del artículo 393-3 del Decreto 383 de 2007, expedido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, por considerarlos violatorios de los artículos 1, 3, 95-9, 189-11, 338 y 363 de la Constitución Política.

No obstante lo anterior, observa la Sala que para expedir el acto acusado, el Gobierno Nacional no solo invocó atribuciones constitucionales como el artículo 189, numeral 25, sino también de orden legal como la Ley 1004 de 2005 y la Ley 6ª de 1971, por lo que no es posible deducir la inconformidad alegada por el demandante a partir de la sola confrontación de los artículos demandados con la normativa superior invocada como violada.

Por lo anterior, es evidente que en el caso bajo examen, para resolver la controversia planteada, es menester estudiar tanto las normas constitucionales invocadas como violadas, como la Ley 1004 de 2007 y las demás disposiciones legales en que se fundamentó el acto acusado.

Así las cosas, la acción adecuada para examinar las pretensiones de la demanda de la referencia es la de nulidad prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, norma aplicable al momento de la interposición de la demanda.



- **Excepción denominada “inexistencia de las normas demandas”**

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público propuso la excepción que denominó “inexistencia de las normas demandas”, por considerar que los artículos 392-1 y 393-3 del Decreto 383 de 2007 no existen dentro del cuerpo normativo colombiano, pues este decreto contiene únicamente 10 artículos que modifican la legislación aduanera, es decir, el Decreto 2685 de 1999; normas que fueron posteriormente modificadas por los artículos 2 y 6 del Decreto 4051 de 2007, lo que imposibilita proferir una decisión de fondo y, en su lugar, procede a declarar un fallo inhibitorio.

Para la Sala es necesario advertir, que pese a que los artículos 392-1 párrafo y 393-3 del Decreto 383 de 2007 fueron modificados por los artículos 2 y 6 del Decreto 4051 de 2007² y, posteriormente, derogados por el artículo 16 del Decreto 1300 de 2015³, la Sala entrará a su análisis de fondo, ya sea estimatorio o desestimatorio de las pretensiones, en razón a las consecuencias y efectos jurídicos producidos dentro del lapso de tiempo que estuvieron vigentes.

- **Examen del cargo planteado**

² “Por el cual se modifica parcialmente el Decreto 2685 de 1999 y se dictan otras disposiciones”

³ “Por el cual se modifica el procedimiento para la declaratoria de zonas francas y se dictan otras disposiciones”



Corresponde a la Sala determinar si el párrafo del artículo 392-1 y el artículo 393-3 del Decreto 383 de 2007 *“por el cual se modifica el Decreto 2685 de 1999 y se dictan otras disposiciones”*, vulneran los artículos 1, 3, 95 (numeral 9), 189 (numeral 11), 338 y 365 de la Constitución Política, pues el actor considera que la competencia constitucional consistente en crear las Zonas Francas Permanentes Especiales y realizar reformas tributarias que crean tributos para esta clase de Zonas Francas, radica en el Congreso de la República y no en el Gobierno Nacional como ocurrió en el caso presente.

El tenor de las normas demandadas es el siguiente:

“DECRETO 383 DE 2007
(12 de febrero)

Por el cual se modifica el Decreto 2685 de 1999 y se dictan otras disposiciones.

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA,
en uso de las facultades constitucionales, en especial las que le confieren el ordinal 25 el artículo 189 de la Constitución Política, la Ley 1004 de 2005 y la Ley 6ª de 1971, oído el Comité de Asuntos Aduaneros, Arancelarios y de Comercio Exterior y el Consejo Superior de Comercio Exterior, y

CONSIDERANDO:

Que el artículo 1º de la Ley 1004 de 2005, define a la Zona Franca como el área geográfica delimitada dentro del Territorio Aduanero Nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior;

Que de conformidad con el artículo 2º de la Ley 1004 de 2005, las Zonas Francas tienen como finalidad ser instrumentos para la creación de empleo, para la capacitación de nuevas inversiones de capital, ser polo de desarrollo que promueva la competitividad en las regiones donde se establezcan procesos industriales altamente productivos y competitivos



bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia y buenas prácticas empresariales, promover la generación de economías de escala y simplificar los procedimientos del comercio de bienes y servicios, para facilitar su venta;

Que en virtud de lo previsto en el artículo 4º de la mencionada ley, corresponde al Gobierno Nacional reglamentar el Régimen de Zonas Francas Permanentes y Transitorias, observando para el efecto, los parámetros establecidos en dicha disposición,

DECRETA:

(...)

