

Sentencia C-621/13

AUSENCIA DE DETERMINACION O PARAMETROS PARA DETERMINAR LOS SUJETOS PASIVOS Y BASE GRAVABLE DEL INGRESO PARAFISCAL PREVISTO EN LITERAL C DEL ARTICULO 101 DE LA LEY 1450 DE 2011-Incumplimiento de los requisitos contenidos en el artículo 338 de la Constitución Política/AUSENCIA DE PARAMETROS, SISTEMA Y METODO PREVISTOS PARA EL RECAUDO CON DESTINO AL FONDO DE ESTABILIZACION DE RECURSOS QUE CONSTITUYEN CONTRIBUCION PARAFISCAL-Desconocimiento del principio de legalidad tributaria

De acuerdo con el literal acusado, una de las fuentes de financiación del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles será la diferencia entre el precio de paridad internacional y el precio de referencia -precio interno de los combustibles- cuando éste último sea mayor que aquel. Un elemento indispensable del análisis de constitucionalidad es que el precio de referencia es fijado por el Ministerio de Minas y Energía, sin que existan parámetros de rango legal que determinen los criterios que debe seguir el Ministerio al realizar dicha tarea. En criterio de los accionantes esta forma de recaudo constituye un tributo, de manera que si la ley no determina sus elementos esenciales se desconoce la exigencia del artículo 338 de la Constitución. Para la Sala la forma de recaudo prevista por el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 constituye una contribución parafiscal, por cuanto la obligación impuesta tiene como fundamento el poder de imperio del Estado; está dirigida a un sector económico determinado; sus beneficios los recibe el mismo sector económico del cual se recaudan los fondos; dichos recursos tienen naturaleza pública; son administrados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público; y, finalmente, éstos no entran a formar parte del Presupuesto General de la Nación. No obstante su carácter de contribución parafiscal, y por consiguiente su naturaleza tributaria, no fueron normas de rango legal las que establecieron los sujetos pasivos de la misma. Ni los elementos que conforman su base gravable: el precio de paridad internacional y el precio de referencia -precio interno- de los combustibles son establecidos en normas de rango infra legal. Finalmente, la indeterminación en la base gravable tiene como consecuencia, además, la ausencia total de parámetros de rango legal para establecer la tarifa del tributo regulado en el literal acusado. Son estas las razones que llevan a la Sala Plena a considerar que el literal C) de la ley 1450 de 2011 debe ser declarado inexecutable. Debe anotar la Sala, como

aclaró al inicio de estas consideraciones, que en esta ocasión no fue objeto de análisis ni la adecuación constitucional del FEPC como mecanismo de intervención del Estado en la economía; ni la competencia general del Ministerio de Minas y Energía para fijar el precio de venta de los combustibles en el territorio colombiano. El único punto de controversia fue el antes descrito y, exclusivamente, por el cargo planteado

SISTEMA DE ESTABILIZACION DE PRECIOS DE COMBUSTIBLES-Finalidad

FONDO DE ESTABILIZACION DE PRECIOS DE COMBUSTIBLES-Contenido y alcance

FONDO DE ESTABILIZACION DE PRECIOS DE COMBUSTIBLES-Fuentes de recursos para su funcionamiento

DETERMINACION DEL PRECIO DE COMBUSTIBLES POR PARTE DEL MINISTERIO DE MINAS Y ENERGIA-Procedimiento

TRIBUTO-Concepto

Aunque la Constitución hace referencia en distintas disposiciones al financiamiento del Estado y, en consecuencia, a los ingresos fiscales y parafiscales, no existe una definición constitucional expresa de lo que por tributo debe entenderse. Por esta razón, y con fundamento en la interpretación de las disposiciones constitucionales, la jurisprudencia de esta Corte ha concluido que los tributos son prestaciones que se establecen por el Estado en virtud de la ley, en ejercicio de su poder de imperio, destinados a contribuir con el financiamiento de sus gastos e inversiones en desarrollo de los conceptos de justicia, solidaridad y equidad. Con base en que tributo es un género que contiene diferentes especies, y aunque la Constitución no tiene una terminología unívoca, a partir de los términos consignados en el artículo 338 de la Constitución la jurisprudencia de esta Corte ha concluido que los tributos pueden ser de tres clases: impuestos, las tasas y las contribuciones.

IMPUESTOS-Elementos definitorios

Respecto de los “impuestos” se ha establecido que sus elementos definitorios son: (i) Tienen un carácter general, es decir, se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado; (ii) No guardan relación directa e

inmediata con un beneficio derivado por el contribuyente; iii) Una vez pagado, el Estado dispone de él de acuerdo a criterios y prioridades de las funciones que presta, no siendo un parámetro el interés o beneficio particular del contribuyente; iv) Su pago no es opcional ni discrecional. Puede forzarse mediante la jurisdicción coactiva; v) Aunque se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente ello no se hace para regular la oferta y la demanda de los servicios ofrecidos con los ingresos tributarios, sino para graduar el aporte social de cada ciudadano de acuerdo a su disponibilidad; vi) No se destinan a un servicio público específico, sino a las arcas generales, para atender todos los servicios necesarios.

#### TASA-Concepto/TASA-Características

En la reciente sentencia C-402 de 2010, se definió tasas como “aquellos ingresos tributarios que se establecen en la ley o con fundamento en ella (origen ex lege), a través de los cuales el ciudadano contribuye a la recuperación total o parcial de los costos en que incurre el Estado, para asegurar la prestación de una actividad pública, la continuidad en un servicio de interés general o la utilización de bienes de dominio público. Por su propia naturaleza esta erogación económica se impone unilateralmente por el Estado a manera de retribución equitativa de un gasto público, que no obstante ser indispensable para el contribuyente, tan sólo se origina a partir de su solicitud”. Esta definición ha permitido que la jurisprudencia de esta Corte concluya que se está ante una “tasa” siempre que un gravamen cumpla con las siguientes características: (i) En virtud de disposición de rango legal, el Estado cobra un precio por un bien o servicio ofrecido; (ii) El precio pagado por el ciudadano al Estado guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido; (iii) El precio pagado guarda relación con la recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente prestar una actividad o servicio público o producir un bien; (iv) aun cuando su pago resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento tan sólo se torna obligatorio a partir de la solicitud del contribuyente, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado; (v) El precio cubre los gastos de funcionamiento y las provisiones para amortización y crecimiento de la inversión; (vi) Ocasionalmente, caben criterios distributivos (Ejemplo: Tarifas diferenciales).

## Características

Las contribuciones parafiscales son gravámenes obligatorios que no tienen el carácter de remuneración de un servicio prestado por el Estado, no afectan a todos los ciudadanos sino únicamente a un grupo económico determinado, tienen una destinación específica en cuanto se utilizan para el beneficio del sector económico que soporta el gravamen, no se someten a las normas de ejecución presupuestal y son administrados por órganos del mismo renglón económico o que hacen parte del presupuesto general de la Nación. Éstas se han caracterizado de manera uniforme por la jurisprudencia de la Corte a partir de los siguientes elementos, los cuales son coincidentes con los establecidos por el artículo 29 del decreto 11 de 1996 -Estatuto Orgánico de Presupuesto-: (i) Son obligatorias, porque se exigen, como todos los impuestos y contribuciones, en ejercicio del poder coercitivo del Estado; (ii) Gravan únicamente un grupo, gremio o sector económico; (iii) Se invierten exclusivamente en beneficio del grupo, gremio o sector económico que las tributa; (iv) Son recursos públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo, gremio o sector que los tributa; (v) El manejo, la administración y la ejecución de los recursos parafiscales pueden hacerse por personas jurídicas de derecho privado (generalmente asociaciones gremiales), en virtud de contrato celebrado con la Nación, de conformidad con la ley que crea las contribuciones, o 'por los órganos que forman parte del presupuesto general de la Nación'; (v) El control fiscal de los recursos originados en las contribuciones parafiscales, para que se inviertan de conformidad con las normas que las crean, corresponde a la Contraloría General de la República;

RECURSOS PROVENIENTES DE DIFERENCIAL DE PARTICIPACION-Principal fuente de un Fondo de estabilización de precios de combustible/RECURSOS PROVENIENTES DEL DIFERENCIAL DE PARTICIPACION-Finalidad/DIFERENCIAL DE COMPENSACION-Finalidad

CONTRIBUCIONES PARAFISCALES-Jurisprudencia Constitucional/CONTRIBUCIONES PARAFISCALES-Elementos definitorios/CONTRIBUCIONES PARAFISCALES-Alcance

TRIBUTOS-Elementos fundamentales/PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y CERTEZA DEL TRIBUTO-Contenido y alcance

Una de las concreciones del principio de Estado de derecho en materia tributaria es el principio de legalidad y certeza en los elementos esenciales de los tributos que pagan

quienes son sujetos pasivos de mismos dentro del territorio del Estado. Dicho principio tiene fundamento en el artículo 338 de la Constitución. El primer elemento que surge del enunciado constitucional hace referencia a la legitimidad que deben tener las disposiciones que creen y definan los elementos fundamentales de los tributos en el ordenamiento colombiano. Así, con fundamento en la previsión constitucional, la Corte ha interpretado que la legalidad en materia tributaria es un principio “derivado del de representación democrática, [que] implica que sean los órganos de elección popular -y no otras autoridades o personas- quienes directamente se ocupen de señalar los sujetos activo y pasivo, el hecho y la base gravable y la tarifa de la obligación tributaria”. Esta exigencia resulta fundamental en un Estado que abraza la democracia como uno de sus principios esenciales -artículos 1, 2 y 3 de la Constitución- y que, por consiguiente, debe procurar el mayor grado de participación en las decisiones que afectarán la vida económica y política de los destinatarios de las mismas. Participación que no se agota en la faceta subjetiva de la decisión -es decir, el carácter de soberano o de representante del soberano- de quien la toma, sino que exige, además, que el procedimiento por el que son decididos los asuntos más importantes sea un procedimiento que garantice publicidad, acuerdo de la mayoría y pluralismo político, elementos que integran el principio democrático en lo que al procedimiento de decisión legislativa refiere. Participación que, como elemento del principio democrático, resulta esencial en la decisión de las cargas tributarias que deben soportar los ciudadanos y que, por consiguiente, se mantiene aún como uno de los pilares axiales a un Estado al que legitima el carácter democrático de sus actuaciones. Desde la perspectiva de la legitimidad democrática, una decisión que impone cargas tributarias a los ciudadanos cuando incluida en una ley -aprobada por el Congreso, luego de superar las exigencias del procedimiento legislativo- tiene una significación diametralmente distinta de la decisión tomada por procedimientos que no involucran estos elementos. Es esta la razón para la diferencia que existe entre el espacio reconocido al legislador y el concedido al Gobierno en la decisión sobre la creación o modificación de los tributos en el ordenamiento colombiano. No obstante la importancia del origen democrático de los tributos, el objeto del principio de legalidad no se agota en la legitimidad de la norma que configure los elementos del tributo. Un contenido fundamental del mencionado principio es, así mismo, la seguridad jurídica en relación con los elementos del tributo. Este aspecto obliga a que los órganos de representación “determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los elementos esenciales del mismo, pues de lo contrario no sólo se genera inseguridad

jurídica, sino que en el momento de la aplicación de las normas ‘se permiten los abusos impositivos de los gobernantes’, o se fomenta la evasión, ‘pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado’.” Es la propia Constitución en el artículo 338 la que determina qué elementos deben ser definidos directamente por el Congreso de la República, las asambleas departamentales o los consejos distritales o municipales: el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho gravado, la base gravable y la tarifa. Estos han sido denominados por la jurisprudencia constitucional elementos esenciales del tributo. El nivel de determinación de estos elementos puede variar de una regulación a otra, siendo aceptado por la jurisprudencia constitucional que “no se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella”. Exigencia que se entenderá desconocida “sólo cuando la falta de claridad sea insuperable, [caso en el que] se origina la inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria”.

#### SISTEMA Y METODO PARA FIJAR TARIFA DE TASA O CONTRIBUCION YA SEA ESTA FISCAL O PARAFISCAL EN CASO DE DELEGACION A LA ADMINISTRACION-Parámetros jurisprudenciales

Frente a las tasas y contribuciones tanto el “sistema” como el “método”, referidos en el artículo 338 de la Constitución, deben ser lo suficientemente claros y precisos a fin de evitar que los órganos de representación popular desatiendan un expreso mandato Superior; sin embargo esta exigencia no puede entenderse como una descripción detallada o rigurosa de cada uno de los elementos y procedimientos a tener en cuenta para fijar la tarifa, pues en tal caso la facultad constitucional de las autoridades administrativas perdería por completo su razón de ser. Resulta valioso recordar que en sentencia C-402 de 2010 se estableció por parte de esta Corporación. “11.1. La determinación del método y el sistema de las tarifas responde a modelo flexible. Así, su cumplimiento no se deriva de la prescripción, por parte del legislador, de fórmulas sacramentales o, inclusive, del uso de los términos “método y sistema”. Sin embargo, tampoco puede extenderse el cumplimiento del deber constitucional de definición legal a una formulación tan vaga, ambigua o insuficiente, que haga nugatoria la obligación fijada por la Carta. Por ende, la Corte ha entendido que ‘... una interpretación coherente de la normatividad constitucional y el fin del precepto

superior, llevan a la conclusión según la cual los métodos -pautas técnicas encaminadas a la previa definición de los criterios que tienen relevancia en materia de tasas y contribuciones para determinar los costos y beneficios que inciden en una tarifa- y los sistemas -formas específicas de medición económica, de valoración y ponderación de los distintos factores que convergen en dicha determinación- son directrices cuyo acatamiento es obligatorio para el encargado de fijar la tarifa y constituyen a la vez garantía del contribuyente frente a la administración'. (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-455 del 20 de octubre de 1994)". Esta concesión establecida por la propia Constitución, consistente en que en materia de tasas y contribuciones se puede delegar la facultad para fijar las tarifas en otra autoridad diferente a los cuerpos colegiados de elección popular, se ha entendido como restringida y de interpretación estricta por parte de la jurisprudencia de esta Corte, pues i) no se trata de una facultad absoluta e ilimitada para fijar la tarifa respectiva; y ii) es una excepción al elemento de legitimidad democrática que concreta el principio de legalidad tributaria. De esta forma el principio de legalidad tributaria adquiere una dimensión específica cuando de la determinación de la tarifa de tasas y contribuciones se trata. En conclusión, Congreso, asambleas y concejos deben determinar todos y cada uno de los elementos del tributo o, al menos, brindar las pautas o criterios que permitan su determinación. Mención especial merece la tarifa de las tasas y contribuciones que, aunque también se encuentra dentro de la competencia de configuración del legislador, asambleas y concejos, la determinación de la misma puede ser encomendada a las autoridades administrativas, siempre y cuando se establezcan por los cuerpos colegiados de representación el sistema y el método para realizar esta determinación.

Referencia: expediente D-9519

Demanda de inconstitucionalidad contra el literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011.

Accionante: Camilo Araque Blanco y Juan David Mesa Ramírez

Magistrado Ponente:

ALBERTO ROJAS RÍOS

Bogotá, D.C., diez (10) de septiembre de dos mil trece (2013).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profiere la siguiente

## SENTENCIA

### I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública consagrada en el artículo 241 de la Constitución Política, los ciudadanos Camilo Araque y Juan David Mesa demandaron el literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 “Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010 – 2014”, por considerar que el aparte acusado vulnera los artículos 150 -12 y 338 de la Constitución.

Por auto de ocho (08) de febrero de 2013 el Magistrado Sustanciador inadmitió la demanda y otorgó tres días para su corrección. Una vez recibido escrito de corrección, por medio de auto de cuatro (04) de marzo de 2013 admitió la demanda, dispuso su fijación en lista y simultáneamente corrió traslado al señor Procurador General de la Nación para que rindiera el concepto de su competencia. En la misma providencia ordenó oficiar al Presidente del Senado, al Presidente de la Cámara de Representantes, al Presidente de la República, al Ministerio de Interior, al Ministerio de Minas y Energía y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para que, si lo consideraban oportuno, intervinieran a efectos de impugnar o defender la disposición acusada.

Cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución Política y en el Decreto 2067 de 1991, procede la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

### II.- DISPOSICIONES DEMANDADAS

La demanda se dirige contra el literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, cuyo tenor literal es el que sigue (se subraya el aparte demandado):

LEY 1450 DE 2011

(junio 16)

Diario Oficial No. 48.102 de 16 de junio de 2011

CONGRESO DE LA REPÚBLICA



Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014.

