

Sentencia C-198/12

RETENCION EN LA FUENTE ESTABLECIDA PARA LOS INGRESOS POR CONCEPTO DE EXPORTACION DE HIDROCARBUROS Y DEMAS PRODUCTOS MINEROS-No vulnera los principios de igualdad, equidad, eficiencia y progresividad tributaria, ni la libre competencia económica

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Requisitos

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Cargos deben ser claros, ciertos, específicos, pertinentes y suficientes

La jurisprudencia ha sido constante en manifestar que los argumentos de inconstitucionalidad que se prediquen de las normas acusadas deben ser claros, esto es, que exista un hilo conductor en la argumentación que permita comprender el contenido de la demanda y las justificaciones que la sustentan; ciertos, en cuanto la demanda habrá de recaer sobre una proposición jurídica real y existente; específicos, en la medida en que debe precisarse la manera como la norma acusada vulnera cuál precepto o preceptos de la Constitución, formulando al menos un cargo concreto; pertinentes, ya que el reproche debe fundarse en la apreciación del contenido de una norma superior que se explica y se enfrenta a la norma legal acusada, más no en su aplicación práctica; y suficientes, por cuanto se debe exponer todos los elementos de juicio necesarios para iniciar el estudio, que despierten duda sobre la constitucionalidad de la disposición acusada.

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Carga Mínima de argumentación

PRINCIPIO DE TERRITORIALIDAD-Fundamento esencial de la soberanía/PRINCIPIO DE TERRITORIALIDAD-Contenido/TERRITORIALIDAD SUBJETIVA-Concepto/TERRITORIALIDAD OBJETIVA-Concepto

TRIBUTACION-Razones que la justifican

Para poder desarrollar sus actividades, cumplir sus fines y realizar los valores que encarna el ordenamiento constitucional, las autoridades públicas requieren permanentemente de recursos, puesto que no sólo ciertas necesidades pueden ser satisfechas mediante prestaciones públicas sino que, además, muchos de los derechos fundamentales que en apariencia implican un deber estatal de simple abstención -los llamados derechos humanos de primera generación o derechos civiles y políticos- en la práctica requieren también intervenciones constantes del Estado. En efecto, el goce de estos derechos por las personas requiere, por ejemplo, una eficaz administración de justicia y una diligente labor de la Fuerza Pública, a fin de que se garantice una convivencia pacífica entre los colombianos. En virtud de lo anterior, todos los asentados en el territorio nacional se encuentran obligados a tributar, en los términos y condiciones que dispongan las autoridades competentes, conforme a los mandamientos legales y reglamentarios vigentes, con el propósito de apropiar recursos económicos destinados al mejoramiento de las condiciones de vida digna de los habitantes, según los diversos campos de acción estatal. De esta manera, las

captaciones fiscales constituyen una fuente indispensable para la financiación del gasto público.

DEBER DE TRIBUTAR-Fundamento

COMPETENCIA DEL LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA-Contenido y alcance/COMPETENCIA DEL LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA-Límites/POTESTAD DE CONFIGURACION LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA-No es absoluta

La Constitución ha depositado la facultad impositiva en cuerpos colegiados de elección popular, particularmente el Congreso de la República, encargado de ejercer esa atribución mediante el establecimiento de la política tributaria que estime más adecuada, para alcanzar los fines del Estado (art. 338 Const.). Sobre ello ha indicado esta Corte: “5.5. A este respecto, el numeral 12 del artículo 150 de la Carta Política es claro en señalar que es función del Congreso establecer contribuciones fiscales y excepcionalmente parafiscales, mandato que se armoniza con el previsto en el artículo 338 del mismo ordenamiento Superior, según el cual, en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales, correspondiéndole a los mismos órganos de elección popular fijar directamente los elementos de la obligación tributaria, es decir, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los tributos.5.6. Atendiendo al contenido de los citados mandatos, la jurisprudencia constitucional ha dejado en claro que, en materia tributaria, la facultad de configuración legislativa, principalmente encomendada al Congreso, ‘es lo bastante amplia y discrecional como para permitirle fijar los elementos básicos de cada gravamen atendiendo a una política tributaria que el mismo legislador señala, siguiendo su propia evaluación, sus criterios y sus orientaciones en tomo a las mejores conveniencias de la economía y de la actividad estatal’. 5.7. No obstante, la misma jurisprudencia ha aclarado que, en todo caso, la atribución para fijar el régimen legal del tributo, si bien es amplia y discrecional, no es absoluta, pues la misma encuentra límites precisos en la propia Constitución Política. Ha precisado la Corte que los límites impuestos al poder decisorio del Congreso en materia impositiva, se concretan en los siguientes aspectos: (i) inicialmente, frente al deber individual de contribuir a la financiación de los gastos públicos, pues el mismo tiene que ser desarrollado conforme a los criterios de justicia y equidad (C.P. art. 95-9); (ii) también con respecto a la construcción del sistema tributario como tal, toda vez que éste debe estar fundado, por una parte, en los principios de legalidad, certeza e irretroactividad (C.P. art. 338), y por la otra, en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (C.P. art. 363); finalmente, (iii) las regulaciones tributarias deben respetar los derechos fundamentales, y, en ese contexto, adoptarse con un criterio de razonabilidad y proporcionalidad. 5.8. Cabe mencionar, como ya lo ha hecho la Corte en anteriores pronunciamientos, que la soberanía fiscal asignada al legislador comprende, además de la facultad para establecer tributos, también la posibilidad de modificarlos o derogarlos y, particularmente, la potestad para consagrar algunos beneficios tributarios, bajo la forma de deducciones, exenciones o descuentos, cuando ello se requiera por razones de política económica o para realizar la igualdad real o efectiva en materia fiscal. 5.9. Frente a la facultad para establecer beneficios tributarios, este Tribunal ha destacado que la misma se entiende incluida dentro del poder impositivo y, por tanto, aun cuando es amplia, también está sometida a los límites constitucionales que controlan el ejercicio de dicho poder. Por ello, ‘el otorgamiento de

beneficios tributarios, no obstante el amplio margen de configuración normativa de que goza el legislador sobre la materia, no queda librado simplemente a su opción política, sino que debe atender a una valoración específica de la justicia tributaria y demás principios que sustentan la política fiscal’.

SISTEMA TRIBUTARIO-Principios orientadores

La Corte, repasando reiterada y decantada jurisprudencia sobre este tema, manifestó recientemente: 1. De acuerdo con el principio de legalidad, los tributos requieren de una ley previa que los consagre. Según quedó explicado, al amparo del citado principio, la competencia para imponerlos radica exclusivamente en los órganos plurales de representación política, particularmente en el Congreso de la República, quien está llamado a ejercerla de acuerdo con la Constitución Política. 2. En virtud del principio de certeza, la norma que establece el tributo debe fijar con claridad y de manera inequívoca los distintos elementos que lo integran, esto es, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los tributos; exigencia que solo admite como excepción, la posibilidad de que la ley permita a las autoridades administrativas fijar la tarifa de las tasas y contribuciones, siempre y cuando en los mismos actos se haya previsto el sistema y el método para establecer los costos y los beneficios de los que depende la tarifa. En torno a este principio, ha explicado la Corte que el mismo se desconoce cuando la ley, al llevar a cabo la descripción del tributo, incorpora elementos particularmente vagos u oscuros, que hacen imposible determinar su verdadero alcance. 3. Por su parte, con el principio de irretroactividad, se busca que la ley que impone un tributo no pueda aplicarse a hechos generadores ocurridos antes de su entrada en vigencia. A este respecto, el inciso tercero del artículo 338 de la Carta es claro en señalar, que las leyes que regulen tributos, en las que la base gravable sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, ‘no puede aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo’. 4. En cuanto al principio de equidad, éste comporta un claro desarrollo del derecho fundamental de igualdad en materia tributaria, razón por la cual persigue proscribir toda formulación legal que consagren tratamientos tributarios diferentes que no tengan justificación, ‘tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual’. En este sentido, ha dicho la Corte que ‘[e]l tributo deber ser aplicado a todos aquellos sujetos que tengan capacidad contributiva y que se hallen bajo las mismas circunstancias de hecho, lo cual garantiza el mantenimiento del equilibrio frente a las cargas públicas’. Tal planteamiento, a su vez, ha sido recogido en el denominado principio de generalidad, ‘cuyo enunciado implica que el universo de los sujetos pasivos del tributo debe comprender a todas las personas que tengan capacidad contributiva (criterio subjetivo) y desarrollen la actividad o conjunto de actividades gravadas (criterio objetivo)’. Conforme con ello, a través del principio de equidad, se busca que ‘quienes se encuentran en situaciones similares, con capacidad económica similar, soporten una carga tributaria igual (art. 363 C.P.)’. Según lo ha explicado esta Corporación, la equidad se proyecta no sólo desde un punto de vista horizontal, es decir, que a igual capacidad de pago, igual sea la contribución, sino también desde una perspectiva vertical, en la medida en que el mayor peso en cuanto a la obligación de contribuir debe recaer sobre aquellos sujetos que cuentan con más capacidad económica. 6.1.5. Frente al principio de progresividad, cabe anotar que éste viene a constituirse en una manifestación de

la equidad vertical, en el sentido que con él se persigue que el sistema tributario sea justo, lo cual se materializa en la exigencia al legislador para que tenga en cuenta, al momento de reglamentar el tributo, la capacidad contributiva de las personas, de forma tal, que quienes tienen mayor capacidad deben asumir obligaciones mayores y la cuantía del tributo será proporcional a esa mayor capacidad. En ese sentido, lo ha dicho esta Corporación, el citado principio hace referencia ‘al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de que disponen, y permite otorgar un tratamiento diferencial en relación con los contribuyentes de mayor renta, de manera que progresivamente terminan aportando más ingresos al Estado por la mayor tributación a que están obligados’. 6. Y con respecto al principio de eficiencia, ha considerado este Tribunal que su objetivo es lograr que el tributo se recaude con el menor costo posible para el Estado y para el contribuyente. En ese contexto, el citado principio resulta ser ‘un recurso técnico del sistema tributario dirigido a lograr el mayor recaudo de tributos con un menor costo de operación; pero de otro lado, se valora como principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo)’.