Artículo 1º. Modifícase el Título IX del Decreto 2685 de de1999, el cual quedará así:

TÍTULO IX
ZONAS FRANCAS
CAPÍTULO I
Zonas Francas Permanentes
SECCIÓN I
Disposiciones Generales

(...)

ARTÍCULO 392-1.- Criterios para declarar la existencia de Zonas Francas Permanentes y la autorización de usuarios. Para la declaratoria de existencia de una Zona Franca y la autorización de sus usuarios, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tendrá en cuenta los fines establecidos en el artículo 2º de la Ley 1004 de 2005, así como el impacto que genere en la región, su contribución al desarrollo de los procesos de modernización y reconversión de los sectores productivos de bienes y de servicios que mejoren la competitividad e incrementen y diversifiquen la oferta.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá negar la declaratoria de existencia o ampliación de Zonas Francas o la autorización de Usuarios Operadores, cuando a criterio de la entidad las necesidades se encuentren cubiertas en una determinada jurisdicción o por motivos de inconveniencia técnica, financiera, económica o de mercado.

Parágrafo.- Tratándose de proyectos de alto impacto económico y social para el país, podrá declararse la existencia de nuevas Zonas



Franca Permanente Especial por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

(...)

Artículo 393-3.- Requisitos especiales para solicitar la declaratoria de existencia de un Zona Franca Permanente Especial. Cuando se pretenda la declaratoria de existencia de una Zona Franca Permanente Especial por tratarse de proyectos de alto impacto económico y social para el país, la persona jurídica que aspire a tal declaratoria, deberá cumplir además con los siguientes requisitos especiales:

- 1. Comprometerse a realizar, dentro de los tres (3) meses años siguientes a la declaratoria, inversiones por un monto igual o superior a ciento cincuenta mil salarios mínimos legales mensuales vigentes (150.000 smmlv) o la creación de seiscientos (600) o más empleos directos. Tratándose de proyectos agroindustriales el monto de la inversión deberá corresponder a setenta y cinco mil salarios mínimos legales mensuales vigentes (75.000 smmlv) o la vinculación de quinientos (500) o más trabajadores.**
- 2. Acreditar que el proyecto conlleva un importante componente de reconversión industrial y/o transferencia tecnológica y/o de servicios.**
- 3. Acreditar concepto favorable expedido por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, el Departamento Nacional de Planeación y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en la que se establezca la viabilidad del proyecto en materia de impacto económico y de beneficio social del país.**
- 4. Acreditar que las actividades a desarrollar cuentan con las correspondientes autorizaciones, calidades y acreditaciones necesarios para el desarrollo de la actividad exigidos por la autoridad competente que regule, controle o vigile la actividad correspondiente según sea el caso, así como las acreditaciones especiales que requieran dichas entidades a efectos de otorgar su visto bueno para desarrollarse como Usuario Industrial de Zona Franca.**

El incumplimiento de lo previsto en el numeral 1 del presente artículo dentro del plazo establecido acarreará la pérdida de la declaratoria de existencia. A la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales corresponderá la verificación y control del cumplimiento progresivo de los compromisos.

Parágrafo. Las Sociedades Portuarias Regionales titulares de la habilitación de puertos y muelles públicos en los términos



establecidos en la Ley 1ª de 1991 y sus disposiciones reglamentarias que cumplan los cuatro requisitos establecidos en este artículo podrán solicitar la declaratoria de existencia como Zona Franca Permanente Especial para:

- a) El ingreso o salida de bienes y equipos de infraestructura necesarios para su adecuado funcionamiento;
- b) La prestación de los servicios de cargue y descargue, practicaje, remolque, estiba y desestiba, manejo terrestre o porteo de la carga, dragado, clasificación, reconocimiento y usería, dentro de la respectiva zona.

En los demás casos, la mercancía introducida a los puertos y muelles deberá cumplir los requisitos y procedimientos establecidos en este Decreto para el ingreso de las mercancías a las Zona Primaria Aduanera.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establecerá las condiciones para la realización de las operaciones señaladas en este parágrafo.” (negrilla fuera de texto)

El Decreto 383 de 2007 fue expedido con fundamento en las facultades conferidas al Presidente de la República por el artículo 189, numeral 25, de la Constitución Política, la Ley 1004 de 2005 “*por la cual se modifican un régimen especial para estimular la inversión y se dictan otras disposiciones*” y la Ley 6ª de 1971, oído el Comité de Asuntos Aduaneros, Arancelarios y de Comercio Exterior y el Consejo Superior de Comercio Exterior.