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

“(…)

ARTÍCULO 101. FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS DE LOS COMBUSTIBLES. El Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles (FEPC), creado por el artículo 69 de la Ley 1151 de 2007, seguirá funcionando para atenuar en el mercado interno el impacto de las fluctuaciones de los precios de los combustibles en los mercados internacionales.

Los recursos necesarios para su funcionamiento provendrán de las siguientes fuentes:

- a) Los rendimientos de los recursos que conformen el Fondo;
- b) Los recursos de crédito que de manera extraordinaria reciba del Tesoro;
- c) Los recursos provenientes de las diferencias negativas, entre el Precio de Paridad internacional y el Precio de Referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía, o quien haga sus veces, cuando existan.

PARÁGRAFO. A partir de la presente vigencia, los ingresos y los pagos efectivos con cargo a los recursos del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles – FEPC, que realice la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, en su calidad de administrador de dicho Fondo, no generarán operación presupuestal alguna, toda vez que son recursos de terceros y no hacen parte del Presupuesto General de la Nación.

### III. LA DEMANDA

Señalan los demandantes que la norma acusada consagra un tributo, el cual no cumple con las exigencias del principio de legalidad tributaria consagrado en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución.

Como asunto previo a la enumeración de los cargos planteados, resulta pertinente mencionar que la norma acusada hace parte del sistema de estabilización de precios de

combustibles –folio 7-. Los sistemas de estabilización de precios habitualmente concretan la constitución de un Fondo, que suele ser una cuenta del sistema de finanzas públicas en la que se depositan recursos; dichos recursos tienen como objetivo atenuar los efectos que incrementos bruscos e intempestivos puedan tener en el consumidor final. Así, cuando los precios internacionales suban, pueden utilizarse los recursos de la estabilización para cubrir parte de los costos de los operadores del mercado, de manera que el precio que estos cobren no varíe de forma tan drástica respecto de los usuarios finales de dicho bien o servicio.

En el caso que ocupa a la Corte, el sistema previsto para estabilizar el precio de los combustibles toma como referencia el precio promedio internacional y, un elemento esencial al problema planteado: el precio interno de los combustibles fijado por el Ministerio de Minas y Energía. De modo que cuando el precio interno sea menor que el precio internacional, el Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles –en adelante FEPC– destinará sus recursos para cubrir el menor precio de venta que afecte a quienes deban vender combustibles al precio fijado por el Ministerio.

De acuerdo con el literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, una de las fuentes de recursos del FEPC es la diferencia negativa que, eventualmente, exista de restar del precio promedio de combustibles en el mercado internacional (precio de paridad internacional), el precio de los combustibles en el territorio colombiano –que es fijado por el Ministerio de Minas y Energía-. En otras palabras, siempre que el precio de venta de los combustibles en Colombia sea superior al precio promedio internacional, la diferencia entre primero y segundo serán recursos que se destinen al FEPC, mencionado en la disposición acusada.

Con estos recursos (además de los rendimientos de otros recursos propios y eventuales créditos que le sean aprobados) se nutre de dinero el FEPC. El objetivo de esta reserva de dinero es paliar o morigerar el efecto de los aumentos drásticos e intempestivos del precio internacional de los combustibles, de modo que los mismos sean asumidos total o parcialmente por el FEPC, sin que el mayor valor se traslade directamente a los consumidores de combustibles o, al menos, no en su totalidad.

Resulta pertinente resaltar que, lo que los demandantes consideran contrario a la Constitución no es la existencia de un mecanismo de estabilización de precios, como el

previsto por el artículo 101 de la ley 1450 de 2011; es decir, la demanda que ahora se resuelve no discute la adecuación constitucional de que la diferencia negativa entre el precio internacional y el precio interno se convierta en recursos del FEPC -folio 38-. En su criterio, lo que contraría la Constitución es que el precio interno de los combustibles, que para este preciso efecto se convierte en un instrumento de recaudo fiscal, sea determinado por el Ministerio de Minas y Energía, sin que por parte del legislador se haya establecido regla o parámetro alguno para llevar a cabo esta tarea. Esta regulación desconocería el principio de legalidad tributaria previsto en el artículo 338 de la Constitución, en tanto la determinación de los elementos esenciales del tributo se lleva a cabo sin la participación del legislador o cualquier órgano de representación -folio 19-.

Para los accionantes “el hecho que el artículo 101 de la ley 1450 de 2011 acusado permita la fijación unilateral del precio de los combustibles en cabeza del Ministerio de Minas y Energía a su antojo -pues valga resaltar que no existe ningún criterio en la norma sobre el cual ha de ser ejercida tan poderosa facultad- para cotejarlo con los precios de referencia internacionales del mercado y luego en caso de haber diferencia negativa (que curiosamente siempre existe porque el Ministerio fija los precios por encima de los del mercado internacional) sea enviada al Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles -FEPC, configura un incontrovertible desconocimiento a la Constitución en sus artículos 150 y 338, como quiera que no fueron definidos los elementos esenciales a que hubiere lugar, sobre los cuales el poder ejecutivo tenía como marco de reglamentación, entre estos: (i) los sujetos activo y pasivo; (ii) el hecho generador, (iii) la base gravable y (vi) (sic) la tarifa de las obligaciones tributarias.” -folio 20-.

Posteriormente, en el escrito de corrección de la demanda, agregaron “se colige que la norma cuestionada, al regular el tema de las fuentes de financiación del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles (...) permite que el Ministerio de Minas y Energía fije mediante un acto administrativo el precio de referencia mensualmente a su antojo, es decir el precio que nos cobran a todos los colombianos por los combustibles, el cual se coteja por expreso mandato legal con el precio internacional, (...) [e]n caso de existir una diferencia negativa, esto significa y supone que el precio fijado reglamentariamente por el Ministerio de Minas y Energía, esté por encima del precio internacional de referencia con el Golfo de Estados Unidos de América, estos recursos serán enviados al fondo en mención para alimentarlo bajo la figura diferencial de participación

(...)” -folio 38-

Partiendo del presupuesto argumentativo de que el literal c) del artículo 101 consagra un tributo, afirman que “[l]a norma acusada por inconstitucional permite que el Ministerio de Minas y Energía establezca unilateralmente el precio de referencia de los combustibles, por encima de los precios internacionales en detrimento de los consumidores y usuarios sin que medie ningún criterio ponderador fijado por el legislador que obedezca al respeto de la objetividad, razonabilidad y proporcionalidad (...)” -folio 39-

Como síntesis argumentativa de la demanda, encuentra la Sala que los accionantes presentan dos cargos, ambos con base en una presunta vulneración del principio de legalidad tributaria, previsto, entre otros, en el artículo 150 numeral 12 y el artículo 338 de la Constitución:

- i) El primero consistente en que el literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, al disponer como fuente de recursos del FEPC la diferencia negativa entre el precio internacional y el precio interno de los combustibles –que es fijado por un Ministerio-, estableció un recaudo de naturaleza tributaria, sin que sus elementos esenciales hayan sido previstos por dicha disposición o cualquier otra de rango legal; y
- ii) Con base en que la disposición acusada faculta al Ministerio de Minas y Energía para fijar el precio de referencia de los combustibles en el territorio colombiano, consideran que se desconoce el principio de legalidad tributaria en cuanto el precio fijado en un acto administrativo es la base gravable de otros impuestos como el IVA, el impuesto global y la sobretasa a los combustibles.

Son estas las razones que sustentan la acusación de la accionante.

#### IV. INTERVENCIONES

##### 1. Ministerio de Minas y Energía

El apoderado del Ministerio solicitó se declarara la ineptitud sustantiva de la demanda o, en su defecto, se declare la exequibilidad del literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011.

En su criterio la demanda sostiene que el precio de los combustibles es un tributo y que su fijación corresponde al Congreso mediante ley, así mismo que con la norma demandada se dan atribuciones al Ministerio para alterar los tributos aplicables al combustible –folio 86 cara B-.

Con fundamento en esta interpretación de la demanda, se sostiene que los accionantes omiten mencionar que el decreto 0381 de 16 de febrero de 2012 asignó al Ministerio la competencia para fijar el precio y la tarifa de la gasolina, diésel (ACPM), biocombustibles y mezclas anteriores. Por esta razón, esta es una competencia amparada en el ordenamiento jurídico que determina las funciones del Ministerio –folio 86, cara B-. Adicionalmente, sostiene que esto no constituye una tarifa –entendida como especie del género tributo-, pues los combustibles son un bien, cuya adquisición implica el pago de un precio.

Sostiene que los demandantes no analizan el contexto en que enmarca el literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, pues el mismo corresponde a una política de estabilización de precios de los combustibles que obliga la intervención del Ministerio de Minas como ejecutor y participante de las políticas de distribución de los combustibles –folio 87-.

En conclusión el artículo 101 de la ley 1450 de 2011 es ejercicio legítimo de la libertad de configuración legislativa del Congreso de la República, en cuanto se trata de medidas adecuadas para el cumplimiento de los fines del Estado.

Finaliza su intervención con las transcripción de apartes jurisprudenciales que señalan los requisitos exigibles de los cargos por inconstitucionalidad, con base en lo cual solicita la inhibición de la Corte o, de conocer de fondo el asunto, la declaratoria de exequibilidad de la ley.

## 2. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El delgado del Ministro de Hacienda y Crédito Público considera que la demanda presentada no cumple con las exigencias que la jurisprudencia constitucional ha previsto para las acciones de constitucionalidad. En su criterio, la demanda adolece de certeza, pues de la lectura de la disposición acusada no se puede concluir que la norma consagre un tributo –folio 132-.

Para sustentar su argumento transcribe apartes jurisprudenciales en los que se definen las características de los impuestos, las tasas y las contribuciones, a partir de lo que concluye la falta de conexidad entre el texto de la norma y la pretensión del demandante, pues “no sobra reiterar que el espíritu por el cual se expidió no tiene un fin diferente al de buscar un medio de financiación del Fondo de Estabilización de Precios de Combustible, de su contenido no se desprenden facultades de creación de tributos, en especial de impuestos” -folio 135-.

Manifiesta que el único objetivo del Fondo ha sido atenuar en el mercado interno el impacto de las fluctuaciones de los precios de los combustibles en los mercados internacionales. Esta estabilización se fundamenta en las fórmulas fijadas en las resoluciones 181491 de 30 de agosto de 2012 y 181602 de 30 de septiembre de 2011. De acuerdo con el delegado del Ministro “en estas resoluciones se estableció una fórmula para el ingreso al productor de diésel y gasolina teniendo en cuenta la tendencia de los precios internacionales, y fijando un tope de 3% para gasolina y 2.8% para diésel como variación máxima del ingreso al productor” -folio 136-.

Por lo anterior concluye, que “los ingresos que reciba el FEPC en períodos de ahorro no son impuestos, sino compensaciones que se devuelven al consumidor final por medio de la disminución de precios en periodos en los cuales el ingreso al productor sea menor que el precio de paridad, y la tendencia de los precios internacionales sea decreciente” -folio 136-.

Por las razones expuestas se solicitó la inhibición o, en su defecto, se declare la exequibilidad del literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011.

### 3. Departamento Nacional de Planeación

El apoderado del Departamento Nacional de Planeación solicitó que esta Corporación se inhiba frente a la acusación de fondo de la norma demandada, por ausencia concreta de cargo. Indicó que “al terminar la lectura de la demanda queda la duda en torno a cómo y por qué ocurre esa eventual vulneración y qué es lo que en concreto se opone a la Carta Política” -folio 102-. Para esta entidad el demandante no cumplió con las exigencias de precisión, suficiencia y claridad, y, por ello, “la argumentación vaga y subjetiva no permite una real confrontación de sus argumentos en la Constitución”.

En su opinión, el actor tachó equivocadamente el literal c) demandado, toda vez que no es cierto que se autorice al Ministerio de Minas y Energía la creación de un impuesto, debido a que el propio Legislador fue quien creó un sistema que incluye tanto subsidios como ahorros forzosos a quienes consumen gasolina motor y ACPM -folio 103-.

De otro lado, señaló que el actor no comprendió lo que realmente dispuso el legislador sobre el Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles, que tiene como objetivo que el consumidor final pague en ocasiones un precio inferior o superior al que resulte de calcular los precios internacionales. En ese sentido, indicó que la intención del legislador es que el Precio de Paridad Internacional sea un criterio, más no el único, puesto que un segundo criterio consiste en atenuar en el mercado interno el impacto de las fluctuaciones de esos precios.

Por ello, la norma demandada no implica que se ordene “subsidiar siempre” ni tampoco aplicar a rajatabla, automáticamente los precios internacionales. Según la norma demandada en ningún caso se permite que los eventuales excedentes sufraguen gastos distintos a subsidiarlos; por lo que no podría el Gobierno apropiarlos para gastos en otros rubros presupuestales.

Sin embargo, a continuación expresa que el literal acusado prevé un “ahorro”, el cual tiene el adecuado fundamento legal. En este sentido manifestó “fue el legislador mismo quien ordenó ese ahorro; contra lo que equivocadamente sostiene la demanda, el ahorro como tal sí lo prevé el artículo 101 en el literal c) tachado de inconstitucional, ahorro que al ser obligatorio equivale a un impuesto” -folio 105-. Pero, dicha situación no implicaría vulneración del principio de legalidad tributaria, pues en la misma disposición habría determinado los elementos estructurales del tributo, según el literal c) del artículo 101: “i) el ahorro lo harán los consumidores, es decir son ellos los sujetos pasivos; (ii) el sujeto activo es el FEPC; iii) la tarifa es el cien por ciento (100%) del excedente que arroja el precio al consumidor cuando supere el precio en los mercados internacionales, y; iv) tiene una destinación específica catalogable como “gasto social” permitida por el artículo 359 Constitucional” -folio 105-.

En este sentido, solicita a la Corte se declare inhibida para conocer del cargo formulado y, en subsidio, declare la exequibilidad de la disposición acusada.

4. Intervención de los ciudadanos Luis Fernando Velazco Chávez, Alexandra Moreno Piraquive y Guillermo García Realpe

Los ciudadanos Luis Fernando Velasco Chaves, Alexandra Moreno Piraquive y Guillermo García Realpe, Senadores de la República, intervienen para solicitar a la Corte que declare la inexequibilidad de la norma acusada.

Para los intervinientes la disposición cuestionada desconoce el artículo 338 de la Carta Política, pues el acto administrativo que fija el precio de referencia para los combustibles tiene naturaleza impositiva y pecuniaria para el administrado por cuenta del sobreprecio en los combustibles, que es el hecho generador de la carga tributaria, aunque el Gobierno Nacional le de otro nombre -folio 144-.

Sostienen que con la entrada en vigencia del literal C del artículo 101 de la Ley 1450 de 2011 se modificó sustancialmente la base gravable de la sobretasa pues a mayor precio mayor será el tributo, tema que corresponde al legislador por ser un elemento esencial del tributo. Advierten que los elementos esenciales del tributo no pueden ser fijados mediante el ejercicio de una facultad administrativa. Sólo el legislador puede exigir a los ciudadanos el cobro de cargas pecuniarias unilaterales para satisfacer las necesidades de los colombianos. Se trata de una facultad indelegable, salvo cuando el Gobierno Nacional asume facultades excepcionales haciendo las veces de poder legislativo, condición no dada en este caso -folio 145-.

Argumentan que la norma acusada también desconoce el artículo 209 Superior, porque permite al ministro de Minas y Energía fijar bajo su criterio y sin sometimiento a factores objetivos, razonables y proporcionales, el valor de los precios de los combustibles -folio 148-.

Con base en lo anterior solicitan declarar la inexequibilidad del literal C del artículo 101 de la Ley 1450 de 2011 y ordenar al Ministerio de Minas y Energía que se abstenga de fijar en el futuro el precio de referencia de los combustibles frente al de paridad internacional, hasta que el Congreso establezca límites ciertos, objetivos, razonables y proporcionales a esa competencia administrativa y fije integralmente los elementos del tributo -folio 151 y 152-.



5. Grupo de Acciones Públicas de la Pontificia Universidad Javeriana

La Directora del Grupo, como vocera en el trabajo colectivo del mismo, apoya la demanda presentada por los accionantes en el presente proceso de constitucionalidad.

En su opinión, para concluir si la norma demandada vulnera la Constitución debe analizarse si la misma prevé un tributo, para, de ser así, establecer si la misma fue o no con respeto de los parámetros constitucionales.

