

La naturaleza retroactiva de las leyes de interpretación y su admisibilidad en materia tributaria

The retroactive nature of interpretive laws and their admissibility in tax matters.

A natureza retroativa das leis de interpretação e a sua admissibilidade em matéria tributária

MATEO VARGAS PINZÓN¹

Para citar este artículo / To reference this article

Mateo Vargas Pinzón. *La naturaleza retroactiva de las leyes de interpretación y su admisibilidad en materia tributaria*. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario 82. Junio de 2020. At. 129.

Recibido: 29 de enero de 2020

Aprobado: 17 de junio de 2020

Página inicial: 129

Página final: 169

Resumen

Este texto aborda, en primer término, la eficacia en el tiempo de las leyes que expide el Legislador en ejercicio de la facultad interpretativa que le confiere la Carta Política. Luego de concluir que se trata de verdaderos efectos retroactivos, analiza el principio constitucional de irretroactividad tributaria. Finalmente, contrasta la comentada proscripción supralegal con la viabilidad de las leyes interpretativas en materia tributaria y concluye que éstas solo son admisibles en cuanto tengan por objeto favorecer al contribuyente.

1 Abogado Senior en MAURICIO A. PLAZAS VEGA Abogados & CIA. Bogotá, Colombia. Abogado del Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario con profundización en Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario (2016). Especialista en Derecho Tributario de la misma Universidad (2018). Profesor Asignado de las Cátedras Derecho Civil Personas y Derecho Civil Familia del Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario y de las Cátedras Derecho de Familia I y II de la Universidad Sergio Arboleda.

Palabras clave: Interpretación con autoridad del Legislador – Interpretación Auténtica – Principio de irretroactividad en materia tributaria – Retroactividad *in mitius* – Retroactividad *in pejus* – Retrospectividad.

Abstract

This paper first examines the effects of laws issued by Congress while exercising the interpretative power conferred by the Political Charter. Upon concluding that there are true retroactive effects, it will then analyze the constitutional principle that proscribes retroactivity in tax matters. Finally, it contrasts both, the constitutional principle and the interpretative laws, and asserts that interpretative laws in taxation are only admissible if they intend to favor the taxpayer (retroactivity *in mitius*).

Keywords: Authentic Interpretation – Prohibition of retroactivity in tax matters – Retroactivity *in mitius* – Retroactivity *in pejus* – Retrospectivity.

Resumo

Este texto aborda, em primeiro lugar, a eficácia no tempo das leis que expede o Legislador em exercício da faculdade interpretativa que lhe confere a Carta Política. Depois de concluir que se trata de verdadeiros efeitos retroativos, analisa o princípio constitucional de irretroatividade tributária. Finalmente, contrasta a comentada proscrição supralegal com a viabilidade das leis interpretativas em matéria tributária e conclui que estas só são admissíveis enquanto tenham por objeto favorecer ao contribuinte.

Palavras-chave: Interpretação com autoridade do Legislador – Interpretação Autêntica – Princípio de irretroatividade em matéria tributária – Retroatividade *in mitius* – Retroatividade *in pejus* – Retrospectividade.

Sumario

SECCIÓN I. Introducción. SECCIÓN II. De las leyes interpretativas o aclaratorias en general. SECCIÓN III. De las leyes interpretativas o aclaratorias en materia tributaria en particular. SECCIÓN IV. Conclusiones y Recomendaciones. SECCIÓN V. Bibliografía.

SECCIÓN I

Introducción

De vieja data, el Estatuto Civil colombiano previó dos normas relativas a la interpretación de la ley por el Legislador, cuales son las consagradas en los artículos 25 y 14, respectivamente. Sus textos disponen lo siguiente:

ARTÍCULO 25. INTERPRETACION POR EL LEGISLADOR. La interpretación que se hace con autoridad para fijar el sentido de una ley oscura, de una manera general, sólo corresponde al legislador...²

...

... **ARTÍCULO 14. DE LAS LEYES QUE DECLARAN EL SENTIDO DE OTRAS LEYES.** Las leyes que se limitan a declarar el sentido de otras leyes, se entenderán incorporadas en éstas; pero no afectarán en manera alguna los efectos de las sentencias ejecutoriadas en el tiempo intermedio.

En reiteración de lo anterior, el artículo 58 del Código del Régimen Político y Municipal estableció que “[c]uando una ley se limite a declarar el sentido de otra, se entenderá incorporada en ella para todos sus efectos; pero no alterará lo que se haya dispuesto en decisiones ejecutoriadas antes de que entre a regir”.

De las normas transcritas se deducen una serie de requisitos para que se pueda concluir, con propiedad, que se está en presencia de una ley interpretativa: (i) en primer lugar, corresponde al Legislador expedir la norma interpretativa; (ii) en segundo lugar, la ley interpretada debe ser oscura, lo que significa que debe ofrecer más de un sentido plausible al intérprete;³ y, (iii) en tercer lugar, la norma

2 Téngase en cuenta que, mediante sentencia C-820 de 2006, M.P. MARCO GERARDO MONROY CABRA, se declararon inexecutable las expresiones “autoridad” y “solo”. Así mismo, se declaró la exequibilidad condicionada del resto del artículo, “en el sentido de entender que la interpretación constitucional que de la ley oscura hace la Corte Constitucional, tiene carácter obligatorio y general”.

3 No podríamos obviar, al comentar este requisito, que alguna parte de la doctrina ha sostenido que la ley, por su naturaleza general y abstracta, se torna oscura cuando se trata de aplicar a situaciones particulares y concretas, con fundamento en lo cual critican la clasificación de las normas entre “claras” y “obscuras”. Al respecto, el lector puede remitirse a MATEO VARGAS PINZÓN y SANTIAGO LIZARAZO POLANCO. *Arbitraje tributario en el ordenamiento jurídico colombiano*. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario 78. Ed. Instituto Colombiano de Derecho Tributario e Instituto Colombiano de Derecho Aduanero. Bogotá, 2018. Pág. 242 y 243; JOSÉ JUAN FERREIRO LAPATZA. Ponencia intitulada *Los Mecanismos Alternativos para la Solución de Controversias en el Ordenamiento Tributario Español* (Ponencia Nacional para el congreso de Caserta en Università Degli Studi di Roma “La Sapienza”. (2002); y CÉSAR GARCÍA NOVOA. Ponencia intitulada *Mecanismos Alternativos para la Resolución de Controversias Tributarias. Su introducción en el Derecho Español*. (Ponencia Nacional para el congreso de Caserta en Università Degli Studi di Roma “La Sapienza”. (2002).

interpretativa debe referirse a la interpretada y señalar cuál de los sentidos que ofrece es aquel que habrá de prevalecer.⁴

Con el lleno de los antedichos presupuestos, la ley interpretativa se “incorporará” en el texto de la ley interpretada, sin que afecte las providencias o decisiones ejecutoriadas en el interregno. Pero surge de bulto el interrogante sobre qué significa que la ley interpretativa se “incorpore” a la ley interpretada. Su respuesta, naturalmente, dice estrecha relación con el ámbito de aplicación de la ley en el tiempo, como se pasa a analizar:

SECCIÓN II

De las leyes interpretativas o aclaratorias en general

Sea lo primero indicar, a manera de preludio, que este tipo de interpretación se ha dado a conocer como “auténtica” entre nosotros. Esto obedece, como lo señalan CHAMPEAU Y URIBE, a que es lógico “que el derecho a fijar el sentido de un texto oscuro pertenezca a quien lo redactó, al legislador: *ejes est interpretari legem cujus est condere*”.⁵ La anterior justificación, de buena acogida en la doctrina, es susceptible de críticas en la medida en que solo sería válido afirmar que el Parlamento, en su condición de autor de la ley, es llamado a esclarecer su sentido, si se parte de la premisa de que las personas que participaron en la aprobación y discusión de la disposición son los mismos individuos que la interpretan. De otro modo, los sujetos que participarían en la adopción de la ley interpretativa serían, en realidad, ajenos al espíritu que informó la norma interpretada.

Pero que se cuestione la impropia denominación de “auténtica” no significa que también se inadmita, desde una óptica académica, la “interpretación con autoridad” del Legislador. Todo lo contrario, pues, como acertadamente lo puntualiza GARCÍA MÁYNEZ:

4 La Corte Constitucional colombiana, en sentencia C-076 de 2007, reiteró la posición plasmada en la providencia C-245 de 2002 y sintetizó los requisitos de la siguiente manera: “*Primero, debe referirse expresamente a una norma legal anterior. Segundo, debe fijar el sentido de dicha norma anterior enunciando uno de los múltiples significados plausibles de la norma interpretada, el cual pasa, por decisión del propio legislador, a ser el significado auténtico que excluye las demás interpretaciones de la norma anterior. Tercero, no debe agregarle a la norma interpretada un contenido que no estuviera comprendido dentro de su ámbito material. En criterio de esta Corporación, cuando se cumplen los citados requisitos la norma interpretativa se constituye en un sólo cuerpo normativo con la disposición interpretada; en caso contrario, ‘aquella pierde su naturaleza interpretativa y es en realidad una reforma o adición de la norma interpretada’.*”

5 EDMUND CHAMPEAU y ANTONIO JOSÉ URIBE. *Tratado de derecho civil colombiano*. Tomo I. Ed. Librairie de la Société du Recueil General des lois et des arrêts. París, 1899.

La calidad del intérprete no es indiferente, al menos desde el punto de vista práctico, porque no toda interpretación es obligatoria (...) si un abogado, o un particular cualquiera, interpreta una disposición legislativa, su interpretación (correcta o incorrecta) tiene un simple valor doctrinal y, por ende, a nadie obliga.⁶

En cambio, tratándose del esclarecimiento hecho por el Legislador, su interpretación será obligatoria para la Administración, los tribunales y los ciudadanos (*erga omnes*).⁷ Y es que el fundamento que subyace a esa acepción no es otro que el de la entronización del Estado liberal, por virtud del cual el Poder Público se trifurcó, como en su momento lo preconizó MONTESQUIEU en su *Espíritu de las leyes*, entre el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial. En efecto, decía el autor sobre la importancia de la relación entre el pueblo y el Parlamento:

Cuando en la república, el poder soberano reside en el pueblo entero, es una democracia. (...) El pueblo, en la democracia, es en ciertos conceptos el monarca; en otros conceptos es el súbdito...

...

El pueblo que goza del poder soberano debe hacer por sí mismo todo lo que él puede hacer; y lo que materialmente no pueda hacer por sí mismo y hacerlo bien, es menester que lo haga por delegación en sus ministros...

...

El pueblo soberano, como los monarcas y aun más que los monarcas, necesita ser guiado por un senado o consejo. Pero si ha de tener confianza en esos consejeros o senadores, indispensable es que él los elija, bien designándolos directamente él mismo, como en Atenas, bien por medio de algún o de algunos magistrados que él nombra para que los elija, como se practicaba en Roma algunas veces...⁸

... Como en un Estado libre todo hombre debe estar gobernado por sí mismo, sería necesario que el pueblo en masa tuviera el poder legislativo; pero siendo esto imposible en los grandes Estados y teniendo muchos

6 EDUARDO GARCÍA MÁYNEZ. *Introducción al Estudio del Derecho*. Ed. Porrúa S.A. México, 1960. Pág. 87.

7 Y en la cuarta ola del constitucionalismo, como se vino a denominar la época de la postguerra, al lado del Legislador se ha admitido que los tribunales constitucionales interpreten con autoridad las disposiciones legales, con efectos generales y obligatorios, por medio del control abstracto de esas normas frente al espíritu de las cartas políticas nacionales.

8 CHARLES LOUIS DE SECONDAT, BARÓN DE LA BRÈDE Y DE MONTESQUIEU. *Del espíritu de las leyes*. Vol. I. Trad. Nicolás Estévez. Ed. Garnier Frères. París, 1924. Capítulo II del Libro II. Pág. 12 y 13.

inconvenientes en los pequeños, es menester que el pueblo haga por sus representantes lo que no puede hacer por sí mismo.

Se conocen mucho mejor las necesidades de la ciudad en que se vive que las de otras ciudades, y se juzga mejor la capacidad de los convecinos que las de los demás compatriotas. Importa pues que los individuos del cuerpo legislativo no se saquen en general del cuerpo de la nación; lo conveniente es que cada lugar tenga su representante, elegido por los habitantes del lugar.⁹

Las consideraciones transcritas, que, aunque antiguas, permanecen enquistadas en la filosofía que cimienta nuestros Estados, disipan cualquier duda en el sentido de que es al Parlamento, y no a otra rama del Poder Público, a quien compete la *facultad de estatuir*¹⁰, porque se erige como cuerpo expresivo de la voluntad general: en él se alberga la más variada representación de la Nación. Por eso, en su condición de órgano pluralista que concentra la voluntad general de la colectividad, esto es, como lo plantearía ROUSSEAU, como institución en la cual el pueblo *soberano* ha delegado la *supremacía* de legislar,¹¹ y no como sujetos individualmente considerados que adoptan una decisión, el Parlamento es el llamado a interpretar la ley en forma *general y abstracta*, con efectos *erga omnes*.

Así pues, es claro que las leyes interpretativas pueden ser definidas como aquellas que “tiene[n] por objeto fijar el sentido de una ley anterior, explicarla, interpretarla. Se considera entonces que la ley nueva forma cuerpo con la ley antigua, que no es sino una parte, una prolongación de la ley antigua”.¹² Empero, sigue sin ser clara la respuesta al interrogante que planteamos líneas atrás, relacionado con los efectos de este tipo de leyes en el tiempo. Al respecto, en la doctrina se han identificado cuatro posiciones que defienden (i) la irretroactividad de las leyes interpretativas desde el momento de su promulgación, (ii) la irretroactividad de las leyes interpretativas porque solo surten efectos desde el momento de promulgación de la ley interpretada, (iii) la retrospectividad de las leyes interpretativas y (iv) la retroactividad de las leyes interpretativas.