Conforme al literal c), numeral 19, del artículo 150 de la Constitución Política, al Congreso de la República le corresponde dictar las normas generales, y señalar en ella los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para “**modificar**, por razones de política comercial **los aranceles**, **tarifas** y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas” (negrilla fuera de texto). Es lo que denomina como “Leyes Marco o Cuadro”, que



como su nombre lo indica son leyes generales frente a las cuales la facultad reglamentaria del Presidente es mayor.

Armónicamente, el numeral 25 del artículo 189 ibídem dispone como una de las funciones del Presidente de la República la de modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas. El tenor de esta norma es el siguiente:

“Artículo 189.- Corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado, Jefe del Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa:

25. Organizar el Crédito Público; reconocer la deuda nacional y arreglar su servicio; **modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas; regular el comercio exterior;** y ejercer la intervención en las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de recursos provenientes del ahorro de terceros de acuerdo con la ley.” (negrilla fuera del texto).

En desarrollo de tal disposición, el Congreso expidió la Ley 6 de 1971 “*por la cual se dictan normas generales, a las cuales debe sujetarse el Gobierno para modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas*” (subraya fuera de texto). El artículo 1 de la Ley dispuso:

“Artículo 1º.-Las modificaciones que en el Arancel de Aduanas decreta el Gobierno, con fundamento en el artículo 65 del Acto Legislativo número 1 de 1968, modificadorio del artículo 205 de la Constitución Nacional, se efectuarán con sujeción a las siguientes normas generales:



- a) Actualización de la Nomenclatura [...];
- b) Reestructuración de los desdoblamientos de las posiciones de la Nomenclatura [...];
- c) Actualización de las Normas de Valoración de Mercancías [...];
- d) Restricción o derogatoria de exenciones de derechos arancelarios de importación, cuando sea incompatibles con la protección que debe otorgarse a la producción y al trabajo nacionales;
- e) Variación en la Tarifa, con miras a la consecución de los siguientes objetivos (...):” (subrayado fuera de texto)

La Ley 6 de 1971 fue declarada exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia C-1111 de 2000 en la que consideró que no se trataba de una ley de facultades extraordinarias sino, de una de las denominadas "leyes marco o cuadro", expedidas en virtud del principio de colaboración armónica entre las ramas del poder público, pues, suponen una distribución de competencias entre el Legislativo y el Ejecutivo.

Como se mencionó, al legislador le corresponde determinar las pautas generales, los objetivos y criterios con arreglo a los cuales el Gobierno debe regular la materia, mediante decretos que, como dijo la Corte, gozan de una mayor generalidad que los decretos reglamentarios expedidos con base en la potestad reglamentaria (artículo 189, numeral 11). A juicio de la Corte, no porque tengan mayor amplitud, pueden convertirse en normas con fuerza de ley, pues en todo caso deben sujetarse a los parámetros que contempla la respectiva ley marco.

Frente a la potestad reglamentaria especial del Presidente de la República, prevista en el artículo 189, numeral 25, literal c) de la Constitución Política, la



cual está referida a las leyes marco, esta Sección mediante sentencia de 17 de septiembre de 2009⁴, dijo lo siguiente:

“De modo que, en términos de competencia, el Gobierno, amparado en el artículo 150 - 19 - c) de la Carta, puede expedir disposiciones con igual fuerza normativa de las que hacían parte o estaban contenidas en el régimen de aduanas, emanadas del legislador con anterioridad a la reforma constitucional de 1.968, no obstante que los actos mediante los cuales las expida tengan la condición de decretos reglamentarios. Resulta entonces que se está frente a una **potestad reglamentaria especial**, distinta de la potestad reglamentaria prevista en el artículo 189 - 11 de la Carta, ya que su efecto reglamentario está referido a las citadas leyes marco. De esta manera aparece que el Gobierno tiene dos tipos de potestad reglamentaria atendiendo su objeto y fuerza normativa, a saber: a.-La que emana del artículo 189, numeral 25, literal c) de la Constitución y que tiene como objeto la reglamentación de las leyes marco, entre ellas las aduaneras, cuyos decretos tienen un ámbito de reglamentación amplio del régimen aduanero, pues sólo están sujetos a las normas generales y dentro de ellas a los objetivos y criterios señalados en la ley marco objeto de reglamentación, sin que ello signifique desplazamiento ni usurpación de funciones o competencias del Congreso de la República en su condición de legislador. b. Y la que deriva del numeral 11 del artículo 189 de la Constitución, que bien se puede calificar como ordinaria, para desarrollar, en orden a su cumplida ejecución, las leyes que se refieran a materias diferentes del régimen de aduanas.”
(negrilla fuera de texto)