RETENCION EN LA FUENTE-Concepto/RETENCION EN LA FUENTE-Objeto

JUICIO O TEST DE IGUALDAD-Reiteración de jurisprudencia/JUICIO O TEST DE IGUALDAD-Propósito

Para constatar si una norma transgrede el principio de igualdad, se estructuró el “test de igualdad”, enfocado a advertir al juez constitucional, mediante un criterio de comparación, si las situaciones de los sujetos bajo revisión son similares, debiendo analizarse también “la razonabilidad, proporcionalidad, adecuación e idoneidad del trato diferenciado que consagra la norma censurada, destacando los fines perseguidos por el trato disímil, los medios empleados para alcanzarlos y la relación entre medios y fines.

RETENCION EN LA FUENTE-No es impuesto

La retención en la fuente no constituye per se un impuesto, sino una herramienta propia del principio de eficiencia tributaria, orientada a asegurar la consecución de recursos como anticipo de rentas gravables, para el financiamiento del gasto público destinado a satisfacer los fines del Estado social de derecho, y donde el tributo constituye elemento esencial para su desarrollo y concreción.

Referencia: expediente D-8667.

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, “Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad”, que adiciona el parágrafo 1° del artículo 366-1 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario).

Demandante: Pedro Enrique Sarmiento Pérez.

Magistrado ponente:

NILSON PINILLA PINILLA.

Bogotá, D. C., catorce (14) de marzo de dos mil doce (2012).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública estatuida en los artículos 40-6 y 242-1 de la carta política, el ciudadano Pedro Enrique Sarmiento Pérez presentó acción pública de inexecutableidad contra el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, que fija una tarifa de retención en la fuente no superior al 10% del respectivo pago o abono en cuenta, para ingresos por la exportación de hidrocarburos y demás productos mineros, al no aplicarse la excepción de retención prevista para ingresos provenientes del exterior constitutivos de renta por exportación de bienes, incluida en el parágrafo 1º del artículo 366-1 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario), adicionado por la norma acusada.

La demanda fue admitida mediante auto de agosto 29 de 2011, informándose la iniciación del proceso a los Presidentes de la República y del Congreso. También se comunicó a los Ministros del Interior, de Hacienda y Crédito Público, de Comercio, Industria y Turismo, de Minas y Energía, y se invitó a la Dirección Nacional de Planeación, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, a la Asociación Colombiana de Mineros, a la Asociación Colombiana del Petróleo, a la Federación Nacional de Productores del Carbón, a la Asociación Nacional de Comercio Exterior (Analdex), a la Empresa Colombiana de Petróleos (Ecopetrol), y a las Universidades Externado de Colombia, del Rosario, Pontificia Javeriana, de Los Andes, Nacional de Colombia, de Antioquia, Industrial de Santander y del Norte, para que emitieran su opinión sobre el asunto de la referencia.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de juicios y previo concepto del Procurador General de la Nación, procede la Corte a decidir de fondo la demanda en referencia.

II. NORMA DEMANDADA

A continuación se transcribe el texto impugnado:

“LEY 1430 DE 2010

(diciembre 29)

Diario Oficial No. 47.937 de 29 de diciembre de 2010

CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad.

EL CONGRESO DE COLOMBIA,

DECRETA:

... ..

ARTÍCULO 50. Adiciónese el párrafo 1o del artículo 366-1 del Estatuto Tributario con el siguiente inciso:

‘Lo previsto en este párrafo no aplica a los ingresos por concepto de exportación de hidrocarburos y demás productos mineros, para lo cual el exportador actuará como autorretenedor. En este caso, el Gobierno Nacional establecerá la tarifa de retención en la fuente, la cual no podrá ser superior al diez 10% del respectivo pago o abono en cuenta’.”

III. LA DEMANDA

Considera el actor que la norma acusada vulnera los artículos 13, 95, 333 y 363 de la Constitución Política. Para demostrar sus aseveraciones, razona así:

En primer lugar precisa que el artículo 366-1 del Estatuto Tributario (Decreto 624 de 1989), establece como regla general el poder del Gobierno Nacional de imponer retenciones a ingresos constitutivos de renta y ganancia ocasional provenientes del exterior e, igualmente, una excepción a esa facultad, siempre que los ingresos se originen en exportación de bienes y en servicios prestados por nacionales a personas naturales o jurídicas no domiciliadas en Colombia.

Agrega que, no obstante lo anterior, la norma atacada conllevó la inaplicación de la excepción para los ingresos provenientes de la exportación de hidrocarburos y demás productos mineros, generando de esta manera un trato diferencial y discriminatorio frente a otros gremios y sectores de la economía.

Con apoyo en las sentencias C-040 de 1993 y T-422 de 1992 y en citas doctrinales referidas al derecho a la igualdad y al Estado social de derecho, estima que “cuando el legislador crea una desigualdad en el trato entre grupos con idéntica circunstancia fáctica, (lo que es constitucionalmente válido) debe tener un fin claro y evidentemente constitucional, buscando generar equidad y justicia social, y no guiado por pareceres o peor aún, por una argumentación escasa o inexistente”, fin que no se advierte en la norma tributaria acusada, siendo necesario declarar su inconstitucionalidad.

A partir del “test de igualdad”, diseñado por la Corte Constitucional, como de lo indicado fundamentalmente en las providencias C-183 de 1998, C-673 de 2001, C-153 de 2003 y C-798 de 2009 en cuanto a la aplicación del “test de razonabilidad” y a los límites de la potestad de configuración normativa del legislador en materia tributaria, considera que la disposición demandada, (i) no establece un criterio diferenciador objetivo, de acuerdo a los fines generales contemplados en el artículo 366-1 del Estatuto Tributario, sino la exclusión de un beneficio a un sector determinado de la economía, “sin una razón que sea evidente o siquiera expresada en la argumentación legislativa”; (ii) la motivación implícita expresada, esto es, facilitar el recaudo de la retención en la fuente, no se alinea con una finalidad constitucional que permita justificar la diferenciación establecida; y (iii) el medio utilizado no

es el único viable, puesto que el legislador pudo igualmente establecerlo para los demás declarantes de renta, sin distinción de la actividad, lo que comporta una inequidad, al “dejar entredicho el derecho a la igualdad y el principio de igualdad tributaria”.

Por otro lado, teniendo como fundamento las sentencias C-333 de 1993, C-183 de 1998, C-643 de 2002 y C-1149 de 2003, manifiesta que el principio de equidad tributaria exige una ponderación de las cargas hacia los contribuyentes, con el fin de que “no sean desproporcionadas ni en sus beneficios ni en sus gravámenes”. Así, observa que separar las exportaciones de productos mineros e hidrocarburos, cuando a los demás sectores de la economía se les extiende un beneficio “mediante el cual la posibilidad del gobierno para ejecutar estas retenciones es menor”, viola la equidad y la justicia tributaria.

Adicionalmente señala que la medida tributaria dispuesta para el sector de hidrocarburos y minero, puede conducir a un pago superior al propio impuesto anual, lo que quebranta el principio de equidad tributaria y afecta la condición económica de las compañías comprometidas, con cargas que “no responden a razones fácticas y jurídicas reales que justifiquen la desigualdad”.

Por último, el actor plantea la vulneración del derecho a la libre competencia económica, porque el legislador establece una ventaja por encima de las circunstancias normales de tributación, en tanto empresas pertenecientes al sector común de las exportaciones cuentan con un beneficio, del que se excluyen hidrocarburos y productos mineros, gravamen que “por supuesto repercute en su flujo de capital y en la velocidad en la que la empresa de este sector puede mover sus recursos, dejando así a este sector en particular en una situación más gravosa que la de los demás exportadores”.

Al respecto concluye en la importancia de tener en cuenta la realidad económica y social de la estratificación de los sectores industriales, dentro del ánimo de destacar la existencia de grandes empresas, con “músculo financiero” para soportar ciertas cargas económicas en el ejercicio de sus actividades, y otras de menor envergadura, que constantemente realizan esfuerzos de mantener unos ingresos que “permitan tener a flote la compañía, como es la minería mediana”, razón por la que no es equitativo imponer cargas a empresas de subsistencia artesanal que en un momento dado podrían hacer inviable la industria a ese nivel.

IV. INTERVENCIONES

1. Ministerio de Minas y Energía

Apoderado designado por la entidad pide a la Corte se declare inhibida de conocer el asunto por ineptitud sustantiva de la demanda o, en su defecto, se disponga la exequibilidad del artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, debido a que el actor se limita a enunciar y transcribir las normas que considera violadas, sin precisar de manera clara los argumentos que fundamentan las pretensiones, realizando consideraciones vagas, personales y subjetivas que impiden la confrontación de la norma acusada con los textos superiores invocados, en oposición a lo reglado en el Decreto 2067 de 1991.

Considera que la retención en la fuente tiene un procedimiento propio a partir del “método

de ejecutar algunas cosas”, entendido exactamente como “la actuación por trámites judiciales o administrativos”, determinado precisamente por la norma acusada que define quién debe retener, las obligaciones, los conceptos sujetos a retención, etc.

Agrega que la retención obedece al principio de eficiencia, en la medida que no existe en la Constitución disposición que la prohíba sino, por el contrario, el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro del marco de la justicia y la equidad, como lo indicó la Corte en sentencia C-913 de 2003, razón suficiente para que no sea contraria a los principios de equidad y progresividad.

Bajo tal entendimiento afirma que la retención en la fuente no constituye un impuesto sino “un mecanismo de recaudo de un impuesto”, que no crea carga tributaria, ya que ésta viene dada propiamente por la obligación de las personas y las empresas de pagar un tributo al cumplimiento de los supuestos de hecho que determinan el nacimiento de la prestación. Por consiguiente, la norma acusada no establece un impuesto para el sector de hidrocarburos y minería, sino una forma de recaudo del impuesto de renta y complementarios en donde se actúa como auto retenedores.

