COPIA DE CONSULTA · DOCUMENTO PÚBLICO OFICIAL

Sentencia C/333/17

Corte	Corte Constitucional
Tipo	Sentencia de constitucionalidad
Referencia	C/333/17
Expediente	—
Fecha	2016-03-15
Sala	Sala adopta
Magistrado ponente	—
Partes	varias normas de la Ley 1450 de 2011 (Plan nacional de desarrollo) que eximían del gravamen a los movimientos

Temas que titula la Corte Constitucional

- Principio Pro Actione En Demanda De Inconstitucionalidad
- Demanda De Inconstitucionalidad
- Politica Tributaria Del Estado
- Margen De Configuracion Legislativa En Materia Tributaria
- Obligacion Tributaria
- Libertad De Configuracion Legislativa En Materia Tributaria

Resumen del caso (según la propia sentencia)

La Corte resolvió: : Declarar EXEQUIBLE, por los cargos analizados, el artículo 3º de la Ley 1780 de 2016, “por medio de la cual se promueve el empleo y el emprendimiento juvenil, se generan medidas para superar barreras de acceso al mercado del trabajo y se dictan otras disposiciones”. Notifíquese, comuníquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente. LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ Presidente CARLOS BERNAL PULIDO Magistrado ALEJANDRO LINARES CANTILLO Magistrado ANTONIO JOSÉ…

Texto completo

C-333-17 Sentencia C-333/17 NORMA QUE PROMUEVE EL EMPLEO Y EL EMPRENDIMIENTO JUVENIL Y MEDIDAS PARA SUPERAR BARRERAS DE ACCESO AL MERCADO DE TRABAJO- Exención del pago en matrícula mercantil y su renovación Una vez superados los cuestionamientos sobre la aptitud de la demanda, debe la Corte resolver a partir del cargo formulado el siguiente interrogante: ¿si el artículo 3° de la Ley 1780 de 2016 instituye un trato discriminatorio violatorio de la Constitución y, por tanto, inequitativo, al establecer una exención al pago de la matricula mercantil y de la renovación del primer año siguiente en favor de las llamadas pequeñas empresas jóvenes que inician su actividad económica principal, al no atender la capacidad contributiva de los sujetos pasivos? Para resolver el anterior interrogante, la Sala adopta la siguiente metodología. En primer lugar, hace referencia a la política tributaria del Estado y los límites contenidos en el concepto de Estado social de derecho. Luego estudia la potestad de configuración legislativa en materia de exenciones tributarias . En tercer lugar, aborda l os principios de igualdad y equidad en materia tributaria . En cuarto lugar, estudia brevemente l a matrícula mercantil como carga de naturaleza tributaria . En quinto lugar, presenta el contexto normativo del enunciado demandado .

Finalmente, con base en las reglas que se derivan del análisis precedente, resuelve el problema jurídico. La Corte consideró que la norma demandada, por tratarse de una medida tributaria que compromete una materia económica como la libertad de empresa, debía someterse a un test débil de proporcionalidad. En el caso en concreto se encontró: (i) que el fin buscado por el legislador es constitucionalmente legítimo pues busca fortalecer el emprendimiento juvenil al advertir que los jóvenes colombianos tienen dificultades y afrontan discriminaciones para participar en la vida económica del país, por las barreras que le impiden vincularse al mercado laboral, por lo que resulta razonable incentivar y promover el emprendimiento juvenil, en armonía con los valores y principios consagrado en el Preámbulo y en los artículos 1º, 2º, 13, 25, 54, 333 y 334 de la Constitución. (ii) En cuanto a la idoneidad de la medida, se encontró que la reducción de las cargas tributarias es un estímulo para el emprendimiento y la formalización empresarial de los jóvenes, por cuanto estos así tendrán menos costos de transacción asociados al inicio de su actividad económica. Así, no cabe duda que el beneficio tributario genera un incentivo para la vinculación de los jóvenes al mercado laboral y, por ende, a la vida económica del país.

La Sala concluyó que el beneficio fiscal otorgado por el legislador a las personas y empresas jóvenes se enmarca dentro de la amplia potestad de configuración normativa del legislador en materia de exenciones tributaria, que en el caso de la exención establecida en el artículo demandado, permite al Estado garantizar a los jóvenes la igualdad real de oportunidades en materia laboral a través del comercio y la industria, sin que esto implique el desconocimiento del principio de igualdad tributaria.