9 Así lo plasmó el BARÓN DE MONTESQUIEU en su obra, *Del espíritu de las leyes* (op. cit. Capítulo VI del Libro XI, Pág. 228), para lo cual tomó como base los planteamientos de JOHN LOCKE en el Capítulo XII de su *Tratado sobre el gobierno civil*.

10 Abstracción hecha, como es natural, de la facultad legislativa extraordinaria que se defiere a la Rama Ejecutiva por el Parlamento (Art. 150.10 de la Constitución Política) y de aquella derivada de los estados de excepción (Art. 212, 213 y 215, *ibídem*).

11 JEAN JACQUES ROUSSEAU. *El contrato social o principios de derecho político*. Trad. María José Villaverde. Madrid, 1992. Pág. 25 a 27. Para una sucinta y muy interesante reflexión sobre la obra de ROUSSEAU, el lector puede acudir a MAURICIO A. PLAZAS VEGA. *Las ideas políticas de la independencia y la emancipación en la Nueva Granada*. Ed. Temis. Bogotá, 2019. Pág. 147 a 158. (En especial, sobre este aspecto, página 151).

12 HENRI, LEON Y JEAN MAZEAUD. *Leçons de droit civil*. Tomo I. Trad. Luis Alcalá Zamora. Ed. Ediciones Jurídicas Europa-América. Buenos Aires, 1959. Pág. 235.

a. La irretroactividad de las leyes interpretativas desde el momento de su promulgación

La primera postura tiene por exponentes a VALENCIA ZEA y a ORTIZ MONSALVE. A su juicio, se trata de una nueva ley en todo rigor y, por tanto, solo produce efectos *ex nunc*. Dicen los autores:

[S]i una ley es oscura o de ella se hacen interpretaciones inconvenientes, bien puede el legislador aclarar su sentido por vía de disposición general. Esta interpretación se caracteriza por lo siguiente: 1º) sólo puede hacerse en forma abstracta, nunca en forma singular; por ejemplo, si un juez o tribunal interpreta en cierto sentido una ley, el legislador no puede corregir dicha interpretación para invalidar una sentencia judicial; 2º) dicha interpretación tiene la fuerza obligatoria de cualquier ley, vale decir, que en lo futuro la deben obedecer los jueces. Pero en estos casos no se trata de una auténtica interpretación, sino de la elaboración de una nueva ley. El legislador puede derogar las leyes inconvenientes y reemplazar las oscuras.

La vigencia de la ley interpretativa comienza en el momento de su expedición, es decir, sigue la suerte común de las demás leyes; o sea, que no es retroactiva.¹³

A las respetables consideraciones de los tratadistas, que no comparte el autor de este texto, les caben las siguientes observaciones:

En primer lugar, se generaría un contrasentido normativo porque, en la práctica, no habría diferencia alguna entre expedir una ley interpretativa y una que no lo sea pero que verse sobre el mismo asunto y derogue la anterior. Ello conduciría a que los artículos 14 del Código Civil y 58 del Código del Régimen Político y Municipal devinieran inanes.

Es sabido que la cláusula general del efecto inmediato y prospectivo de las leyes entraña, en verdad, un mandato para que su aplicación mire hacia el futuro con absoluto respeto de las situaciones jurídicas consolidadas y en proceso de consolidación. Así, no habría habido motivo para que el Parlamento reiterara una obviedad en los artículos en comentario cuando afirmó que las leyes interpretativas “se entenderían incorporadas” a aquellas interpretadas. Mucho menos sería posible comprender por qué señaló que no se alterarían las sentencias judiciales ni las decisiones ejecutoriadas en el interregno.

13 ARTURO VALENCIA ZEA y ÁLVARO ORTIZ MONSALVE. *Derecho civil*. Tomo I. *Parte general y personas*. Decimotava Edición. Ed. Temis. Bogotá, 2016. Pág. 183.

En segundo lugar, la aplicación irretroactiva de las leyes interpretativas implicaría que los jueces estarían compelidos a resolver las controversias **surgidas bajo su imperio** con base en ellas. En otras palabras, solo las disputas **nuevas**, o que hayan nacido con posterioridad a la promulgación de la nueva ley, serían alcanzadas por sus efectos. Pero no es esa la intención de la norma, porque también las causas que hubieren iniciado previo a la expedición de la nueva ley, pero que se encontraran pendientes de fallo definitivo, serán cobijadas por los efectos de las disposiciones interpretativas.

En apoyo de la tesis de los connotados civilistas colombianos se podría evocar, como antecedente de las normas del Código Civil, el artículo 21 del Reglamento para el Gobierno Provisorio de la Provincia de Pamplona, de 1815: “[Es función del Poder Legislativo] exponer el sentido de las leyes fundamentales de la República, siempre que ocurra duda, sin que tenga efecto retroactivo la interpretación o declaración, ni aun con respecto al caso que hubiere dado motivo a ellas”.

Repárese en que la norma transcrita proscribía, en forma expresa, cualquier posibilidad de que el esclarecimiento del sentido de una ley por parte del Parlamento pudiera tener efectos retroactivos; ni siquiera le estaba dado a la ley interpretativa afectar el caso puntual, si lo hubiere, que motivara su expedición.

Aunado a lo anterior, y a manera de insumo para comprender el contexto de la norma, el artículo 13 del Código Civil colombiano, pese a que fue derogado casi inmediatamente por la ley 153 de 1887, expresamente prohibía la retroactividad en los siguientes términos: “**Artículo 13.** La ley no tiene efecto retroactivo. No hay otra excepción a esta regla que la que admite el artículo 24 de la Constitución Nacional, para el caso de que la ley posterior, en materia criminal, imponga menor pena”.

Una interpretación sistemática del compendio normativo que integraba el Código Civil al momento de su expedición podría sugerir que era intención del Legislador recoger el sentido del Reglamento para el Gobierno Provisorio de la Provincia de Pamplona de 1815, por la vía de impedir que cualquier ley surtiera efectos retroactivos. Pero, a manera de réplica, sería posible argumentar que el artículo 13 fue derogado con prontitud y que el artículo 14 del Código Civil no hizo una copia *verbatim* del Reglamento a que aquí nos referimos, porque (i) omitió cualquier proscripción de retroactividad y (ii) expresamente señaló que la norma interpretativa “se entende[ría] incorporada” a la interpretada.

b. La irretroactividad de las leyes interpretativas porque solo surten efectos desde el momento de promulgación de la ley interpretada

La segunda postura parte de la premisa de que, si bien es cierto que en sentido formal se trata de la expedición de una ley nueva, la ficción jurídica del ordenamiento al disponer que la norma interpretativa “se incorpora” a la interpretada implica que aquélla se funde en un solo cuerpo con ésta y, de consiguiente, preserva los efectos no retroactivos porque mira hacia el futuro. Al respecto, sostienen diversos autores:

CHAMPEAU y URIBE señalan que “[e]sta es la única interpretación que puede tener la misma fuerza que la ley, y ser obligatoria para lo futuro, tanto respecto de los ciudadanos como de los tribunales”.¹⁴

A su turno, ALESSANDRI y SOMARRIVA explican lo siguiente:

Puede suceder que dos personas celebren un contrato entendiendo la ley en un sentido dado y que una ley interpretativa declare que la ley tiene otro sentido. En este caso, ¿afectará a las partes el pronunciamiento de la última ley? Sí, porque ésta se considera ‘incorporada’ a la ley interpretada y sus preceptos son obligatorios a contar desde la fecha de esta última.

Ahora bien, si un pleito fue resuelto interpretando la ley en sentido A y posteriormente otra ley declara que el genuino sentido de aquélla es B, los efectos de la sentencia, o sea, los derechos declarados en ella, ¿serán alterados? No, porque el artículo 9 [del Código Civil chileno] dispone que aunque las leyes interpretativas se entienden incorporadas en las leyes interpretadas, ‘no afectan en manera alguna los efectos de las sentencias judiciales ejecutoriadas en el tiempo intermedio’, es decir, entre el lapso que va desde la dictación de la ley interpretada al de la dictación de la ley interpretativa.

Podría argüirse que la solución del artículo 9 no es atinada porque la ‘voluntad del legislador tal como lo da a conocer la ley interpretativa existía y, con arreglo a ella, esos derechos no debían haberse adquirido; pero el hecho es que la voluntad del legislador se prestaba a dudas y la sentencia judicial lleva consigo una presunción de verdad que pone término a toda discusión o variación ulterior’¹⁵. Los derechos declarados en sentencia ‘quedan firmes e invulnerables aunque hayan sido declarados en contradicción a la

14 EDMUND CHAMPEAU y ANTONIO JOSÉ URIBE. *Tratado ...*

15 LUIS CLARO SOLAR. *Explicaciones de derecho civil chileno y comparado*. Tomo I. Ed. Editorial Jurídica de Chile. Santiago de Chile, 1898. Pág. 71.

verdadera voluntad del legislador, porque pasada ya en autoridad de cosa juzgada, ejecutoriada ya la sentencia, no es posible volver a abrir el pleito y la excepción de cosa juzgada puede ser alegada¹⁶.

Cabe advertir que entre las sentencias debe darse cabida a las transacciones, ya que el artículo 2460 [del Código Civil chileno] dice que 'la transacción produce el efecto de cosa juzgada en última instancia'. Si una ley interpretativa afecta los derechos establecidos en una transacción, deja de ser irretroactiva; produce efecto retroactivo.¹⁷

Es menester detenernos en los interesantísimos planteamientos de los tratadistas para profundizar en el debate que aquí se aborda. Entonces, sea lo primero reiterar que, para esta parte de la doctrina, prevalece la ficción jurídica de la "incorporación" sobre la realidad formal de la gestación y ulterior promulgación de la ley interpretativa en un momento temporal distinto a aquel en el cual principian sus efectos.

Es palmario que lo pretendido por quienes adscriben a esta tesis no es cosa distinta a entronizar el principio de la no retroactividad, bandera insigne que propugna la defensa de la *seguridad jurídica*; bandera que, vale decir, recogió con sumo cuidado el artículo 14 de la *Declaración de los derechos y deberes del hombre y del ciudadano*, incorporada en la Constitución de la República Francesa del Año III, en 1795, cuyo tenor literal reza: "**Article 14.** - Aucune loi, ni criminelle ni civile, ne peut avoir d'effet rétroactif".

Obviaremos aquí la proscripción que la norma hace sobre los efectos retroactivos de las leyes criminales porque lo que se pretende es reiterar los motivos por los cuales prevalece, en criterio de los ya inveterados textos de estudio sobre la normativa civil, la ficción de la "incorporación" que conlleva a la aplicación irretroactiva de las leyes interpretativas.

Por otro lado, es de resaltar cómo, a manera de excepción, se indica que la irretroactividad de la ley consolidada (interpretativa e interpretada) deja por fuera de sus efectos las sentencias judiciales ya ejecutoriadas. Para robustecer su posición, los autores se valen de la fuerza del fenómeno de la *cosa juzgada* y, en palabras de CLARO SOLAR, alegan la firmeza e invulnerabilidad de los derechos allí reconocidos. Sobre esa base, concluyen los tratadistas, haciendo gala de su sindéresis, que si el motivo que autoriza la excepción de que las sentencias ejecutoriadas sean cubiertas por el efecto irretroactivo de la ley interpretativa es la

16 *Ibidem.*

17 ARTURO ALESSANDRI RODRÍGUEZ y MANUEL SOMARRIVA UNDURRAGA. *Curso de derecho civil*. Tomo I. *Parte general y las personas*. Segunda Edición. Ed. Nascimento. Santiago de Chile, 1945. Pág. 208 y 209.

institución jurídica de la cosa juzgada (*res judicata*), por sustracción de materia se debe admitir que las transacciones, que producen esos mismos efectos, también integran la excepción legal. La solidez lógica de la última afirmación (sobre la inclusión de la transacción en la excepción) lleva a que este texto adscriba a ella.

Pues bien, esta postura reviste singular importancia porque defiende a ultranza el carácter prospectivo de las normas, en pos de la *seguridad jurídica*. Debido a que algunos apartes transcritos se refieren al Código Civil chileno, es pertinente traer el texto del artículo 9° a colación para formular una última reflexión:

Artículo 9°. La ley puede sólo disponer para lo futuro, y no tendrá jamás efecto retroactivo.

Sin embargo, las leyes que se limiten a declarar el sentido de otras leyes, se entenderán incorporadas en éstas; pero no afectarán en manera alguna los efectos de las sentencias ejecutoriadas en el tiempo intermedio.

En la estructura del artículo, el inciso primero comienza por proscribir los efectos retroactivos de las leyes. Enseguida, el inciso segundo inicia con el conector de contraste “sin embargo” y explica que las normas interpretativas se incorporarán a aquellas que interpretan. No sería entonces descabellado deducir que el segundo inciso se opone al primero, crea una excepción a la que podríamos llamar “regla general”; por lo que sí habría retroactividad, en mayor o menor grado, con motivo de la expedición de leyes interpretativas, salvedad hecha de las sentencias ejecutoriadas en el tiempo intermedio y las transacciones debidamente celebradas.

c. La retrospectividad de las leyes interpretativas

La tercera postura, a diferencia de la segunda, parte de la realidad de que las interpretativas son verdaderas leyes nuevas en sentido formal y le da prevalencia a esta circunstancia sobre la ficción jurídica de su “incorporación” a las disposiciones interpretadas. En tal sentido, se admite que la ley interpretativa produce efectos retrospectivos, o, lo que es lo mismo, de retroactividad impropia, por lo cual alcanza situaciones jurídicas en proceso de consolidación, pero no altera aquellas que ya se hayan consolidado y en las cuales medie una decisión ejecutoriada. En palabras de la Corte Constitucional de Colombia, en sentencia C-424 de 1994, M.P. FABIO MORÓN DÍAZ:

Se trata simplemente del carácter retrospectivo de las leyes interpretativas, que al fundirse con las leyes que interpretan, tienen sus elementos una

vigencia desde el término de ésta, sin perjuicio de las situaciones definidas en el término comprendido entre la expedición de una y otra ley.¹⁸

En el mismo sentido se pronunció la Sala de Negocios Generales de la Corte Suprema de Justicia, en Sentencia del 16 de octubre de 1924, G.J. XXXI, Pág. 73, al concluir que:

Las leyes interpretativas de otras deben aplicarse desde su promulgación no sólo para decidir las controversias que ocurran o se ventilen sobre actos o contratos ejecutados o celebrados con posterioridad, sino también a las ocurridas antes, en vigencia de las leyes o disposiciones que la nueva ley interpreta, y aun cuando alguna de esas disposiciones de dudoso sentido, en vigencia de las cuales ocurrieron los actos materia de la controversia, estuviesen ya derogados cuando entró a regir la ley que los interpreta.