Finalmente, en punto de la presunta vulneración del derecho a la igualdad (C-1047 de 2001), agrega que al ser el Estado propietario del subsuelo y de los recursos naturales no renovables, no puede existir una igualdad matemática con quienes exportan otra clase de bienes, puesto que los factores de diversidad imposibilitan un “igualitarismo ciego y formal”, dirigida como está la norma a proteger el sector exportador de hidrocarburos y minería.

2. Asociación Nacional de Industriales, Andi

El Director Ejecutivo de la Cámara Asomineros de la Andi, resultante de la alianza constituida con esa asociación, pide declarar la inexecutable de la norma demandada con base en los argumentos expuestos por el actor, que acoge en su integridad.

Acota que al revisarse el trámite del proyecto de ley número 124 Cámara de 2010, 174 Senado de 2010, efectivamente no fue posible encontrar “motivos que permitieran concluir que el artículo 50 [de la Ley 1430 de 2010] supera el test débil de razonabilidad para justificar en lo que respecta con el tratamiento jurídico diferente para las exportaciones de hidrocarburos y demás productos mineros”, terminando su lacónica intervención con mención del precepto constitucional (art. 95), a través del cual se establece el deber de todas las personas de contribuir al financiamiento e inversiones del Estado, para destacar que el aseguramiento del recaudo del impuesto de renta debe comprender a todos los contribuyentes del tributo y no a una parte de éstos.

3. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Mediante apoderado, dicho Ministerio pide declarar la executable del artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, sobre la base general de que la retención en la fuente es un mecanismo de cobro anticipado del tributo que se ajusta a la Constitución y no un impuesto.

Estima que la ley tributaria ordena en determinados casos el abono anticipado de tributos, con el fin de facilitar, acelerar y asegurar su recaudo, en lo posible en el mismo ejercicio

gravable en que se cause, procedimiento que la Corte Constitucional, mediante sentencia C-445 de 1995, no halló contrario a los principios de equidad y progresividad en la medida que por virtud del principio de eficiencia, se adecua a los fines esenciales del Estado social de derecho, previéndose la devolución o la compensación en caso de que el impuesto sea menor que lo retenido, lo que a su vez garantiza el principio de equidad tributaria.

Con sustento en las providencias C-421 de 1995 y C-643 de 2002, agrega que el mecanismo mencionado no desconoce el debido proceso, por la facultad legítima del legislador de crear, modificar y extinguir tributos y de consagrar exenciones y descuentos, enunciado aplicable a ingresos provenientes de exportaciones de hidrocarburos y productos mineros para poder asegurar los fines prescritos en la Constitución con la dotación al Estado de recursos permanentes, lo cual confirma el cumplimiento del principio de eficiencia.

Así las cosas, destaca la imposibilidad de adoptar el “test de igualdad y razonabilidad al caso concreto”, porque no se ha querido hacer una diferencia de grupos, que sí llevaría a una desigualdad y al rompimiento del principio de equidad tributaria (aspecto contemplado por la Corte en la sentencia C-913 de 2003), sino aplicar la norma a ingresos provenientes de un determinado sector (hidrocarburos y minería) y no de otros, dado que su producción y comercialización es totalmente diferente, además de que en la C-040 de 1993, citada por el actor, se anotó: “El derecho a la igualdad no se traduce en una igualdad mecánica y matemática sino en el otorgamiento de un trato igual compatible con las diversas condiciones del sujeto.”

En relación con la aducida vulneración del derecho a la libertad económica, destaca lo dispuesto en las sentencias C-007 de 2002 y C-129 de 2004, para indicar que la retención en la fuente, como herramienta integrante del sistema tributario, “debe estar contextualizada, armonizada y aplicada de acuerdo con las diversas actividades económicas de los obligados a tributar”, por lo que el Congreso de la República, en ejercicio de su potestad tributaria, escoge el método más efectivo para asegurar el recaudo, sin estar obligado a justificar, “lo cual implica la posibilidad de eliminar en cualquier tiempo beneficios tributarios establecidos en normas anteriores”.

Por último, repara en el régimen especial que conforme a la Constitución (art. 360) tienen los hidrocarburos y otros minerales, los cuales como recursos naturales no renovables, son en general bienes de propiedad del Estado, razón por la que se establece un régimen tributario y de regalías específico para su explotación, y así “no es posible analizar situaciones de libre competencia entre agentes económicos como los exportadores de hidrocarburos y minerales y los exportadores de otros bienes y servicios distintos que no sean propiedad del Estado”.

4. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN

Mediante apoderado, esa unidad administrativa especial se opuso a las pretensiones de la demanda, recogiendo las consideraciones y conclusiones expuestas en el documento de intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, centradas en la retención de la fuente como mecanismo de cobro del tributo, ajustado a la Constitución Política y a la facultad del legislador de asegurar su recaudo, de acuerdo a las diferentes actividades que se desarrollan en el sector de la economía.

5. Universidad Externado de Colombia

El Director del Departamento de Derecho Fiscal, considera que la demanda no tiene asidero constitucional, por lo que la Corte debe declarar exequible el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010.

Estima que la norma se refiere a un mecanismo de recaudo autorizado y no a un aspecto material impuesto, dado que (i) “en realidad se trata de un pago a cuenta del propio impuesto del exportador, en el cual no interviene un tercero”, y (ii) los exportadores al presentar su declaración de renta imputarán la autoretención efectuada y liquidarán el impuesto conforme a las reglas generales aplicables a todos los contribuyentes del impuesto de renta, vale decir, en términos sustanciales la norma no plantea ningún trato discriminatorio”.

Con fundamento en las sentencias C-252 de 1997, C-183 de 1998 y C-505 de 1999, afirma que no cabe aplicar al caso los principios de igualdad y progresividad tributaria, por cuanto “no estamos en presencia de una disposición de carácter sustantivo, sino de carácter instrumental que lo único que busca es recaudar el impuesto en el mismo año en que se realiza el presupuesto fáctico que da lugar a la causación del impuesto, esto es, la percepción del ingreso”.

Así, manifiesta que la adopción del mecanismo de recaudo que contempla la normativa, obedece por el contrario a la aplicación del principio de eficiencia, consagrado en el artículo 363 de la carta política, sobre el cual se pronunció la Corte Constitucional en la sentencia C-445 de 1995.

Repasando los argumentos del actor, pone de presente que (i) la retención en la fuente prevista en la norma acusada, no altera la estructura del impuesto ni las reglas de liquidación, aplicables por lo general a todos los contribuyentes; (ii) el retiro de la exclusión para ciertos ingresos por exportación, es facultad otorgada al Gobierno, y obedece a diversos factores dada la importancia del recaudo en un sector con crecimiento estimado; (iii) la medida establecida no es desproporcionada, toda vez que la retención es el mecanismo idóneo de recaudo cuya eficiencia resulta evidente, sin perjuicio de que cambie según su comportamiento y la participación de las exportaciones.

Finalmente destaca que la norma “busca obtener un mayor flujo de fondos por parte del Gobierno y anticipar la percepción del impuesto de renta para realizar los gastos que el Estado Social de Derecho demanda dentro de los límites presupuestales dispuestos por la Constitución y las leyes orgánicas”.

6. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El Presidente del mencionado Instituto estima que la norma acusada es constitucional, a partir de la aplicación del principio de eficiencia del sistema tributario (art. 363 Const.), que estableció la retención en la fuente como descuento del pago consecutivo de renta o ganancia ocasional, y del sistema de auto retención destinado a optimizar su recaudo, dada la naturaleza especial de los bienes a gravar.

Sobre el “test de razonabilidad”, anota que (i) la supresión de la excepción para hidrocarburos y otros minerales se debe al crecimiento del volumen de exportaciones, como lo acreditan las cifras del DANE, aspecto que valida la decisión del legislador contenida en la norma acusada, y (ii) la auto retención obedece a la libertad de configuración de las normas económicas conforme a la Constitución, de manera que el test aludido es de carácter “débil” en esta materia, contrario al criterio estricto cuando se trata de derechos fundamentales de las personas, y en consideración a que “no todas las materias económicas tienen la misma importancia para los particulares”.

7. Academia Colombiana de Jurisprudencia

Un miembro de esa Academia, designado por su Presidente, observa que las glosas explicadas en la demanda no son suficientes para predicar la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 50 de la Ley 1430 de 2010.

Explica la naturaleza de la retención en la fuente a partir de la comprensión de este mecanismo, que “no constituye un tributo separado ni un impuesto adicional sino un anticipo a buena cuenta del impuesto de que se trate” y, de otra parte, tiene por finalidad la eficiencia en el recaudo, en el que “el agente de retención hace efectiva, a nombre del fisco, una garantía de cumplimiento de la obligación principal del sujeto con quien hace negocios”.

Considera que la retención para recursos provenientes de exportaciones cualquiera sea su fuente, se soporta en el incentivo sectorial que “no se basa en el principio de capacidad contributiva sino en la promoción de un determinado sector cuyo impulso se encuentra relevante para la economía y por ello merecedor de un subsidio directo o de un estímulo tributario temporal que se equipara para todos en la tributación definitiva”.

En cuanto al test de proporcionalidad, afirma que debe fundarse en la razonabilidad de la selección del sector a desarrollar o aliviar y en la tasación del estímulo de manera que no resulte exagerado, por lo que al ser temporal respecto de las exportaciones, la retención “no se trata de una exención de impuestos sino de facilitar el flujo de caja para sus actividades”.

Agrega que la norma acusada no grava selectivamente la exportación de los productos naturales no renovables con un tributo singular y discriminatorio, luego “no se fundamenta en una criticable ‘mayor capacidad contributiva presunta’ sino en restablecer la generalidad de las retenciones, que soportan incluso los asalariados y todo los que reciban ingresos gravados”.