Respecto del primer aspecto indicado, manifiesta que “la fijación del precio de referencia por parte de la autoridad administrativa de turno conduce a que se exija a favor del Estado el cumplimiento y la observancia del precio de referencia, obligación que debe ser asumida de forma ineludible por el ciudadano quien está constreñido a pagar una suma de dinero si desea adquirir el combustible, realizando una erogación a cargo de su patrimonio con sustento normativo fijado por una entidad no competente para ello” -folio 96-.

En cuanto esta actuación coincide con los elementos de la relación tributaria, debe darse prevalencia a la sustancia sobre la forma y concluir que dicha actuación produce efectos tributarios -folio 97-.

Con este presupuesto, concluye que la disposición demandada no incluye los elementos exigibles de los tributos, como la determinación del sistema o método de medición para la fijación exacta de la tarifa.

Por este motivo considera trasgredido el principio de legalidad tributaria consagrado en la norma superior, razón por la que solicita la declaratoria de inexequibilidad.

6. Representante legal de la Asociación de Propietarios de Taxis y Conductores -Asoprotax-

Considera el representante de Asoprotax que les asiste razón a los accionantes. En su criterio, permitir que el Ministerio de Minas y Energía fije “bajo su voluntad” el precio de los combustibles, ha hecho que el precio de los mismos siempre se encuentre por encima del precio internacional -folio 78-.

Sostiene que la intervención del Estado debe llevarse a cabo en acuerdo con la ley, donde

deben plasmarse los límites a dicha facultad, por lo que considera que la disposición acusada vulnera el artículo 334 de la Constitución -folio 81-.

Adicionalmente, considera que al no existir norma legal que determine los parámetros para que el Ministerio fije el precio de los combustibles se desconoce la exigencia de que sea la ley la que defina los elementos esenciales del tributo -folio 82-. Señala que el debate ha sido conducido de forma errónea, pues aunque válida desde la perspectiva económica, la facultad de fijar el precio de los combustibles influye hasta en un 30% en el precio final que estos tienen, si se cuenta que el precio es, además, base gravable de otros impuestos -folio 82-.

En mérito de lo expuesto, solicita se declare la inexecutable de la disposición acusada.

#### 7. Intervención del ciudadano Boris Andrés Lombana Salazar

El ciudadano Boris Andrés Lombana Salazar, actuando como coadyuvante dentro de la acción pública de inconstitucionalidad radicada contra el literal c del artículo 101 de la Ley 1450 de 2011, considera que la norma demandada infringe los fines y principios a la división de poderes, reserva de la ley, potestad reglamentarias, entre otros. Esta determinación la fundamenta con base en los siguientes argumentos:

Indica el ciudadano que la norma demandada desconoce el principio constitucional de la división de poderes y la reserva de ley que se encuentra en cabeza del poder legislativo, por cuanto la facultad de fijar tasas, tarifas y contribuciones no se encuentra en cabeza del poder ejecutivo sino del poder legislativo. Facultad que, según él, no puede ser delegada, pues “los destinatarios principales de las reservas de la ley son los órganos que producen el derecho, que lo crean, y no aquellos encargados de su aplicación; igualmente las reservas son también normas sobre la competencia en tanto la misma técnica de la reserva de ley consiste en una distribución -o asignación- de las potestades normativas (...)” -folio 120-.

En cuanto a la competencia del Ministerio de Minas y Energía, considera que la norma demandada no establece ni determina cómo el ejecutivo debe reglamentar la ley objeto de la presente demanda, al menos, frente a las finalidades que han de guiar a la administración y los criterios materiales que orientarán la regulación para alcanzarlas. Lo

cual pone en riesgo los principios básicos del Estado social y democrático de derecho. Al respecto, pone de presente que la Corte Constitucional reiteró, mediante sentencia C-675 de 2005, que la competencia de los ministerios puede “materializar un tema a través de una regulación siempre que tal facultad se ejerza dentro de los límites señalados por la Constitución y la ley que se reglamenta, pero depende además de que las disposiciones legales establezcan criterios inteligibles, claros y orientadores dentro de los cuales deba actuar la administración, de tal forma que se preserven los principios básicos de un estado social y democrático de derecho” –folio 121-.

8. Universidad Libre de Bogotá – Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional

El Coordinador del Observatorio considera que la disposición acusada prevé un tributo, el cual no es definido totalmente por el Congreso, lo que desconoce el principio de reserva de ley tributaria –folio 115-. Adicionalmente, esta facultad desconocería el principio de control interorgánico, pues en ejercicio de dicha competencia el Ministerio de Minas y Energía no tendría un parámetro de control –folio 115-.

Afirma que con el literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 se vulnera, además, el principio de equidad, en cuanto la disposición no determina qué personas se encuentran en una posición desigual y, en consecuencia, deben soportar una carga menor –folio 116-.

Por estas razones solicita sea declarada la inexequibilidad del literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011.

9. Universidad Santo Tomás

El Coordinador del Consultorio Jurídico de la Universidad y un profesor de la institución que acompaña el concepto consideran que la norma no contraviene disposición constitucional alguna.

En su parecer, la disposición acusada, en cuanto tiene rango legal, consagra una competencia de forma general, la que debe ser reglamentada por el Gobierno, en ejercicio de la competencia otorgada por el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución.

Afirman que la disposición acusada no modificó ningún impuesto, tasa o contribución, por el

contrario, en su condición de disposición del Plan Nacional de Desarrollo, estableció una política de precios a cumplir a largo plazo, la cual fue reglamentada por el Gobierno, a través del Ministerio de Minas y Energía, situación que no desconoce la Constitución -folio 162-.

#### 10. Universidad Autónoma de Colombia

El Decano de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Colombia, Dr. Luis Francisco Ramos Alfonso, intervino para avalar la solicitud de inconstitucionalidad del literal c) del artículo 101 de la Ley 1450 de 2011, por considerar que desconoce los principios de legalidad y certeza de los tributos por cuanto no compete al Ministerio de Minas y Energía fijar el hecho generador, la base gravable y la tarifa del tributo -folio 172-.

#### V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Procurador General de la Nación advierte que los actores presentaron una demanda basada en una interpretación que no se deriva del literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011.

Sostiene el representante del Ministerio Público que el sentido de la norma debe ser analizado en el contexto normativo en que la misma se ubica. Por esta razón, recuerda que el Fondo se creó con el objetivo de atenuar el impacto de las variaciones que en el mercado internacional pudiera presentar el precio de los combustibles; en consecuencia, expresa que, a partir de la lectura de la norma acusada, debe concluirse que “el cargo formulado carece de certeza porque el literal c) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 se refiere única y exclusivamente a la constitución de un título legal de financiación del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles soportada en ‘los recursos provenientes de las diferencias negativas, entre el Precio de Paridad internacional y el precio de Referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía, o quien haga sus veces, cuando existan’, pero en ninguna parte dicho artículo autoriza ni se le otorga competencia al Ministerio de Minas y Energía para que fije el precio de referencia” -folio 181-. Sustenta su conclusión en que actualmente la competencia para la fijación de los precios de los combustibles es asignada al Ministerio de Minas y Energía por el numeral 2 del artículo 2 y por el numeral 5 del artículo 5 del decreto reglamentario 381 de 2012.

Para el jefe del Ministerio Público la competencia prevista en el literal acusado “se mantiene como una política de regulación de precios atada a la realidad de los precios internacionales de los combustibles y sus fluctuaciones, lo cual se ajusta a la competencia estatal para intervenir en la economía en lo que tiene que ver con la producción, distribución, utilización y consumo de bienes para garantizar el cumplimiento de sus fines esenciales, tal como lo prescriben los artículos 2 y 334 de la Carta Política” -folio 182-.

Por lo anterior, el concepto del Ministerio Público encuentra viable que exista una política de precios de combustibles cuyo precio de referencia para consumo interno esté ajustado a los precios internacionales. Inclusive, encuentra razonable una pequeña diferencia, para efectos de cubrir la variación diaria del precio internacional cuando éste tiende al alza.

No obstante no compartir los argumentos que sustentan los cargos de la demanda, dentro del concepto se aprovecha la oportunidad para resaltar lo que se consideran errores de la política de precios de los combustibles desarrollada por el Ministerio de Minas y Energía. En este sentido se expresa: “[I]o que NO resulta válido es que se utilice la diferencia negativa como una constante desproporcionada o alejada del comportamiento real de los precios internacionales de los combustibles para obtener recursos públicos de una manera vedada o indirecta, porque esto va en contra de la justicia tributaria, la libre competencia económica y de los derechos de los consumidores, porque encarece la canasta de consumo y la base gravable de los impuestos que se pagan con el precio de la gasolina, amén de hacer menos competitivo el sector productivo interno frente al internacional por aumentarle sus costos de producción. En ese sentido, ya es bastante el sacrificio del productor y del consumidor al pagar el precio de los combustibles a los precios internacionales como para adicionarle gravámenes no creados por el legislador, cuando en otros países, especialmente aquellos con los cuales Colombia tiene relaciones comerciales, el precio de los mismos se subsidia” -folio 183-.

Por esta razón, el concepto encuentra razonable que, en cuanto la política de precios de combustibles es un ejemplo de intervención del Estado en la economía, ésta deje de estar prevista en normas de rango reglamentario y, en consecuencia, sean reguladas por una ley que expida en Congreso en ejercicio del artículo 150 numeral 21 de la Constitución. De conformidad con lo anterior, solicita que se exhorte al Congreso para que expida la ley de intervención económica relacionada con la fijación de los precios de los combustibles.

Adicionalmente, encuentran una falencia en el sustento de la demanda por cuanto “no demuestran fácticamente, mediante las correspondientes actuaciones administrativas y las cifras en los precios de los combustibles, la diferencia negativa excesiva y constante que no esté respondiendo a las variaciones de los precios internacionales, sino que esté configurando un margen de exacción contributiva injustificado desde el punto de vista de la competencia tributaria” -folio 187-.

Con base en lo anteriormente expuesto, para el jefe del Ministerio Público, aunque el problema planteado por la demanda existe -la incoherencia de la política de fijación del precio interno de los combustibles-, dicho problema no surge del contenido normativo de la disposición acusada.

Por ser esta su posición, solicita a la Corte que se declare inhibida y que realice un exhorto al Congreso de la República para que expida la ley de intervención económica relacionada con la fijación de los precios de los combustibles en Colombia.

## VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

### 1. Competencia de la Corte

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4º, de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer el asunto de la referencia, pues se trata de una demanda interpuesta contra una disposición que hace parte de una ley de la República.

### 2. Argumentos de la demanda

En la presente ocasión es impugnada una disposición que se inserta dentro de la regulación prevista para el sistema de estabilización de precios de los combustibles en el territorio colombiano.

Este sistema de estabilización tiene como elemento principal un fondo -el FEPC-, cuyos recursos son destinados a morigerar los efectos negativos que alteraciones abruptas e inesperadas en el precio de los combustibles puedan tener en las condiciones de mercado de los mismos al interior de Colombia. El mecanismo de estabilización operará cuando el precio promedio internacional de los combustibles sea superior al precio de venta que los

mismos tengan en el territorio colombiano; en estos eventos, los recursos del FEPC compensarán a los sujetos que deban vender combustibles por debajo del precio internacional.

Aunque la regulación inicial –artículo 69 de la ley 1150 de 2007- preveía que los recursos para la labor de estabilización antes descrita provendrían de lo ahorrado por Ecopetrol S.A., la regulación posterior modificó esta situación. A partir del decreto 4839 de 2008, ratificado por la disposición que ahora se acusa, los recursos del FEPC tienen como principal fuente el mayor valor, que respecto del precio promedio internacional, tengan los combustibles en el territorio colombiano; proceso en el que resulta fundamental tener en cuenta que dicho el precio de venta en el mercado interno es determinado única y exclusivamente por el Ministerio de Minas y Energía.

En consecuencia, el objetivo de que el FEPC tenga fuentes propias de financiación para realizar la labor de estabilización, parte del supuesto de que se recauden recursos provenientes del mayor valor que tengan los combustibles en el mercado interno, en relación con el precio de los mismos en el mercado internacional[1].

Un asunto sobre el que debe haber claridad, es que, contrario a lo que se manifestó en el concepto de la Procuraduría General de la Nación, la demanda no discute la adecuación constitucional del mecanismo de estabilización –FEPC-, ni los objetivos que el mismo se plantea, los cuales en criterio de los demandantes se encuentran dentro de las facultades de intervención en la economía que el artículo 334 de la Constitución otorga al Estado colombiano, posición en la que coinciden con el Procurador General.

Así mismo, el cargo presentado no busca controvertir la competencia que tiene el Ministerio de Minas y Energía para fijar el precio de los combustibles al interior del territorio colombiano, como sostuvieron el mencionado Ministerio y el Procurador General en los escritos remitidos a esta Corporación. Lo cuestionado en esta ocasión es el presunto carácter tributario del recaudo que se realiza con base en el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 y, por consiguiente, la vulneración del principio de legalidad tributaria –artículo 338 de la Constitución-; es decir, no se ataca la existencia de dicha competencia en cabeza del Ministerio, se está en contra de que el legislador, al crear un mecanismo de recaudo tributario, no haya previsto los elementos esenciales del mismo, lo que

desconocería las exigencias derivadas del principio de legalidad tributaria –artículo 338 de la Constitución-.

En resumen, la acción no controvierte i) ni la competencia general del Ministerio de Minas y Energía para fijar el precio de venta de los combustibles en el territorio colombiano; ii) ni que por medio de un mecanismo tributario se obtengan los recursos de un fondo de estabilización. Lo atacado, se reitera, es que, habiéndose previsto un recaudo de naturaleza tributaria, los elementos del mismo no hayan sido determinados por disposiciones de rango legal.

En este sentido, con base en los argumentos contenidos en la demanda -cuyos apartes más relevantes fueron transcritos-, la Sala Plena de la Corte Constitucional concluye que los accionantes presentan dos cargos:

i) El primero, consistente en que el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, al disponer como fuente de recursos del FEPC la diferencia negativa entre el precio internacional y el precio interno de los combustibles –que es fijado por un Ministerio-, creó un recaudo de naturaleza tributaria, sin que sus elementos esenciales hayan sido previstos por dicha disposición o cualquier otra de rango legal, lo que desconocería los artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución; y

ii) Con base en que la disposición acusada faculta al Ministerio de Minas y Energía para fijar el precio de referencia de los combustibles en el territorio colombiano, consideran que se desconoce el principio de legalidad tributaria previsto por el artículo 338 de la Constitución, en cuanto el precio fijado en un acto administrativo es la base gravable de otros impuestos como el IVA, el impuesto global y la sobretasa a los combustibles.

Para dar solución al primero de los cargos planteados, la Sala deberá establecer si el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, al prever como una de las fuentes de recursos del FEPC la diferencia entre el precio de paridad internacional y el precio de referencia, creó un tributo. De ser afirmativa la respuesta, deberá establecerse si el literal acusado satisface las exigencias del principio de legalidad tributaria previsto en el artículo 338 de la Constitución, en lo relativo a la necesidad de determinación de los elementos esenciales del tributo creado por parte de alguna de las corporaciones de representación popular.



De no prosperar el anterior cargo, y para dar solución a la segunda acusación planteada, la Corte tendría que establecer si el hecho de que el Ministerio de Minas y Energía –por medio de acto administrativo- sea el encargado de establecer el precio de referencia de los combustibles y que dicho precio sea, a su vez, base gravable del IVA, del impuesto global y de la sobretasa que se cobra a los mismos, vulnera el principio de legalidad tributaria, que exige la determinación de los elementos esenciales de los tributos por parte del legislador, las asambleas o los concejos municipales, lo que excluiría que la base gravable fuera establecida por medio de acto administrativo.

La solución a los problemas planteados exige que la Sala se pronuncie sobre i) el sistema de funcionamiento del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles; ii) la forma en que el Ministerio de Minas y Energía determina el precio de referencia de los combustibles; iii) el concepto de tributo y las diferentes manifestaciones que los mismos pueden tener en el ordenamiento colombiano; iv) el contenido y exigencias del principio de legalidad tributaria; y, posteriormente, v) la solución a los problemas jurídicos antes mencionados.

### 3. Consideraciones

Dentro de los mecanismos de la política gubernamental en materia de hidrocarburos, el control del precio que los combustibles tengan en el mercado interno resulta un elemento de cardinal importancia en pos de la estabilidad en las condiciones de mercado de estos productos.