Y por lo que toca con el derecho francés, EVA STEINER, en su obra intitulada *French law: a comparative approach*, al comentar las *lois interprétatives*, concluye que su naturaleza es retrospectiva, por cuanto a pesar de su expedición posterior rigen hacia el pasado, pero siempre respetando las “situaciones jurídicas consolidadas”.¹⁹

Empero, debemos preguntar: ¿Qué ocurre con las situaciones jurídicas que se alcanzaron a consolidar antes de la promulgación de la ley interpretativa, respecto de las cuales no se ha iniciado una causa en la jurisdicción?

Piénsese, por ejemplo, en un negocio jurídico celebrado entre dos individuos cuyo entendimiento de una norma obscura se zanjó en una forma determinada. Agotado el objeto contractual y cumplidas en debida forma las prestaciones derivadas de las estipulaciones, el Congreso expide una ley interpretativa en la

18 Es esa la línea jurisprudencial que, sobre el particular, ha sentado la Corte Constitucional colombiana en sus sentencias. Sentencias C-270 de 1993, C-424 de 1994, C-346 de 1995, C-197 de 1998, C-369 de 2000, C-796 de 2000, C-877 de 2000, C-806 de 2001 y C-076 de 2007. Aisladamente, en sentencia C-245 de 2002 (M.P. MANUEL JOSÉ CEPEDA), el Tribunal reconoció la retroactividad de este tipo de normas, aunque esa posición no ha prevalecido en la doctrina constitucional. Dijo en aquella oportunidad la Corporación: “La Corte no desconoce que al declarar que los artículos acusados no constituyen interpretación auténtica de ningún otro texto le quita a tales disposiciones efectos jurídicos retroactivos como suele ocurrir con las normas interpretativas”.

19 EVA STEINER. *French law: a comparative approach*. Ed. Oxford University Press Inc. Nueva York, 2010. Pág. 81. Debemos comentar, en esta nota, que la Corte de Casación francesa ha sido reticente a aplicar las leyes interpretativas, cuandoquiera que sus efectos sean perjudiciales para los individuos. En particular, es de resaltar el caso CASTORAMA (6 de febrero de 2003, D.720), en el cual la Corte de Apelaciones de Versalles se rehusó a aplicar retrospectivamente la ley MURCEF (del 11 de diciembre de 2001) que interpretó una disposición del Código de Comercio relacionada con los factores susceptibles de revisión trianual de los contratos de leasing comercial. Al efecto, la Corte se escudó en la Convención Europea de Derechos Humanos y la interpretación que de su artículo 6º había hecho el Tribunal de Estrasburgo. El caso llegó a manos de la Corte de Casación francesa y, en Sala Plena, resolvió confirmar la decisión de la Corte de Apelaciones de Versalles.

cual señala que el sentido de la disposición que sirvió de base para el convenio es otro distinto al que las partes fijaron. En ese escenario, por virtud de la incorporación de la ley interpretativa a la interpretada, debemos admitir, como lo enseñan ALESSANDRI y SOMARRIVA, que el pronunciamiento del Legislador impactó en el negocio jurídico al que aludimos. ¿No habría en tal caso una modificación de los derechos adquiridos por uno u otro contratantes? La respuesta, a nuestro juicio, es que sí la habría.

Aunado a lo anterior, entreténgase la siguiente situación: un ciudadano elabora su testamento con observancia de los requisitos fijados en una ley obscura. Bajo la vigencia de esa disposición fallece el ciudadano y, por mediar común acuerdo, los asignatarios llevan a cabo la sucesión ante un notario. Dos años más tarde, el Congreso de la República expide una ley interpretativa que indica que los requisitos eran otros diferentes a aquellos que, de buena fe, el ciudadano había satisfecho en el otorgamiento de su testamento. Es claro, consiguientemente, que la ficción de “incorporación” de la nueva disposición a la antigua habrá de derivar ora en la nulidad del testamento, ora en la caducidad o ineficacia de algunas de sus estipulaciones. Vista la consumación plena de los efectos del acto jurídico en vigencia de la ley interpretada, ¿no se daría una aplicación retroactiva a la ley interpretativa al admitir la solicitud de nulidad del testamento? Creemos que sí.

d. La retroactividad de las leyes interpretativas

Estimamos oportuno principiar esta subsección con la definición que PAUL ROUBIER le acuñó a la retroactividad: “Cuando la ley nueva alcanza con sus efectos al tiempo anterior, penetrando en el dominio de la norma antigua, se dice que tiene efecto retroactivo, porque la ley vuelve sobre el pasado”.²⁰ A su turno, ETIENNE VALETTE la definió como “una ficción de preexistencia de la ley”²¹.

Así pues, el profesor de la Universidad de Lyon, ROUBIER, con claridad meridiana infirma la “ficción” de las leyes interpretativas y replica que resulta imposible, además de inadecuado, pretender ignorar que es palmario el lapso que separa las leyes interpretativas y las interpretadas, porque en su interregno son susceptibles de consolidación situaciones jurídicas que merecen respeto, más allá de las

20 PAUL ROUBIER. *Le droit transitoire. Conflits des lois dans le temps*. Segunda Edición. Ed. Dalloz et Sirey. París, 1960. Pág. 10.

21 ETIENNE VALETTE. *Une nouvelle interprétation de l'article 2 du Code Civil*. Ed. Imprimerie de La Loire Républicaine. Saint Etienne (San Sebastián), 1908. Pág. 20.

conocidas por la jurisdicción.²² En idéntico sentido, LUIS LEGAZ Y LACAMBRA sentencia que “la supuesta interpretación auténtica, más que una interpretación, es el establecimiento de una ley nueva con efectos retroactivos”.²³

Lo propio sostiene GIANNINI al indicar que “[t]ienen, en cambio, eficacia retroactiva y extienden, en consecuencia, su imperio a relaciones existentes, con tal que no estén consumadas o definidas por sentencia en firme, las disposiciones de carácter interpretativo”.²⁴ Esta tesis es recogida con cuidado por MICHELI²⁵ y FALSITTA.²⁶

Ya en la doctrina patria, adscribe a la tesis en comentario HUMBERTO SIERRA PORTO. En su salvamento de voto a la sentencia de la Corte Constitucional C-076 de 2007, propuso los argumentos por los cuales, a su juicio, las leyes interpretativas son, sin bemo de naturaleza alguna, retroactivas. Dijo el Magistrado:

[E]l artículo 14 del Código Civil y el artículo 58 del Código de Régimen Político y Municipal no establecen un efecto retrospectivo de las leyes interpretativas sino que señalan una excepción al principio de irretroactividad de la ley. En efecto, las disposiciones en comento prevén expresamente el carácter de retroactivo de la ley posterior, la cual se incorpora a la ley anterior para precisar sus alcances, y de esta manera la ley interpretativa afecta tanto las situaciones jurídicas en curso –esto sí propio del efecto retrospectivo– como aquellas que se hayan definido bajo la ley anterior, con excepción de las situaciones jurídicas resueltas mediante una sentencia judicial en firme.

Este peculiar efecto tal vez ha sido el causante de la mayoría de las inconsistencias en línea jurisprudencial en torno a las sentencias interpretativas, pues la Corte Constitucional preocupada por sus efectos retroactivos ha hecho afirmaciones contradictorias e insostenibles...

...

... Se esfuerza entonces inútilmente la jurisprudencia constitucional en intentar explicar que la ley posterior no puede vulnerar el principio de irretroactividad, cuando como se ha dicho antes la ley interpretativa siempre es

22 PAUL ROUBIER. *Le droit...* Pág. 257. En el mismo sentido, MARTA VILLAR EZCURRA. *Las disposiciones aclaratorias en la práctica jurídica. Análisis crítico de su aplicación en el derecho público español y comunitario*. Ed. Cedecs. Barcelona, 1996. Pág. 110.

23 LUIS LEGAZ Y LACAMBRA. *Filosofía del derecho*. Ed. Bosch. Barcelona, 1979. Pág. 546.

24 ACHILLE DONATO GIANNINI. *Istituzioni di diritto tributario*. 7ª Edición. 1956. Trad. Fernando Sáinz de Bujanda. Editorial de Derecho Financiero. Madrid, 1957. Pág. 30.

25 GIAN ANTONIO MICHELI. *Corso di diritto tributario*. Trad. Julio Banacloche. Ed. Editoriales de Derecho Reunidas. Madrid, 1975. Pág. 109 a 111.

26 GASPARE FALSITTA. *Corso istituzionale di diritto tributario*. 3ª Edición. Ed. CEDAM. Milano, 2009. Pág. 44 a 46.

retroactiva, al menos tal como han configurado esta figura las disposiciones del Código Civil y del Código de Régimen Político y Municipal vigentes.

También adhiere a esta postura CATALINA PLAZAS MOLINA, en su obra intitulada *El principio de irretroactividad en materia tributaria*:

Por su naturaleza, las leyes interpretativas se limitan a dar alcance a otras normas preexistentes y, en virtud del artículo 14 de Código Civil [colombiano], se entienden incorporadas a la ley interpretada pero no afectan los efectos de decisiones ejecutoriadas que se hayan dictado antes de que la ley interpretativa entrara en vigor. Las leyes interpretativas, por su naturaleza, tienen efectos hacia el pasado en el sentido de que se incorporan a la ley interpretada como si se tratara de la misma disposición, porque simplemente aclaran su sentido.²⁷

Más adelante, con propiedad afirma la autora que el único límite infranqueable de las leyes interpretativas es aquel constituido por las decisiones ejecutoriadas antes de su promulgación, circunstancia que encuentra respaldo supralegal en el principio de *seguridad jurídica*.²⁸ Debemos añadir, en línea con lo aquí plasmado, que al lado de las “decisiones ejecutoriadas” se ubican también las transacciones, toda vez que producen plenos efectos de cosa juzgada, así como las prescripciones.

En suma, para esta vertiente las leyes interpretativas se consideran disposiciones que despliegan verdaderos efectos retroactivos en el tiempo, razón por la cual penetran y destruyen situaciones jurídicas con ocurrencia previa a su promulgación (*facta praeterita*). Empero, estas normas dejan a salvo, porque así lo quiso el Legislador, las sentencias judiciales y demás decisiones ejecutoriadas, así como las transacciones que hubieran sido celebradas al tiempo de su entrada en vigor.

e. Nuestra posición

Precisados los planteamientos jurisprudenciales y doctrinales que respaldan y contradicen las distintas acepciones sobre los efectos de la interpretación con autoridad del Parlamento, es momento ahora de fijar nuestra postura.

27 CATALINA PLAZAS MOLINA. *El principio de irretroactividad en materia tributaria*. Ed. Temis. Bogotá, 2017. Pág. 147.

28 *Ibidem*. Pág. 148. “La aplicación de estas normas [leyes interpretativas] hacia el pasado encuentra una limitación constituida por las decisiones que, antes de entrar en vigor la norma interpretativa, se hubieran tomado de forma definitiva en relación con el sentido de la norma interpretada. Este límite responde al principio de seguridad jurídica y encuentra total fundamento en las disposiciones constitucionales”.

Hemos dicho desde el comienzo que las leyes interpretativas, regladas en los artículos 14 y 25 del Código Civil y 58 del Código del Régimen Político y Municipal, están amparadas por una “ficción legal” según la cual se entienden “incorporadas” a la ley que interpretan. Por tanto, se reputan haber existido, no desde su promulgación o de la vacancia por ellas fijada, como cualquier otra ley, sino desde la fecha de entrada en vigor de la disposición anterior.

Algunos, como RONCAGLI, han pretendido separar los efectos de las leyes retroactivas en *de facto* y *de iure*, con lo cual sostienen que cuando se crea una ficción legal de “incorporación” a normas anteriores, como aquella que dimana de las reglas previstas para la interpretación con autoridad del Legislador, no se puede hablar de retroactividad propiamente tal (o *de iure*), aunque *de facto* ocurra.²⁹ A nuestro juicio, no resulta posible explicar que la ficción de “incorporación” no pueda ser calificada como retroactividad, pero sí pueda serlo otra norma cuyo texto disponga: “esta ley producirá efectos desde ‘X’ día (anterior a la fecha de su promulgación)”. Al fin y al cabo, en uno y otro casos estamos ante una “ficción de preexistencia”, como acertadamente lo apunta VALETTE.