Finalmente, opina que aún en el evento de darse un sacrificio al principio de igualdad, se justifica al no resultar excesivo, pues “no es un impuesto definitivo superior, no pone en peligro el otro bien que la tributación final equitativa (sic), y resulta ser lo mínimo indispensable para lograr el recaudo anticipado”, superándose de esta manera el test de proporcionalidad.

8. Pontificia Universidad Javeriana

La Directora del Grupo de Acciones Públicas de esta Universidad recomienda declarar la exequibilidad de la norma demandada por cuanto no contraviene los principios de igualdad y equidad tributaria, ni afecta la libre competencia económica.

Aduce que los sectores minero y de hidrocarburos guardan una diferencia con cualquier otro sector de la economía, por razón de lo previsto en el artículo 332 de la carta política (el Estado es propietario del subsuelo y de los recursos naturales no renovables), lo cual conlleva una serie de circunstancias “que impiden afirmar con acierto que estos sectores económicos se encuentren en una situación similar a la de los demás” y, por consiguiente, siguiendo los criterios señalados en la sentencia C-748 de 2009, se torna improcedente la aplicación del test de igualdad.

Indica además que en la misma dirección se ubica el principio de equidad tributaria, pues al darle la ley un trato diferenciado a los sectores minero y de hidrocarburos, éste solo es posible de aplicar en los casos donde se presenta una situación fáctica similar (C-801 de 2004 y C-748 de 2009).

Destaca finalmente que no se existe alteración de la libertad de competencia económica, en tanto esta situación se verifica en un “mercado relevante” y no en uno que abarque todo territorio y producto. Así, encuentra que “aún asumiendo que la disposición demandada beneficia a un sector sobre otro, no da lugar a una restricción de la libre competencia, en cuanto las compañías de uno y otro sector actúan en diferentes mercados y, consecuentemente, no compiten entre sí”.

9. Empresa Colombiana de Petróleos

El Coordinador Corporativo de Asesoría y Planeación Tributaria de Ecopetrol, actuando como apoderado general de esa compañía, estima que el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010 es inconstitucional, al vulnerar los principios de igualdad y equidad en materia tributaria.

A partir del examen de la “teoría de razonabilidad”, desarrollada en varios fallos de la Corte, como el C-022 de 1996, colige que la norma “consagra un trato no general sino particular respecto de un grupo de exportadores de bienes y servicios”, poniendo en desigualdad a los contribuyentes del impuesto de renta dedicados a la exportación de hidrocarburos y demás productos mineros, frente a otro grupo de exportadores.

Citando las providencias C-1060A de 2001 y C-734 de 2002, concernientes al alcance del principio de equidad tributaria, plantea que la figura de la retención (auto retención en este caso) para el sector exportador de hidrocarburos y productos mineros, supone “una carga económica que no consulta la capacidad económica de los sujetos y que tampoco se soporta en razones técnicas que justifiquen la medida”.

Por último, realiza unos comentarios adicionales sobre situaciones hipotéticas de retención en la fuente en función de los precios internacionales del crudo y de la gasolina, en dólares americanos, enfocados a demostrar implicaciones perjudiciales en cuanto a la devolución de saldos a favor, al flujo de caja de la operación y a determinar la necesidad de reglamentar la definición del concepto hidrocarburos.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

En concepto N° 5225 de octubre 6 de 2011, el director del Ministerio Público solicita estarse a lo resuelto “en el expediente D-8495”, o de estar subsanado el vicio advertido, “declarar exequible el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, que adicionó el artículo 366-1 del Estatuto Tributario”.

Recuerda que en el concepto N° 5172, rendido en el expediente D-8495, advirtió la existencia de un vicio en la formación de la Ley 1430 de 2010 y solicitó a la Corte, de estimarlo subsanable, ordenar su devolución al Congreso o, de hallarlo insubsanable, lo declarara inexecutable.¹

Respecto de la demanda ahora interpuesta, previa descripción del artículo 366-1 y de la adición al párrafo 1° efectuada por el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010 acusado, destaca que por virtud del principio de libre configuración de la ley, “el legislador goza de un amplio margen de configuración normativa en materia tributaria, dentro del cual se incluye la posibilidad de crear, modificar o suprimir exenciones... pues su existencia no conlleva para el beneficiario de las mismas un derecho adquirido a no ser obligado a tributar” (sentencias C-393 de 1996, C-1261 de 2005 y C-114 de 2003). De lo contrario, afirma, se “petrificaría la legislación proferida en este campo y propiciaría la vigencia de un sistema tributario inconsecuente con las realidades económicas del país”.

Tomando como referente los principios de equidad, eficiencia y progresividad que informan el sistema tributario (art. 363 Const.) y los procedimientos de formación de las leyes (art.154 ib.), expone que la retención en la fuente “no constituye en sí misma un tributo” sino que se trata de “instrumentos legales que permiten recaudar de manera anticipada el impuesto de renta”, por lo que su destino a ciertas actividades o personas no contraría per se tales principios, ni puede considerarse como un incentivo a cambio de una contraprestación que origine una situación consolidada.

Así, encuentra que la equiparación hecha por el actor entre exportadores de hidrocarburos y demás productos mineros, y otros exportadores, “omite circunstancias relevantes como la dinámica macroeconómica, el flujo de recursos no renovables y las diferencias significativas que tienen estas actividades de las demás en materia tributaria y ambiental”, dado que en un determinado momento ese sector específico puede adquirir especial importancia en la economía, por lo que no es factible tratar de manera indiferente su ordenamiento jurídico, aconsejándose, dentro de los límites de la Constitución, la adopción de medidas necesarias, como la que consagra la norma acusada, modificatoria de la exención dispuesta en el pasado.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Primera. Competencia

En virtud de lo dispuesto por el artículo 241, numeral 4°, de la carta política, la Corte Constitucional es competente para conocer esta demanda, pues se trata de la acusación de un precepto de la Ley 1430 de 2010.

Segunda. Lo que se debate

2.1. El actor solicita a la Corte se declare inexecutable el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, por considerar que vulnera los derechos a la igualdad, libre competencia económica, y los principios de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario.

Censura la inaplicación de la excepción de retención en la fuente prevista para ingresos provenientes del exterior constitutivos de renta por exportación de bienes, consagrada en el parágrafo 1° del artículo 366-1 del Decreto 624 de 1989, adicionado por la norma demandada, la cual contempla el establecimiento por el Gobierno Nacional de una tarifa de retención no superior al 10% del respectivo pago o abono en cuenta, para ingresos por concepto de exportación de hidrocarburos y demás productos mineros.

2.2. El apoderado del Ministerio de Minas y Energía pide a la Corte declararse inhibida por ineptitud sustantiva de la demanda, puesto que, en su criterio, el censor se limita a exponer argumentos de carácter personal, subjetivos y vagos, que no permiten una confrontación objetiva de la preceptiva con la Constitución; empero, acepta que se ajusta por su contenido y fines a los principios fijados en la carta en materia tributaria.

2.3. Los representantes de la ANDI y de Ecopetrol coinciden con la solicitud del actor, recabando que el proyecto tramitado ante el Congreso no contempla los motivos que justifiquen la norma acusada, la cual debe comprender a todos los contribuyentes del tributo, y supone además una carga económica que no consulta de forma razonable la capacidad económica de los sujetos gravados con la misma.

2.4. Los demás intervinientes, incluido el Procurador General de la Nación estiman, en síntesis, que la norma debe ser declarada executable, al no constituir un impuesto sino una herramienta tributaria para facilitar y asegurar el recaudo, constitucionalmente válida en virtud del amplio margen de configuración normativa del legislador y el principio de eficiencia del sistema tributario que contempla la carta, debiendo ser entonces contextualizada de acuerdo con las diversas actividades de la economía nacional.

Tercera. Consideraciones previas

3.1. La Corte debe establecer en la presente causa si le corresponde o no proferir decisión de fondo, a partir de lo expresado por uno de los intervinientes en cuanto a la ineptitud sustantiva de la demanda.

De acuerdo con lo preceptuado en el artículo 2° del Decreto 2067 de 1991, este tribunal ha dispuesto que para acometer una decisión de fondo, además de indicarse en la demanda las normas que son acusadas como inconstitucionales y la preceptiva superior presuntamente violada, resulta imprescindible plantear al menos un cargo concreto de inexecutableidad.

A este respecto, la jurisprudencia ha sido constante² en manifestar que los argumentos de inconstitucionalidad que se prediquen de las normas acusadas deben ser claros, esto es, que exista un hilo conductor en la argumentación que permita comprender el contenido de la demanda y las justificaciones que la sustentan; ciertos, en cuanto la demanda habrá de

recaer sobre una proposición jurídica real y existente; específicos, en la medida en que debe precisarse la manera como la norma acusada vulnera cuál precepto o preceptos de la Constitución, formulando al menos un cargo concreto; pertinentes, ya que el reproche debe fundarse en la apreciación del contenido de una norma superior que se explica y se enfrenta a la norma legal acusada, más no en su aplicación práctica; y suficientes, por cuanto se debe exponer todos los elementos de juicio necesarios para iniciar el estudio, que despierten duda sobre la constitucionalidad de la disposición acusada.

La adecuada presentación del concepto de violación permite a la Corte, junto con otros aspectos que la jurisprudencia ha delimitado, desarrollar su función en debida forma, pues circunscribe el campo sobre el cual hará el análisis de constitucionalidad correspondiente.

Esta carga mínima de argumentación que debe exponer el ciudadano, resulta indispensable para adelantar el juicio constitucional, no obstante la naturaleza pública e informal que caracteriza a la acción de inexecuibilidad, ya que de no atenderse dicho presupuesto podría generarse la inadmisión de la demanda, su posterior rechazo de no subsanarse, o un fallo inhibitorio por ineptitud sustancial del escrito con el que se pretende dar inicio a la acción.