En este contexto fue creado el FEPC por el artículo 69 de la ley 1151 de 2007, cuyo objetivo es morigerar los efectos que la volatilidad del precio internacional de los combustibles tiene en el mercado interno.

La disposición legal estableció “[c]réase el Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles (FEPC), sin personería jurídica, adscrito y administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cual tendrá como función atenuar en el mercado interno, el impacto de las fluctuaciones de los precios de los combustibles en los mercados internacionales.”(...) “La operatividad y funcionamiento de dicho Fondo se adelantará de conformidad con la reglamentación que para el efecto expida el Gobierno Nacional, y en todo caso se sujetará a las normas y procedimientos establecidos en la Constitución Política y el Estatuto Orgánico de Presupuesto”.

En ese entonces se ordenó que para desarrollar su política de estabilización de precios, parte de los recursos del Fondo de Estabilización Petrolera que administraba Ecopetrol S.A serían trasladados al FEPC –inciso 2º del artículo 69 de la ley 1151 de 2007-.

Posteriormente, el artículo 3º del decreto 4839 de 2008 –que reglamentó el mencionado artículo 69 de la ley 1151 de 2007-, previó nuevas fuentes de recursos para el Fondo. Dentro de las nuevas formas de obtener el dinero necesario para esta labor de estabilización se creó un sistema en que el precio de los combustibles estaría determinado por un precio de referencia, que regiría en el mercado interno.

El mecanismo de estabilización previsto tiene como fundamento que el precio de venta de los combustibles en Colombia sea fijado por el Ministerio de Minas y Energía. A este valor, primero el artículo 1º del decreto 4839 de 2008 y ahora, el artículo 1º del decreto 2713 de 2012, le denominó precio de referencia y previó que su determinación se hará mensualmente. Otro elemento esencial en la comprensión del funcionamiento del mecanismo de estabilización es el precio de paridad –referido en la disposición acusada como precio de paridad internacional-, que resulta ser el promedio de los precios que los combustibles han presentado en el mes anterior en el mercado de combustibles del Golfo de los Estados Unidos[2].

Los refinadores e importadores[3] que operen en Colombia deben vender su producto al precio de referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía; los días en que este valor sea superior al precio de paridad internacional –lo que se denomina diferencial de participación, por el artículo 1º del decreto en mención-, la diferencia por cada galón vendido dentro del territorio colombiano tendrá como destino el Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles.

La forma en que opera este sistema de financiación fue definida por el artículo 5º del decreto 2713 de 2012. Esta disposición exige un reporte trimestral de las ventas de los combustibles que hayan realizado refinadores e importadores; dicho reporte deberá especificar las ventas diarias, discriminando el tipo de combustible y su procedencia –nacional o extranjera-. A partir de este reporte, la Dirección de Hidrocarburos del Ministerio de Minas y Energía establecerá la posición diaria de cada refinador o importador, es decir, si en un determinado día existió diferencial de participación o diferencial de

compensación[4]. La sumatoria de las posiciones diarias registradas durante el trimestre determina la posición neta trimestral, que será liquidada por el Ministerio de Minas y Energía –artículo 6º del decreto 2713 de 2012-; de acuerdo con este resultado surge la obligación para refinadores e importadores de girar el valor correspondiente al diferencial de participación –artículo 8º del decreto 2713 de 2012- o de recibir por parte del Fondo el diferencial de compensación, lo que se determina por resolución expedida por el Ministerio –artículo 7º del decreto 2713 de 2012-.

Este es uno de los mecanismos previstos para la obtención de recursos por parte del Fondo de Estabilización de Precios de Combustibles. Los otros actualmente son definidos por el artículo 101 de la ley 1450 de 2011, y corresponden a los dos literales de dicha disposición que no fueron demandados en el presente caso, disposición en que se prevé que los recursos para el funcionamiento del Fondo provendrán de:

- i) Los rendimientos de recursos que conformen el Fondo; y
- ii) Los recursos de crédito que de manera extraordinaria reciba del tesoro.

Esta es la forma en que opera el sistema de estabilización de precios de los combustibles que se venden en territorio colombiano.

Se recuerda que la solución al primer cargo planteado hace necesario determinar si este mecanismo de obtener recursos por parte del FEPC constituye una forma de recaudo tributario y, de ser así, verificar si se cumplen los requisitos derivados del principio de legalidad tributaria, establecido en el artículo 338 de la Constitución.

Por esta razón resulta pertinente referirse brevemente al procedimiento por el que se determina el precio de los combustibles para el territorio colombiano –precio de referencia-.

### 3.2. Procedimiento para la determinación del precio de los combustibles por parte del Ministerio de Minas y Energía

Lo primero que resalta la Sala es que no existe norma de rango legal que establezca algún parámetro en la realización de esta tarea por parte del Ministerio de Minas y Energía.

El fundamento jurídico para ejercer esta competencia se encuentra en el numeral 19 del artículo 5º del decreto reglamentario 070 de 2001, que determina como función del Ministro de Minas y Energía “[f]ijar los precios de los productos derivados del petróleo a lo largo de toda la cadena de producción y distribución, con excepción del Gas licuado del Petróleo”. Competencia que menciona la disposición legal acusada al fijar como uno de los elementos de la fórmula para obtener los recursos del FEPC, el precio de referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía.

El precio de referencia, de acuerdo con el segundo numeral del artículo 1º del decreto 2713 de 2012 que reglamentó el artículo 101 de la ley 1450 de 2011 –cuyo literal C) es la disposición acusada-, corresponde a lo que denomina Ingreso al Productor, que es definido por las resoluciones 181602 de 30 de septiembre de 2011 y 181491 de 30 de agosto de 2012, proferidas por el Ministerio de Minas y Energía. Ambas resoluciones aplican la misma fórmula para determinar el precio ingreso al productor que regirá el mes siguiente, una de ellas para la gasolina motor corriente y la otra para el ACPM.

En el artículo 1º de dichos cuerpos normativos se define Ingreso al productor vigente –IP como el “valor establecido por el Ministerio de Minas y energía, o quien haga sus veces en materia de regulación de precios de los combustibles, para el Ingreso al Productor por galón de Gasolina Motor Corriente [ACPM para uso en motores diesel] dentro de la estructura de precios para el mes en curso”.

De acuerdo con la resolución el cálculo del ingreso al productor debe obtenerse de aplicar la siguiente fórmula:

$$IP(\text{siguiente mes}) = IP(\text{vigente}) * (1+c)$$

Es esta la regulación que define cómo es fijado el precio de los combustibles por el Ministerio de Minas y Energía.

### 3.3. El concepto de tributo en el orden jurídico colombiano

Aunque la Constitución hace referencia en distintas disposiciones al financiamiento del Estado y, en consecuencia, a los ingresos fiscales y parafiscales, no existe una definición constitucional expresa de lo que por tributo debe entenderse. Por esta razón, y con

fundamento en la interpretación de las disposiciones constitucionales, la jurisprudencia de esta Corte ha concluido que los tributos son prestaciones que se establecen por el Estado en virtud de la ley, en ejercicio de su poder de imperio, destinados a contribuir con el financiamiento de sus gastos e inversiones en desarrollo de los conceptos de justicia, solidaridad y equidad[5].

Con base en que tributo es un género que contiene diferentes especies, y aunque la Constitución no tiene una terminología unívoca, a partir de los términos consignados en el artículo 338 de la Constitución la jurisprudencia de esta Corte ha concluido que los tributos pueden ser de tres clases: impuestos, las tasas y las contribuciones.

Respecto de los “impuestos” se ha establecido[6] que sus elementos definitorios son:

- i) Tienen un carácter general, es decir, se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado;
- ii) No guardan relación directa e inmediata con un beneficio derivado por el contribuyente;
- iii) Una vez pagado, el Estado dispone de él de acuerdo a criterios y prioridades de las funciones que presta, no siendo un parámetro el interés o beneficio particular del contribuyente;
- iv) Su pago no es opcional ni discrecional. Puede forzarse mediante la jurisdicción coactiva;
- v) Aunque se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente ello no se hace para regular la oferta y la demanda de los servicios ofrecidos con los ingresos tributarios, sino para graduar el aporte social de cada ciudadano de acuerdo a su disponibilidad;
- vi) No se destinan a un servicio público específico, sino a las arcas generales, para atender todos los servicios necesarios[7].

Por su parte, en la reciente sentencia C-402 de 2010, se definió tasas como “aquellos ingresos tributarios que se establecen en la ley o con fundamento en ella (origen ex lege), a través de los cuales el ciudadano contribuye a la recuperación total o parcial de los costos

en que incurre el Estado, para asegurar la prestación de una actividad pública, la continuidad en un servicio de interés general o la utilización de bienes de dominio público. Por su propia naturaleza esta erogación económica se impone unilateralmente por el Estado a manera de retribución equitativa de un gasto público, que no obstante ser indispensable para el contribuyente, tan sólo se origina a partir de su solicitud[8]". Esta definición ha permitido que la jurisprudencia[9] de esta Corte concluya que se está ante una "tasa" siempre que un gravamen cumpla con las siguientes características:

- i) En virtud de disposición de rango legal, el Estado cobra un precio por un bien o servicio ofrecido;
- ii) El precio pagado por el ciudadano al Estado guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido;
- iii) El precio pagado guarda relación con la recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente prestar una actividad o servicio público o producir un bien;
- iv) aun cuando su pago resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento tan sólo se torna obligatorio a partir de la solicitud del contribuyente, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado;
- v) El precio cubre los gastos de funcionamiento y las provisiones para amortización y crecimiento de la inversión;
- vi) Ocasionalmente, caben criterios distributivos (Ejemplo: Tarifas diferenciales)[10].

Finalmente, las contribuciones parafiscales son gravámenes obligatorios que no tienen el carácter de remuneración de un servicio prestado por el Estado, no afectan a todos los ciudadanos sino únicamente a un grupo económico determinado, tienen una destinación específica en cuanto se utilizan para el beneficio del sector económico que soporta el gravamen, no se someten a las normas de ejecución presupuestal y son administrados por órganos del mismo renglón económico o que hacen parte del presupuesto general de la Nación. Éstas se han caracterizado de manera uniforme por la jurisprudencia[11] de la

Corte a partir de los siguientes elementos, los cuales son coincidentes con los establecidos por el artículo 29 del decreto 11 de 1996 -Estatuto Orgánico de Presupuesto-:

- i) Son obligatorias, porque se exigen, como todos los impuestos y contribuciones, en ejercicio del poder coercitivo del Estado;
- ii) Gravan únicamente un grupo, gremio o sector económico;
- iii) Se invierten exclusivamente en beneficio del grupo, gremio o sector económico que las tributa;
- iv) Son recursos públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo, gremio o sector que los tributa;
- v) El manejo, la administración y la ejecución de los recursos parafiscales pueden hacerse por personas jurídicas de derecho privado (generalmente asociaciones gremiales), en virtud de contrato celebrado con la Nación, de conformidad con la ley que crea las contribuciones, o 'por los órganos que forman parte del presupuesto general de la Nación';
- vi) El control fiscal de los recursos originados en las contribuciones parafiscales, para que se inviertan de conformidad con las normas que las crean, corresponde a la Contraloría General de la República;

De lo anotado, concluye la Sala que si el diferencial de participación producto de la venta de combustible en el territorio colombiano fuera un tributo –asunto que será definido en el acápite destinado a la solución del problema jurídico-, éste debería reunir los elementos esenciales a una contribución parafiscal. En este estadio del desarrollo argumentativo se llega a dicha conclusión, más que por una identificación acabada de los elementos típicos de la parafiscalidad en el recaudo previsto en el literal C) de la ley 1450 de 2011, porque las características definitorias de las otras dos manifestaciones de los tributos excluyen cualquier posibilidad de que sea considerado como un impuesto o como una tasa.

No sería un impuesto, entre otras cosas, por cuanto no es un cobro que se haga a los ciudadanos en general, pues está dirigido únicamente a importadores y refinadores de combustible. Los recursos obtenidos a partir de este recaudo no ingresan en el presupuesto

nacional, ya que, tal y como lo define el parágrafo del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, dichos recursos “no hacen parte del Presupuesto General de la Nación”. Finalmente, los mismos no son recaudados para financiar el funcionamiento del Estado en general, pues los recursos provenientes del diferencial de participación son la principal fuente de un Fondo de estabilización de precios que, por esencia, tiene como objetivo controlar los efectos de las fluctuaciones del mercado en el precio de un producto o ramo de productos específico. Estas características, se reitera, han sido enumeradas de forma constante y pacífica por la jurisprudencia de esta Corporación como elementos distintivos de lo que se ha considerado impuesto en el ordenamiento jurídico colombiano[12], de manera que resulta imposible encuadrar algún recaudo que no cumpla con estas condiciones en dicha categoría tributaria.

Por otra parte, no sería una tasa porque el mayor valor en el precio interno de los combustibles no constituye una contraprestación a un servicio prestado al particular o a un bien obtenido por éste; el diferencial de participación busca beneficiar a importadores de combustible y refinadores en una eventual situación de inestabilidad del precio internacional, algo totalmente distinto de lo planteado como primero o segundo elemento esencial de las tasas. En el mismo sentido, dichos recursos no se cobran en un escenario en que los obligados puedan decidir si adquieren o no un servicio que presta el Estado; el pago del diferencial de participación no es fruto de una situación en la que los obligados al pago se hayan colocado por su propia voluntad. Finalmente, por medio del diferencial de participación no se están compensando de forma alguna los costos en que incurrió el Estado al prestar un servicio público, ni el valor de un bien que el particular ha adquirido; a través del cobro de dicho diferencial de participación se desarrolla una política de recaudo encaminada a desarrollar acciones en beneficio de los sujetos pasivos de la misma. De manera que si el diferencial de participación no encuadra en estas características, no corresponderá a lo que jurisprudencialmente se ha definido como tasa en el ordenamiento jurídico colombiano[13].

Por esta razón, la única posibilidad abierta de que el diferencial de participación sea un tributo, es que el mismo pueda ser clasificado como una contribución parafiscal.

Lo anterior hace necesario que se profundice sobre el concepto y la determinación de los elementos esenciales de las contribuciones parafiscales que han sido enunciados y



desarrollados en la jurisprudencia constitucional, por lo que se realizará una consideración al respecto.

### 3.4. Las contribuciones parafiscales

Respecto de contribuciones parafiscales existe abundante jurisprudencia de esta Corporación encaminada a determinar, a la vez que clarificar, sus elementos definitorios.

Una de las primeras ocasiones en que a ellas se hizo referencia fue en la sentencia C-308 de 1994, providencia en la que se expresó: “[e]n nuestro ordenamiento jurídico la figura de la parafiscalidad constituye un instrumento para la generación de ingresos públicos, caracterizado como una forma de gravamen que se maneja por fuera del presupuesto - aunque en ocasiones se registre en él- afecto a una destinación especial de carácter económico, gremial o de previsión social, en beneficio del propio grupo gravado, bajo la administración, según razones de conveniencia legal, de un organismo autónomo, oficial o privado. No es con todo, un ingreso de la Nación y ello explica porque no se incorpora al presupuesto nacional, pero no por eso deja de ser producto de la soberanía fiscal, de manera que sólo el Estado a través de los mecanismos constitucionalmente diseñados con tal fin (la ley, las ordenanzas y los acuerdos) puede imponer esta clase de contribuciones como ocurre también con los impuestos. Por su origen, como se deduce de lo expresado, las contribuciones parafiscales son de la misma estirpe de los impuestos o contribuciones fiscales, y su diferencia reside entonces en el preconditionamiento de su destinación, en los beneficiarios potenciales y en la determinación de los sujetos gravados.”

Una sentencia referencia en lo relativo a las características de las contribuciones parafiscales es la C-577 de 1995, ocasión en la que se discutió la exequibilidad de los artículos 172-2 y 204 inciso 2° de la Ley 100 de 1993 “por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones” y los artículos 22 numeral 2, 145 inciso 2°, 5 literal “m” del Decreto 1298 de 1994 “Por el cual se expide el Estatuto Orgánico del Sistema General de Seguridad Social en Salud”. Estimaban los demandantes que con ellas se delegaba al Consejo Nacional de Seguridad Social en Salud la facultad de definir el monto de la tarifa de la cotización obligatoria, sin señalar, como lo exige el inciso segundo del artículo 338 de la Carta Política, el sistema y el método para cumplir dicho propósito. Como solución a la problemática en concreto, esta Corporación consideró que la legislación

objeto de estudio sí determinó la forma de repartir las cargas fiscales entre los contribuyentes, de forma que no se ha incumplido con la norma constitucional invocada.