PRINCIPIO PRO ACTIONE EN DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD- Concepto DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD- Requisitos de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia La presentación de la acción no está exenta del cumplimiento de un mínimo de requisitos (art. 2º, Decreto ley 2067 de 1991), que exigen expresar las razones por las cuales se estima violado el texto constitucional: “La acusación debe ser suficientemente comprensible (clara) y recaer verdaderamente sobre el contenido de la disposición acusada (cierta). Además el actor debe mostrar cómo la disposición vulnera la Carta (especificidad), con argumentos que sean de naturaleza constitucional, y no legales ni puramente doctrinarios (pertinencia).

Finalmente, la acusación debe no sólo estar formulada en forma completa sino que debe ser capaz de suscitar una mínima duda sobre la constitucionalidad de la norma impugnada, de tal manera que inicie realmente un proceso dirigido a desvirtuar la presunción de constitucionalidad que ampara a toda norma legal y hace necesario un pronunciamiento por parte de la Corte [suficiencia].

POLITICA TRIBUTARIA DEL ESTADO- Límites TRIBUTO- Contenido y alcance TRIBUTO - Amplia facultad legislativa de configuración y fijación de elementos MARGEN DE CONFIGURACION LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA- Mandatos constitucionales CONGRESO- Facultad impositiva se enmarca dentro de la función del Estado de intervenir en la economía por medio de la ley Facultad impositiva que se enmarca dentro de la función del Estado de intervenir en la economía por mandato de la ley para su racionalización, con el fin de conseguir en un marco de sostenibilidad fiscal, “el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo. Dicho marco de sostenibilidad fiscal deberá fungir como instrumento para alcanzar de manera progresiva los objetivos del Estado social de derecho. En cualquier caso el gasto público social será prioritario.

El Estado, de manera especial, intervendrá para dar pleno empleo a los recursos humanos y asegurar, de manera progresiva, que todas las personas, en particular las de menores ingresos, tengan acceso efectivo al conjunto de los bienes y servicios básicos”. De esta manera, se pretende corregir con medidas redistributivas las situaciones de grave desigualdad e inequidad existentes en la sociedad.

OBLIGACION TRIBUTARIA- Elementos En la obligación tributaria aparecen: i) el sujeto activo (entidades estatal con derecho a exigir el pago del tributo), ii) el sujeto pasivo (persona en quien recae la obligación correlativa), iii) el hecho generador (situación de hecho indicadora de una capacidad contributiva a la cual la ley confiere la virtualidad de generar la obligación tributaria) y iv) la base gravable y la tarifa (son los elementos determinantes de la cuantía misma de la obligación).

OBLIGACION TRIBUTARIA- Sujeto pasivo Sobre el sujeto pasivo esta Corporación ha distinguido dos tipos de obligados: "´de iure´ que son aquellos que pagan formalmente el impuesto; y ´de facto´ quienes en últimas deben soportar las consecuencias económicas del gravamen. Con el siguiente ejemplo se ilustra mejor lo expuesto: ´En los tributos directos, como el impuesto a la renta, en general ambos sujetos coinciden, pero en cambio, en los impuestos indirectos (…) el sujeto pasivo de iure no soporta económicamente la contribución, pues traslada su costo al consumidor final.

OBLIGACION TRIBUTARIA- Hecho generador En lo correspondiente al hecho generador, principal elemento identificador de un gravamen, hace referencia "a la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que si se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal". De ahí que las normas tributarias responden a un esquema lógico: un supuesto fáctico que verificado su cumplimiento da lugar a una consecuencia jurídica .

TRIBUTOS- Determinación está condicionada a los principios de reserva de ley y representación popular La determinación de los tributos se encuentra condicionada a los principios de reserva de ley y de representación popular. E l establecimiento de la obligación tributaria y del hecho generador "exige la mayor claridad por parte del legislador, lo que implica matizar el alcance de la definición fáctica del hecho imponible a través de supuestos de no sujeción, exenciones o beneficios tributarios.

LIBERTAD DE CONFIGURACION LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA- Límites constitucionales PRINCIPIO DE ESTADO SOCIAL Y DEMOCRATICO DE DERECHO- Impone la protección de los derechos constitucionales desde una perspectiva fáctica El principio de Estado social de derecho impone la protección de los derechos constitucionales "desde una perspectiva fáctica, esto es, comprometida con la satisfacción de los intereses de los grupos sociales menos favorecidos, a través de una relación de dependencia entre la ciudadanía plena y el acceso efectivo a las garantías y libertades.