De manera que, los decretos que se dictan en virtud de esta facultad tienen una naturaleza especial y no son meros decretos reglamentarios.

En ese orden de ideas, se tiene que el Decreto 383 de 2007 además de fundamentarse en la facultad especial prevista en el artículo 189, numeral 25 de la Carta, también se fundamenta en la Ley 1004 de 2005 *“por la cual se modifica un régimen especial para estimular la inversión y se dictan otras*

⁴ Expediente: 2003-00025, M.P. Dr. Rafael E. Ostau De Lafont Pianeta.



disposiciones”, la cual en define en su artículo 1º las Zonas Francas. Esta norma dispone:

LEY 1004 DE 2005

“Artículo 1º. La Zona Franca es el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior. Las mercancías ingresadas en estas zonas se consideran fuera del territorio aduanero nacional para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones.”

A su vez, el artículo 2 de la Ley 1004 de 2005 señala que las Zonas Francas son un instrumento para la creación de empleo y para la captación de nuevas inversiones de capital, promover la competitividad en las regiones donde se establezcan, desarrollar procesos industriales, promover la generación de economías de escala y simplificar los procedimientos del comercio de bienes y servicios. Esta norma dispone:

“Artículo 2º. La Zona Franca tiene como finalidad:

1. Ser instrumento para la creación de empleo y para la captación de nuevas inversiones de capital.
2. Ser un polo de desarrollo que promueva la competitividad en las regiones donde se establezca.
3. Desarrollar procesos industriales altamente productivos y competitivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales.
4. Promover la generación de economías de escala.
5. Simplificar los procedimientos del comercio de bienes y servicios, para facilitar su venta.”



Según el artículo 4º ibídem, **el Gobierno Nacional debe reglamentar las Zonas Francas**, para lo cual deberá determinar lo relativo a la autorización y funcionamiento de las Zonas Francas Permanentes o Transitorias, establecer controles para evitar que los bienes almacenados o producidos en zona franca ingresen sin el cumplimiento de las disposiciones legales, entre otras. En efecto, el tenor de la norma es el siguiente:

Ley 1004 de 2005

“Artículo 4º. Para la reglamentación del presente capítulo, el Gobierno Nacional deberá:

1. Determinar lo relativo a la autorización y funcionamiento de Zonas Francas Permanentes o Transitorias.
2. Establecer controles para evitar que los bienes almacenados o producidos en Zona Franca ingresen al territorio aduanero nacional sin el cumplimiento de las disposiciones legales.
3. Determinar las condiciones con arreglo a las cuales los bienes fabricados o almacenados en Zona Franca, pueden ingresar temporalmente al territorio aduanero nacional. La introducción definitiva de estos bienes al territorio aduanero nacional será considerada como una importación ordinaria.
4. Fijar las normas que regulen el ingreso temporal a territorio aduanero nacional o de este a una Zona Franca, de materias primas, insumos y bienes intermedios para procesos industriales complementarios, y partes, piezas y equipos para su reparación y mantenimiento.
5. Establecer los requisitos y términos dentro de los cuales los usuarios autorizados a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, deban adecuarse a lo previsto en este capítulo.
6. Fijar las normas que regulen el régimen de introducción y salida de bienes y prestación de servicios del exterior a Zona Franca o de Zona Franca al exterior. La introducción de bienes del exterior a Zona Franca no se considera importación.”

En ese orden de ideas, fue en desarrollo de su competencia constitucional y legal, particularmente de lo establecido en el numeral 25 del artículo 189 CP y en la Ley 1004 de 2005, que el Gobierno Nacional expidió el Decreto 383



de 2007 y estableció los criterios y requisitos para declarar la existencia de las Zonas Francas Permanentes, Permanentes Especiales y Transitorias.