En esta sentencia, en relación con el concepto de contribución parafiscal y sus elementos, se estableció que: “[l]os ingresos parafiscales, denominados en la Carta ‘contribuciones parafiscales’ (art. 150-12), se distinguen de otras especies tributarias en que se trata de recursos exigidos de manera obligatoria y a título definitivo, a un grupo determinado de personas, que se destinan a la financiación de un servicio o un bien específico, dirigido al grupo de personas gravadas. El pago de la contribución otorga al contribuyente el derecho a percibir los beneficios provenientes del servicio, pero la tarifa del ingreso parafiscal no se fija como una contraprestación equivalente al servicio que se presta o al beneficio que se otorga. Los ingresos parafiscales tienen una específica destinación y, por lo tanto, no entran a engrosar el monto global del presupuesto Nacional”.

En acuerdo con los preceptos constitucionales –artículo 338 de la Constitución- se recordó que “...la Ley puede delegar en otras autoridades la fijación de la tarifa correspondiente, siempre que establezca el sistema y método para calcularla, así como el modo de hacer el reparto de los costos y beneficios que tiende a sufragar.” (...) “lo fundamental para evitar la discrecionalidad de la administración, es que la Ley establezca los criterios y directrices que permitan determinar los costos – sistema – y el procedimiento para fijarlos – método –...”

Continuando con los parámetros establecidos sobre el concepto y características de las contribuciones parafiscales, se encuentra la sentencia C-152 de 1997, en la cual se discutió la exequibilidad del artículo 182 de la ley 223 de 1995 “Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones”. En aquella ocasión afirmaba el demandante que el legislador al incluir a los importadores de productos agropecuarios y pesqueros como sujetos de la contribución parafiscal que en esa ley establece a este sector económico, se está rompiendo con el principio relacionado con la identidad que debe existir entre el sujeto gravado con la contribución y el beneficiario de lo que se hace con estos recursos. En relación con el problema jurídico planteado, esta Corporación estimó que en efecto se había inobservado el principio de destinación específica que rige a las contribuciones parafiscales, pues no podía entenderse que exista homogeneidad de intereses entre los importadores de productos agropecuarios y pesqueros y todos los

actores que son parte de este sector, pues se trata de una población claramente heterogénea, cuyos intereses, pueden incluso, llegar a entenderse como contrarios.

En esta providencia, en relación con el concepto de contribución parafiscal y sus elementos, se estableció que:

“En conclusión, según la Constitución y la ley orgánica de presupuesto, y de conformidad con la jurisprudencia de esta Corte, las características esenciales de las contribuciones parafiscales son éstas:

1. Son obligatorias, porque se exigen, como todos los impuestos y contribuciones, en ejercicio del poder coercitivo del Estado;
2. Gravan únicamente un grupo, gremio o sector económico;
3. Se invierten exclusivamente en beneficio del grupo, gremio o sector económico que las tributa;
4. Son recursos públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo, gremio o sector que los tributa.
5. El manejo, la administración y la ejecución de los recursos parafiscales pueden hacerse por personas jurídicas de derecho privado (generalmente asociaciones gremiales), en virtud de contrato celebrado con la Nación, de conformidad con la ley que crea las contribuciones, o “por los órganos que forman parte del presupuesto general de la Nación, como lo prevé el inciso segundo del artículo 29 del Estatuto Orgánico del Presupuesto.
6. El control fiscal de los recursos originados en las contribuciones parafiscales, corresponde a la Contraloría General de la República, por mandato expreso del artículo 267 de la Constitución, inciso primero.
7. Son excepcionales. Así lo consagra el numeral 12 del artículo 150 al facultar al Congreso para establecer “excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”.

Así mismo, en sentencia C-298 de 1998 se controvertió la exequibilidad del artículo 16

(parcial) de la Ley 344 de 1996, “por la cual se dictan normas tendientes a la racionalización del gasto público, se conceden unas facultades extraordinarias y se expiden otras disposiciones”. En el artículo demandado, entre otras cosas, se modificaba parte de la destinación de los dineros provenientes de una contribución parafiscal, determinación que el demandante estima contraviene el ordenamiento superior, pues según la ley 225 de 1995, artículo 2, las contribuciones parafiscales serán reguladas única y exclusivamente por la ley que las crea, de forma que no puede una ley posterior pretender modificarlas. En relación con el problema jurídico planteado, esta Corporación estimó conveniente resaltar que la interpretación dada a la ley 225 de 1995 por parte del demandante no era la adecuada y que, por el contrario, el legislador al establecer que las contribuciones parafiscales serán reguladas únicamente por la ley que las crea, pretendió decir que eran éstas y las que las modifiquen, las únicas que podrán regular al respecto.

Otra ocasión en la que hizo referencia a este tipo de gravámenes fue en la sentencia C-651 de 2001, en la cual se discutió la exequibilidad de los artículos 30 inciso 2º y 32 inciso 1º de la Ley 101 de 1993 por medio de la cual se fija la “Ley General de Desarrollo Agrario y Pesquero”. En los artículos demandados, entre otras cosas, se estableció la posibilidad de que los bienes producto de contribuciones parafiscales, sean administrados por entidades privadas con ánimo de lucro, tales como las entidades fiduciarias, lo que en concepto del demandante era contrario a la Constitución, ya que a la luz del artículo 355 de la Carta Política debe entenderse que existe una clara prohibición al respecto. En relación con el problema jurídico planteado, la Corte estimó conveniente resaltar que los recursos provenientes de contribuciones parafiscales, no constituyen ningún tipo de donación o auxilio, de forma que el artículo 355 no es aplicable en el caso concreto.

Respecto del concepto de contribución parafiscal y sus elementos, en la providencia referida se estableció que: “[la] administración de recursos parafiscales se realiza con fundamento en un contrato especial que celebra el Gobierno con la entidad o sociedad fiduciaria que escoja, el cual necesariamente tiene un componente oneroso. Ahora, dada la naturaleza excepcional de las contribuciones parafiscales, cuando el Congreso de la República, como en este caso, crea una renta de carácter parafiscal debe señalar su régimen, lo que implica que regule la administración, el recaudo e inversión de sus ingresos, por lo que es perfectamente válido, como ya lo ha dicho la Corte[14] que el legislador al expedir la ley que las establece determine con todo detalle las condiciones, modalidades y

peculiaridades de esa administración de recursos públicos por parte de los particulares y, en ese orden de ideas, la regla general por parte del órgano legislativo al establecer contribuciones de carácter parafiscal ha sido la de determinar la persona privada encargada de la administración de sus recursos.”

En el recuento que ahora realiza la Sala, debe mencionarse la sentencia C-840 de 2003, en la que se discutió la exequibilidad del artículo 118 de la ley 788 de 2002 “por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial y se dictan otras disposiciones”. En el artículo demandado, entre otras cosas, se derogó el artículo 20 de la ley 9 de 1991, lo que fue señalado como inconstitucional por el demandante, en cuanto implicaba la modificación de materias cuya iniciativa legislativa competen únicamente al ejecutivo. Al respecto, esta Corporación resaltó que la iniciativa legislativa del ejecutivo es exclusiva solo en relación a determinadas cuestiones y que en el caso concreto se limita al establecimiento de exenciones tributarias, lo que en ningún momento fue objeto de pronunciamiento por parte del legislativo en la ley atacada. En adición a lo anterior, se estimó que, contrario a lo expuesto por el demandante, lo que se pretendió con ésta ley fue cambiar la manera como los recursos públicos provenientes de la contribución parafiscal cafetera eran administrados, al establecer unas reglas precisas para el manejo de estos.

En esta sentencia, en relación con el concepto de contribución parafiscal y sus elementos, se estableció que:

“Contribuciones Parafiscales. Son los pagos que deben realizar los usuarios de algunos organismos públicos, mixtos o privados, para asegurar el financiamiento de estas entidades de manera autónoma (sentencia C-545 de 1994).

El tratadista Maurice Duverger señala que la parafiscalidad es una institución intermedia entre la tasa administrativa y el impuesto y que “en síntesis, está constituida por una serie de impuestos corporativos, percibidos en provecho de instituciones públicas o privadas que tienen el carácter de colectividades. ... se califican de parafiscales... las exacciones efectuadas sobre sus usuarios por ciertos organismos públicos o semipúblicos, económicos o sociales, para asegurar su financiación autónoma”.

(...)

[dichos recursos] deben ser previstos, contabilizados y ejecutados de manera separada a otros bienes y recursos

(...)

[E]lemento definitorio de la contribución parafiscal es que ésta no constituye una contraprestación a un servicio prestado, como si ocurre con las tasas, y que la finalidad del gravamen es beneficiar a quienes pagan el tributo.'

la inclusión de una contribución parafiscal en el presupuesto no altera, por ese solo hecho, sus elementos definitorios, a saber, la obligatoriedad, la singularidad y la destinación específica, siempre y cuando tal inclusión no afecte ni el origen, ni la destinación del recurso parafiscal.

(...)

las contribuciones parafiscales... son de naturaleza esencialmente pública <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-840-03.htm> - \_ftn14, pues son fruto de la soberanía fiscal del Estado, aun cuando puedan ser administrados por entidades privadas. ... su finalidad es la reversión de tales recursos en ese mismo sector." -negrilla y subrayado ausenten en texto original-

Adicionalmente, en esta sentencia se resaltó cómo el "Consejo de Estado ha seguido la jurisprudencia sentada por la Corte Constitucional. Y así, en sentencia del 6 de junio de 2002, la Sala de Consulta y Servicio Civil, con ponencia de la Consejera Susana Montes de Echeverri consideró lo siguiente:/'A partir de la consagración constitucional del concepto de parafiscalidad en la Constitución Política de 1991, la Corte Constitucional ha señalado, entre las características esenciales de los ingresos parafiscales, las siguientes: Son de carácter excepcional de conformidad con la disposición Constitucional (artículo 152 numeral 12). Son obligatorias, en tanto son fruto de la soberanía fiscal. Son específicas y singulares: en cuanto al sujeto pasivo del tributo, recae sobre un específico grupo de la sociedad. No confieren al ciudadano el derecho a exigir del estado la prestación de un servicio o la transferencia de un bien determinado. Los recursos no ingresan al arca común del Estado se convierten en "patrimonio de afectación", en cuanto su destinación es sectorial y se revierte en beneficio del sector (Corte Constitucional C-536/94). Su administración puede

realizarse a través de entes privados o públicos’.”

Otro tanto se consagró en sentencia C-132 de 2009, ocasión en la que se cuestionó la adecuación constitucional del artículo 9º de la ley 117 de 1994 “Por la cual se crea la cuota de fomento avícola y se dictan normas sobre su recaudo y administración”. La disposición legal asignaba la labor de administración de los recursos provenientes del cobro de dicha cuota a Fenavi, lo que los accionantes consideraban contrario a distintas disposiciones constitucionales. En dicha ocasión, al hilo de resolver el problema jurídico principal, se reiteró que las características de las contribuciones parafiscales correspondían a las enumeradas, entre otras, en la sentencia C-152 de 1997-antes referenciada en este recuento-, la cual las sistematizó en siete aspectos esenciales: a) son obligatorias, porque se exigen, como todos los impuestos y contribuciones, en ejercicio del poder coercitivo del Estado; b) gravan únicamente un grupo, gremio o sector económico; c) se invierten exclusivamente en beneficio del grupo, gremio o sector económico que las tributa; d) son recursos públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo, gremio o sector que los tributa; e) el manejo, la administración y la ejecución de los recursos parafiscales pueden hacerse por personas jurídicas de derecho privado (generalmente asociaciones gremiales), en virtud de contrato celebrado con la Nación, de conformidad con la ley que crea las contribuciones, o ‘por los órganos que forman parte del presupuesto general de la Nación’; f) el control fiscal de los recursos originados en las contribuciones parafiscales, para que se inviertan de conformidad con las normas que las crean, corresponde a la Contraloría General de la República; y g) las contribuciones parafiscales son excepcionales. Así lo consagra el numeral 12 del artículo 150 al facultar al Congreso para establecer ‘excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley’.

En sentencia C-300 de 2011 se discutió la exequibilidad del Decreto 4828 del 29 de diciembre de 2010, “por el cual se dictan disposiciones para atender la situación de desastre nacional y de emergencia económica, social y ecológica por grave calamidad pública declarada en el territorio colombiano e impedir la extensión de sus efectos”. Mediante el control automático de constitucionalidad que en aquella ocasión realizó esta Corporación, se llevó a cabo un estudio integral de la norma en mención, tanto en relación con el cumplimiento de los requisitos formales, como de los materiales. En aquella ocasión, en relación con el concepto de contribución parafiscal y sus elementos, se

estableció que:

“Las contribuciones parafiscales están definidas en el artículo 29 del Estatuto Orgánico del Presupuesto Nacional <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2011/C-300-11.htm> – \_ftn53 y sus características son:

(i) Surge de la realización actual o potencial de obras públicas o actividades estatales de interés colectivo, en donde necesariamente debe existir un beneficio para un individuo o grupo de individuos; (ii) Se trata de una prestación que reconoce una inversión estatal, por lo que su producto está destinado a su financiación; (iii) La prestación que surge a cargo del contribuyente es proporcional al beneficio obtenido (, así lo reconoce el artículo 338 Superior al señalar que: “La ley [puede] permitir que las autoridades fijen las tarifas de las [contribuciones] que cobren a los contribuyentes, como (...) participación en los beneficios que les proporcionen”); (iv) El obligado tributario no tiene la opción de negarse a la inversión, por el contrario, se encuentra comprometido con su pago a raíz del provecho que le reporta; (v) La contribución, por regla general, es progresiva, pues se liquida de acuerdo con el rédito obtenido.

Lo anteriormente expuesto, permite concluir que, en términos generales, por contribución parafiscal se ha entendido un recaudo que, con carácter de obligatorio, es creado en virtud del poder coercitivo del Estado, en el que resalta la especificidad o singularidad de los sujetos afectados directamente -en cuanto sólo gravan a un grupo, sector o gremio económico o social-; por esta razón, su destinación debe ser específica, en tanto que lo pretendido es garantizar el beneficio exclusivo del grupo, sector o gremio que los tributa. Al ser una contribución -y no una tasa- no implica una contraprestación equivalente al monto de lo que se paga. Su naturaleza es pública, ya que son recursos que pertenecen al Estado, aun cuando no se cuenten como ingresos de la Nación y no entren a formar parte del presupuesto nacional. Su regulación es excepcional, al tenor de lo dispuesto en el numeral 12 del artículo 150 constitucional, y son recaudos sometidos al control que ejerce la Contraloría General de la República.

Siendo esta la regla general, la jurisprudencia constitucional también registra un caso en que se ha concluido la existencia de recaudos de naturaleza parafiscal que no reúnen todas y cada una de las características anteriormente anotadas, pero que, constituyendo un



tributo, no podrían ser consideradas ni impuestos, ni tasas, de acuerdo con los elementos previstos en el ordenamiento jurídico colombiano. En este principio de decisión puede encontrarse, sin duda, un argumento ad excludendum a partir del cual se clasifica el recaudo estudiado en la categoría tributaria más acorde con los elementos y objetivos previstos por la disposición que lo crea. Este fue el caso de arancel judicial previsto en el artículo 2º del proyecto de ley estatutaria que buscaba reformar la ley 270 de 1996 -estatutaria de la administración de justicia-; en dicha ocasión, luego de excluir que se tratara de un impuesto o una tasa, se concluyó que “el ‘arancel judicial’ previsto en el artículo 2º del proyecto se asimila más a la noción de parafiscalidad, aún cuando presenta algunas deficiencias de orden conceptual. En efecto, los recursos por concepto del arancel judicial no son una contraprestación directa por un servicio prestado, no afectan a todo aquel que acude a la administración de justicia (ya que su cobro se restringe a los supuestos allí previstos), tienen una vocación de destino específico (bajo la idea de reinvertir dichos recursos en la función pública de administración de justicia) y se pretende su administración por un Fondo creado para la administración de justicia. // Conviene precisar que si bien es cierto que originariamente las contribuciones parafiscales fueron una consecuencia de la realización de la faceta social del Estado de Derecho, ante la necesidad de acceder a los recursos necesarios para financiar renglones económicos agrícolas y ganaderos, nada se opone a que nuevos sectores sean incorporados al concepto tributario de parafiscalidad, con el fin de imponerles cargas que sean administradas por esos sectores y que redunden en su propio beneficio. Así las cosas, la Corte concluye que el arancel judicial, en los términos concebidos en el proyecto, corresponde a una suerte de recurso parafiscal”[15].