ESTADO SOCIAL DE DERECHO- Definición soportada en principios de igualdad, solidaridad, dignidad humana y trabajo PRINCIPIO Y DEBER DE SOLIDARIDAD- Envuelve el deber positivo de socorrer a quien se encuentra en una situación de necesidad con medidas humanitarias DIGNIDAD HUMANA- Valor, principio y derecho fundamental autónomo del Estado Social de Derecho TRABAJO- Carácter de principio informador del Estado Social de Derecho El trabajo como valor, principio, derecho y obligación social fue catalogado por el Constituyente de 1991 como un principio informador, sobre el cual gira la configuración de Estado social de derecho. La Asamblea Constituyente pretendió señalar "un rumbo inequívoco y fundamental para la constitución de una nueva legitimidad, para la convivencia democrática, que debe nutrir el espíritu de la estructura toda de la nueva Carta." Por esta razón, se constituye en una herramienta de interpretación de la acción estatal, de los derechos y deberes incluidos en la Constitución, así como un factor indispensable de integración social. Tiene múltiples formas de expresión, puesto que no es solamente un derecho a través del cual el individuo obtiene recursos que le permiten sufragar sus necesidades básicas, sino que también constituye una obligación social que se traduce en un mecanismo de incorporación de la persona a la colectividad como sujeto que se dignifica a través del aporte que hace al desarrollo de la comunidad.

DERECHO AL TRABAJO EN LA CONSTITUCION- Alcance/ DESEMPLEO EN COLOMBIA- Normas constitucionales para combatir dicho fenómeno y para acceder y fomentar el trabajo ESTADO- Deberes y obligaciones en materia de atención a personas desempleadas El Estado tiene importantes deberes y obligaciones en materia de atención a las personas desempleadas. Como se indicó, e l principio fundamental de que Colombia es un Estado social de derecho implica que tiene el deber de garantizar a los asociados las condiciones necesarias para poder subsistir de una manera digna, a través de los medios y mecanismos que el Estado diseñe en desarrollo de sus políticas sociales y económicas. Ello constituye una materialización de lo que se ha denominado por la jurisprudencia constitucional el derecho al mínimo vital.

PACTO INTERNACIONAL DE DERECHOS ECONOMICOS, SOCIALES Y CULTURALES- Aplicación del principio de progresividad FORMALIZACION Y GENERACION DE EMPLEO- Configuración legislativa para garantizar el mínimo vital de personas desempleadas TASAS Y EXENCIONES TRIBUTARIAS- Potestad de configuración legislativa IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES- Diferencia TASAS- Características La Corte en la sentencia C-167 de 2014 se refirió a esta figura impositiva (tasa), señalando que " se identifica por las siguientes características:

la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; el cobro nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, o autorizar el uso de un bien de dominio público. La retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido; los valores que se establezcan como obligación tributaria han de excluir la utilidad que se deriva del uso de dicho bien o servicio y, aun cuando el pago de las tasas resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento se torna obligatorio cuando el contribuyente provoca su prestación. Así, las tasas se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado. El pago de estos tributos es, por lo general, proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos (por ejemplo tarifas diferenciales)".

MARGEN DE CONFIGURACION DEL LEGISLADOR EN MATERIA TRIBUTARIA- Alcance/ LIBERTAD DE CONFIGURACION LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA- Creación, modificación y supresión de beneficios tributarios/ BENEFICIOS FISCALES- Finalidad Al legislador se le reconoce una amplia potestad de configuración normativa para determinar tributos y definir sus elementos esenciales, igualmente se le concede al Congreso un margen de maniobra razonable y delimitado para establecer beneficios tributarios, tales como deducciones, exenciones o descuentos, en la medida que estos sean necesarios para garantizar en materia fiscal la igualdad real y efectiva, así como por motivos de política económica o social, entre otros. Aun cuando en materia de beneficios fiscales la Constitución no contiene una norma expresa que reserve solo a la ley su establecimiento, el artículo 154 prevé que las leyes que dicte el Congreso en las que se "decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales", solo pueden ser "dictadas o reformadas por iniciativa del Gobierno". En esta materia, la Corte ha reafirmado que corresponde al legislador regular los aludidos beneficios, con lo cual se tiende a reducir el grado de simplicidad del sistema tributario, a través de la disminución o exoneración de la carga impositiva, debiendo para ello mediar una justificación. De esta manera, los beneficios fiscales buscan " restringir el hecho gravado al escoger determinadas hipótesis incluidas en la definición del hecho generador o en la hipótesis de sujeción o, en otros casos, tienen por propósito incidir sobre los elementos cuantitativos del tributo reduciendo partidas que integran la base o la tarifa".

BENEFICIOS TRIBUTARIOS- Catalogados como taxativos, limitados, personales e intransferibles Los beneficios tributarios se han catalogado como taxativos, limitados, personales e intransferibles, teniendo en cuenta que se dirigen a favorecer únicamente a los sujetos pasivos que se subsumen dentro de las hipótesis reguladas, lo que significa una estrecha relación entre el beneficiario y el gravamen que –al menos en principio- no puede ser trasladado a otro sujeto .

PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y CERTEZA TRIBUTARIA- Alcance EXENCIONES TRIBUTARIAS- Límites PRINCIPIOS DE IGUALDAD Y EQUIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA- Jurisprudencia constitucional PRINCIPIOS DE IGUALDAD Y EQUIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA- Diferencias conceptuales EXENCIONES Y BENEFICIOS TRIBUTARIOS- Medidas que por su naturaleza implican una excepción al principio de igualdad aunque no necesariamente significan su vulneración La Sala encuentra necesario insistir en que las exenciones y demás beneficios fiscales son medidas que por su naturaleza implican una excepción al principio de igualdad aunque no necesariamente significan su vulneración. Por ello, para examinar su validez “el juez constitucional debe analizar en cada caso si la diferencia es razonable”, sobre la base de que la igualdad “no significa la ausencia de distinciones ni es sinónimo de ciego igualitarismo, sino que responde a la necesidad de otorgar el mismo trato a quienes se encuentran en semejantes o iguales condiciones y de adoptar medidas distintas para quienes se hallan en hipótesis diversas, mediante la razonable búsqueda, por parte de la autoridad, del equilibrio y la ponderación.

TEST DE IGUALDAD EN MATERIA ECONOMICA- Intensidad TEST DE RAZONABILIDAD- Pasos JUICIO DE PROPORCIONALIDAD- Niveles de intensidad/ JUICIO DE PROPORCIONALIDAD DE INTENSIDAD DEBIL- Jurisprudencia constitucional MATRICULA MERCANTIL- Contenido y alcance/ REGISTRO MERCANTIL- Finalidad/ REGISTRO MERCANTIL A FAVOR DE LAS CAMARAS DE COMERCIO- Naturaleza tributaria Con la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 se reafirmó el carácter fiscal del pago que deben hacer los comerciantes para la creación de la matricula mercantil y su renovación anual. El artículo 182 de esta ley prevé que los ingresos a favor de las Cámaras de Comercio por el ejercicio de las funciones registrales tiene la naturaleza “de tasas”, añadiendo que son “generadas por la función pública registral a cargo de quien solicita el registro previsto como obligatorio por la ley, y de carácter contributivo por cuanto tiene por objeto financiar solidariamente, además del registro individual solicitado, todas las demás funciones de interés general atribuidas por la ley y los decretos expedidos por el Gobierno Nacional con fundamento en el numeral 12 del artículo 86 del Código de Comercio. // Los ingresos provenientes de las funciones de registro, junto con los bienes adquiridos con el producto de su recaudo, continuarán destinándose a la operación y administración de tales registros y al cumplimiento de las demás funciones atribuidas por la ley y los decretos expedidos por el Gobierno Nacional, con fundamento en el numeral 12 del artículo 86 del Código de Comercio”.

En este orden, se tiene que la tasa que pagan quienes se inscriben en el registro mercantil y sus renovaciones a través de las Cámaras de Comercio se encuadra en la categoría tributaria cuyo pago retribuye el servicio de registro individual que otorga la Cámara de Comercio respectiva para cubrir los costos de sus actuaciones (hecho generador). Así, como resultado de la decisión de la persona natural o jurídica de crear y formalizar una empresa, haciendo pública su vida comercial y apareciendo visible ante eventuales clientes que consultan los registros, las Cámaras de Comercio cobran al contribuyente la prestación del servicio de registro como instrumento de publicidad comercial.

Referencia: Expediente D-11762 Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 3º de la Ley 1780 de 2016, “ Por medio de la cual se promueve el empleo y el emprendimiento juvenil, se generan medidas para superar barreras de acceso al mercado de trabajo y se dictan otras disposiciones”.

Actor: Dionisio Enrique Araújo Angulo Magistrado Ponente (e.): IVÁN HUMBERTO ESCRUCERÍA MAYOLO. Bogotá, D.C., diecisiete (17) de mayo de dos mil diecisiete (2017) La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y en cumplimiento de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto Ley 2067 de 1991, ha proferido la presente sentencia.

I. ANTECEDENTES. En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad prevista en el artículo 241 numeral 4º de la Constitución Política, el ciudadano Dionisio Enrique Araújo Angulo presentó demanda contra el artículo 3° de la Ley 1780 de 2016, “ Por medio de la cual se promueve el empleo y el emprendimiento juvenil, se generan medidas para superar barreras de acceso al mercado de trabajo y se dictan otras disposiciones”.