Frente a lo anterior, se advierte que el concepto de violación contenido en la demanda incluye por lo menos un cargo de inconstitucionalidad, con argumentación que permite llevar a cabo una confrontación objetiva entre la ley y las normas superiores presuntamente vulneradas, toda vez que el tratamiento dado por la norma acusada a los ingresos provenientes de exportaciones de hidrocarburos y productos mineros, conlleva planteamientos diversos sobre la retención en la fuente, que realzan la pertinencia de establecer cuál es en realidad su alcance y proyección sobre los derechos y principios de la carta política invocados como violados.

Bajo este contexto, reforzado por la comprensión que emana del principio pro actione, se reconoce que la demanda está sustentada por razones claras, ciertas, específicas, pertinentes y suficientes, que llevan a la Corte a proferir el respectivo pronunciamiento de fondo.

3.2. Acerca del concepto del Procurador de mediar una cosa juzgada que generaría la determinación de estar a lo resuelto “en el expediente D-8495”, se advierte que mediante la sentencia C-822 de noviembre 2 de 2011, la Corte declaró exequible el segmento entonces demandado del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, por no configurarse los vicios de forma alegados por la demandante, luego la observación del Ministerio Público a ese respecto no da lugar a lo acotado, siendo procedente resolver de fondo el asunto que se ha puesto a consideración de la Corte en la presente actuación.

Cuarta. Problema jurídico

De acuerdo con la acusación formulada por el actor contra el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, la Corte debe resolver el siguiente problema jurídico:

¿La retención en la fuente para ingresos por concepto de exportación de hidrocarburos y

demás productos mineros, establecida como excepción de aquellos ingresos exentos provenientes del exterior constitutivos de renta por exportación de bienes, que consagra el parágrafo 1° del artículo 366-1 del Decreto 624 de 1989, vulnera los derechos de igualdad, libre competencia económica y los principios tributarios de equidad, eficiencia y progresividad?

Para dar solución al interrogante planteado, la Corte Constitucional considerará: (i) La competencia constitucional en materia tributaria; (ii) los principios orientadores del sistema tributario; (iii) la retención en la fuente como mecanismo de captación de tributos; (iv) el contenido y alcance de la norma acusada frente a los derechos y principios alegados como violados.

Quinta. La competencia constitucional en materia tributaria, el principio de territorialidad y la facultad de configuración legislativa

La función de Estado, referida al ejercicio de poderes en un determinado territorio y sobre todos sus habitantes, se identifica con el concepto de soberanía³, que en este sentido conlleva la facultad de disponer y aplicar normas en ese territorio, enmarcada en lo prescrito desde preceptos como los artículos 4° y 95 superiores, que determinan el respeto a la Constitución Política y a las leyes de la República.⁴

De igual manera ha reseñado esta corporación que forman parte integral de este principio, “las reglas de ‘territorialidad subjetiva’ según la cual el Estado puede establecer y aplicar normas sobre actos que se iniciaron en su territorio pero culminaron en el de otro Estado y de ‘territorialidad objetiva’ en virtud de la cual cada Estado puede aplicar sus normas a actos que se iniciaron por fuera de su territorio, pero culminaron o tienen efectos sustanciales y directos dentro de él”⁵.

Dentro de las normas que el Estado puede prescribir y ordenar, conforme a los mandatos descritos, figuran aquellas correspondientes al establecimiento de tributos, que la carta política otorga como potestad al legislador, mientras las respectivas autoridades de la Rama Ejecutiva del Poder Público tienen la misión de exigirlos, de acuerdo con la ley.

Ha dispuesto esta corporación⁶ que una de las formas para hacer efectivos los fines del Estado social de derecho consiste en el cumplimiento por parte de los asociados de ciertos deberes, materializados en comportamientos y conductas para beneficio de la comunidad, uno de ellos estipulado en el artículo 95-9 superior: “Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”

Para mayor ilustración, recuérdese lo expuesto por la Corte Constitucional acerca de la razón de ser de la tributación: “Para poder desarrollar sus actividades, cumplir sus fines y realizar los valores que encarna el ordenamiento constitucional, las autoridades públicas requieren permanentemente de recursos, puesto que no sólo ciertas necesidades pueden ser satisfechas mediante prestaciones públicas sino que, además, muchos de los derechos fundamentales que en apariencia implican un deber estatal de simple abstención -los llamados derechos humanos de primera generación o derechos civiles y políticos- en la práctica requieren también intervenciones constantes del Estado. En efecto, el goce de estos derechos por las personas requiere, por ejemplo, una eficaz administración de justicia y una

diligente labor de la Fuerza Pública, a fin de que se garantice una convivencia pacífica entre los colombianos.”⁷

En virtud de lo anterior, todos los asentados en el territorio nacional se encuentran obligados a tributar, en los términos y condiciones que dispongan las autoridades competentes, conforme a los mandamientos legales y reglamentarios vigentes, con el propósito de apropiar recursos económicos destinados al mejoramiento de las condiciones de vida digna de los habitantes, según los diversos campos de acción estatal. De esta manera, las captaciones fiscales constituyen una fuente indispensable para la financiación del gasto público.

El deber de tributar “tiene como fundamento el principio de reciprocidad que rige las relaciones de los ciudadanos con el Estado y entre estos y la sociedad, a fin de equilibrar las cargas públicas que estructuran y sostienen la organización jurídico-política de la cual hacen parte, para armonizar y darle efectividad al Estado Social de Derecho”.⁸

La Constitución ha depositado la facultad impositiva en cuerpos colegiados de elección popular, particularmente el Congreso de la República, encargado de ejercer esa atribución mediante el establecimiento de la política tributaria que estime más adecuada, para alcanzar los fines del Estado (art. 338 Const.).

Sobre ello ha indicado esta Corte⁹:

“5.5. A este respecto, el numeral 12 del artículo 150 de la Carta Política es claro en señalar que es función del Congreso establecer contribuciones fiscales y excepcionalmente parafiscales, mandato que se armoniza con el previsto en el artículo 338 del mismo ordenamiento Superior, según el cual, en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales, correspondiéndole a los mismos órganos de elección popular fijar directamente los elementos de la obligación tributaria, es decir, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los tributos.

5.6. Atendiendo al contenido de los citados mandatos, la jurisprudencia constitucional ha dejado en claro que, en materia tributaria, la facultad de configuración legislativa, principalmente encomendada al Congreso, ‘es lo bastante amplia y discrecional como para permitirle fijar los elementos básicos de cada gravamen atendiendo a una política tributaria que el mismo legislador señala, siguiendo su propia evaluación, sus criterios y sus orientaciones en tomo a las mejores conveniencias de la economía y de la actividad estatal’¹⁰.

5.7. No obstante, la misma jurisprudencia ha aclarado que, en todo caso, la atribución para fijar el régimen legal del tributo, si bien es amplia y discrecional, no es absoluta, pues la misma encuentra límites precisos en la propia Constitución Política. Ha precisado la Corte¹¹ que los límites impuestos al poder decisorio del Congreso en materia impositiva, se concretan en los siguientes aspectos: (i) inicialmente, frente al deber individual de contribuir a la financiación de los gastos públicos, pues el mismo tiene que ser desarrollado conforme a los criterios de justicia y equidad (C.P. art. 95-9); (ii) también con respecto a la construcción del sistema tributario como tal, toda vez que éste debe estar fundando, por una parte, en los

principios de legalidad, certeza e irretroactividad (C.P. art. 338), y por la otra, en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (C.P. art. 363); finalmente, (iii) las regulaciones tributarias deben respetar los derechos fundamentales, y, en ese contexto, adoptarse con un criterio de razonabilidad y proporcionalidad.

5.8. Cabe mencionar, como ya lo ha hecho la Corte en anteriores pronunciamientos, que la soberanía fiscal asignada al legislador comprende, además de la facultad para establecer tributos, también la posibilidad de modificarlos o derogarlos y, particularmente, la potestad para consagrar algunos beneficios tributarios, bajo la forma de deducciones, exenciones o descuentos, cuando ello se requiera por razones de política económica o para realizar la igualdad real o efectiva en materia fiscal.

5.9. Frente a la facultad para establecer beneficios tributarios, este Tribunal ha destacado que la misma se entiende incluida dentro del poder impositivo y, por tanto, aun cuando es amplia, también está sometida a los límites constitucionales que controlan el ejercicio de dicho poder. Por ello, ‘el otorgamiento de beneficios tributarios, no obstante el amplio margen de configuración normativa de que goza el legislador sobre la materia, no queda librado simplemente a su opción política, sino que debe atender a una valoración específica de la justicia tributaria y demás principios que sustentan la política fiscal’.¹²

5.10. Así las cosas, en los términos de lo expuesto en este apartado, es posible concluir: (i) que dentro del propósito de financiar el gasto público, el Estado se encuentra habilitado constitucionalmente para imponer tributos a los administrados; (ii) que la competencia para ejercer la función impositiva se encuentra en cabeza de los órganos políticos de representación popular, y en particular en el Congreso de la República; (iii) que en desarrollo de la aludida atribución, el legislador queda habilitado no solo para crear el tributo sino también para modificarlo o derogarlo, y para determinar el establecimiento de cierto tipo de beneficios sobre el mismo; y (iv) que la facultad impositiva, aun cuando es amplia, encuentra límites, razón por la cual las regulaciones tributarias deben respetar los derechos fundamentales y ajustarse a los principios constitucionales que gobiernan la política fiscal del Estado.”

Así, aparte del conjunto de derechos y libertades que la carta confiere a las personas que ocupan el territorio nacional, éstas por causa y razón del Estado social de derecho¹³, tienen el deber y la responsabilidad de contribuir al financiamiento de las arcas oficiales y al gasto público, mediante la tributación que dispongan las autoridades competentes, siempre dentro de los fines y límites que establece la Constitución, conforme a los principios generales de participación, solidaridad y orden justo (arts. 1° y 2° Const.).