Téngase siempre presente que no pretendemos con esto calificar la bondad o la impertinencia del Derecho Común al ordenar la retroactividad de las leyes interpretativas, pero es lo cierto que sus efectos alcanzan en el tiempo situaciones jurídicas consolidadas o consumadas y que una simple ficción de “incorporación” no desvirtúa, ni en todo ni en parte, el intervalo que transcurrió entre la expedición de la ley interpretada y la de la interpretativa. Por eso sostenemos que en este tipo de leyes se encuentra inserta una dosis de retroactividad (propia, auténtica o de grado máximo) que no parece posible desconocer.³⁰

Otros, como explica GARCÍA NOVOA, reproducen el adagio según el cual “lo que declara no da nada nuevo” (*is qui declarat nihil novi dat*).³¹ Con ello se busca

29 GIORGIO RONCAGLI. *L'interpretazione autentica*. Ed. A. Guiffè. Milan, 1956. Pág. 74.

30 Esta postura es también sostenida por buena parte de la doctrina civil española clásica. Con especial énfasis, vale la pena destacar la posición de JOSÉ MARÍA MANRESA NAVARRO, quien para explicar la naturaleza retroactiva de las leyes interpretativas, en su obra intitulada *Comentarios al código civil español* (Tomo I. Ed. Reus. Madrid, 1921. Pág. 114), acude justamente a las normas colombianas a que aquí aludimos. En el mismo sentido, JOSÉ CASTÁN TOBEÑAS (*Derecho civil español común y foral*. Tomo I. Ed. Reus. Madrid, 1949. Pág. 220), FEDERICO DE CASTRO Y BRAVO (*Derecho civil de España*. Tomo I. Ed. Civitas. Madrid, 2008. Pág. 561), FEDERICO PUIG PEÑA (*Introducción al derecho civil español común y foral*. 2ª Edición. Ed. Bosch. Madrid, 1940. Pág. 169), SABINO ÁLVAREZ GENDIN (*Tratado general de derecho administrativo*. Tomo I. Ed. Bosch. Madrid, 1958. Pág. 195), DEMÓFILO DE BUEN (*Introducción al estudio del derecho civil*. Ed. Porrúa. México, 1977. Pág. 371) y JOSÉ LUIS SANTAMARÍA CRISTÓBAL (*Comentarios al código civil*. Tomo I. Ed. Revista de Derecho Privado. Madrid, 1958. Pág. 195).

31 CÉSAR GARCÍA NOVOA. *Los límites a la retroactividad de la norma tributaria en el derecho español en Tratado de Derecho Tributario*. Obra dirigida por Paulo de Barros Carvalho. Ed. Palestra. Lima, 2003. Pág. 468. ANA BELÉN MACHO explica que alguna parte de la doctrina sostiene que, por solo envolver efectos *ad extra* respecto de una mera clarificación sin contenido innovador, las leyes interpretativas presentan una

indicar que las leyes interpretativas abdican de cualquier pretensión normativa distinta de la de fijar el sentido en que debe interpretarse la disposición interpretada. Esa explicación sería admisible si se entretuviese, con la agudeza con que lo hace el tratadista, que únicamente se podrían aceptar como interpretativas las regulaciones que corrijan yerros semánticos o de referencia de la preceptiva que se interpreta, pero no aquellas que delimiten el contenido de conceptos jurídicos indeterminados. Empero, tal postura entraña una injustificada limitación al campo de acción de la interpretación con autoridad que, entre nosotros, le fue conferida por la Carta Política y el Derecho Común al Legislador.

Si, como lo entendemos, le está permitido al Parlamento proferir normas interpretativas sobre disposiciones oscuras, que ofrezcan múltiples alternativas al intérprete sobre su aplicación concreta, más allá de reordenar yerros semánticos de la disposición interpretada, no se podría afirmar a rajatabla que este tipo de leyes envuelven una “funcionalidad didáctica”³², porque en ese caso se debe reparar en que, verdaderamente, y en su sentido negativo, la interpretación que con autoridad hace el Legislador sí tiene la entidad de derogar los demás sentidos plausibles que ofrezca la ley oscura.³³ Es así toda vez que, a contar desde la entrada en vigor de aquélla, se alteran situaciones jurídicas que se hubieren perfectamente podido iniciar y finalizar al amparo de ésta, en las cuales se hubiere dado un sentido distinto, admisible en la sana lógica jurídica, pero sin ser llevadas para su validación ante los estrados judiciales. Son precisamente esos los casos que proponemos en la última parte de la subsección c.

A manera de contrarréplica a nuestro argumento podría afirmarse que las “situaciones jurídicas consolidadas” y los “derechos adquiridos”³⁴ ni se consolidaron ni se adquirieron, sino que sencillamente se produjo una indebida e incorrecta aplicación del derecho legislado. Este sería, quizás, el argumento más robusto que se podría proponer para desvirtuar los alcances retroactivos de las leyes

retroactividad “aparente” (*El principio de irretroactividad en derecho tributario*. Tesis para aspirar al título de doctora por la Universidad Pompeu Fabra. Barcelona, 2005. Pág. 203). Es esta la posición que adopta LUCY CRUZ DE QUIÑONES (*Principio de irretroactividad de la ley tributaria* en Homenaje del ICDT a Héctor Julio Becerra. Ed. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Bogotá, 2001. Pág. 167 a 170).

32 CÉSAR GARCÍA NOVOA. *Los límites ...* Pág. 468. Y LUCY CRUZ DE QUIÑONES. *Principio ...* Pág. 167 a 170.

33 En este mismo sentido, FALSITTA (*Corso ...* Pág. 44 a 46), al retomar la jurisprudencia constitucional italiana, afirma que el *quid novi* de las leyes interpretativas es justamente la derogatoria de las demás posibles interpretaciones ofrecidas por las leyes interpretadas.

34 Sobre esta importante temática, el lector se puede referir a la tesis de ANA BELÉN MACHO PÉREZ para optar por el título de Doctora en Derecho de la Universidad Pompeu Fabra, intitulada *El principio de irretroactividad en derecho tributario* (Barcelona, 2005. Pág. 147 a 167). También puede consultar a LUIS MIGUEL GÓMEZ SJÖBERG (*Vigencia de las normas tributarias en el tiempo* en Derecho Tributario. 2ª Edición. Ed. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Pág. 321 a 357) y a CARLOS MARÍA GIULIANI FONROUGE (*Derecho financiero*. Obra actualizada por SUSANA CAMILA NAVARRINE y RUBÉN OSCAR ASOREY. Vol. I. 5 Edición. Ed. De Palma. Buenos Aires, 1993. Pág. 99 y ss.).

interpretativas desde una perspectiva lógica, al menos en apariencia. En consecuencia, para que su contestación sea clara y precisa, la formularemos a partir de un razonamiento inductivo:

Primero, es sabido que la función legislativa culmina con la expedición de normas de contenido *general* y *abstracto*. Ninguna de estas características, plasmadas en el papel, supone dificultad alguna, razón por la cual las escuelas racionalistas del derecho sostenían que las autoridades judiciales, al menos en los ordenamientos que dimanaban de la escuela romano-germánica, debían reducir su función a una eminentemente mecánica.³⁵ Empero, nadie puede desconocer que, de ser perfecta, la ley no daría lugar a interpretaciones diferentes, o incluso contradictorias, porque su aplicación sería, o debería ser, absolutamente idéntica en todos los casos. Sin embargo, ello no es así.³⁶

No obstante lo anterior, parece ahora pacífico que esa visión se ha atemperado y ha permitido arribar a la conclusión de que, en línea con lo planteado por KELSEN en su última etapa, “mediante la interpretación de la autoridad jurídica [jueces] se crea derecho (...). En otras palabras, la autoridad jurídica puede modificar el derecho con su interpretación”.³⁷ Es que, como acertadamente lo recuerda PLAZAS VEGA al retomar los planteamientos de JEREMY BENTHAM,³⁸ las decisiones de la jurisdicción son, a no dudarlo, un criterio orientador de la actividad de los ciudadanos, incluso a pesar de que no sean ellos los sujetos procesales de la actuación.³⁹

Segundo, puede ocurrir, y ha ocurrido, que las normas reciban una interpretación uniforme, unánime y reiterada por parte de los tribunales, pero que a la postre resulta contrariada por una disposición interpretativa del Legislador. Tal es el caso de lo sucedido en Colombia con la sociedad conyugal, a saber:

Con motivo de la expedición de nuestro Código Civil, el Legislador dispuso que las mujeres se hacían incapaces relativas por causa del matrimonio. De

35 Incluso, en palabras del propio MONTESQUIEU, “*Los jueces de la nación no son, como hemos dicho, más que el instrumento que pronuncia las palabras de la ley, seres inanimados que no pueden moderar ni la fuerza ni el rigor de las leyes*”. (*Del espíritu de las leyes*. Trad. Mercedes Blásquez y Pedro de Vega. Ed. Atalaya. Barcelona, 1993. Libro XI, Capítulo VI. Pág. 120).

36 Al respecto, el lector puede referirse a la nota número 3.

37 HANS KELSEN ¿Qué es la teoría pura del derecho?. Ed. Distribuciones Fontamara S.A.. México D.F., 1999. Pág. 27, 32 y 33. Al respecto, resultan de capital importancia los aportes y perspectivas propuestas por PAUL CAHIN-SPEYER WELLS en el Apéndice de su obra *Derecho Crítico: Perspectiva Tributaria* (Ed. Temis. Bogotá, 2016), intitulado *Derecho: Entre Silogismo y Contenido. Reglas y Principios* (Pág. 649 a 700).

38 MAURICIO A. PLAZAS VEGA. *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario*. Tomo II. Tercera Edición. Ed. Temis. Bogotá, 2017. Pág. 417 y ss.

39 Es también esa la visión de nuestro Código Civil, en su artículo 26, al admitir que “los jueces (...), en aplicación de las leyes a los casos particulares (...), las interpretan por vía de doctrina (...)”. Sobre este particular, véase el capítulo relativo a la Interpretación y Aplicación de la Ley Tributaria de JUAN RAFAEL BRAVO ARTEAGA. *Nociones fundamentales de derecho tributario*. Ed. Ediciones Rosaristas. Bogotá, 1997.

consiguiente, el marido era jefe de la sociedad conyugal surgida por la celebración de ese contrato y, respecto de terceros, su patrimonio se confundía con el de la sociedad conyugal, de la cual era administrador por razones obvias. En un ejercicio histórico, el presidente OLAYA HERRERA encargó al jurista LUIS FELIPE LATORRE para que preparara un proyecto de reforma al Estatuto Civil por el cual se corrigieran las odiosas disposiciones allí consagradas sobre el particular. En efecto así ocurrió y, luego de su presentación al Congreso de la República, se discutió y aprobó la Ley 28 de 1932, en cuyo texto se devolvió la capacidad plena a las mujeres casadas y se reivindicaron sus derechos por la vía de concederles también la libre administración de los bienes sociales radicados en cabeza suya.

La legislación en comentario concedió el derecho a los cónyuges para proceder con la liquidación provisional de su sociedad conyugal (art. 7º), en aras de que distribuyeran los bienes que la conformaban entre ellos y así poder dar plena vida a la administración dual que, desde entonces, operó en esa institución jurídica. Sin embargo, se creó una confusión en torno a los alcances de la ley y con especial énfasis se cuestionó (i) si lo pretendido por ella era que las parejas que no solicitaran la liquidación provisional de su sociedad conyugal continuarían cobijadas por el odioso régimen previsto en el Estatuto Civil o (ii) si, *a contrario sensu*, la posibilidad de liquidar provisionalmente la sociedad conyugal era tan solo una opción para que los cónyuges reasignaran la titularidad de los bienes y dieran así vida a la administración dual, pero por ser de orden público la norma obligaba, *ipso iure*, a que se entendiera que la administración dual regía en todas las sociedades conyugales vigentes al momento de su promulgación.

Fue criterio consistente de la Corte Suprema de Justicia⁴⁰ que la segunda era la interpretación correcta de la norma, de acuerdo con lo pretendido por el Legislador.⁴¹ Pero en acto inexplicable, el Congreso aprobó la Ley 68 de 1946, por la cual interpretó con autoridad la Ley 28 de 1932 en el sentido de que, contrario a lo dicho por el Máximo Tribunal de la Jurisdicción Ordinaria,⁴² las parejas que

40 Corte Suprema de Justicia, Casación Civil y Agraria, sentencias del 20 de octubre de 1937, G.J. XLV, pág. 633; 29 de marzo de 1939, G.J. XLVII, pág. 730; y 18 de abril de 1939, G.J. XLVIII, pág. 40.

41 Especial referencia debemos hacer al hecho de que el propio gestor de la ley 28 de 1932, LUIS FELIPE LATORRE, no solo planteó que esta era la interpretación correcta en su monumental obra (*El estatuto de la mujer casada*. Ed. Kelly. Bogotá, 1941), sino que lo reiteró como Magistrado de la Corte Suprema de Justicia en algunas de las providencias que se citan en la nota precedente. Empero, el Legislador se apartó de la que debió haber sido la interpretación "auténtica" y adoptó, sin más, una visión ajena a la que informó la expedición de la norma interpretada.

42 Contrariada como fue su posición, la Corte Suprema de Justicia no tuvo más remedio que dar un vuelco a su propia jurisprudencia, no sin antes expresar su inconformidad con la postura adoptada por el Congreso. Véanse, solo por proponer unos ejemplos, las sentencias de la Corte Suprema de Justicia, Casación Civil y Agraria, de 1947, así: 14 y 29 de junio; 25 y 26 de agosto; 8 y 16 de octubre; en G.J. LXII y LXIII, págs. 614, 640, 663, 676, 52 y 80.

no optaran por la liquidación provisional de la sociedad conyugal quedarían sujetas al régimen original del Código Civil.⁴³

Sobre la base de todo lo expuesto, supóngase que una pareja, confiada en los pronunciamientos judiciales, hubiere pretermitido liquidar provisionalmente su sociedad conyugal, habida cuenta de que la mujer tenía radicados en cabeza suya algunos bienes sociales; y a raíz de la promulgación de la Ley 28 la cónyuge hubiera decidido enajenar algún inmueble en ejercicio de la libre administración a ella conferida. ¿Sería posible concluir, en razón de la expedición posterior de la ley interpretativa, que esa situación jurídica no se había consumado o consolidado? No. Distinto es que por causa de la nueva ley el negocio jurídico fuera susceptible de ser declarado nulo, siempre que la acción correspondiente no hubiera prescrito. Pero es lo cierto que la ley interpretativa, en ese caso, alcanzó y desplegó sus efectos sobre una situación jurídica incuestionablemente consolidada, por lo que brota palmariamente su naturaleza retroactiva.