Mediante auto del 21 de octubre de 2016, el magistrado sustanciador admitió la demanda al constatar que reunía los requisitos exigidos del artículo 2º del Decreto Ley 2067 de 1991. En la misma providencia dispuso correr traslado al Procurador General de la Nación, a fin de que emitiera su concepto en los términos establecidos en los artículos 241-2 y 278-5 de la Constitución, se fijó en lista el proceso con el objeto de que cualquier ciudadano impugnara o defendiera la norma y se comunicó de la iniciación del mismo al Presidente de la República y al Presidente del Congreso, para los fines previstos en el artículo 244 de la Carta, así como al Ministro de Defensa Nacional, al Ministro de Comercio, Industria y Turismo, al Ministro del Trabajo y a la Directora del Departamento Administrativo de la Función Pública.

Adicionalmente, se invitó a participar a las Facultades de Derecho de las Universidades de los Andes, Externado de Colombia, Libre de Colombia, Javeriana, Nacional de Colombia, del Rosario, de Antioquia, de Caldas, de Cartagena, del Valle y del Cauca, para que intervinieran en el proceso con la finalidad de rendir concepto técnico sobre la constitucionalidad de la disposición demandada. Del mismo modo, se invitó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –Dian.

Cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución Política y en el Decreto Ley 2067 de 1991, esta Corporación procede a resolver sobre la demanda de la referencia.

II. NORMA DEMANDADA. A continuación se transcribe la norma demandada según publicación en el Diario Oficial Nº 4 9.861 de 2 de mayo de 2016: “LEY 1780 DE 2016 (Mayo 02) Por medio de la cual se promueve el empleo y el emprendimiento juvenil, se generan medidas para superar barreras de acceso al mercado de trabajo y se dictan otras disposiciones.

EL CONGRESO DE COLOMBIA DECRETA: (…) Artículo 3°. Exención del pago en la matrícula mercantil y su renovación . Las pequeñas empresas jóvenes que inicien su actividad económica principal a partir de la promulgación de la presente ley, quedarán exentas del pago de la matrícula mercantil y de la renovación del primer año siguiente al inicio de la actividad económica principal”.

III. LA DEMANDA. En la demanda el ciudadano plantea dos tipos de acusaciones, una por vicios de fondo y otra por vicios de procedimiento en la formación de la ley, así:

1. Vicios materiales. El actor considera que el artículo 3º de la Ley 1780 de 2016, contraviene los artículos 13, 95-9 y 363 de la Carta Política. En su criterio, la creación de exenciones o incentivos tributarios para determinados sectores equivale a un trato desigual que sólo es válido si aprueba el test de proporcionalidad según los motivos y los fines que la animan. Recuerda que la matrícula mercantil tiene naturaleza fiscal, corresponde al pago que debe hacer todo comerciante para la creación del registro y su renovación anual. A su juicio, la medida legislativa impugnada no consulta la capacidad de contribución de los sujetos pasivos sino la edad de la empresa o de las personas naturales que la integran.

Para el accionante la norma también viola el principio de equidad tributaria, según el cual quienes tengan mayores ingresos más deben tributar; por tanto, al no consultar el ingreso del sujeto pasivo se desconoce el mencionado principio. Asegura que con el sólo hecho de tener menos de 35 años de edad o si la persona jurídica acredita que en la composición accionaria hay mayoría simple de personas naturales menores de 35 años, se puede acceder al beneficio tributario, con independencia de la capacidad de ingreso.

En cuanto a la finalidad de la norma, luego de citar la exposición de motivos relacionando el texto con la generación de empleos para los jóvenes, asegura que ella corresponde al mismo propósito que animó a la Ley 1429 de 2010, como lo sostuvo la Corte en la sentencia C-629 de 2011. Respecto de la adecuación para la realización del fin propuesto estima que conceder una exención tributaria en forma generalizada y sin estudios de impacto económico, no es concordante con lo dicho en el proyecto de ley que apenas menciona las causas de las bajas tasas de emprendimiento juvenil sin conocer explicación alguna.

Indica que sobre la eficacia de la medida el proyecto de ley nada dice respecto del impacto en la vinculación de jóvenes al registro mercantil, por lo que no encuentra relación entre la exoneración tributaria y la participación de jóvenes en el sistema mercantil; por el contrario, considera que se erosionan las finanzas de las Cámaras de Comercio sin que se haya identificado la pertinencia y eficacia de la medida. En su concepto, “extraer recursos del sistema de apoyo a la función de las cámaras de comercio de manera generalizada y sin enfoque de beneficio a personas específicamente vulnerables, significa erosionar la capacidad de gestión de las propias cámaras a favor de otros actores sin que previamente se haya identificado por el legislador la pertinencia y eficacia de tal medida en aras de aumentar la generación de nuevos emprendimientos por la población menor de 35 años, y ello indica que la pregunta de si la medida tomada es eficaz y razonablemente no se encuentran otras que de mejor manera ayuden a conseguir el propósito querido debe responderse negativamente” .