El ámbito espacial dentro del cual tienen vigencia las disposiciones tributarias, es labor que corresponde definir al legislador, a efecto de delimitar su cobertura personal y material: “Se trata, pues de la expresión de la potestad de configuración legislativa en la especificación del principio de territorialidad de la ley, que en nada contraría la Constitución.”¹⁴

Sexta. Los principios orientadores del sistema tributario

Los artículos 338 y 363 de la carta política consagran los principios que regulan el sistema tributario, a partir de la potestad impositiva asignada por el constituyente a determinados

cuerpos colegiados. Así, los postulados de legalidad, certeza, irretroactividad, equidad, eficiencia y progresividad tributaria, han sido objeto de estudio por esta corporación, con fijación de los criterios básicos que determinan su alcance y contenido.

La Corte, repasando reiterada y decantada jurisprudencia sobre este tema, manifestó recientemente¹⁵:

“6.1.1. De acuerdo con el principio de legalidad, los tributos requieren de una ley previa que los consagre. Según quedó explicado, al amparo del citado principio, la competencia para imponerlos radica exclusivamente en los órganos plurales de representación política, particularmente en el Congreso de la República, quien está llamado a ejercerla de acuerdo con la Constitución Política.

6.1.2. En virtud del principio de certeza, la norma que establece el tributo debe fijar con claridad y de manera inequívoca los distintos elementos que lo integran, esto es, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los tributos; exigencia que solo admite como excepción, la posibilidad de que la ley permita a las autoridades administrativas fijar la tarifa de las tasas y contribuciones, siempre y cuando en los mismos actos se haya previsto el sistema y el método para establecer los costos y los beneficios de los que depende la tarifa¹⁶. En torno a este principio, ha explicado la Corte que el mismo se desconoce cuando la ley, al llevar a cabo la descripción del tributo, incorpora elementos particularmente vagos u oscuros, que hacen imposible determinar su verdadero alcance.

6.1.3. Por su parte, con el principio de irretroactividad, se busca que la ley que impone un tributo no pueda aplicarse a hechos generadores ocurridos antes de su entrada en vigencia. A este respecto, el inciso tercero del artículo 338 de la Carta es claro en señalar, que las leyes que regulen tributos, en las que la base gravable sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, ‘no puede aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo’.

6.1.4. En cuanto al principio de equidad, éste comporta un claro desarrollo del derecho fundamental de igualdad en materia tributaria, razón por la cual persigue proscribir toda formulación legal que consagren tratamientos tributarios diferentes que no tengan justificación, ‘tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual’¹⁷. En este sentido, ha dicho la Corte que ‘[e]l tributo debe ser aplicado a todos aquellos sujetos que tengan capacidad contributiva y que se hallen bajo las mismas circunstancias de hecho, lo cual garantiza el mantenimiento del equilibrio frente a las cargas públicas’¹⁸. Tal planteamiento, a su vez, ha sido recogido en el denominado principio de generalidad, ‘cuyo enunciado implica que el universo de los sujetos pasivos del tributo debe comprender a todas las personas que tengan capacidad contributiva (criterio subjetivo) y desarrollen la actividad o conjunto de actividades gravadas (criterio objetivo)’.¹⁹

Conforme con ello, a través del principio de equidad, se busca que ‘quienes se encuentran en situaciones similares, con capacidad económica similar, soporten una carga tributaria igual

(art. 363 C.P.)²⁰. Según lo ha explicado esta Corporación, la equidad se proyecta no sólo desde un punto de vista horizontal, es decir, que a igual capacidad de pago, igual sea la contribución, sino también desde una perspectiva vertical, en la medida en que el mayor peso en cuanto a la obligación de contribuir debe recaer sobre aquellos sujetos que cuentan con más capacidad económica.²¹

6.1.5. Frente al principio de progresividad, cabe anotar que éste viene a constituirse en una manifestación de la equidad vertical, en el sentido que con él se persigue que el sistema tributario sea justo, lo cual se materializa en la exigencia al legislador para que tenga en cuenta, al momento de reglamentar el tributo, la capacidad contributiva de las personas, de forma tal, que quienes tienen mayor capacidad deben asumir obligaciones mayores y la cuantía del tributo será proporcional a esa mayor capacidad²². En ese sentido, lo ha dicho esta Corporación, el citado principio hace referencia ‘al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de que disponen, y permite otorgar un tratamiento diferencial en relación con los contribuyentes de mayor renta, de manera que progresivamente terminan aportando más ingresos al Estado por la mayor tributación a que están obligados’²³.

6.1.6. Y con respecto al principio de eficiencia, ha considerado este Tribunal que su objetivo es lograr que el tributo se recaude con el menor costo posible para el Estado y para el contribuyente. En ese contexto, el citado principio resulta ser ‘un recurso técnico del sistema tributario dirigido a lograr el mayor recaudo de tributos con un menor costo de operación; pero de otro lado, se valora como principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo)’²⁴.”

Advierte esta corporación que el legislador, dentro de los principios anotados, goza de una racional facultad de configuración, que le permite fijar con regulada discrecionalidad los elementos del gravamen, “atendiendo una política tributaria que él mismo ha señalado, siguiendo su propia evaluación, sus criterios y sus orientaciones en torno a las mejores conveniencias de la economía y de la actividad estatal”²⁵.

Esta autonomía lo habilita para crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones nacionales, así como para regular todo lo pertinente al tiempo de su vigencia, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, las tarifas y las formas de cobro y recaudo, siempre que la facultad que le ha sido confiada no se oponga a los preceptos constitucionales.

Séptima. La retención en la fuente como mecanismo anticipado de recaudación tributaria

El legislador creó la retención en la fuente, cuyo objeto es “conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause”²⁶, con el propósito de facilitar la gestión tributaria en cabeza de la administración de impuestos, esto es, para acelerar y asegurar el pago del respectivo tributo.

La retención en la fuente como “método de ejecutar algunas cosas”, cuenta con un procedimiento propio, previsto en las normas respectivas, que definen quién debe retener, los conceptos a retener, el monto susceptible de retener, los sujetos pasibles de retención y

sus obligaciones, entre otros conceptos, siendo claro que “no puede pretenderse que a la retención en la fuente se aplique el procedimiento establecido para la determinación del impuesto”²⁷.

Esta corporación²⁸ también ha explicado que la retención en la fuente, como modalidad de recaudo gradual de un impuesto, no es figura tributaria contraria a la Constitución, por cuanto:

“... no existe una norma constitucional que prohíba la retención. El artículo 363, por ejemplo, establece que ‘El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad’. Y, si bien se mira, es claro que la retención en la fuente obedece al principio de eficiencia, y no es contraria a los de equidad y progresividad.

En el campo de los impuestos, la Constitución se ha limitado, como debe ser, a fijar unos principios generales. Así, el numeral 9 del inciso tercero del artículo 95, establece como un deber de la persona y del ciudadano, el de ‘contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad’. Y el numeral 12 del artículo 150 asigna al Congreso la función de ‘Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.’

Pero la Constitución no entra en el detalle de cómo se recaudan los impuestos decretados por el Congreso, porque ello sería contrario a la técnica jurídica.”

Además, la Corte Constitucional ha precisado²⁹:

“Desde el punto de vista impositivo, la retención en la fuente se define como la acción o el efecto de detener, conservar, guardar una cantidad que la ley ha determinado se retenga a título de impuesto en el mismo momento del origen del ingreso. Así, este mecanismo le permite al Estado recibir los impuestos a que tiene derecho en el mismo momento en que el contribuyente obtiene el ingreso susceptible de ser gravado, y como tal, sujeto a retención.

El principal objetivo de la retención en la fuente es el recaudo simultáneo del impuesto en el momento de obtener los ingresos, lo cual ofrece múltiples ventajas pues i) simplifica el trabajo de la administración tributaria, ya que se la libera de la tarea de recaudo al trasladarla a los particulares; ii) mejora el flujo de dineros para la tesorería pública, pues permite escalonar la percepción de los ingresos acelerando su recaudación; iii) opera como instrumento de control a la evasión fiscal³⁰, por cuanto facilita la identificación de contribuyentes que podrían permanecer ocultos o que son difíciles de ubicar directamente, como es el caso de los residentes en el exterior o quienes ejercen actividades económicas en forma temporal y iv) fortalece la efectividad automática del impuesto como instrumento anti - inflacionario asegurándole al Estado su participación en el producto creciente de la economía³¹.

Conviene tener en cuenta que en la retención en la fuente, la relación jurídico - tributaria se integra en primer lugar, entre los sujetos de la obligación a retener, que son: el Estado como sujeto activo y el retenedor como sujeto pasivo de dicha obligación formal; y en segundo lugar, entre los sujetos de la retención en la fuente, el retenido o sujeto pasivo, y el

retenedor como sujeto activo. Entonces, frente al sustituto o agente retenedor la consignación que este realiza de lo retenido en las arcas del Estado es pago que lo libera de su obligación formal, en cambio para el retenido el pago es provisorio a buena cuenta de la determinación de un impuesto futuro, sin perjuicio de que en algunos casos las sumas retenidas constituyan el pago total de la obligación tributaria, como es el caso de los asalariados no obligados a presentar declaración.

No sobra advertir que esta Corporación ha avalado la constitucionalidad de la retención en la fuente como uno de los mecanismos más usuales de cobro anticipado. Así ha indicado que no es un impuesto sino un procedimiento para el recaudo tributario, de modo que no puede pretenderse que a ella se aplique el procedimiento establecido para la determinación del impuesto. Además su establecimiento no desconoce el debido proceso³². Igualmente la Corte ha expresado que este instrumento tributario es trasunto del principio constitucional de eficiencia tributaria³³.”

La retención en la fuente es, pues, una herramienta concebida por el legislador para el recaudo adelantado de obligaciones tributarias consolidadas al término del respectivo periodo gravable, “un modo de extinguir la obligación tributaria, y para el contribuyente, la forma de cumplimiento anticipado de tal obligación”³⁴, adecuada a los principios constitucionales que informan el sistema tributario colombiano.