No se trata aquí, reiteramos, de cuestionar si ese derecho era susceptible de protección por el ordenamiento jurídico o si la existencia de normas interpretativas presenta un carácter benévolo u odioso. Simplemente procuramos demostrar que, en nuestro criterio, las leyes de esta naturaleza llevan inserta una dosis de retroactividad y que no es posible desconocer que los hechos y negocios jurídicos consumados, es decir iniciados y culminados antes de su expedición, sí tuvieron plena ocurrencia.⁴⁴

Finalmente, como se expondrá en la siguiente Sección, no pocos han pretendido salir al paso con la idea de que no podría el ordenamiento jurídico proteger una confianza legítima en leyes incoherentes, confusas, oscuras e inciertas.⁴⁵ Si se ve con detenimiento, este argumento, lejos de infirmar la teoría de la retroactividad de las leyes interpretativas la confirma, porque no es más que una justificación que permite explicar por qué este tipo de leyes no devienen en la afectación

43 Sobre esta discrepancia, véanse a LUIS FELIPE LATORRE URIZA (*El estatuto ...*), ROBERTO SUÁREZ FRANCO (*Derecho de familia*. Tomo I. Régimen de las personas. Bogotá, 2017. Pág. 286 y ss), JOSÉ J. GÓMEZ R (*El nuevo régimen de bienes en el matrimonio*. Ed. Casa Editorial Santafé. Bogotá, 1933. Pág. 58 a 61), JAIME RODRÍGUEZ FONNEGRA (*De la sociedad conyugal: o, Régimen de los bienes determinado por el matrimonio*. Tomo II. Ed. Lerner. Bogotá, 1964. Núms. 746 y ss), MARTHA PATRICIA GUZMÁN ÁLVAREZ (*El régimen económico del matrimonio*. Ed. Universidad del Rosario. Bogotá, 2006. Pág. 55 y ss) y ARTURO VALENCIA ZEA (*Derecho civil*. Tomo V. *Derecho de familia*. Bogotá, 1983. Pág. 294 a 296).

44 En todo caso, debemos dejar sentado que, a nuestro juicio, sí se trataba de una confianza legítima plenamente protegible. En opinión disidente, la Corte Costituzionale italiana ha aceptado que, incluso con interpretaciones jurisprudenciales consistentes y consolidadas, diferentes a la que adopte el Parlamento, una norma puede ser interpretativa (con un criterio razonable) y, por tanto, tener efectos retroactivos (Sentencia de la Corte Costituzionale del 23 de noviembre de 1994, número 397, FJ 7).

45 Tal es el caso de autores como BERLIRI O FALCÓN Y TELLA, pero ya habrá ocasión para ahondar sobre este tema en la siguiente Sección.

del ordenamiento jurídico *in toto* (v.gr. principios de *seguridad jurídica*, *certeza*, *confianza legítima* y *buena fe*). Y como aquí lo que se pretende no es cuestionar o apoyar las bondades de estas normas, sino fijar sus efectos en el tiempo, no nos detendremos en este aspecto.

SECCIÓN III

De las leyes interpretativas o aclaratorias en materia tributaria en particular

En el ámbito tributario revisten particular interés las disposiciones interpretativas, toda vez que, a diferencia de lo que ocurre en otros Estados como Italia, Francia, Alemania, España o Estados Unidos, en Colombia los incisos finales de los artículos 338 y 363⁴⁶ de la Carta Política sí proscriben expresamente la retroactividad en materia impositiva. En este sentido, cobra plena relevancia la discusión sobre los efectos de las leyes interpretativas en el tiempo que se aborda en la Sección precedente de este escrito.

Como antesala a la presentación de la opinión del autor en relación con la contradicción que en apariencia surge entre la prohibición constitucional de la retroactividad en materia fiscal y la naturaleza retroactiva de las leyes interpretativas que versan sobre tributos, es necesario esbozar algunas precisiones:

En primer lugar, como es por todos sabido, el nacimiento de la obligación tributaria sustancial ocurre cuando se realiza, por el sujeto pasivo, el presupuesto previsto en la ley, comúnmente denominado “hecho generador”.⁴⁷ Es entonces cuando se “consolida”, se “consume” o, si se quiere, se “traba” la relación obligacional entre el contribuyente y la Administración.

Para los propósitos de este escrito, importa recordar la clasificación de los tributos, en palabras de GIANNINI, según la prolongación en el tiempo de su hecho generador. Así, se tienen como *impuestos periódicos* aquellos en los cuales el

46 “**Artículo 338.** (...) Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”.

“**Artículo 363.** (...) Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”.

47 Cfr. Artículo 1º del Estatuto Tributario colombiano. En el ámbito doctrinal, el lector puede referirse a DINO JARACH. *El hecho imponible. Teoría general de derecho tributario sustantivo*. 3ª Edición. Ed. Abeledo Perrot. Buenos Aires, 1982. En efecto, no hay un texto más específico sobre el particular, como lo expresa el mismo JARACH en el Prólogo a la 2ª Edición de su obra: “*El capítulo central de la obra examina en detalle la definición del Hecho Imponible como presupuesto de la obligación tributaria sustancial y tiende a demostrar las características de contenido de dicho presupuesto, a la luz de los fundamentos que presiden a su elección por el legislador*”.

hecho generador “no queda por sí mism[o] circunscrit[o] dentro de un espacio de tiempo limitado, [por lo que] es necesario que el legislador intervenga para delimitar el período de tiempo que deba tenerse en consideración para la cumplida y concreta determinación del impuesto”⁴⁸ (verbigracia, aquel sobre la renta). En cambio, son *instantáneos* los impuestos en los cuales “surge una obligación distinta y única para cada uno de los acontecimientos singulares que constituyen [su] presupuesto”⁴⁹ o hecho generador (verbigracia, el impuesto sobre el valor agregado).

De otra parte, es menester indicar que en criterio del autor las leyes interpretativas o aclaratorias no se limitan a la simple corrección de yerros de referencia. También están comprendidas dentro de su espectro, pues así lo establecen las normas de Derecho Común a las que nos hemos referido, la adopción de una de las posibles acepciones que ofrezcan las normas obscuras y la definición de los conceptos jurídicos indeterminados. Por tal motivo, en procura de la mayor claridad posible, volveremos en reiteradas oportunidades sobre este aspecto.

Finalmente, bueno es advertir que escapan al objeto de este escrito las falsas leyes interpretativas o aclaratorias, que no tienen por propósito interpretar o aclarar una ley anterior, sino que tan solo pretenden incorporar disposiciones tributarias nuevas con carácter retroactivo, a pesar de que formalmente indiquen que se trata de una “interpretación con autoridad”. Lo anterior, debido a que en esos casos no cabe duda de que el Legislador trasgrede, en forma grosera, los postulados supralegales que aquí se pretenden estudiar y, consiguientemente, cualquier análisis de constitucionalidad debe culminar en la recharacterización de este tipo de normas como leyes ordinarias, verdaderamente nuevas, con efectos pro futuro o expulsadas del ordenamiento jurídico.⁵⁰

48 ACHILLE DONATO GIANNINI. *Istituzioni* ... Pág. 158.

49 *Ibidem*. Pág. 159.

50 Tal fue el caso, en Colombia, del artículo 23 de la ley 383 de 1997, por el cual el Congreso pretendió dar efectos retroactivos a la prohibición de que un contribuyente pudiera hacerse a dos beneficios tributarios concurrentes sobre un mismo hecho económico. Para el efecto, adujo en la disposición que se trataba de una “interpretación con autoridad” del Legislador. Obviamente, en este caso el Congreso desbordó su facultad interpretativa y, en desmedro del inciso final del artículo 338 de la Carta Política, pretendió incorporar una nueva regla de derecho que no tuvo, ni por asomo, la menor intención de fijar el sentido de las disposiciones “interpretadas”. Por tal motivo, la Corte Constitucional, mediante sentencia C-806 de 2001, declaró la exequibilidad parcial de la ley acusada, en el entendido de que solo produciría efectos a partir del período impositivo siguiente al de su promulgación. Sobre el particular, el lector se puede referir a los ilustrativos textos de CATALINA PLAZAS MOLINA (*El principio* ... Pág. 142 a 151), ALFREDO LEWIN FIGUEROA (*Principios constitucionales del derecho tributario*. Ed. ICDDT. Bogotá, 2002. Pág. 157 y 158), SOFÍA REGUEROS DE LADRÓN DE GUEVARA (*La seguridad jurídica en el derecho tributario* en Lecciones de derecho tributario inspiradas por un maestro. Liber amicorum en homenaje a Eusebio González García. Dir. Acad. Lucy Cruz, Coord. Sofía Regueros, Germán Pardo y Fabio Londoño. Tomo I. Ed. Universidad del Rosario e ICDDT. Bogotá, 2010. Pág. 261 y 262) y LUCY CRUZ DE QUIÑONES (*Principio* ... Pág. 169 y 170).

Con base en las anteriores precisiones, resulta indispensable aclarar ahora por qué en líneas previas se afirmó que la contradicción entre la proscripción suprallegal de la retroactividad en materia tributaria y la naturaleza retroactiva de las leyes interpretativas o aclaratorias es tan solo aparente.

Ya es pacífico en nuestro ordenamiento jurídico que, como lo recuerda LEWIN FIGUEROA⁵¹, la Corte Constitucional ha reconocido, en no pocas oportunidades⁵², que las leyes interpretativas son admisibles en materia tributaria. Así se desprende, por ejemplo, de lo preceptuado en la Sentencia C-806 de 2001, M.P. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ:

Al hacer esta afirmación, la Corte no pretende desconocer que el legislador en su condición de depositario de la potestad impositiva (arts. 150-12 y 338 de la C.P.) puede interpretar la ley tributaria. Lo que quiere precisar es que dicha atribución debe ser ejercida por el Congreso de la República atendiendo a la naturaleza y el sentido de esta función y con arreglo a los parámetros establecidos en el ordenamiento superior, so pena de viciar de inconstitucionalidad la correspondiente disposición legal.

Prima facie, parece imposible conciliar los textos de los artículos 338 y 363 de la Carta Política, antes transcritos, con la existencia de las leyes interpretativas. Si, en línea con lo planteado en la Subsección c) de la Sección II de este escrito, la Corte Constitucional ha reconocido a las leyes interpretativas efectos retrospectivos⁵³, no parecería posible su compatibilidad con una prohibición genérica a la retroactividad. Y mucho menos sería posible si la eficacia de estas normas en el tiempo fuera eminentemente retroactiva. Pero ello no es así, según se pasa a demostrar:

Es pacífico que las Cartas Fundamentales de los Estados democráticos son fruto, las más de las veces, del diálogo y la concertación entre los más variados sectores políticos en punto a los axiomas que han de incardinar la actividad ordenadora y la juridicidad de la Nación. Por esa razón, la hermenéutica constitucional escapa a la exégesis que nuestro Derecho Común tiene prevista para la interpretación de las leyes y va un paso más allá, hacia la racionalización del sistema jurídico en general. De otro modo, no se podría explicar que los textos constitucionales tuvieran una función orientadora del discurrir estatal, sino que bastarían

51 ALFREDO LEWIN FIGUEROA. *Principios ...* Pág. 158: “Debe destacarse de este fallo [sentencia C-806 de 2001], entre otros aspectos, que la Corte reconoce expresamente que sí son procedentes las leyes interpretativas en materia de tributación, pero siempre y cuando se hagan conforme a la Constitución”.

52 Sentencias de la Corte Constitucional números C-369 de 2000, C-806 de 2001 y C-076 de 2007.

53 Incluso a pesar de que, según se explicará más adelante, las haya aplicado retroactivamente.

sendos compendios legales, todos de la misma estirpe y tenor, para regular el orden social.

No cabe duda de que la aplicación a rajatabla, y por demás equivocada, de los incisos finales de los artículos 338 y 363 de la Carta conduciría, inexorablemente, a la proscripción absoluta de la retroactividad en materia tributaria. Empero, si se quiere comprender el verdadero alcance del principio de irretroactividad, es imprescindible acudir a los antecedentes de las normas que lo consagran, así como a su desarrollo jurisprudencial.

Como con toda claridad lo apunta BRAVO ARTEAGA, la historia del artículo 363 de la Carta Política, y particularmente de su inciso final, “tendría por fin instituir una garantía para los contribuyentes y seguridad jurídica para éstos en relación con el fisco, así mismo en la potestad que tiene el Estado para crear una obligación tributaria, lo que implicaría que puede ser ‘perdonada’ aun cuando ya haya nacido”.⁵⁴ Esa nítida conclusión es igualmente reiterada por LUCY CRUZ DE QUIÑONES, al evocar los textos de los debates de la Asamblea Nacional Constituyente en los cuales GUILLERMO PERRY RUBIO defendió los artículos propuestos por el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, bajo la consigna de que por esa vía se alcanzaba “una protección importante para los contribuyentes que es [la] de la no retroactividad”.⁵⁵

Por su parte, en lo que hace a la finalidad y la esencia del principio supralegal de irretroactividad en materia tributaria, la Corte Constitucional, en sentencia C-549 de 1993, M.P. VLADIMIRO NARANJO MESA, sostuvo lo siguiente:

Si la ley tributaria modifica situaciones jurídicas definidas por el mismo legislador, sin una finalidad de favorabilidad en cuanto a las cargas tributarias, por ejemplo, incurre, no sólo en una contradicción, sino en el desconocimiento del derecho adquirido y legítimamente constituido. La consecuencia, entonces, es que la actividad del legislador estatal deja de cumplir con una finalidad esencial a su razón de ser: la seguridad y tranquilidad de los asociados...

...