2. Vicios de procedimiento. De otra parte, considera el demandante que durante el trámite del proyecto que dio vida a la Ley 1780 de 2016 se desconocieron las exigencias previstas en la Carta Política: (i) En primer lugar, porque fue creada una exención tributaria que por su naturaleza tiene efectos fiscales al reducir un ingreso proveniente de una tasa, precisando que la Ley 819 de 2003 establece como requisito para los proyectos de ley que el Ministerio de Hacienda emita el concepto de impacto fiscal, documento que está presente aunque la iniciativa legislativa no contenga situaciones que generen algún tipo de impacto fiscal directo para el gobierno. (ii) En segundo lugar, se viola el principio de competencia constitucional debido a que el proyecto de ley fue aprobado en comisiones terceras conjuntas de Cámara y Senado, y continuó su aprobación por las comisiones séptimas de Senado y Cámara, a pesar de tratarse de un asunto de exención fiscal que hace referencia a hacienda y crédito público, por lo que corresponde a la comisión tercera.

IV. INTERVENCIONES . INTERVENCIONES DE ENTIDADES OFICIALES. 1. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-. Esta entidad, a través de apoderado especial, interviene ante esta Corporación para solicitar se declare la exequibilidad del artículo demandado.

El escrito de intervención comienza por el estudio de los vicios de procedimiento, señalando que los proyectos de ley pueden ser repartidos según el tema dominante y la Ley 1780 de 2016 fue denominada “por medio de la cual se promueve el empleo y el emprendimiento juvenil, se generan medidas para superar barreras de acceso al mercado de trabajo y se dictan otras disposiciones” , la cual está dividida en varios títulos así: I- Incentivos para la contratación de jóvenes y su vinculación al sector productivo; II- promoción del empleo juvenil en el sector público; III- prácticas laborales;

IV- promoción de la vinculación laboral y normalización de la situación militar; y V- disposiciones y varios. En esa medida, aduce que la ley tiene que ver con asuntos de empleo juvenil y no refiere a asuntos de impuestos, por tanto no existe justificación para que fuere tramitada en el Congreso exclusivamente por la comisión tercera y no la séptima, desestimando el cargo por vicio de trámite.

En cuanto a la solicitud previa de impacto fiscal cita el artículo 7º de la Ley 819 de 2003, observando que el Ministerio de Hacienda debe rendir concepto respecto de normas que tengan que ver con la fuente de ingreso nacional y al hablar de matrícula mercantil no se refiere a un ingreso directo por lo que no se está dentro del supuesto de la norma. En esta medida, tampoco evidencia violación a la Carta Política por este concepto.

Respecto de la presunta violación del derecho a la igualdad, el apoderado de la DIAN señala que el principio de equidad tributaria le exige al legislador un comportamiento ponderado en lo referente a la creación de impuestos o al otorgamiento de beneficios o exenciones, lo que se materializa mediante razones o explicaciones justificativas de la decisión legislativa.

Para la entidad interviniente las medidas adoptadas con el texto acusado buscan el fomento del empleo mediante la creación de empresa, al referirse a las pequeñas empresas jóvenes que inicien su actividad económica quedando exentas del pago de la matrícula mercantil y de la renovación del primer año siguiente al inicio de la actividad. Concluye, entonces, que el texto impugnado es exequible porque las medidas para generar empleo son imperativas y necesarias, dependen de la dinámica económica del país y resultan conducentes porque buscan realizar el objetivo de incentivar el empleo juvenil.

2. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Interviene en el presente asunto por intermedio del Jefe de la Oficina Asesora Jurídica a favor de la exequibilidad del artículo cuestionado.

Para el interviniente no hay fundamento para formular cargos, por cuanto la norma fue expedida en ejercicio de la libertad de configuración legislativa en materia tributaria. Además, asegura que el artículo acusado no viola el principio de equidad tributaria, razón por la cual, luego de citar varias sentencias de esta Corte, concluye que la disposición también atiende a los principios de legalidad del tributo, conveniencia e igualdad.

3. Ministerio del Trabajo. El Jefe de la Oficina Asesora Jurídica de este Ministerio solicita que la Corte se inhiba para pronunciarse de fondo y, subsidiariamente, se declare exequible la disposición demandada.

Respecto de la solicitud de inhibición estima que la demanda presenta ineptitud sustancial, al carecer de especificidad y suficiencia en las razones expuestas, toda vez que en ninguna parte del escrito aparece expresamente cómo la norma acusada vulnera la Constitución.

Luego pide que se declare la exequibilidad del precepto impugnado teniendo en cuenta que no vulnera el principio de igualdad. Señala que la Ley 1780 de 2016 fue promovida por el Ministerio del Trabajo y tiene como propósito la implementación de acciones afirmativas para colocar en un régimen de igualdad a la población joven del país, dándoles la posibilidad de promover el empleo y el emprendimiento juvenil.