Se resalta que, en el caso del arancel judicial, la Corte, más que un examen formal, desarrolló un examen sustancial de la materia regulada por el proyecto en estudio, de manera que su conclusión se fundara en premisas de verdad material que reflejaran la riqueza y especificidad de los elementos de la disposición estudiada.

Son estos los elementos más resaltables del marco jurisprudencial existente respecto de contribuciones parafiscales y, por consiguiente, los que deben servir de fundamento a la conclusión a que la Sala arribe en esta ocasión respecto del carácter de parafiscal o no del recaudo definido en el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011.

Finalmente, recuerda la Sala que, aunque de distinta manera y con diferente intensidad, todos los tributos deben respetar las exigencias derivadas del principio de legalidad, razón por la cual éstas se enunciarán a continuación.

### 3.5. El principio de legalidad y certeza del tributo

Una de las concreciones del principio de Estado de derecho en materia tributaria es el principio de legalidad y certeza en los elementos esenciales de los tributos que pagan quienes son sujetos pasivos de mismos dentro del territorio del Estado. Dicho principio tiene fundamento en el artículo 338 de la Constitución, que dispone:

“ARTICULO 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

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.

El primer elemento que surge del enunciado constitucional hace referencia a la legitimidad que deben tener las disposiciones que creen y definan los elementos fundamentales de los tributos en el ordenamiento colombiano. Así, con fundamento en la previsión constitucional, la Corte ha interpretado que la legalidad en materia tributaria es un principio “derivado del de representación democrática, [que] implica que sean los órganos de elección popular -y no otras autoridades o personas- quienes directamente se ocupen de señalar los sujetos activo y pasivo, el hecho y la base gravable y la tarifa de la obligación tributaria”[16].

Esta exigencia resulta fundamental en un Estado que abraza la democracia como uno de sus principios esenciales –artículos 1, 2 y 3 de la Constitución- y que, por consiguiente, debe procurar el mayor grado de participación en las decisiones que afectarán la vida económica y política de los destinatarios de las mismas. Participación que no se agota en la faceta subjetiva de la decisión –es decir, el carácter de soberano o de representante del soberano- de quien la toma, sino que exige, además, que el procedimiento por el que son decididos los asuntos más importantes sea un procedimiento que garantice publicidad, acuerdo de la mayoría y pluralismo político, elementos que integran el principio democrático en lo que al procedimiento de decisión legislativa refiere. Participación que, como elemento del principio democrático, resulta esencial en la decisión de las cargas tributarias que deben soportar los ciudadanos y que, por consiguiente, se mantiene aún como uno de los pilares axiales a un Estado al que legitima el carácter democrático de sus actuaciones.

Desde la perspectiva de la legitimidad democrática, una decisión que impone cargas tributarias a los ciudadanos cuando incluida en una ley –aprobada por el Congreso, luego de superar las exigencias del procedimiento legislativo- tiene una significación diametralmente distinta de la decisión tomada por procedimientos que no involucran estos elementos. Es esta la razón para la diferencia que existe entre el espacio reconocido al legislador y el concedido al Gobierno en la decisión sobre la creación o modificación de los tributos en el ordenamiento colombiano.

No obstante la importancia del origen democrático de los tributos, el objeto del principio de legalidad no se agota en la legitimidad de la norma que configure los elementos del tributo.

Un contenido fundamental del mencionado principio es, así mismo, la seguridad jurídica en relación con los elementos del tributo. Este aspecto obliga a que los órganos de representación “determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los elementos esenciales del mismo, pues de lo contrario no sólo se genera inseguridad jurídica, sino que en el momento de la aplicación de las normas ‘se permiten los abusos impositivos de los gobernantes’[17], o se fomenta la evasión, ‘pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado’[18].”[19]

Es la propia Constitución en el artículo 338 la que determina qué elementos deben ser definidos directamente por el Congreso de la República, las asambleas departamentales o los consejos distritales o municipales: el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho gravado, la base gravable y la tarifa. Estos han sido denominados por la jurisprudencia constitucional elementos esenciales del tributo[20].

El nivel de determinación de estos elementos puede variar de una regulación a otra, siendo aceptado por la jurisprudencia constitucional que “no se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella”[21]. Exigencia que se entenderá desconocida “sólo cuando la falta de claridad sea insuperable, [caso en el que] se origina la inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria”[22].

Así mismo, la Constitución prevé casos en que la determinación de los elementos del tributos puedan ser dejados a autoridades administrativas, siempre que se establezcan ciertos parámetros por parte de los órganos de representación. El segundo inciso del artículo 338 de la Constitución dispone:

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobre a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas y los acuerdos.

De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, se debe analizar caso por caso si han sido previstos elementos y directivas suficientes que permitan determinar el sistema y el método para fijar la tarifa de una tasa o de una contribución –ya sea ésta fiscal o parafiscal-, en los casos de delegación a la administración[23]. En este sentido ha concluido que no es posible extraer de los términos constitucionales un parámetro general sobre qué debe entenderse por sistema y por método, de manera que será un estudio del caso concreto el que permita establecer si fueron satisfechas por el legislador las exigencias derivadas del principio de legalidad tributaria.

“Lo primero que la Sala observa es que para determinar las tarifas de tasas y

contribuciones la Constitución no señaló lo que debía entenderse por “sistema” y “método”, pero reconoció la necesidad de acudir a ellos al menos en tres momentos: (i) para definir los costos de los servicios, esto es, los gastos en que incurrió una entidad, (ii) para señalar los beneficios generados como consecuencia de la prestación de un servicio (donde naturalmente está incluida la realización de una obra) y, (iii) para identificar la forma de hacer el reparto de costos y beneficios entre los eventuales contribuyentes.

Si bien es cierto que la falta de definición se explica por la naturaleza abierta de las normas constitucionales, así como por la multiplicidad de tasas y contribuciones que pueden crearse, también lo es que la significación de esos conceptos no puede desvanecerse a tal punto que desaparezca su eficacia como norma jurídica. En consecuencia, a juicio de la Corte, es necesario identificarlos con claridad, pues aunque los términos guardan cierta relación de conexidad tienen sin embargo connotaciones distintas.

En efecto, un sistema “se define por el hecho de no ser un simple agregado desordenado de elementos sino por constituir una totalidad, caracterizada por una determinada articulación dinámica entre sus partes”[24]. Supone coherencia interna para relacionar entre sí los componentes de un conjunto, que en el ámbito tributario representan la combinación de reglas y directrices necesarias para determinar los costos y beneficios de una obra o servicio, así como la forma de hacer su distribución.

Por su parte, el método está referido a los pasos o pautas que deben observarse para que los componentes del sistema se proyecten extrínsecamente. Así, constituye el procedimiento a seguir con el objeto de determinar en concreto el monto de la obligación tributaria”.

Lo que es reiterado en la sentencia C-403 de 2010 en la que se estableció “cuando la normatividad se refiera a tasas y contribuciones, la obligación de los órganos populares pluralistas no se extiende hasta la fijación precisa y clara de la tarifa, sino hasta la determinación del sistema y el método, en virtud de los cuales otras autoridades habrán de fijar la tarifa de esas especies tributarias”.

Por esta razón, frente a las tasas y contribuciones tanto el “sistema” como el “método”, referidos en el artículo 338 de la Constitución, deben ser lo suficientemente claros y precisos a fin de evitar que los órganos de representación popular desatiendan un expreso

mandato Superior; sin embargo esta exigencia no puede entenderse como una descripción detallada o rigurosa de cada uno de los elementos y procedimientos a tener en cuenta para fijar la tarifa, pues en tal caso la facultad constitucional de las autoridades administrativas perdería por completo su razón de ser.

Resulta valioso recordar que en sentencia C-402 de 2010 se estableció por parte de esta Corporación

“11.1. La determinación del método y el sistema de las tarifas responde a modelo flexible. Así, su cumplimiento no se deriva de la prescripción, por parte del legislador, de fórmulas sacramentales[25] o, inclusive, del uso de los términos “método y sistema”. Sin embargo, tampoco puede extenderse el cumplimiento del deber constitucional de definición legal a una formulación tan vaga, ambigua o insuficiente,[26] que haga nugatoria la obligación fijada por la Carta. Por ende, la Corte ha entendido que ‘... una interpretación coherente de la normatividad constitucional y el fin del precepto superior, llevan a la conclusión según la cual los métodos -pautas técnicas encaminadas a la previa definición de los criterios que tienen relevancia en materia de tasas y contribuciones para determinar los costos y beneficios que inciden en una tarifa- y los sistemas -formas específicas de medición económica, de valoración y ponderación de los distintos factores que convergen en dicha determinación- son directrices cuyo acatamiento es obligatorio para el encargado de fijar la tarifa y constituyen a la vez garantía del contribuyente frente a la administración’. (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-455 del 20 de octubre de 1994).’[27]”

Esta concesión establecida por la propia Constitución, consistente en que en materia de tasas y contribuciones se puede delegar la facultad para fijar las tarifas en otra autoridad diferente a los cuerpos colegiados de elección popular, se ha entendido como restringida y de interpretación estricta por parte de la jurisprudencia de esta Corte, pues i) no se trata de una facultad absoluta e ilimitada para fijar la tarifa respectiva; y ii) es una excepción al elemento de legitimidad democrática que concreta el principio de legalidad tributaria[28].

De esta forma el principio de legalidad tributaria adquiere una dimensión específica cuando de la determinación de la tarifa de tasas y contribuciones se trata.

En conclusión, Congreso, asambleas y concejos deben determinar todos y cada uno de los elementos del tributo o, al menos, brindar las pautas o criterios que permitan su

determinación. Mención especial merece la tarifa de las tasas y contribuciones que, aunque también se encuentra dentro de la competencia de configuración del legislador, asambleas y concejos, la determinación de la misma puede ser encomendada a las autoridades administrativas, siempre y cuando se establezcan por los cuerpos colegiados de representación el sistema y el método para realizar esta determinación.

Con base en las consideraciones anotadas, entra la Sala a dar respuesta al problema jurídico planteado.

#### 4. Solución

Resulta pertinente recordar que los accionantes presentaron dos cargos en contra del literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011:

i) La diferencia negativa entre el precio internacional y el precio interno de los combustibles –que es fijado por un Ministerio- creó un recaudo de naturaleza tributaria, sin que sus elementos esenciales hayan sido previstos por el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 o cualquier otra de rango legal, lo que desconocería los artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución; y

Para dar solución al primero de los cargos planteados, la Sala deberá establecer si el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, al disponer como una de las fuentes de recursos del FEPC la diferencia negativa entre el precio de paridad internacional y el precio de referencia, creó un tributo –que, luego de lo expresado en la consideración 3.3, sólo puede corresponder a una contribución parafiscal-. De ser afirmativa la respuesta, deberá establecerse si el literal acusado satisface las exigencias del principio de legalidad tributaria previsto en el artículo 338 de la Constitución, en lo relativo a la necesidad de determinación de los elementos esenciales del tributo creado por parte de alguna de las corporaciones de representación popular.

De no prosperar el anterior cargo, y para dar solución a la segunda acusación planteada, la Corte tendría que establecer si el hecho de que el Ministerio de Minas y Energía –por medio de acto administrativo- sea el encargado de establecer el precio de referencia de los combustibles y que dicho precio sea, a su vez, base gravable del IVA, del impuesto global y de la sobretasa que se cobra a los mismos, vulnera el principio de legalidad tributaria, que

exige la determinación de los elementos esenciales de los tributos por parte del legislador, las asambleas o los concejos municipales, lo que excluiría que la tasa gravable fuera establecida por medio de acto administrativo.

Pasa la Corte a dar solución a los problemas planteados.

4.1. Cargo 1: el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, al disponer como fuente de recursos del FEPC la diferencia negativa entre el precio internacional y el precio interno de los combustibles –que es fijado por un Ministerio-, creó un recaudo de naturaleza tributaria, sin que sus elementos esenciales hayan sido previstos por dicha disposición o cualquier otra de rango legal

Resolver el presente cargo exige, se reitera, dar respuesta a dos elementos argumentativos diferentes: i) si el literal acusado crea un recaudo de carácter tributario –aspecto al que se responderá en el numeral 4.1.1.-; y, de ser así, si dicho tributo satisface las exigencias del principio de legalidad tributaria –aspecto al que se responderá en el numeral 4.1.2.-.

Con esta perspectiva metodológica, inicia la Sala el estudio del cargo.

4.1.1. El literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 crea un tributo

Como fue explicado en la parte considerativa de esta providencia, el artículo 101 de la ley 1450 de 2011 reafirmó la existencia del Fondo de Estabilización de Precios de Combustibles, creado en 2007 por el artículo 69 de la ley 1151. En aquel entonces, fue establecido que los recursos del FEPC provendrían de recursos ahorrados por Ecopetrol S.A. en el fondo de Estabilización Petrolera.

Sin embargo, ante la evidente insuficiencia de dichos recursos, desde el 2008 por medio del decreto 4839 y, posteriormente, por la regulación proferida en el año 2011 se previó que los recursos del Fondo tendrían origen, entre otros, en la diferencia entre el precio de los combustibles en el territorio colombiano –precio de referencia- y el precio promedio de los mismos en algún mercado internacional –precio de paridad-. Cuando el primero fuese superior al segundo, el mayor costo del combustible en territorio colombiano debería ser entregado al FEPC –diferencial de participación-. De esta forma, se acumularían recursos para realizar la labor de estabilización que es asignada por la ley.



Un elemento esencial del mecanismo de recaudo previsto lo constituye el hecho de que el precio de los combustibles en el territorio colombiano no es un precio determinado por las leyes del mercado, sino que es fruto de la regulación que al respecto fija el Ministerio de Minas y Energía. En efecto, tanto productores –refinadores- como importadores deben vender al precio establecido por el Ministerio, tal y como lo disponía el decreto 4839 de 2008 y lo dispone actualmente el decreto 2713 de 2012.

En este sentido, el precio de los combustibles en el territorio colombiano es fijado siguiendo los criterios y objetivos de la política gubernamental en materia de combustibles. De manera que, para lo que ahora interesa al problema jurídico, si el Ministerio considera conveniente desarrollar una política de ahorro para capitalizar el FEPC, es posible que durante un periodo de tiempo el precio de referencia de los combustibles que se fije mes a mes sea superior al precio de paridad internacional.

Teniendo en cuenta que dicha diferencia, en caso de que el precio interno sea mayor, se convierte en recursos del FEPC, concluye la Corte que la misma constituye un recaudo de naturaleza tributaria.

El argumento determinante para que el recaudo previsto por el literal acusado deba ser considerado dentro del género de los tributos, se funda en que dicho sistema de obtención de los recursos por parte del FEPC corresponde a un ingreso de carácter parafiscal, en cuanto el mismo cumple con los elementos que la jurisprudencia de esta Corte y el artículo 29 del Estatuto Tributario asignan a estos recursos:

i) Los recursos recaudados dependen del precio de referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía, con base en reglas fijadas por el mismo Ministerio, es decir, son consecuencia de una política pública de recaudo con el objetivo de nutrir de recursos al FEPC. En este sentido, resultan consecuencia del poder coercitivo del Estado –poder de imperio en términos de la jurisprudencia referenciada en la consideración 3.3-.

ii) Es obligatorio, pues ni refinadores ni importadores, como supuestos sujetos pasivos de la contribución, pueden sustraerse de consignar en las cuentas del Fondo el diferencial de participación que trimestralmente determine, por medio de Resolución, el Ministerio de Minas y Energía;

- iii) El diferencial de participación afectaría a un grupo específico: importadores de combustibles y productores de combustibles en el territorio nacional;
- iv) Los recursos recaudados por esta vía por el FEPC tienen naturaleza pública, es decir, son recursos públicos;
- v) Los recursos por esta vía recaudados serán utilizados para pagar el diferencial de compensación, es decir, serán los dineros que emplee el Fondo para compensar a los importadores y refinadores nacionales cuando el precio al que deban vender el combustible sea inferior al precio de paridad internacional –artículos 1º, 6º y 7º del decreto 2713 de 2012-. Estos recursos tienen como único objetivo atenuar en el mercado interno las consecuencias negativas de las fluctuaciones en el precio de paridad internacional de los combustibles –artículo 2º del decreto 2713 de 2012-, lo que implica un beneficio directo para importadores y refinadores, es decir, el sector económico de donde en la práctica se recaudan los recursos;
- vi) Los recursos por esta vía recaudados, así como el resto de recursos del Fondo, no hacen parte del presupuesto nacional, sino que se consignan en la cuenta del FEPC –parágrafo del artículo 101 de la ley 1450 de 2011-; y
- vii) Finalmente, los recursos del Fondo son administrados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Adicionalmente a estos elementos específicos, una interpretación integral y sistemática del mecanismo de financiación del FEPC creado por el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 evidencia que:

- b) El eventual recaudo se presenta cuando el precio de referencia excede del precio de paridad internacional y no es otra autoridad distinta al Ministerio de Minas y Energía la que tiene competencia para decidir cuándo ocurre esta eventualidad;

Recuerda la Corte que la naturaleza tributaria o no de una obligación no depende de la formulación normativa o de lo común de su esquema de regulación. Por el contrario, son las condiciones o características específicas analizadas en el contexto en el que son aplicadas, las que permiten un análisis material –y no meramente formal- respecto de si un cobro es o

no un tributo y, por consiguiente, las que determinan el contenido sustancial del cobro que, en una situación particular, realice el Estado[30].