... La esencia del principio de irretroactividad de la ley tributaria es la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechos o situaciones jurídicas que ya están formalizados jurídicamente, salvo que se prescriba un efecto más perfecto tanto para el sujeto de derecho, como para el bien

54 JUAN RAFAEL BRAVO ARTEAGA. *Nociones* ... Pág. 98.

55 LUCY CRUZ DE QUIÑONES. *Principio* ... Pág. 157.

común, de manera concurrente, caso en el cual la retroactividad tiene un principio de razón suficiente para operar. Pues lo imperfecto siempre se sujeta a lo más perfecto, dada la naturaleza perfectible de la legalidad.

Así las cosas, fluye de lo expuesto que el principio de irretroactividad en materia tributaria no es absoluto y que, tanto desde la perspectiva de sus antecedentes como desde la óptica de su delimitación jurisprudencial, el fundamento iusfilosófico que subyace a su incorporación en la Carta Política colombiana es el de dotar de *seguridad jurídica a los contribuyentes*. Tanto así que con buena razón sostiene BRAVO ARTEAGA que el propio Congreso de la República se encontraría facultado para “perdonar” las obligaciones tributarias cuando ya hubieran nacido o, en palabras de GÓMEZ SJÖBERG, “renunciar al crédito tributario”.⁵⁶

Decantado así el sustrato del principio de irretroactividad en materia tributaria, el cual habrá de fungir como límite a la libertad de configuración legislativa y criterio orientador de nuestro escrito, es oportuno ahora volver sobre la admisibilidad y los posibles efectos de las normas interpretativas en el ámbito fiscal.

Según se precisó anteriormente, tratadistas como ANTONIO BERLIRI⁵⁷ y RAMÓN FALCÓN Y TELLA⁵⁸ han sostenido que un ordenamiento obscuro, incierto y confuso no permitiría desprender una confianza legítima susceptible de ser protegida por el Parlamento y, por tanto, siempre procederían las leyes interpretativas. En su momento nos abstuvimos de comentar sobre este argumento porque, en realidad, no busca rechazar la retroactividad de este tipo de normas, sino que solo pretende evitar su limitación constitucional con base en el principio de *seguridad jurídica*. En efecto, su tesis conduce a la conclusión de que, en palabras de ZORNOZA PÉREZ y FALCÓN Y TELLA, la norma interpretativa pueda agravar la posición jurídica del contribuyente.⁵⁹

Comoquiera que corresponde a la presente sección estudiar la procedibilidad de las leyes interpretativas en materia tributaria, ahora sí nos ocuparemos de comentar la tesis expuesta en el párrafo que antecede.

Sea lo primero advertir que, según hemos dicho, este tipo de normas tiene una amplia extensión que va desde la corrección de yerros de referencia, pasa por la delimitación de conceptos jurídicos indeterminados y llega hasta la adopción de

56 LUIS MIGUEL GÓMEZ SJÖBERG. *Vigencia* ...

57 ANTONIO BERLIRI. *Principii di diritto tributario*. Vol. I. 2ª Edición. Ed. Giuffrè. Milán, 1967. Pág. 118.

58 RAMÓN FALCÓN Y TELLA. *Los olvidos y errores del legislador*. Ed. Quincena Fiscal. Revista Número 4. Madrid, 1995. Pág. 5.

59 JUAN ZORNOZA PÉREZ y RAMÓN FALCÓN Y TELLA. *La retroactividad de las normas tributarias: especial referencia a las normas interpretativas*. Ed. Civitas. Revista Española de Derecho Fiscal N° 43. Madrid, 1984. Pág. 442 y 443.

una de las posibles interpretaciones ofrecidas por una norma oscura. De consiguiente, sostener que siempre que se profiera una disposición de esta naturaleza se está en presencia de un grado de confusión e incertidumbre tal que impiden que se desarrolle una efectiva confianza legítima susceptible de protección es, en nuestro criterio, inadecuado. Y no podría ser distinto, habida cuenta de que, aun en presencia de regulaciones que ofrezcan dudas y posiciones encontradas de los tribunales sobre un mismo punto de derecho, pretender que la ausencia de certeza plena se traduzca en la posibilidad de que el Congreso interprete las leyes en perjuicio (*in pejus*) del contribuyente con efecto retroactivo implica, necesariamente, aceptar que el Órgano de Representación Popular descargue las nocivas consecuencias derivadas del imperfecto cumplimiento de su función, cual es la de formular leyes claras, sobre los ciudadanos. Una conclusión semejante desconoce, a nuestro juicio, la conquista histórica de los asociados contra las amplias prerrogativas del Estado, al enquistar en el texto constitucional un principio garantista como el de irretroactividad de la ley tributaria.

Más aún, nuestra tesis se refuerza en grado sumo si se tiene en cuenta que, como lo ponen de manifiesto ZORNOZA Y FALCÓN, la interpretación que con autoridad hace el Legislador para zanjar diferencias actuales o potenciales en torno a una norma jurídica no necesariamente consulta si esa era la visión “auténtica” que se tuvo al expedir la disposición, sino que adopta la que estima más oportuna en un momento histórico determinado.⁶⁰ Ello deriva en que resulte no siempre exacto el planteamiento de VANONI cuando afirmaba que la única finalidad de una ley interpretativa es “poner de manifiesto el contenido real de la antigua ley y, en consecuencia, desarrollar en su esfera de validez temporal, toda la eficacia de que habría sido capaz si se la hubiese conceptuado justamente desde el primer momento”.⁶¹ Claramente, si aceptamos la proposición de ZORNOZA Y FALCÓN, como en efecto lo hacemos, pretender desvirtuar la confianza protegible bajo el pretexto de que esa fue, y siempre debió ser, la interpretación correcta de la norma, parte en realidad del equívoco insalvable de ignorar que razones de conveniencia y oportunidad en ocasiones pueden aconsejar al Parlamento para que inobserve el sentido auténtico y original de una norma y lo substituya por otra⁶².

Por consiguiente —se repite—, ampliar el espectro de maniobra del Congreso para, bajo la consigna de la ausencia de confianza protegible, autorizar

60 *Ibidem*.

61 EZIO VANONI. *Natura e interpretazione delle leggi tributarie*. Trad. Juan Martín Queralt. Ed. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1973. Pág. 353.

62 Tal conclusión no solo resulta correcta para el autor de este escrito, sino que en el ordenamiento jurídico colombiano fue comprobada en relación con la sociedad conyugal, tema comentado en la Subsección e) de la Sección II, donde el Legislador obvió la conocida autenticidad del sentido de una norma y acogió otro que se oponía. Para el efecto, el lector puede referirse a la nota 41.

que pueda variar el sentido auténtico de una norma oscura en perjuicio del contribuyente con efectos retroactivos, es a nuestro juicio inadmisibles y comporta un retroceso en los avances que culminaron con la adopción, primero, de nuestro Estado Social de Derecho y, segundo, de la constitucionalización del principio de irretroactividad en materia tributaria. Obviamente, no se pretende la petrificación del derecho legislado vigente, y mucho menos si las proposiciones jurídicas han generado importantes controversias interpretativas. De lo que se trata es simplemente de reconocer que, en tales casos, a las leyes interpretativas se les ha de conferir una eficacia prospectiva, para el porvenir, en lugar de autorizar que sus efectos miren hacia el pasado. Sin embargo, si se aceptara la posibilidad de agravar la posición del contribuyente con las leyes interpretativas —retroactivas—, sería absolutamente imprescindible que se modificara el Estatuto Tributario para incluir una disposición que le permitiera corregir sus declaraciones tributarias, dentro de un lapso posterior a la promulgación de la nueva ley, sin sanción alguna, así como desistir de las causas judiciales en curso sin ser condenado en costas.

En últimas, sobre este aspecto cabría afirmar que solo se podría aducir que estamos en presencia de una ausencia de confianza protegible si, y solo si, la norma interpretativa es de aquellas que pretende corregir un yerro de referencia, como el caso que propone GARCÍA NOVOA en su texto sobre los *Límites a la retroactividad de la norma tributaria en el derecho español*⁶³. Empero, será necesario revisar en cada caso la eventual formación de una confianza legítima de los ciudadanos y, de haberla, solo procederían los efectos *ex tunc* de la norma interpretativa si se dictara en beneficio (*in mitius*) del contribuyente.

Como es natural, resulta evidente que cuando una norma determinada se refiere a otra que no guarda ninguna suerte de relación con ella (piénsese, a manera de ejemplo, en una norma que regula el término de firmeza de las declaraciones tributarias en general y remite, para indicar el término de firmeza de la declaración del impuesto sobre el valor agregado, al artículo sobre el tope máximo de deducibilidad de los intereses de mora), mal podría aducirse que se ha formado confianza legítima alguna. En tal evento procedería la expedición de una norma aclaratoria que corrija el yerro con efectos *ex tunc*. Sin embargo, cuando la referencia se hace a otra norma que sí podría dar cabida a una interpretación razonable (como sucedería si una disposición que regula una exención

63 CÉSAR GARCÍA NOVOA. *Límites ...* Pág. 470: “Si podríamos entender que es una norma aclaratoria la contenida en el artículo 4, segundo, de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre de medidas fiscales, administrativas y de orden social, cuando señala que ‘el último párrafo’, al que se refiere el artículo 19.8 al hablar de la imputación temporal en el IS de ingresos por elementos patrimoniales adquiridos a título lucrativo, que el ‘último párrafo’ es el del ‘apartado 3 del artículo 15’”.

en el impuesto sobre la renta en relación con los ingresos que perciban por ventas de bienes los contribuyentes y, por error, pese a que su intención era limitar el beneficio a las ventas o cesiones de derechos sobre intangibles —únicamente relacionados con la propiedad industrial—, remite a la definición de “venta” que adopta el Estatuto Tributario para efectos del IVA), sería improcedente admitir que pudieran conferírsele efectos retroactivos a la posterior ley interpretativa que, al respecto, expida el Congreso.

La situación es, por el contrario, mucho más clara en el caso de la interpretación de leyes que ofrezcan dudas y contradicciones entre los tribunales sobre un mismo punto de derecho y las que precisen el contenido de conceptos jurídicos indeterminados.

Sobre las primeras, no hace falta recordar que ese es el supuesto de hecho literal que regula el artículo 25 del Estatuto Civil. Contrastado el fundamento constitucional y filosófico que subyace a la proscripción de retroactividad en materia tributaria con la retroactividad de las normas interpretativas, debe siempre arribarse a la conclusión de que estas últimas son admisibles únicamente en cuanto favorezcan al contribuyente, por cuanto las normas constitucionales en análisis tienen un marcado raigambre garantista para el contribuyente y no para el Fisco.

Así las cosas, en el evento en que una norma de rango legal sea oscura y abra paso a que los tribunales profieran sentencias divergentes sobre su aplicación, incluso si esto sucede en las providencias de la misma Corporación de cierre, el Congreso podrá siempre expedir una ley interpretativa, con el lleno de los requisitos formales establecidos por el Tribunal Constitucional y las condiciones de las normas de Derecho Común apuntadas en la Sección Introductoria, pero su eficacia en el tiempo se deberá mirar con el siguiente prisma:

- (i) Cuando la interpretación que adopte el Parlamento sea *in pejus*, tendrá todos los efectos de una ley nueva en sentido material; esto es, producirá efectos para el porvenir y los tribunales no podrán valerse de ella para dirimir las causas pendientes (*causae pendentes*). Además, al ser disposiciones interpretativas que versen sobre impuestos de período, en acatamiento de lo previsto por el inciso final del artículo 338 de la Carta Política, sus efectos comenzarán a partir del período siguiente a aquel en el cual se expidan.
- (ii) Cuando la interpretación que prevalezca sea *in mitius* o *in bonam partem*, procederá su pleno efecto retroactivo y, por consiguiente, impactará en la esfera de situaciones jurídicas consumadas o, en los términos que hemos venido empleando, de obligaciones tributarias sustanciales ya “trabadas” o “consolidadas”, así como en aquellas que se encuentren en proceso de

consolidación (naturalmente, este último supuesto es solo aplicable en impuestos de período). En este evento, los tribunales se deberán valer de la norma interpretativa para dirimir los conflictos que, al momento de su promulgación, se encuentren pendientes de fallo definitivo y, a su turno, los contribuyentes podrán proceder a corregir las declaraciones tributarias a que haya lugar o, según sea el caso, solicitar la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido que se hayan originado.

Por su parte, respecto de las leyes interpretativas que se profieran para precisar conceptos jurídicos indeterminados (las cuales, según hemos afirmado, en nuestro criterio caben dentro de la prerrogativa de interpretación que la Carta Política le confirió al Congreso de la República),⁶⁴ serían igualmente aplicables las consecuencias recién mencionadas. Sobre tales bases, únicamente nos detendremos en este supuesto para evocar un interesante pronunciamiento del Tribunal Constitucional colombiano, con miras a reforzar nuestras conclusiones y para proponer algunas reflexiones.

Con motivo de la expedición de la ley 488 de 1998, el Congreso de la República interpretó el literal c) del artículo 421 del Estatuto Tributario, relativo al impuesto sobre el valor agregado, en los siguientes términos:

Artículo 64. Para los efectos de la aplicación del literal c) del artículo 421 del Estatuto Tributario y en relación con la mezcla asfáltica y las mezclas de concreto, no se consideran como incorporación, ni como transformación las realizadas con anterioridad a la vigencia de la presente ley, al igual que aquellas que llegaren a ocurrir en los contratos que a la entrada en vigencia de la misma ya se encuentren perfeccionados o en ejecución, siempre y cuando el bien resultante haya sido construido o se encuentre en proceso de construcción, para uso de la Nación, las entidades territoriales, las empresas industriales y comerciales del Estado, las empresas descentralizadas del orden municipal, departamental y nacional, así como las concesiones de obras públicas y servicios públicos.