Explica que la norma demandada crea un incentivo que no supone la negación del acceso de las demás poblaciones a otros beneficios implementados por el Estado para la promoción del empleo y el emprendimiento de los menores de 35 años, además, el beneficio sólo se concede durante los primeros dos años del inicio de la actividad económica período durante el cual la nueva empresa se encuentra en proceso de consolidación.

En cuanto al impacto fiscal del proyecto de ley recuerda que el concepto fue expedido, cuestión distinta es que el mismo no cuente con la anuencia del demandante.

Sobre las competencias de las comisiones constitucionales del Congreso para tramitar la iniciativa, estima que se trata de un argumento sin vocación de prosperidad ya que su texto fue catalogado como de empleo juvenil y, por tanto, de competencia de la comisión séptima en Senado y en Cámara. Teniendo en cuenta el núcleo esencial o la materia central de la Ley 1780 de 2016, el trámite en esta comisión cumplió con los criterios establecidos en la ley 3ª de 1992.

4. Ministerio de Defensa Nacional. Esta cartera a través de apoderada especial interviene para solicitar la inhibición por ineptitud sustantiva de la demanda y, subsidiariamente, la exequibilidad del artículo demandado.

Empieza por solicitar a la Corte que se inhiba, puesto que el actor no estructuró correctamente el concepto de violación por falta de claridad y suficiencia en la argumentación, sin exponer mayores explicaciones.

Respecto al cargo por violación del derecho a la igualdad expone que en materia tributaria muta al principio de equidad que impone al legislador tener un comportamiento ponderado en lo referente a la creación e imposición de impuestos o al otorgamiento de beneficios o exenciones. Para la formalización del empleo el legislador ha creado mecanismos concediendo reducciones de las tasas de cotización.

Precisa que la medida adoptada establece un mecanismo pertinente y necesario para el fomento del empleo a través de la creación de empresa, sin que se trate de un beneficio intemporal o definitivo.

INTERVENCIONES DE INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR. 1. Universidad Externado de Colombia. El Director del Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia pide la exequibilidad del artículo demandado.

Frente al cargo por violación del principio de igualdad explica que el legislador puede emplear las exacciones con fines distintos al recaudo, por esta razón los tributos no sólo son instrumentos que permiten obtener los ingresos requeridos, sino que también son herramientas de intervención del Estado en la economía, llegando a servir como medio de estímulo de las actividades económicas mediante las exenciones, exclusiones y beneficios tributarios. Así, en palabras del interviniente, “se entiende que otorgar el beneficio del no pago de la exacción al momento de constituir la nueva sociedad y por la renovación por una sola vez tiene un propósito constitucionalmente plausible en el sentido de que las personas menores de 35 años tengan la posibilidad de constituir vehículos societarios que terminarían generando nuevos puestos de trabajo, así como ingresos para el fisco por cuenta de los tributos que pagaran por los ingresos que obtendrán dichas empresas. Al final es un sacrificio menor en relación con los beneficios que se obtendrán a futuro para la sociedad” .

De otra parte, respecto a las supuestas inconsistencias en el trámite legislativo, asevera que el actor argumenta que la disposición demandada desconoció la Ley 819 de 2003, sin embargo, “no existe la posibilidad de analizar este cargo en la medida que realizar un juicio de constitucionalidad a luz de una ley no es viable” . Asimismo, asegura que el demandante acude a un concepto sui géneris de impacto fiscal el cual no es procedente en el presente asunto, “tal vez intentó hablar de sostenibilidad fiscal” , no obstante, “el actor no demostró o aportó pruebas de las afectaciones en los ingresos de las Cámaras de Comercio en relación con este último concepto” .

Por último, en cuanto a la posible violación al principio de competencia constitucional en las comisiones del Congreso informa que este no es desconocido en razón a la materia dominante de la ley demandada, donde la exención en cuestión fue tramitada en la Comisión Séptima, lo cual también honra el principio de eficiencia en los trámites legislativos.

2. Universidad del Rosario. La Directora General del Consultorio Jurídico de esta institución solicita que se declare exequible parcialmente el artículo acusado.

Luego de explicar lo que es una pequeña empresa joven y la naturaleza jurídica de la matrícula mercantil, analiza el precepto demandado para pedir que declare la exequibilidad condicionada del mismo eliminado la palabra “jóvenes”, sin la cual no cambiaría el sentido del texto.