Con base en esta serie de características la Sala concluye que el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 crea una figura de carácter tributario que responde a naturaleza de un recurso parafiscal.

En apoyo de esta conclusión, resulta pertinente mencionar el problema resuelto por la sentencia C-1067 de 2002. En dicha ocasión se acusaron los artículos 38 y 40 de la ley 101 de 1993 por vulnerar el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 338 de la Constitución, en razón a que presuntamente se permitía la definición de elementos esenciales de una contribución parafiscal al Gobierno nacional[31].

Las mencionadas disposiciones determinaban, respectivamente, las fuentes de recursos y el procedimiento de estabilización de precios que debería seguir el Fondo de Estabilización de Precios de Productos Agropecuarios y Pesqueros. Dentro de las fuentes de financiación del este Fondo figuraban las cesiones de estabilización que productores, vendedores o exportadores debían hacer al Fondo. El evento que motivaba el recaudo de dichas cesiones estaba definido en el numeral 2 del artículo 40 de la ley 101 de 1993, que consagraba el siguiente procedimiento “[s]i el precio del mercado internacional del producto en cuestión para el día en que se registre la operación en el Fondo respectivo fuere superior al precio de referencia o al límite superior de la franja de precios de referencia, el productor, vendedor o exportador pagará al fondo una cesión de estabilización. Dicha cesión será equivalente a un porcentaje de la diferencia entre ambos precios, fijado por el comité directivo del fondo, con el voto favorable del Ministro de Agricultura, o su delegado” -negrilla ausente en texto original-.

El mecanismo de estabilización de productos agropecuarios y pesqueros funcionaba de forma muy similar a la prevista por el literal acusado en esta ocasión: Con un precio de referencia o franja de precios de referencia -precio para el mercado interno-; la cotización fuente de referencia en el mercado internacional relevante -precio internacional-; y cesiones que debían hacer los sujetos que realizaran operaciones de venta o exportación de productos agropecuarios o pesqueros.

Resulta indicativo para el caso que ahora resuelve la Corte que la propia ley 101 de 1993 en

el párrafo 2º del artículo 38 definió como contribuciones parafiscales a las cesiones de estabilización antes referidas. Pero, además, tiene la categoría de precedente del asunto en resolución[32], que la Sala Plena de la Corte Constitucional haya compartido el concepto del legislador, en el sentido de considerar que dichas cesiones consistían en contribuciones parafiscales. En este sentido manifestó en aquella ocasión la Corte Constitucional:

“Por otro lado, no hay duda que, tal como lo dispone la misma Ley, las cesiones de estabilización que los productores, vendedores o exportadores hagan de acuerdo con ella son contribuciones parafiscales. Dichas cesiones representan una contrapartida a cargo de un determinado grupo de personas y no afectan a un universo de contribuyentes; el producto de esas erogaciones se destinan al mismo sector agropecuario y pesquero, tales dineros no hacen parte del Presupuesto General de la Nación y tienen objetivos orientados a beneficiar a ese sector económico[33].

Las cesiones de estabilización son las que debe pagar todo productor, vendedor o exportador cuando el precio del mercado internacional de un producto, para el día en que se registre la operación en el Fondo de Estabilización de Precios de Productos Agropecuarios y Pesqueros, fuere superior al precio de la referencia o al límite superior de la franja de precios de referencia, y equivale a un porcentaje de la diferencia entre ambos valores.”

De esta forma, el análisis de la estructura normativa del literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, en armonía con el precedente jurisprudencial, conducen a la Corte a concluir sobre el carácter de ingreso parafiscal de aquellos recursos provenientes de la diferencia negativa entre el precio de paridad internacional de los combustibles y el precio de referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía.

4.1.2. El ingreso parafiscal previsto en el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 no cumple los requisitos del principio de legalidad tributaria previstos en el artículo 338 de la Constitución

Una vez establecido el carácter de recurso parafiscal de lo recaudado por el Fondo con base en el literal acusado, debe comprobarse si el mismo reúne los requisitos exigidos por el artículo 338 de la Constitución. La disposición constitucional prevé:

ARTICULO 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y

los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

En cumplimiento del mandato constitucional, una disposición legal que prevea una contribución parafiscal debe determinar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos, la base gravable y la tarifa a cobrar. A lo sumo, en aplicación de la excepción a esta regla general que ordena el segundo inciso del artículo 338 de la Constitución, podría haberse delegado en la autoridad administrativa la determinación de la tarifa, siempre y cuando se hubiese previsto un sistema y un método para tal propósito, tal y como se explicó en el numeral 3.3 de la parte motiva de esta providencia.

En el presente caso, el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 establece que los recursos del Fondo los constituirán, entre otros:

“C) Los recursos provenientes de las diferencias negativas, entre el Precio de Paridad Internacional y el Precio de Referencia establecido por el Ministerio de Minas y Energía, o quien haga sus veces, cuando existan.”

En el literal acusado, no obstante establecerse un cobro que cumple con las características predicables de los tributos –y más específicamente, de una contribución parafiscal-, no se incluyen aquellos elementos cuya determinación es exigida por el artículo 338 de la Constitución. Esta constatación, sin embargo, no es definitiva para la exequibilidad o inexequibilidad del precepto acusado, pues los elementos que definen dicha contribución pueden haber sido previstos en disposiciones de rango legal que, a partir de una lectura sistemática de la ley, arrojen determinación sobre los mismos.

En este sentido observa la Sala que el sujeto activo de la contribución establecida, si bien no es definido en el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011, puede deducirse del

artículo 69 de la ley 1151 de 2007 y del párrafo del artículo 101 de la ley 1450 de 2011. Las mencionadas disposiciones señalan que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público será el administrador del FEPC, lo que conduce a la conclusión que es éste quien ejerce como sujeto activo de la contribución prevista en el literal acusado, por lo que se puede considerar como determinado este elemento esencial de la contribución parafiscal.

Sin embargo, no ocurre lo mismo respecto de los demás elementos esenciales a la determinación del tributo.

En primer lugar, ni en el literal acusado, ni en las otras disposiciones legales que regulan el funcionamiento del FEPC se determina o se aportan elementos para determinar quiénes tendrán que pagar el sobrecosto en el precio de los combustibles. Aunque es claro que dicho sobrecosto repercute en el precio del combustible que se venda en el territorio colombiano y, por consiguiente, podrían ser todos los que compren combustible quienes indirectamente soportarán las consecuencias –incluso los usuarios finales–, existen unos sujetos pasivos concretos sobre los que recae directamente el sobrecosto contemplado en la disposición acusada y que tienen la obligación de pagarlo al FEPC.

Este aspecto se encuentra previsto en el decreto 2713 de 2012, cuerpo normativo que en su artículo 8º determina que serán los importadores y los refinadores los que deban girar recursos al Fondo cuando su posición trimestral sea negativa, es decir, cuando hayan vendido combustible en el mercado nacional a precios de referencia superiores al precio de paridad internacional que rigió cada día. El citado artículo 8º del decreto 2713 de 2012 consagra:

“Pagos a favor del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles -FEPC-. En el evento en que la Posición Neta Trimestral de cada refinador y/o importador sea negativa, los mismos girarán en pesos con destino al Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles – FEPC- dentro de los cinco días (5) siguientes a la expedición de la resolución a que hace referencia el artículo 6 del presente Decreto, el valor que esta determine y en la cuenta que sobre el particular defina el administrador del Fondo.”

Puede observarse que, aunque actualmente los sujetos pasivos se encuentran aparentemente determinados, dicha tarea no la realizó ninguno de los cuerpos normativos autorizados para ello por el artículo 338 de la Constitución. Por el contrario, los mismos

fueron definidos mediante un decreto reglamentario, expedido en ejercicio de la competencia prevista por el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución.

Por esta razón se concluye que, tal y como lo señala el demandante, el literal C) incumple las exigencias derivadas del principio de legalidad tributaria en lo relativo a la determinación de los sujetos pasivos de la contribución parafiscal creada.

Así mismo, el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 no satisface la exigencia de determinar plenamente la base gravable de la contribución parafiscal que crea, ni en su enunciado se incluyen elementos a partir de los cuales aquella pueda determinarse.

La disposición en comentario prevé que los recursos recaudados por el FEPC provendrán de la diferencia entre el precio de referencia fijado por el Ministerio de Minas y Energía y el precio de paridad internacional, cuando el primero sea superior al segundo. Como fue explicado, el carácter de recaudo impositivo proviene del hecho que el Ministerio de Minas y Energía es el que establece el precio de referencia, por autorización expresa del literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011. En este caso, la base gravable de la contribución parafiscal prevista la constituye la diferencia entre uno y otro precio.

Aunque en apariencia se realiza la determinación de la base gravable por parte de la disposición acusada, en realidad el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 delega esta tarea al Ministerio de Minas y Energía, lo que implica una deslegalización de este elemento esencial de la contribución parafiscal.

En efecto, ninguno de los elementos de la base gravable es determinado de forma precisa por la disposición legal. Respecto del precio de paridad internacional no se establece cuál será la referencia internacional que debe ser considerada para establecerlo[34]; ni con base en qué promedio se calculará dicho precio; ni los periodos de tiempo que se tomarán como base para el cálculo; ni el precio de cuáles combustibles será tenido en cuenta en el cálculo previsto; entre otros.

La ausencia de los parámetros para el cálculo del precio de paridad internacional implica el incumplimiento del principio de legalidad tributaria -artículo 338 de la Constitución- por parte del legislador, por cuanto deja a la total discrecionalidad del Ministerio de Minas y Energía esta determinación. Lo anterior no quiere decir que el Ministerio no tenga la

capacidad o los recursos técnicos para realizar adecuadamente esta tarea; el desconocimiento de la Constitución proviene de despojar a dicho proceso de decisión de la legitimidad democrática que aporta el ser decidido o determinable a partir de parámetros establecidos por los órganos de representación popular.

Otro tanto ocurre con el precio interno de los combustibles -precio de referencia-, respecto del que el artículo 101 de la ley 1450 de 2011 no contiene ningún parámetro que guíe al Ministerio de Minas y Energía en su determinación. No se establece por parte del literal acusado o cualquier otra disposición de rango legal ni el procedimiento; ni la fórmula o, al menos, las variables que deban tenerse en cuenta para llevar a cabo dicha tarea -verbigracia estadísticas de comportamiento de los precios, tendencias históricas de ascenso o descenso del precio de los combustibles de referencia, etc.-; ni, mucho menos, un tope o techo de la diferencia entre el precio de paridad internacional y el precio de referencia que se fije en un período, entre otros. Lo que también conlleva las consecuencias expuestas en el inciso anterior.

En resumen, el literal ahora acusado simplemente determina que la base gravable será la diferencia entre dos precios, respecto de los cuales no existe un solo elemento normativo de rango legal que sirva como derrotero al Ministerio de Minas y Energía al momento de establecerlos. Esta situación ubica en un espacio de discrecionalidad absoluta a la entidad administrativa en ejercicio de la competencia prevista en el literal acusado, lo que implica en la práctica una deslegalización en la determinación de la base gravable de una contribución parafiscal, con la consiguiente vulneración de los mandatos que se derivan del principio de legalidad, previsto en el tantas veces mencionado artículo 338 de la Constitución.

La ausencia de parámetros legales tiene como efectos prácticos, además de los ya expuestos, la indeterminación absoluta sobre la tarifa de la contribución creada, así como la inexistencia de una metodología o sistema que permita establecerla, lo que reafirma la ausencia de determinación de los elementos esenciales de la contribución parafiscal por parte de las disposiciones de rango legal que determinan su creación. Y, aunque podría argumentarse que la tarifa en este caso equivale al cien por cien de la base gravable -es decir, el total de la diferencia entre los dos precios-, la incertidumbre absoluta que existe respecto de la base gravable, hace que dicha indeterminación tenga como efectos prácticos



la ausencia absoluta de elementos de juicio a partir de los cuales establecer cómo se fija la tarifa en el caso que ahora estudia la Corte Constitucional.

Los argumentos anteriormente expuestos sirven de fundamento para concluir que el literal acusado no satisface las exigencias de precisión en la determinación de los elementos esenciales de un tributo, tal y como son previstas por el artículo 338 de la Constitución.

Esta decisión reitera el precedente establecido por la sentencia C-1067 de 2002 –antes referida-, ocasión en la que la Corte tuvo oportunidad de estudiar si la llamada regulación legal de la cesión de estabilización –que, como se expuso anteriormente, es una contribución parafiscal que reciben los fondos de estabilización de precios de productos agropecuarios y pesqueros- cumplía con las exigencias del artículo 338 de la Constitución. En aquella oportunidad la Corte encontró que los artículos 38 y 40 de la ley 101 de 1993 definían adecuadamente los elementos de la contribución parafiscal que se creaba y, por consiguiente, los declaró exequibles.

En relación con los elementos que configuran la base gravable de la contribución parafiscal que se creó, la Sala encontró que éstos sí estaban previstos en el artículo 40 de la ley 101 de 1993, una de las disposiciones acusadas en aquella ocasión. Al respecto, el artículo 40 estableció que “[l]os Comités Directivos de los Fondos de Estabilización de Precios de Productos Agropecuarios y Pesqueros establecerán la metodología para el cálculo del precio de referencia a partir de la cotización más representativa en el mercado internacional para cada producto colombiano, con base en un promedio móvil no inferior a los últimos 12 meses ni superior a los 60 meses anteriores”. Puede observarse que en este caso fue la ley la que determinó los criterios que debía seguir la autoridad encargada de fijar el precio de referencia utilizado por los fondos de estabilización de precios. Por esta razón, en la sentencia C-1067 de 2002 se concluyó

“En lo que respecta al sistema y al método para fijar la tarifa, en el artículo 40 de la Ley 101 de 1993 el Congreso los estableció, tal como se señala en el numeral 3 ibídem. Es decir, que la misma se establece por los Comités Directivos dentro de un margen máximo o mínimo que oscile entre el 80% y el 20% de la diferencia entre ambos precios del producto gravado. Pero para poder fijar ese porcentaje de la diferencia, los Comités deben establecer el precio de referencia a partir de la cotización más representativa en el mercado

internacional para cada producto, lo cual se hará con base en un promedio móvil no inferior a los últimos 12 meses ni superior a los 60 anteriores.” –negrilla ausente en texto original-

Finalmente, y tal como se manifiesta en el aparte transcrito, la disposición analizada en aquella ocasión también contenía parámetros que permitían establecer la tarifa de la contribución parafiscal que se creó. Fue el inciso sexto del artículo 40 de la ley 101 de 1993 el que consagró “[e]l porcentaje de la diferencia entre ambos precios que determinará las respectivas cesiones o compensaciones de estabilización entre los Fondos de Estabilización y los productores, vendedores o exportadores, según el caso, será establecido por los Comités Directivos de los Fondos de Estabilización dentro de un margen máximo o mínimo que oscile entre el 80% y el 20% para el respectivo producto”.

En este sentido, observa la Corte que los artículos 38 y 40 de la ley 101 de 1993, y su análisis de constitucionalidad realizado en la sentencia C-1067 de 2002, son ejemplo de las exigencias que surgen para el legislador en los eventos que decide crear un recaudo de naturaleza parafiscal, como el previsto por el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011.