Lo previsto en este artículo no será aplicable en relación con los impuestos sobre las ventas que hubieren sido cancelados con anterioridad a la fecha

64 En posición disidente a la que aquí se propone, GARCÍA NOVOA (*Límites ...* Pág. 470) señala que este tipo de leyes no deberían ser consideradas interpretativas: "Por el contrario, a nuestro juicio, no podría tener carácter retroactivo la exclusión del concepto de 'liberalidad', contenid[o] en el artículo 14.1, e) de la Ley 43/1995, de 28 de diciembre, del Impuesto de Sociedades, de determinados gastos como los de representación y las atenciones a clientes, pues la norma no procede a una interpretación auténtica, sino que lo único que ha hecho la nueva redacción de la ley es aclarar el contenido de un concepto jurídico indeterminado como el de gasto necesario". No compartimos su apreciación, toda vez que, como más adelante expondremos, la precisión de un concepto jurídico indeterminado debe ser también tenida como una interpretación específica del Congreso y, siendo *in mitius*, se debería admitir el efecto retroactivo.

de vigencia de la presente ley, los cuales no serán objeto de devolución o compensación.

La Corte conoció de una acción pública de inconstitucionalidad instaurada contra el inciso final de la norma transcrita, la cual fue resuelta en Sentencia C-369 de 2000 (M.P. FABIO MORÓN DÍAZ). Al referirse a la disposición acusada, la Corporación comenzó su análisis por reconocer, pese a que no se había hecho explícito por el Congreso, que se trataba de una verdadera norma de “interpretación con autoridad”. Dijo la Corte:

En consecuencia de lo anterior, la Corte estima que, para efectos de determinar si el parágrafo acusado se ajusta a la Carta o no, es necesario precisar el espíritu y finalidad que llevó al legislador a consagrar en el ordenamiento jurídico tributario el artículo 64 de la Ley 488 de 1998, interpretando auténticamente el artículo 421 del Estatuto Tributario...

Acto seguido, al efectuar el análisis material de la disposición censurada, la Corporación resaltó que la norma incurría en un contrasentido lógico al establecer que una conducta determinada no sería considerada hecho generador del impuesto sobre el valor agregado, pero, sin título que así se lo permitiera, la Administración se encontraba facultada para retener las sumas recaudadas por tal concepto.⁶⁵ Veamos:

Esta Corte estima, conforme a la jurisprudencia y a la doctrina sobre el principio de legalidad tributaria y de proporcionalidad de las cargas fiscales contemplado en el artículo 338 superior, que el inciso final del artículo 64 de la Ley 488 de 1998, incurre en una contradicción de carácter lógico jurídico, que afecta la equidad y la justicia en la elaboración del tributo por parte del legislador, pues, por un lado éste deja en claro que no se genera IVA entrándose de la utilización de mezclas asfálticas y de concreto realizadas antes de la vigencia de la ley 488 de 1998, sobre algunos bienes muebles e inmuebles, pero, a su vez, por medio del segmento cuestionado prohíbe la devolución o la compensación de las sumas pagadas durante vigencias fiscales anteriores por concepto de dicho tributo. A juicio de la Corte, si en tales eventos, no se configura el hecho imponible del impuesto para los contribuyentes, entonces, mal podrían estar obligados a su pago, y por lo tanto, no debería haber fundamento para su recaudo o cobro por parte de la administración tributaria...

65 Este razonamiento es exactamente igual al proporcionado por la Corte Costituzionale italiana en sentencia número 320 de 2005 (F.J. 2.2), a saber: “No es compatible con el principio de razonabilidad que el Legislador califique un pago como no debido y al mismo tiempo lo excluya del derecho a la devolución (sentencias n. 416 de 2000 y 425 de 1995)”.

...

... A juicio de esta Corporación, el legislador no puede prohibir que los contribuyentes puedan reclamar unas sumas canceladas dentro de un interregno de tiempo, pues si estos pagaron un impuesto al cual no estaban obligados deben tener derecho a su devolución por parte de la administración tributaria, es decir, a que se les restituyan los recursos indebidamente sufragados, como quiera que la norma tributaria es el título que le sirve al Estado para efectuar el cobro de las obligaciones fiscales (art. 338 y 95-9 superiores). En consecuencia, la administración no posee legitimidad alguna para adelantar las acciones recaudatorias pertinentes. Por lo tanto, en criterio de la Corporación, si el fisco adelanta un cobro atenta contra la seguridad jurídica de los contribuyentes, cercenando el derecho de propiedad de los coasociados (art. 58 C.P.), pues, un tributo sin fundamento, constituye un acto confiscatorio del poder público, expresamente prohibido por el Estatuto Fundamental (art. 34 C.P.); luego, lo cobrado y recibido por el Estado, configura un enriquecimiento sin causa que habilita a los afectados a solicitar la devolución de lo pagado injustamente.

En consecuencia de lo anterior, la vigencia de una norma como el inciso final del artículo 64 de la Ley 488 de 1998, resulta claramente contraria a la Carta Política, porque, si el legislador ha interpretado el literal c) del art. 421 del E.T modificado por el artículo 50 de la referida ley, expresando que no es hecho generador de IVA las mezclas asfálticas, y de concreto realizadas antes de la vigencia de la ley 488 de 1998, es evidente entonces, que éste se encontraba obligado a permitir que la administración tributaria restituya a los contribuyentes las sumas pagadas, siempre y cuando estos tengan el derecho subjetivo de reclamo, pues los dineros recaudados por tal concepto, durante las épocas fiscales pertinentes, constituirían un ingreso injustificado por parte de la administración, amparado inconstitucionalmente por el legislador tributario, en detrimento de los derechos fundamentales de los contribuyentes.

Tras la nítida disertación, el Tribunal Constitucional procedió a declarar la inexecutable del inciso final del artículo demandado, con la correlativa consecuencia de que los contribuyentes que hubieren liquidado y pagado el impuesto sobre el valor agregado por la mezcla asfáltica y las mezclas de concreto incorporada a un bien resultante que haya sido construido o se encontrara en proceso de construcción para uso de la Nación, las entidades territoriales, las empresas industriales y comerciales del Estado, las empresas descentralizadas del orden municipal, departamental y nacional, así como las concesiones de obras públicas

y servicios públicos, quedaban autorizados para solicitar la devolución del pago en exceso o de lo no debido que se hubiere originado. Sobre el particular, son pertinentes las reflexiones que se siguen:

- (i) El Congreso de la República no requiere anunciar que interpretará una disposición con autoridad para que se le atribuya tal naturaleza a leyes que la tengan. Basta con que sea suficientemente clara su intención y que se cumplan los demás requisitos formales y sustanciales que exigen la jurisprudencia constitucional y las normas de Derecho Común aquí explicadas para que se entienda que una ley es interpretativa.
- (ii) Interpretar, de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia de la Lengua⁶⁶ y el Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales,⁶⁷ significa “[e]xplicar o declarar el sentido de algo, y principalmente el de un texto”. Es por este motivo que afirmamos que, cuando el ordinal 1º del artículo 150 de la Carta Política defiere al Congreso la facultad de interpretar la ley, tal prerrogativa abarca la delimitación de los conceptos jurídicos indeterminados, como lo admite la Corte Constitucional colombiana.
- (iii) Según se explicó en la Subsección c) de la Sección II de este escrito, ha sido criterio consistente de la Corte Constitucional que las disposiciones interpretativas producen solo efectos retrospectivos. Empero, la providencia objeto de estas reflexiones muestra, abiertamente y sin bemoles, cómo el Tribunal reconoció y aplicó el carácter retroactivo de este tipo de leyes.

Al ser el impuesto sobre el valor agregado un tributo *instantáneo*, la sola realización del hecho generador (incorporación o transformación de mezcla asfáltica o de cemento para la construcción de bienes para los entes públicos) “consolidaba”, “trababa” o “consumaba” la relación obligacional entre la Administración y el contribuyente. Por tanto, el hecho de que una ley posterior hubiera alcanzado esa situación ya consumada da plena cuenta de la retroactividad que, desde el comienzo, se ha defendido aquí. Distinto hubiera sido que la disposición interpretativa versara sobre un impuesto periódico, como el de renta, y que su expedición se hubiera producido durante el mismo año gravable en que principiarían sus efectos. En ese evento estaríamos en presencia de la retrospectividad de las leyes interpretativas. Sin embargo, en estos casos también habría lugar a aplicar, de acuerdo con la

66 Disponible en: <https://dle.rae.es/?w=interpretar>

67 MANUEL OSSORIO. *Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales*. Ed. Heliastra. Buenos Aires, 1981. Pág. 393.

decantada jurisprudencia constitucional,⁶⁸ la retrospectividad *in mitius* o *in bonam partem*.

- (iv) Alguna parte de la doctrina⁶⁹ ha admitido la “*soluti retentio*” en la expedición de leyes interpretativas, que autoriza al Fisco a retener los importes tributarios ya liquidados y cancelados por los contribuyentes. En Colombia, la Corte Constitucional desechó tal posibilidad en la sentencia que se analiza, con un razonamiento idéntico al de la Corte Costituzionale italiana⁷⁰.

Únicamente resta, para culminar este análisis, adherir a la posición de ANA BELÉN MACHO⁷¹, MAURICIO PLAZAS VEGA⁷², LUCY CRUZ DE QUIÑONES⁷³, CÉSAR GARCÍA NOVOA⁷⁴ y ANDREA AMATUCCI⁷⁵ en el sentido de que, por la especialísima naturaleza de la situación en materia tributaria, las leyes interpretativas no proceden siempre *ipso iure*, sino que deben estar sujetas a escrutinio por parte del Tribunal Constitucional respectivo, que tendrá que verificar que no se contraríen los diversos principios que recogen las cartas políticas nacionales.

SECCIÓN IV

Conclusiones y Recomendaciones

Con base en las consideraciones expuestas en las Secciones que anteceden, es preciso sintetizar nuestras conclusiones de la siguiente manera:

- (i) El Derecho Común colombiano positivizó, de vieja data, la interpretación con autoridad del Legislador y, para su procedencia, estableció como requisitos esenciales los siguientes: (i) que el Parlamento expida la norma interpretativa; (ii) que ley interpretada sea oscura; y (iii) que la norma interpretativa señale cuál de los sentidos que ofrece es aquel que habrá de prevalecer. Cumplidos esos presupuestos, la ley interpretativa se considera

68 Sobre el particular, consúltense las sentencias de la Corte Constitucional C-549 de 1993, C-527 de 1996, C-185 de 1997, C-006 de 1998, C-063 de 1998, C-926 de 2000, C-430 de 2009, C-635 de 2011, C-686 de 2011 y C-878 de 2011, todas comentadas en la importante obra de CATALINA PLAZAS MOLINA (*El principio ...*), varias veces citada en este texto.

69 GIAN ANTONIO MICHELI. *Corso ...* Pág. 110; y ANA BELÉN MACHO. *El principio ...* Pág. 482 y 483.

70 Cfr. Nota 65.

71 ANA BELÉN MACHO. *El principio ...* Pág. 204.

72 MAURICIO PLAZAS VEGA. *Derecho ...* Pág. 418.

73 LUCY CRUZ. *Principio ...* Pág. 168.

74 CÉSAR GARCÍA NOVOA. *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*. Ed. Marcial Pons. Madrid, 2000. Pág. 191 a 194.

75 ANDREA AMATUCCI. *L'interpretazione autentica della norma di Diritto Finanziario*. Ed. Jovene. Nápoles, 1964. Pág. 223.

“incorporada” en el texto de la ley interpretada, sin que afecte las providencias o decisiones ejecutoriadas en el interregno, ni las transacciones celebradas o las prescripciones.

- (ii) Las leyes interpretativas comprenden, en su ámbito de regulación, (i) la corrección de yerros de referencia, (ii) la delimitación de conceptos jurídicos indeterminados y (iii) la adopción de una de las posibles interpretaciones ofrecidas por una norma obscura. La facultad del Parlamento no se agota con leyes exclusivamente “didácticas”.
- (iii) En relación con los efectos en el tiempo de las leyes interpretativas han surgido múltiples posiciones, pero a juicio del autor es correcta la que le atribuye una naturaleza retroactiva.
- (iv) En Colombia, la Carta Política elevó a rango constitucional la prohibición de la retroactividad en materia tributaria. Sin embargo, ello no es óbice para que la doctrina y la jurisprudencia constitucional hayan admitido la procedibilidad de las leyes interpretativas.
- (v) Si se desentraña el verdadero sentido del principio de irretroactividad tributaria en Colombia, se arriba a la conclusión de que su incorporación obedeció a la intención de formular preceptos jurídicos garantistas para los contribuyentes y no para el Fisco.
- (vi) La ley interpretativa *in pejus* tendrá todos los efectos de una ley nueva en sentido material; esto es, producirá efectos únicamente para el porvenir y los tribunales no podrán valerse de ella para dirimir las causas pendientes. Además, tratándose de disposiciones interpretativas que versen sobre impuestos de período, en acatamiento de lo previsto por el inciso final del artículo 338 de la Carta Política, sus efectos comenzarán a partir del período siguiente a aquel en el cual se expidan.

En todo caso, si quisiera admitirse la retroactividad *in pejus* de las leyes interpretativas, sería absolutamente imprescindible que se modificara el Estatuto Tributario para incluir una disposición que le permita al contribuyente corregir sus declaraciones tributarias dentro de un lapso posterior a la promulgación de la nueva ley, sin sanción alguna, así como desistir de las causas judiciales en curso sin ser condenado en costas.