Entendida por la Corte como “imposición de origen” conforme a la potestad de configuración del legislador (arts. 150-12 y 338 Const.), “permite al Estado recibir los impuestos a que tiene derecho en el mismo momento en que el contribuyente obtiene el ingreso susceptible de ser gravado, y como tal, sujeto a retención. Fortalece la efectividad automática del impuesto como instrumento anti-inflacionario y asegura al Estado su participación en el producto creciente de la economía”.³⁵

Octava. Contenido, alcance y constitucionalidad de la norma acusada, frente a los derechos y principios alegados como vulnerados

8.1. De acuerdo con el interrogante planteado sobre el asunto que motiva el estudio y pronunciamiento de esta Corte, la adición al artículo 366-1 del Decreto 624 de 1989, dispuesta por el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, acusado, propició una reforma en materia tributaria acerca de los ingresos por concepto de exportación de bienes que serían objeto de retención en la fuente, estableciéndose de esta manera una diferenciación entre los cobijados con la medida y aquellos exentos.

La primera inquietud que nace, expuesta por el accionante y algunos intervinientes alrededor de dicha diferenciación, se dirige hacia las razones que tuvo el legislador para imponer la medida tributaria, destacando el demandante la ausencia de justificación en los debates en el Congreso de la República, así como los límites de éste en cuanto a la libertad de configuración normativa; y los intervinientes, mayoritariamente, su ejercicio constitucional en virtud de las facultades otorgadas por la carta, conforme a los fines que orientan la economía en un Estado social de derecho.

El Ministerio Público centró su intervención en el amplio margen de configuración del legislador para la creación de instrumentos y medidas necesarias que, de no darse,

ocasionarían una petrificación de la legislación tributaria, inconsecuente con la dinámica de la economía del país.

Con todo, observa la Corte que la censura sobre el tratamiento legislativo, obedece a que la inclusión de la retención en la fuente para ingresos por exportaciones de hidrocarburos y demás ingresos mineros, en el proyecto de ley N° 124 de 2010 Cámara, 174 de 2010 Senado, se hizo “con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo sobre el impuesto de la renta y sus complementarios”, justificación creída insuficiente por falta de razonabilidad y proporcionalidad frente a los demás sujetos del sector exportador.

Aun cuando no aparecen razones complementarias a la expuesta, en informe de ponencia para primer debate en la Cámara de Representantes, se anota que la formulación de medidas según la finalidad del proyecto, “pertenecen a un ámbito fiscal el cual debe ser discutido desde una óptica en materia impositiva tendiente a materializar una serie de herramientas tendientes a mejorar el control y recaudo tributario, así como la competitividad en materia industrial”³⁶, circunstancia que expresa una justificación técnica que posteriormente aparejó la adición del precepto al proyecto original y la consiguiente implementación del mecanismo tributario.

De otro lado, se advierte que el proyecto formó parte de un paquete de medidas tributarias, ventiladas separadamente pero ligadas al propósito único de mejorar el recaudo, figurando entre ellas el proyecto de ley N° 057 de 2010 Cámara, 187 de 2010 Senado, el cual en su exposición de motivos, reseñó las perspectivas de recuperación de la economía, la situación del país que ha hecho atractiva la inversión en el sector minero – energético, el crecimiento de la producción y las mejores condiciones de mercado del sector petrolero y minero³⁷.

Tal proyecto, por manifiesta conexidad, fue citado a su vez en el proyecto N°124 de 2010 Cámara, 174 de 2010 Senado, “por medio del cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad”, dentro del conjunto global de medidas tributarias, que a su turno se sustentó en los principios que consagran los artículos 95, 334, 338 y 366 de la Constitución.

Así, evidenciado que el legislador acudió a razones de técnica y conveniencia tributarias, aparece claro también que la retención en la fuente estuvo sustentada en aspectos de orden estructural y coyuntural de la realidad económica nacional e internacional, reflejados en un conjunto de proyectos de ley puestos a consideración del Congreso por el Gobierno Nacional, imbricados en el ámbito fiscal, contentivos de medidas de control y recaudo de tributos en desarrollo de la potestad de configuración legislativa admitida por el constituyente y requerida para esta materia.

8.2. Cuestiona el demandante la existencia de un tratamiento diferencial y discriminatorio, en referencia a los ingresos provenientes de exportación de bienes, por la inaplicación de la excepción prevista en el párrafo 1° del artículo 366-1 del Estatuto Tributario, a los originados en la exportación de hidrocarburos y demás productos mineros.

De acuerdo con los fines del citado precepto, el Gobierno Nacional “podrá señalar porcentajes de retención en la fuente... cuando se trate de ingresos constitutivos de renta...

provenientes del exterior en moneda extranjera, independientemente de la clase de beneficiario de los mismos”.

Sin embargo, se dispuso que la medida no cubre ingresos (i) por concepto de exportación de bienes y (ii) provenientes de los servicios prestados por colombianos en el exterior a personas naturales o jurídicas no domiciliadas en Colombia, siempre y cuando las divisas que se generen sean canalizadas a través del mercado cambiario. Finalmente, la preceptiva demandada reformó la excepción primera, al indicar que serían objeto de retención los ingresos por concepto de exportación de hidrocarburos y demás productos mineros.

Ese desarrollo normativo deviene de la potestad de configuración del legislador, emanada de los artículos 150-12 y 338 de la carta, sistema constitucional que permite en materia tributaria, como inherente a la función, crear, modificar, reformar, interpretar y derogar la normatividad respectiva, sin que sea admisible afirmar la existencia de estatutos pétreos o sustraídos a ese poder conferido por el constituyente³⁸. Así, en el caso bajo estudio puede decirse sin vacilación que el Congreso nada hizo por fuera del cumplimiento de su facultad, modificando el régimen tributario correspondiente.

Así entendido, el legislador tiene la atribución de establecer herramientas tributarias, que obliguen a los contribuyentes a efectuar las operaciones requeridas sobre la base de determinadas reglas y procedimientos definidos en disposiciones específicas, permitiéndoles conocer los elementos y las condiciones aplicables, como en este caso, el monto y el origen de los ingresos que generan la retención y la calidad en que actúa el sujeto gravado con el impuesto de renta u otros.

Nótese que con ello se busca evitar que los funcionarios administrativos sean los que terminen disponiendo sobre las exigencias tributarias, por cuanto tratándose de impuestos nacionales, son elementos que deben ser señalados directamente por el Congreso, función en la que el Ejecutivo cumple lo señalado en el artículo 189-20, según el cual el Presidente de la República velará por la estricta recaudación de las rentas y caudales públicos.

Tal es lo que ocurre con la retención en la fuente, dirigida al recaudo simultáneo y eficiente del impuesto a partir de la percepción de ingresos. El Estatuto Tributario en su artículo 367, estipula que “la retención en la fuente tiene por objeto conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause”, mecanismo de cuya definición se desprenden unas relaciones jurídicas integradas, de un lado, entre los sujetos de la obligación a retener (el Estado como sujeto activo y el retenedor como sujeto pasivo) y, de otro, entre los sujetos de la retención (el retenido o sujeto pasivo y el retenedor como sujeto activo) ³⁹.

8.3. A partir del amplio margen de configuración mencionado, es potestativo del Congreso en materia tributaria determinar las condiciones que encuentre más aconsejables, no solo con la utilización de ciertas herramientas, sino mediante el direccionamiento de las mismas, vistas las circunstancias económicas del país, a nivel general o por sectores o gremios productivos.

Al respecto, esta Corte ha indicado (no está en negrilla en el texto original)⁴⁰:

“... la propia Constitución autoriza explícitamente a que el legislador diferencie entre quienes estarán llamados a pagar un tributo, en cuanto le exige señalar los sujetos pasivos, lo que implica que también le corresponde definir con certeza quiénes quedan excluidos o se someten a reglas diversas, según la política tributaria que adopte”.

La prerrogativa en precedencia sugiere de inmediato los límites que debe respetar el legislador, de manera que no se vulneren el derecho a la igualdad ni los principios del sistema tributario, equidad, eficiencia y progresividad, sobre los cuales ha cimentado la acusación el accionante. Sobre este tema, en la precitada sentencia C-748 de 2009 se dispuso:

“La potestad de configuración normativa que en materia tributaria tiene el legislador no es absoluta sino que encuentra límites en los principios constitucionales, dentro de los que se destacan los de igualdad y equidad tributaria, de manera que la creación, modificación o supresión de tributos, así como las exenciones tributarias, debe atender al respeto de los principios señalados y, en general, de los derechos constitucionales fundamentales.”

Para constatar si una norma transgrede el principio de igualdad, se estructuró el “test de igualdad”⁴¹, enfocado a advertir al juez constitucional, mediante un criterio de comparación, si las situaciones de los sujetos bajo revisión son similares, debiendo analizarse también “la razonabilidad, proporcionalidad, adecuación e idoneidad del trato diferenciado que consagra la norma censurada, destacando los fines perseguidos por el trato disímil, los medios empleados para alcanzarlos y la relación entre medios y fines”⁴².

Volviendo a la preceptiva objeto de estudio, aun cuando la disposición acusada consagra el mecanismo de la retención en la fuente para ingresos por exportación de hidrocarburos y demás productos mineros, como excepción al conjunto de ingresos por exportación de bienes en general, que consagra el parágrafo 1° del artículo 366-1 del Estatuto Tributario, surge disimilitud desde los primeros elementos específicos, ligados a la naturaleza, propiedad, producción y comercialización de los recursos que originan los ingresos en cuestión, frente a los demás por bienes exportados.

En efecto, aquéllos provienen de haberes que, por lo general, son propiedad del Estado, como los naturales no renovables (art. 332 Const.), sujetos a un régimen tributario y de regalías propio, en cuya medida las connotaciones que los acompañan no siempre, ni normalmente, se avienen a aquellas que presentan bienes de exportación de propiedad privada, circunstancia diversa que no se traduce en mengua o quebrantamiento de la libre competencia económica, dada la cobertura prevista en la legislación especial, fundada precisamente en la libertad de configuración, que no inhibe que otros bienes de distinta naturaleza reciban por esa misma razón un tratamiento dispar.