La regla ahora reiterada por la Corte Constitucional no implica que la ley deba realizar una determinación absoluta y acabada de todos los elementos de las contribuciones parafiscales en cada uno de los casos en que determine su creación. Por el contrario, la regla aplicada en el caso que ahora se resuelve, aunque con distinto resultado por las evidentes diferencias en la disposición objeto de control, es idéntica a la aplicada en la sentencia C-1067 de 2002, consistente en el absoluto respeto del principio de legalidad en los elementos esenciales del tributo –artículo 338 de la Constitución-, sin que ello implique “que la ley, las ordenanzas o los acuerdos tengan que señalar de manera concreta las sumas sobre las cuales ha de liquidarse el gravamen, pues debe existir un mínimo de flexibilidad dada la naturaleza de la actividad que se regula. Una interpretación extrema del referido principio debe ser desechada, toda vez que razones de tipo administrativo y técnico hacen que sea necesario admitir su ductibilidad[35]”. Regla que, se reitera, no puede llevar a extremos que desconozcan el contenido mínimo que, en garantía de los principios de legitimidad democrática del tributo y seguridad jurídica en sus elementos, establece el artículo 338 de la Constitución.

Por lo anteriormente expresado, la ausencia de determinación o de parámetros para determinar los sujetos pasivos y la base gravable del ingreso parafiscal previsto en el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 sirven como fundamento para que la Sala concluya que la disposición acusada no cumple con los requisitos previstos por el artículo 338 de la Constitución y, en consecuencia, deba ser declarada inexecutable por parte de la Corte Constitucional. Conclusión que, por demás, hace innecesario el estudio y decisión sobre el segundo cargo planteado por los accionantes.

## 5. Síntesis de la decisión

En el presente caso se acusó el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 por una presunta vulneración del principio de legalidad tributaria –artículo 338 de la Constitución-. De acuerdo con el literal acusado, una de las fuentes de financiación del Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles será la diferencia entre el precio de paridad internacional y el precio de referencia –precio interno de los combustibles- cuando éste último sea mayor que aquel. Un elemento indispensable del análisis de constitucionalidad es que el precio de referencia es fijado por el Ministerio de Minas y Energía, sin que existan parámetros de rango legal que determinen los criterios que debe seguir el Ministerio al realizar dicha tarea. En criterio de los accionantes esta forma de recaudo constituye un tributo, de manera que si la ley no determina sus elementos esenciales se desconoce la exigencia del artículo 338 de la Constitución.

Para la Sala la forma de recaudo prevista por el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011 constituye una contribución parafiscal, por cuanto la obligación impuesta tiene como fundamento el poder de imperio del Estado; está dirigida a un sector económico determinado; sus beneficios los recibe el mismo sector económico del cual se recaudan los fondos; dichos recursos tienen naturaleza pública; son administrados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público; y, finalmente, éstos no entran a formar parte del Presupuesto General de la Nación.

No obstante su carácter de contribución parafiscal, y por consiguiente su naturaleza tributaria, no fueron normas de rango legal las que establecieron los sujetos pasivos de la misma. Ni los elementos que conforman su base gravable: el precio de paridad internacional y el precio de referencia –precio interno- de los combustibles son establecidos

en normas de rango infra legal. Finalmente, la indeterminación en la base gravable tiene como consecuencia, además, la ausencia total de parámetros de rango legal para establecer la tarifa del tributo regulado en el literal acusado.

Debe anotar la Sala, como aclaró al inicio de estas consideraciones, que en esta ocasión no fue objeto de análisis ni la adecuación constitucional del FEPC como mecanismo de intervención del Estado en la economía; ni la competencia general del Ministerio de Minas y Energía para fijar el precio de venta de los combustibles en el territorio colombiano. El único punto de controversia fue el antes descrito y, exclusivamente, por el cargo planteado.

## VII. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

### RESUELVE

Primero.- Declarar INEXEQUIBLE el literal C) del artículo 101 de la ley 1450 de 2011.

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

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO

Presidente

Ausente en comisión

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrada

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

Magistrado

Ausente con excusa

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

Con salvamento de voto

ALBERTO ROJAS RIOS

Magistrado

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

[1] Esto, en tanto que de las otras dos fuentes de recursos, una depende de la existencia de estos recursos propios -pues son los rendimientos financieros que éstos produzcan- y la otra, en cuanto son recursos provenientes de créditos recibidos, no constituye una fuente que provea al FEPC de dineros propios.

[2] En los términos del artículo 1º del decreto 2713 de 2012, precio de paridad “[s]on los precios diarios de los combustibles gasolina regular y ACPM observados durante el mes, expresados en pesos, referenciados al mercado del Golfo de los Estados Unidos de América,

calculado aplicando los artículos 5°, 6° y 7° de la Resolución 180522 de marzo 8 de 2012, proferida por el Ministerio de Minas y Energía o las normas que las modifiquen o sustituyan”.

[3] El artículo 1o del mencionado decreto 2713 de 2012 previó que refinador o importador sería “toda persona natural o jurídica que cumpla con los requisitos exigidos para los Refinadores y/o importadores en el Decreto 4299 de 2005, o las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan, y se encuentre debidamente registrada ante el Ministerio de Minas y Energía para actuar como tal”.

[4] Que se presentaría cuando el precio de venta interno es inferior al precio de paridad internacional y, por consiguiente, debe compensarse ese menor valor al importador o refinador.

[5] Concepto consignado en sentencia C-776 de 2003 y, desde entonces, reiterado en sentencias C-927 de 2006, C-134 de 2009, C-402 de 2010 y C-704 de 2010.

[6] Al respecto, entre muchas, sentencias C-040 de 1993, C-776 de 2003, C-927 de 2006, C-713 de 2008 y C-402 de 2010.

[7] Sobre el carácter pacífico y constante de las características de los impuestos, vale la pena resaltar que las mismas fueron enumeradas en la sentencia C-040 de 1993 de la siguiente forma: “- Se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado.//- No guardan relación directa e inmediata con un beneficio derivado por el contribuyente.//- Una vez pagado, el Estado dispone de él de acuerdo a criterios y prioridades distintos de los del contribuyente.//- Su pago no es opcional ni discrecional. Puede forzarse mediante la jurisdicción coactiva.//- Aunque se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente ello no se hace para regular la oferta y la demanda de los servicios ofrecidos con los ingresos tributarios, sino para graduar el aporte social de cada ciudadano de acuerdo a su disponibilidad.//- No se destinan a un servicio público específico, sino a las arcas generales, para atender todos los servicios necesarios”. Posteriormente, para mencionar cuales eran los elementos que identificaban a los impuestos en el ordenamiento colombiano, la sentencia C-927 de 2006 citó a la sentencia C-776 de 2003, razón por la que consagró: “Las condiciones básicas del impuesto son: (i) Tienen una vocación general, lo cual significa que se cobran sin distinción a todo

ciudadano que realice el hecho generador; (ii) No guardan una relación directa e inmediata con un beneficio específico derivado para el contribuyente; (iii) En cuanto ingresan a las arcas generales del Estado conforme al principio de unidad de caja, éste puede disponer de dichos recursos de acuerdo con lo previsto en los planes y presupuestos nacionales; (iv) Su pago no es opcional ni discrecional, lo que se traduce en la posibilidad de forzar su cumplimiento a través de la jurisdicción coactiva; (v) La capacidad económica del contribuyente es un principio de justicia y equidad que debe reflejarse implícitamente en la ley que lo crea, sin que por ello pierda su vocación de carácter general (Sentencia C-776 de 2003)". Caracterización que fue reiterada en sentencia C-713 de 2008.

[8] Con anterioridad, en sentencia C-465 de 1993 (M.P. Vladimiro Naranjo Mesa), esta Corporación se refirió a las tasas de la siguiente manera: "Son aquellos ingresos tributarios que se establecen unilateralmente por el Estado, pero sólo se hacen exigibles en el caso de que el particular decida utilizar el servicio público correspondiente. Es decir, se trata de una recuperación total o parcial de los costos que genera la prestación de un servicio público; se autofinancia este servicio mediante una remuneración que se paga a la entidad administrativa que lo presta. // Toda tasa implica una erogación al contribuyente decretada por el Estado por un motivo claro, que, para el caso, es el principio de razón suficiente: Por la prestación de un servicio público específico. El fin que persigue la tasa es la financiación del servicio público que se presta. // La tasa es una retribución equitativa por un gasto público que el Estado trata de compensar en un valor igual o inferior, exigido de quienes, independientemente de su iniciativa, dan origen a él. // Bien importante es anotar que las consideraciones de orden político, económico o social influyen para que se fijen tarifas en los servicios públicos, iguales o inferiores, en conjunto, a su costo contable de producción o distribución. Por tanto, el criterio para fijar las tarifas ha de ser ágil, dinámico y con sentido de oportunidad. El criterio es eminentemente administrativo". Por otra parte, en cuanto a la cobertura de la recuperación de costos, en sentencia C-1371 de 2000 (M.P. Álvaro Tafur Galvis), luego de reiterar el fallo anteriormente citado, se señaló: "De lo visto, se puede colegir que con la tasa normalmente se retribuye el costo de un servicio público prestado; sin embargo, el alcance de éste gravamen no se agota en dicho ámbito, sino que también puede comprender la recuperación del costo de un bien utilizado, como ocurre con las tasas ambientales por la utilización del ambiente (bien de uso público) cuya conservación está a cargo del Estado. Es más, con la tasa no sólo se paga un servicio específico otorgado, sino también se retribuye la realización de una determinada prestación por el Estado. En este

sentido, la Corte comparte lo señalado por el actor así como el Procurador General de la Nación, en cuanto a la clasificación del concurso económico' establecido en la norma acusada, como una tasa contributiva".

[9] Entre otras, sentencias C-040 de 1993, C-1179 de 2001 y la propia C-402 de 2010.

[10] Una de las formas en que se ha definido este concepto por la jurisprudencia constitucional se encuentra en la sentencia C-927 de 2006, en la que se manifestó: "En este orden de ideas, se consideran tasas aquellos gravámenes que cumplan las siguientes características: (i) La prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; (ii) La misma nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, un bien o servicio público[10]; (iii) La retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido, así lo reconoce el artículo 338 Superior al disponer que: "La ley [puede] permitir que las autoridades fijen las tarifas de las [tasas] que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten"; (iv) Los valores que se establezcan como obligación tributaria excluyen la utilidad que se deriva de la utilización de dicho bien o servicio; (v) Aun cuando su pago resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento tan sólo se torna obligatorio a partir de la solicitud del contribuyente, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado (C-1171 de 2005); (vi) El pago, por regla general, es proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos, como por ejemplo, con las tarifas diferenciales".

[11] Entre otras, sentencias C-308 de 1994, C-577 de 1995, C-152 de 1997, C-298 de 1998, C-651 de 2001, C-840 de 2003, C-713 de 2008, C-132 de 2009 y C-300 de 2001, entre otras.

[12] Con el objetivo de no dejar duda respecto de las referencias jurisprudenciales, se reitera que dicho planteamiento puede encontrarse en sentencias C-040 de 1993, C-776 de 2003, C-927 de 2006 y C-713 de 2008, entre otras.

[13] Características que la jurisprudencia citada ha encontrado como elementos axiales a las tasas como manifestaciones del poder tributario del Estado. Al respecto, se reitera,



sentencias C-040 de 1993, C-1179 de 2001 y C-402 de 2010, entre otras.

[14] Sentencia C-678 de 1998, M.p. Alfredo Beltrán Sierra.

[15] Sentencia C-713 de 2008.

[16] Entre otras, sentencias C-740 de 1993, C-155 de 2003, C-121 de 2006, C-740 de 2010 y C-891 de 2012.

[17] Sentencia C-084 de 1995

[18] Sentencia C-488 de 2000.

[19] Sentencias C-597 de 2000, C-1179 de 2001, C-155 de 2003 y C-121 de 2006, entre otras.

[20] Entre muchas, sentencias C-583 de 1996, C-1179 de 2001, C-227 de 2002, C-155 de 2003, C-776 de 2003, C-134 de 2009, C-402 de 2010, C-704 de 2010 y C-891 de 2012.

[21] Entre otras, sentencia C-822 de 2011.

[22] Sentencia C-822 de 2011.

[23] Entre otras, sentencias C-155 de 2003 y C-704 de 2010.

[24] Corte Constitucional, Sentencia C-251 de 2002 MP. Eduardo Montealegre Lynett.

[25] Cfr. Corte Constitucional, sentencia C-816/99 (M.P. José Gregorio Hernández Galindo)

[26] Cfr. Corte Constitucional, sentencia C-1371/00 (M.P. Álvaro Tafur Galvis)

[27] Cfr. Corte Constitucional, sentencia C-155/03, (M.P. Eduardo Montealegre Lynett). Cabe anotar que como se estableció en la decisión C-532/03 (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa), en la citada sentencia la Corte unificó su doctrina en torno a método y sistema en materia de tributos, tasas y contribuciones.

[28] Sentencia C-816 de 1999 y C-1067 de 2002.

[29] En este sentido, se reitera que la jurisprudencia constitucional ha previsto como tributo cualquier ejercicio del poder impositivo estatal, tendente a imponer cargas económicas sobre los ciudadanos. Al respecto, sentencias C-228 de 1993 y C-708 de 2001.

[30] En apoyo de esta afirmación resulta conducente mencionar las sentencias C-708 de 2001 –en la que uno de los elementos argumentativos de la providencia fue el carácter de tributo de la cuota para la modernización del subsector agropecuario de la yuca- y C-713 de 2008 –en la que se decidió sobre la naturaleza parafiscal del arancel judicial-. En ambas sentencias el principio de decisión partió de la base que “para examinar normas que aparentemente establecen tributos o los regulan, es necesario recurrir a un criterio material y no meramente formal”.

[31] El problema jurídico respecto del artículo 38 y del artículo 40 de la ley 101 de 1993 fue descrito de la siguiente manera: “Afirma que el numeral 1 y el párrafo 2 del artículo 38 vulneran los mismos preceptos constitucionales al permitir que sea el Gobierno el que establezca la contribución parafiscal y determine los sujetos activos y pasivos, y sea el Comité Directivo del respectivo Fondo de Estabilización el que defina los hechos, las bases gravables y las tarifas. Agrega que una vez el Gobierno establezca un Fondo de Estabilización de cualquier producto agropecuario o pesquero, el Comité Directivo de ese Fondo queda facultado para imponer la contribución parafiscal. // Finalmente, estima que el artículo 40 atacado también desconoce los cánones constitucionales enunciados, pues entrega al Comité Directivo de cada Fondo de Estabilización la definición de los elementos del tributo, con excepción de los sujetos activos y pasivos de la contribución parafiscal que estarían definidos por el Decreto del Gobierno que organice el respectivo Fondo. Expresa que el Comité Directivo será el que determine los hechos y bases gravables, vale decir los precios de referencia o las franjas de precios que servirán de término de comparación para definir el porcentaje de la cesión de estabilización y la cotización del mercado internacional relevante, así como el porcentaje de la diferencia entre ambos precios que cederán los productores al Fondo, es decir la tarifa de la contribución parafiscal.”

[32] Aunque el carácter de contribución parafiscal no fue el problema jurídico a resolver en aquella ocasión, la ratio decidendi de la sentencia C-1067 de 2002 tenía como uno de los presupuestos argumentativos el considerar las cesiones de estabilización como contribuciones parafiscales. Por tanto, una conclusión en este sentido por parte de la Sala

Plena de la Corte Constitucional resultaba elemento sine qua non del camino argumentativo en la resolución del problema jurídico. Por esta razón se considera que la definición de contribuciones parafiscales de dichas cesiones hace parte de la ratio decidendi de la citada providencia.

[33] Sobre estas contribuciones ya la Corte se ha referido en las sentencias C-543 del 23 de mayo de 2001 (M.P. Alvaro Tafur Galvis) y C-651 del 20 de junio de 2001 (M.P. Alfredo Beltrán Sierra).

[34] Aunque lo lógico es que sea la WTI, pues la misma es utilizada para los petróleos extraídos en el continente americano, no es la ley la que estableció la obligatoriedad de este parámetro, sino el artículo 1º del decreto 1237 de 2012.

[35] sobre la aplicación de este principio ya la Corte tuvo la oportunidad de pronunciarse con ocasión de la demanda de inconstitucionalidad formulada contra los artículos 7 y 13 de la Ley 40 de 1990 que establecía la cuota de fomento panelero, en la Sentencia C-040 de 1993, ya citada. También se puede consultar sobre el punto la Sentencia C-583 de 1996, ya citada.