- (vii) La ley interpretativa *in mitius* o *in bonam partem* tendrá pleno efecto retroactivo y, por consiguiente, impactará en la esfera de situaciones jurídicas “consumadas” o de las obligaciones tributarias sustanciales ya “trabadas” o “consolidadas”, así como en aquellas que se encuentren en proceso de

consolidación (naturalmente, este último supuesto es solo aplicable en tratándose de impuestos de período). En este evento, los tribunales se deberán valer de la norma interpretativa para dirimir los conflictos que, al momento de su promulgación, se encuentren pendientes de fallo definitivo y, a su turno, los contribuyentes podrán proceder a corregir las declaraciones tributarias a que haya lugar o, según sea el caso, solicitar la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido que se hayan originado. La razón de ser para que esta sea la única retroactividad admitida estriba en que el titular del Poder Tributario (Parlamento) puede, en palabras de BRAVO ARTEAGA, “perdonar” la deuda tributaria, en la misma forma en que la creó.

SECCIÓN V

Bibliografía

- ALESSANDRI RODRÍGUEZ, ARTURO Y SOMARRIVA UNDURRAGA, MANUEL. *Curso de derecho civil*. Tomo I. Parte general y las personas. Segunda Edición. Ed. Nascimento. Santiago de Chile, 1945.
- ÁLVAREZ GENDIN, SABINO. *Tratado general de derecho administrativo*. Tomo I. Ed. Bosch. Madrid, 1958.
- AMATUCCI, ANDREA. *L'interpretazione autentica della norma di Diritto Finanziario*. Ed. Jovene. Nápoles, 1964.
- BERLIRI, ANTONIO. *Principii di diritto tributario*. Vol. I. 2ª Edición. Ed. Giuffrè. Milán, 1967.
- BRAVO ARTEAGA, JUAN RAFAEL. *Nociones fundamentales de derecho tributario*. Ed. Ediciones Rosaristas. Bogotá, 1997.
- CAHN-SPEYER WELLS, PAUL. *Derecho Crítico: Perspectiva Tributaria*. Ed. Temis. Bogotá, 2016.
- CASTÁN TOBEÑAS, JOSÉ. *Derecho civil español común y foral*. Tomo I. Ed. Reus. Madrid, 1949.
- CHAMPEAU, EDMUND Y URIBE, ANTONIO JOSÉ. *Tratado de derecho civil colombiano*. Tomo I. Ed. Librairie de la Société du Recueil General des lois et des arrêts. París, 1899.
- CLARO SOLAR, LUIS. *Explicaciones de derecho civil chileno y comparado*. Tomo I. Ed. Editorial Jurídica de Chile. Santiago de Chile, 1898.
- CÓDIGO CIVIL DE COLOMBIA [C.C.] Arts. 13, 14 y 25. Abril 15 de 1887.
- CÓDIGO CIVIL DE CHILE. Art. 9. Noviembre 22 de 1855.
- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE COLOMBIA [Const.] Arts. 150, numerales 1 y 10, 212, 213, 215, 338 y 363. Julio 7 de 1991 (Colombia).
- CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE FRANCIA DEL AÑO III, DE 1795. Art. 14. Agosto 22 de 1795 (Francia).
- CORTE CONSTITUCIONAL DE COLOMBIA. Sentencia C-270 de 1993.
- Sentencia C-549 de 1993.

- Sentencia C-424 de 1994.
- Sentencia C-346 de 1995.
- Sentencia C-527 de 1996.
- Sentencia C-185 de 1997.
- Sentencia C-006 de 1998.
- Sentencia C-063 de 1998.
- Sentencia C-197 de 1998.
- Sentencia C-369 de 2000.
- Sentencia C-430 de 2000.
- Sentencia C-796 de 2000.
- Sentencia C-806 de 2000.
- Sentencia C-877 de 2000.
- Sentencia C-926 de 2000.
- Sentencia C-245 de 2000.
- Sentencia C-820 de 2006.
- Sentencia C-076 de 2007.
- Sentencia C-635 de 2011.
- Sentencia C-686 de 2011.
- Sentencia C-878 de 2011.

CORTE COSTITUZIONALE DE ITALIA. Sentencia n.398 (Noviembre de 1994, FJ. 7).

- Sentencia n.320 (Julio de 2005, FJ. 2.2).

COUR DE CASSATION DE FRANCIA. Sentencia CASTORAMA. D.720. (Febrero de 2003).

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE COLOMBIA. SALA DE CASACIÓN CIVIL Y AGRARIA. Sentencia del 20 de octubre de 1937, G.J. XLV.

- Sentencia del 29 de marzo de 1939, G.J. XLVII.
- Sentencia del 18 de abril de 1939, G.J. XLVIII.
- Sentencia del 14 de junio de 1947, G.J. LXII.
- Sentencia del 29 de junio de 1947, G.J. LXII.
- Sentencia del 25 de agosto de 1947, G.J. LXII.
- Sentencia del 26 de agosto de 1947, G.J. LXII.
- Sentencia del 8 de octubre de 1947, G.J. LXIII.
- Sentencia del 16 de octubre de 1947, G.J. LXIII.

- CRUZ DE QUIÑONES, LUCY. *Principio de irretroactividad de la ley tributaria* en Homenaje del ICDT a Héctor Julio Becerra. Ed. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Bogotá, 2001.
- DE BUEN, DEMÓFILO. *Introducción al estudio del derecho civil*. Ed. Porrúa. México, 1977.
- DE CASTRO Y BRAVO, FEDERICO. *Derecho civil de España*. Tomo I. Ed. Civitas. Madrid, 2008.
- FALCÓN Y TELLA, RAMÓN. *Los olvidos y errores del legislador*. Ed. Quincena Fiscal. Revista Número 4. Madrid, 1995.
- FALSITTA, GASPARE. *Corso istituzionale di diritto tributario*. 3ª Edición. Ed. CEDAM. Milano, 2009.
- FERREIRO LAPATZA, JOSÉ JUAN. Ponencia intitulada *Los Mecanismos Alternativos para la Solución de Controversias en el Ordenamiento Tributario Español* (Ponencia Nacional para el congreso de Caserta en Università Degli Studi di Roma "La Sapienza". (2002);
- GARCÍA NOVOA, CÉSAR. *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*. Ed. Marcial Pons. Madrid, 2000.
- *Los límites a la retroactividad de la norma tributaria en el derecho español* en Tratado de Derecho Tributario. Obra dirigida por Paulo de Barros Carvalho. Ed. Palestra. Lima, 2003.
 - Ponencia intitulada *Mecanismos Alternativos para la Resolución de Controversias Tributarias. Su introducción en el Derecho Español*. (Ponencia Nacional para el congreso de Caserta en Università Degli Studi di Roma "La Sapienza". (2002).
- GARCÍA MÁYNEZ, EDUARDO. *Introducción al Estudio del Derecho*. Ed. Porrúa S.A. México, 1960.
- GIANNINI, ACHILLE DONATO. *Istituzioni di diritto tributario*. 7ª Edición. 1956. Trad. Fernando Sáinz de Bujanda. Editorial de Derecho Financiero. Madrid, 1957.
- GIULIANI FONROUGE, CARLOS MARÍA. *Derecho financiero*. Obra actualizada por SUSANA CAMILA NAVARRINE Y RUBÉN OSCAR ASOREY. Vol. I. 5ª Edición. Ed. De Palma. Buenos Aires, 1993.
- GÓMEZ R., JOSÉ J. *El nuevo régimen de bienes en el matrimonio*. Ed. Casa Editorial Santafé. Bogotá, 1933.
- GÓMEZ SJÓBERG, LUIS MIGUEL. *Vigencia de las normas tributarias en el tiempo* en Derecho Tributario. 2ª Edición. Ed. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Bogotá, 1999.
- GUZMÁN ÁLVAREZ, MARTHA PATRICIA. *El régimen económico del matrimonio*. Ed. Universidad del Rosario. Bogotá, 2006.
- JARACH, DINO. *El hecho imponible*. Teoría general de derecho tributario sustantivo. 3ª Edición. Ed. Abeledo Perrot. Buenos Aires, 1982
- KELSEN, HANS ¿Qué es la teoría pura del derecho? Ed. Distribuciones Fontamara S.A.. México D.F., 1999.
- LATORRE URIZA, LUIS FELIPE. *El estatuto de la mujer casada*. Ed. Kelly. Bogotá, 1941.
- LEGAZ Y LACAMBRA, LUIS. *Filosofía del derecho*. Ed. Bosch. Barcelona, 1979.
- LEWIN FIGUEROA, ALFREDO. *Principios constitucionales del derecho tributario*. Ed. ICDDT. Bogotá, 2002.
- LEY 153 DE 1887. *Que adiciona y reforma los Códigos nacionales, la ley 61 de 1886 y la 57 de 1887*. Agosto 28 de 1887. D.O. 7151.

- LEY 4 DE 1913. *Código del Régimen Político y Municipal*. Octubre 6 de 1913. D.O. 15012.
- LEY 28 DE 1932. *Sobre reformas civiles (Régimen Patrimonial en el Matrimonio)*. Agosto 17 de 1932. D.O. 22139.
- LEY 383 DE 1997. *Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones*. Julio 14 de 1997. D.O. 43083.
- LEY 488 DE 1998. *Por la cual se expiden normas en materia Tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales*. Diciembre 28 de 1998. D.O. 43460.
- MACHO PÉREZ, ANA BELÉN. *El principio de irretroactividad en derecho tributario*. Tesis para aspirar al título de doctora por la Universidad Pompeu Fabra. Barcelona, 2005.
- MANRESA NAVARRO, JOSÉ MARÍA. *Comentarios al código civil español*. Tomo I. Ed. Reus. Madrid, 1921.
- MAZEAUD, HENRI, LEON Y JEAN. *Leçons de droit civil*. Tomo I. Trad. Luis Alcalá Zamora. Ed. Ediciones Jurídicas Europa-América. Buenos Aires, 1959.
- MICHELI, GIAN ANTONIO. *Corso di diritto tributario*. Trad. Julio Banacloche. Ed. Editoriales de Derecho Reunidas. Madrid, 1975.
- MONTESQUIEU, CHARLES LOUIS DE SECONDAT, BARÓN DE LA BRÈDE. *Del espíritu de las leyes*. Trad. Nicolás Estévez. Ed. Garnier Frères. París, 1924.
- *Del espíritu de las leyes*. Trad. Mercedes Blásquez y Pedro de Vega. Ed. Atalaya. Barcelona, 1993.
- OSSORIO, MANUEL. *Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales*. Ed. Heliastra. Buenos Aires, 1981.
- PLAZAS MOLINA, CATALINA. *El principio de irretroactividad en materia tributaria*. Ed. Temis. Bogotá, 2017.
- PLAZAS VEGA, MAURICIO ALFREDO. *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario*. Tomo II. Tercera Edición. Ed. Temis. Bogotá, 2017.
- *Las ideas políticas de la independencia y la emancipación en la Nueva Granada*. Ed. Temis. Bogotá, 2019.
- PUIG PEÑA, FEDERICO. *Introducción al derecho civil español común y foral*. 2ª Edición. Ed. Bosch. Madrid, 1940.
- REGLAMENTO PARA EL GOBIERNO PROVISORIO DE LA PROVINCIA DE PAMPLONA. Mayo 17 de 1815.
- REGUEROS DE LADRÓN DE GUEVARA, SOFÍA. *La seguridad jurídica en el derecho tributario* en Lecciones de derecho tributario inspiradas por un maestro. *Liber amicorum* en homenaje a Eusebio González García. Dir. Acad. Lucy Cruz, Coord. Sofía Regueros, Germán Pardo y Fabio Londoño. Tomo I. Ed. Universidad del Rosario e ICDT. Bogotá, 2010.
- RODRÍGUEZ FONNEGRA, JAIME. *De la sociedad conyugal: o, Régimen de los bienes determinado por el matrimonio*. Tomo II. Ed. Lerner. Bogotá, 1964.
- ROUBIER, PAUL. *Le droit transitoire. Conflits des lois dans le temps*. Segunda Edición. Ed. Dalloz y Sirey. París, 1960.

- ROUSSEAU, JEAN JACQUES. *El contrato social o principios de derecho político*. Trad. María José Villaverde. Ed. Tecnos. Madrid, 1992.
- SANTAMARÍA CRISTÓBAL, JOSÉ LUIS. *Comentarios al código civil*. Tomo I. Ed. Revista de Derecho Privado. Madrid, 1958.
- STEINER, EVA. *French law: a comparative approach*. Ed. Oxford University Press Inc. Nueva York, 2010.
- SUÁREZ FRANCO, ROBERTO. *Derecho de familia*. Tomo I. Régimen de las personas. Décima Edición. Ed. Temis. Bogotá, 2017.
- VALENCIA ZEA, ARTURO Y ORTIZ MONSALVE, ÁLVARO. *Derecho civil*. Tomo I. Parte general y personas. Decimoctava Edición. Ed. Temis. Bogotá, 2016.
- VALENCIA ZEA, ARTURO. *Derecho civil*. Tomo V. Derecho de familia. 5ª Edición. Ed. Temis. Bogotá, 1983.
- VALETTE, ETIENNE. *Une nouvelle interprétation de l'article 2 du Code Civil*. Ed. Imprimerie de La Loire Républicaine. Saint Etienne (San Sebastián), 1908.
- VANONI, EZIO. *Natura e interpretazione delle leggi tributarie*. Trad. Juan Martín Queral Ed. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1973.
- VARGAS PINZÓN, MATEO Y LIZARAZO POLANCO, SANTIAGO. *Arbitraje tributario en el ordenamiento jurídico colombiano*. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario 78. Ed. Instituto Colombiano de Derecho Tributario e Instituto Colombiano de Derecho Aduanero. Bogotá, 2018.
- VILLAR EZCURRA, MARTA. *Las disposiciones aclaratorias en la practica juridica. Analisis critico de su aplicación en el derecho publico español y comunitario*. Ed. Cedecs. Barcelona, 1996.
- ZORNOZA PÉREZ, JUAN Y FALCÓN Y TELLA, RAMÓN. *La retroactividad de las normas tributarias: especial referencia a las normas interpretativas*. Ed. Civitas. Revista Española de Derecho Fiscal N° 43. Madrid, 1984.