En efecto, el Decreto 383 de 2007 modificó el Título IX del Decreto 2685 de 1999 (Estatuto Aduanero), el cual corresponde al régimen de las Zonas Francas. El capítulo I regula todo lo relacionado con las Zonas Francas Permanentes y el capítulo II corresponde a las Zonas Francas Transitorias.

El párrafo del artículo 392-1 del mencionado Decreto 383 de 2007 establece que cuando se trata de proyectos de alto impacto económico y social para el país, la DIAN podrá declarar la existencia de nuevas Zonas Francas Permanentes Especiales, las cuales además de cumplir con los requisitos previstos para las Zonas Francas Permanentes establecidos en el artículo 393-1 ibidem, también deben cumplir con los requisitos previstos en el artículo 393-3.

Resulta pertinente resaltar que la Corte Constitucional en sentencia C-723/07 precisó que en materia aduanera, **el Gobierno está facultado solamente para regular aspectos que se orienten al logro de la política comercial.** Contrario sensu, el Congreso tiene la competencia exclusiva para regular aspectos del régimen aduanero que persigan fines de política fiscal o tributaria. La Corte dijo:

“Es necesario establecer si todos los aspectos del régimen aduanero quedan sometidos a la disciplina de las leyes marco y de los decretos que las desarrollan, como lo sostiene el actor en su demanda, o si algunos aspectos



del mismo se sustraen a este tipo de regulación y respecto de ellos el legislador, en virtud de su cláusula general de competencia, conserva una potestad legislativa plena. Esta cuestión ya ha sido abordada por la Corte en ocasiones anteriores, en las que ha establecido una distinción entre dos tipos de finalidades que persiguen las disposiciones aduaneras: por un lado, las de política comercial y, por otro, las de política fiscal o tributaria. Sobre esta base, la jurisprudencia constitucional ha señalado que **la Constitución tan sólo faculta al Gobierno para regular, a través de decretos de desarrollo de ley marco, aquellos aspectos del régimen aduanero que se orienten al logro de finalidades de política comercial**. En cambio, las medidas aduaneras que persigan fines de política fiscal son competencia exclusiva del legislador en virtud del principio de legalidad de los tributos.” (negrita fuera de texto)

Lo anterior lleva a la Sala a concluir que no le asiste razón al actor cuando sostiene que las normas acusadas crean una reforma tributaria, reservada a la Ley, dado que, conforme se puso de presente anteriormente, las normas demandadas fueron expedidas con fundamento en los artículos 189-25 de la Constitución Política y 4º de la Ley 1004 de 2005, que facultan al Gobierno Nacional a regular, a través de decretos, aspectos del régimen aduanero que se orienten al logro de finalidades de política comercial, como lo es el régimen de Zonas Francas Permanentes, Zonas Francas Permanentes Especiales y Zonas Francas Transitorias.

El Decreto 383 de 2007 desarrolla el artículo 4º de la Ley 1004 de 2005, pues esta norma es clara al establecer que el Gobierno debe reglamentar las Zonas Francas y determinar lo relacionado a la autorización y funcionamiento de las Zonas Francas Permanentes y Zonas Francas Transitorias.



El hecho entonces, de que las normas demandadas definan que cuando se trate de proyectos de alto impacto económico y social para el país, podrá declararse la existencia de nuevas Zonas Francas Permanentes Especiales y establecerles requisitos adicionales para su existencia, no significa que el Gobierno esté desarrollando una política fiscal o tributaria propia del legislador, sino estableciendo una política comercial en desarrollo del artículo 4º de la Ley 1004 de 2005.

Para la Sala, las Zonas Francas Permanentes Especiales previstas en el párrafo del artículo 392-1, desarrollan la Ley 1004 de 2005, al especificar que éstas pueden existir si persiguen proyectos de alto impacto y social para el país y, exigiéndoles además para su existencia, el cumplimiento de requisitos adicionales.

A juicio de la Sala, los preceptos acusados no desconocen las disposiciones constitucionales endilgadas en la demanda como violadas, pues el Gobierno Nacional mediante las normas acusadas, desarrolló la norma de carácter legislativo, es decir, desarrolló una política comercial en tratándose de las Zonas Francas.

Al no desvirtuarse la presunción de legalidad de que gozan las normas demandadas, se negarán las súplicas de la demanda como se dispondrá en la parte resolutive de esta sentencia.



En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A :

Primero.- DENIÉGANSE las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

Se deja constancia que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

GUILLERMO VARGAS AYALA