Esta diferencia amerita una estructuración grupal única en materia tributaria, emanada de la gestión fiscal estatal adelantada últimamente, con los proyectos de ley referidos en el punto 8.1. de estas consideraciones, la cual, a su vez, gira en torno a las perspectivas y condiciones de la economía nacional e internacional, situación que justifica y permite al legislador ejercer la potestad de configuración normativa otorgada por el constituyente, con apoyo en los artículos 95, 150-12, 334, 338 y 366 de la carta política. Por lo tanto, al no revelarse situaciones similares, como lo prevé la doctrina constitucional reseñada, resulta inane el

juicio de igualdad esbozado por el accionante.

Además, reitera esta corporación que la retención en la fuente, sea sobre ingresos por exportación de hidrocarburos y demás productos mineros, o sobre cualesquiera otros, no constituye un impuesto por sí misma, que suscite el abordaje de un nuevo análisis de los principios invocados, en la medida que la retención dispuesta en la norma acusada se imputa a la liquidación del impuesto de renta que corresponda al momento de presentarse la declaración.

Tal circunstancia conduce entonces a desleír la presunta “exclusión de un beneficio” en ese sector especial de la economía del país y, así mismo, en relación con los sujetos y bienes generales objeto de exportación exentos de la medida, la existencia del supuesto “beneficio”, dado que en este grupo recae por igual la obligación tributaria de la renta, nacida de los ingresos causados por la correspondiente actividad comercial y económica.

Los anteriores razonamientos encajan en la estructura del sistema tributario, fundado en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, que trae el artículo 363 superior, y el mecanismo de la retención en la fuente responde a la necesidad y oportunidad de conseguir recursos para atender los gastos que el Estado social de derecho demanda, constituyendo un anticipo o abono de impuesto a buena cuenta y una herramienta ligada al principio de eficiencia, que no busca otra cosa que asegurar y anticipar el mayor recaudo, al menor costo posible de operación, para el Estado y para el contribuyente.

El financiamiento del gasto público discurre, pues, por dos caminos que confluyen: uno formado a partir de las obligaciones y deberes de los ciudadanos y otro afirmado con la legislación tributaria, para asumir un papel activo y definitivo que haga viables y eficaces los fines sociales del Estado, tarea que, con la mediación del legislador, busca solucionar las necesidades de la comunidad, siendo aconsejable para ello contar con mecanismos como el descrito, frente a recursos de sectores específicos, considerados sensibles y coyunturales en un momento determinado de la económica nacional.

VII. CONCLUSIÓN

Con la demanda que resuelve la Corte contra el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, el ciudadano accionante objetó el establecimiento de la retención en la fuente para ingresos por exportación de hidrocarburos y demás productos mineros, al ordenar la inaplicación sobre tales recursos de la excepción consagrada en el párrafo 1° del artículo 366-1 del Decreto 624 de 1989 para ingresos provenientes de exportación de bienes en general, violándose así, según el censor, los derechos a la igualdad y a la libre competencia económica, al igual que los principios reguladores del sistema tributario.

Contrario a lo aducido por el accionante, la medida demandada obedeció al desarrollo de la potestad de configuración legislativa, dentro de los límites que establece y protege la carta política, reseñada en abundante jurisprudencia de la Corte, por cuanto, como eventualmente puede ocurrir en otros casos, los ingresos por concepto de exportación de hidrocarburos y demás productos mineros aparejan situaciones únicas, diferentes a aquellas concernientes a la exportación de otros bienes, por razón de la dinámica de la economía, circunstancia evidenciada a partir de la política de gestión fiscal que deben implementar las autoridades

competentes para el control y recaudo de los impuestos, conforme a la legislación tributaria y sin acarrear ruptura alguna de los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

Es claro que la retención en la fuente no constituye per se un impuesto, sino una herramienta propia del principio de eficiencia tributaria, orientada a asegurar la consecución de recursos como anticipo de rentas gravables, para el financiamiento del gasto público destinado a satisfacer los fines del Estado social de derecho, y donde el tributo constituye elemento esencial para su desarrollo y concreción. De tal manera, no es real que la norma acusada haya vulnerado los derechos y principios materia de análisis.

La Corte Constitucional debe declarar, en consecuencia, la exequibilidad del artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, “Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad”, que adiciona el parágrafo 1° del artículo 366-1 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario), por encontrarse ajustado a lo dispuesto en los artículos 13, 95, 363 y 333 de la carta política.

VIII. DECISIÓN

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

RESUELVE

Primero. Declarar EXEQUIBLE el artículo 50 de la Ley 1430 de 2010, “Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad”, por los cargos de esta demanda.

Notifíquese, comuníquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente. Cúmplase.

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Presidente

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrada

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

JUAN CARLOS HENAO PÉREZ

Magistrado

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO

Magistrado

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

Ausente con permiso

MARIA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

1 En sentencia C-822 de noviembre 2 de 2011, M. P. Mauricio González Cuervo, la Corte halló exequible el fragmento del artículo 54 de Ley 1430 de 2010 que había sido demandado (exp. D-8495).

2 Cfr. C-1052 de octubre 4 de 2001 y C-568 de junio 8 de 2004, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

3 C-1189 de septiembre 13 de 2000, M. P. Carlos Gaviria Díaz; C-621 de junio 13 de 2001, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

4 C-527 de julio 3 de 2003, M. P. Álvaro Tafur Galvis.

5 C-1189/00 citada.

6 C-913 de diciembre 6 de 2011, M. P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Ver también C-505 de julio 14 de 1999, M. P. Alejandro Martínez Caballero.

8 C-261 de abril 6 de 2002, M. P. Clara Inés Vargas Hernández.

9 C-913/11 citada.

10 "C-222/95. Cfr. C-341/98, C-250/03, C-1003/04, C-664/09 y C-748/09."

11 "Cfr. C-222/95, C-340/95, C-643/02, C-1003/04 y C-664/09."

12 "C-748/09."

13 C-505/99, precitada.

14 C-485/00 (mayo 4), M. P. José Gregorio Hernández Galindo; C-992/01 (septiembre 19), M. P. Rodrigo Escobar Gil.

15 C-913/11, precitada.

16 "Sobre el tema se pueden consultar, entre otras, las Sentencias C-226 de 2004, C-989 de 2004, C-1003 de 2004 y C-114 de 2006."

17 "Sentencia C-643 de 2002."

18 "Sentencia C-804 de 2001."

19 "Sentencia Ibídem, recogiendo a su vez los planteamientos expuestos por la Corte en la Sentencia C-183 de 1998."

20 "Sentencia C-1003 de 2004."

21 "Sobre el tema, se pueden consultar, entre otras, las Sentencias C-419 de 1995, C-804 de 2001, C-1003 de 2004, C-664 de 2009 y C-368 de 2011."

22 "Con respecto a los principios de equidad y progresividad tributaria, la Corte, en las Sentencias C-776 de 2003 y C-989 de 2004, precisó que: 'si bien hay una concurrencia entre los principios de progresividad y equidad –en la medida en que ambos se refieren a la distribución de las cargas que impone el sistema tributario y los beneficios que éste genera– una diferencia importante entre ellos consiste en que el principio de equidad es un criterio más amplio e indeterminado de ponderación, relativo a la forma como una disposición tributaria afecta a los diferentes obligados o beneficiarios a la luz de ciertos valores constitucionales, mientras que el principio de progresividad mide cómo una carga o un beneficio tributario modifica la situación económica de un grupo de personas en comparación con los demás'."

23 "Sentencia C-989 de 2004. Sobre el principio de progresividad también se pueden consultar, entre otras, las Sentencias C- 419 de 1995, C- 261 de 2002 y C- 776 de 2003"

24 "Sentencia C-1003 de 2004. Sobre el mismo principio se pueden consultar, entre otras, las Sentencias C-419 de 1995 y C-261 de 2002."

25 "C-341/98 (junio 8), M. P. José Gregorio Hernández Galindo. Ver además, C-222/95 (mayo 18), M. P. José Gregorio Hernández Galindo, C-250/03 (marzo 25), M. P. Rodrigo Escobar Gil."

26 Artículo 367 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario).

27 C-222/95 (mayo 18), M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

28 C-421/95 (septiembre 21), M. P. Jorge Arango Mejía.

29 C-913/03 (Octubre 9), M. P. Clara Inés Vargas Hernández.

30 "Sentencia C-015 de 1993. MP Eduardo Cifuentes Muñoz."

31 "Sentencia C-397 de 1994. MP Hernando Herrera Vergara."

32 "Sentencia C-421 de 1995 MP Jorge Arango Mejía"

33 "Sentencia C-445 de 1995 MP Alejandro Martínez Caballero"

34 C-397/94 (septiembre 8), M. P. Hernando Herrera Vergara.

35 Ibídem.

36 Gaceta del Congreso N° 932 de noviembre 19 de 2010. Folio 36 del expediente.

37 Gaceta del Congreso N° 779 de octubre 15 de 2010. Folios 20 y 30, ib..

38 C-225 de mayo 4 de 2005, M. P. Alejandro Martínez Caballero. C-529 de noviembre 24 de 1994, M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

40 *Ibíd.*

41 C-748/09 (Octubre 20), M. P. Rodrigo Escobar Gil. Ver también C-055/10 (febrero 3), M. P. Juan Carlos Henao Pérez; C-153/03 (febrero 25), M. P. Jaime Córdoba Triviño; C-1036/03 (noviembre 5) y C-913/03 (octubre 9), M. P. Clara Inés Vargas Hernández; C-428/02 (mayo 29), M. P. Rodrigo Escobar Gil; C.093/01(enero 31), M. P. Alejandro Martínez Caballero; C-327/99 (mayo 12), M. P. Carlos Gaviria Díaz; C-337/97(julio 17), M. P. Carlos Gaviria Díaz, entre otras.

42 C-748/09, *precitada*.