Indica que la interpretación sistemática a partir de la Carta Política y las leyes 1429 de 2010, 1636 de 2013, 1753 de 2015 y 1622 de 2013, es la más conveniente para el caso. Al mismo tiempo considera que se debe aplicar un test intermedio de igualdad porque están de por medio derechos no fundamentales, teniendo en cuenta que la posible inequidad recae en asuntos económicos y tiene que ver con la presencia de un indicio de inequidad en la medida adoptada.

En su concepto el fin de la medida es fomentar la creación de empresas, la generación de empleo y la formalización laboral. Igualmente, manifiesta que la exención tributaria debe tener un objetivo que no desconoce los principios tributarios. Del mismo modo, precisa que el medio para lograr los fines es la exención. Agrega que el objetivo es constitucional pero que el adjetivo “jóvenes” no consulta la capacidad tributaria del contribuyente para buscar un adecuado equilibrio entre su capacidad y las obligaciones.

Para la interviniente la medida es adecuada al fin de la norma salvo el adjetivo “jóvenes”, por cuanto la ley promueve la creación de empresas pero este criterio se convierte en una limitante para la población en general. Asevera que la limitante referida a la edad no responde a la realidad ya que se obstaculiza por la capacidad de endeudamiento y el capital disponible de la persona interesada.

Concluye que el vocablo “jóvenes” constituye una transgresión al derecho a la igualdad ya que no sustenta ni justifica la afectación a ciertos derechos. Aduce que sin esta expresión la norma puede leerse de manera más incluyente y sigue cumpliendo el propósito del legislador, que es el de fomentar la creación de empresa y empleo.

3. Universidad El Bosque. Miembros del Consultorio Jurídico de esta universidad intervienen ante esta Corporación con el fin de solicitar la exequibilidad del precepto acusado.

Luego de explicar los principios que rigen la tributación en la Carta Política, refieren a la compatibilidad de las exenciones tributarias y el principio de equidad, añadiendo un amplio estudio sobre la naturaleza jurídica de la Ley 1780 de 2016, la matrícula mercantil, las tasas y otros elementos contenidos en la legislación relacionados con la potestad de configuración normativa.

Sobre la norma demandada consideran que busca superar la brecha que existe entre los jóvenes y los otros grupos poblacionales, estableciendo un beneficio para las pequeñas empresas. Proponen que se aplique un test estricto de igualdad en su vertiente equidad, teniendo en cuenta el capital social de las empresas jóvenes y la edad de las personas que las conforman; respecto de la finalidad de la medida (fortalecer el emprendimiento juvenil) la encuentran constitucionalmente válida al estar ligada con la garantía del derecho al trabajo de los jóvenes, amparada por los artículos 2° y 25 superiores.

En su criterio, si el legislador encuentra que los jóvenes padecen de discriminación y de mayores dificultades para su participación en la vida económica; promover el emprendimiento juvenil es un fin constitucionalmente legítimo, al constituir una manera de facilitar su participación en la economía del país.

Consideran que la medida legislativa es idónea ya que los jóvenes encontrarán menos costos de transacción asociados al inicio de su actividad económica, siendo esta medida eficaz para la consecución del objetivo constitucional de acceso al empleo formal y la formalización empresarial en Colombia.

Respecto de la necesidad de la medida la consideran satisfecha por cuanto es la mejor forma para fomentar la formación de empleos y la formalización de empresas, siendo menos lesiva que la consagración de otros beneficios, siempre que las nuevas empresas cumplan con las obligaciones comerciales y laborales.

Concluyen expresando que la exención que se examina observa con los criterios establecidos en la jurisprudencia, pues (i) el beneficio fiscal está justificado en una razón suficiente y expresa derechos, principios y valores constitucionales; (ii) no va en contravía de la capacidad contributiva del sujeto pasivo; y (iii) la edad es una razón de diferenciación constitucionalmente admisible que opera como factor válido de tratamiento distinto entre los contribuyentes.

4. Universidad de Cartagena [1] . Esta institución de educación superior, por intermedio de uno de los miembros del Grupo de Acciones Constitucionales de la Facultad de Derecho, interviene ante la Corte para solicitar se declare inhibida para conocer de fondo la demanda y, subsidiariamente, declare la exequibilidad del artículo acusado.

En cuanto a la solicitud de inhibición considera que la demanda carece de los criterios mínimos de certeza, ya que el actor no hace un análisis concreto del texto impugnado y de sus argumentos no se deriva una contradicción con la Carta sino que se trata de afirmaciones subjetivas sobre una situación determinada regulada en la ley.

En subsidio solicita que se declare la exequibilidad del precepto demandado, toda vez que su contenido se enmarca dentro de la potestad de configuración legislativa que corresponde al Congreso de la República, atribución que le permite

exonerar o excluir a un determinado contribuyente del pago de una obligación, siempre que se trate de estimular o incentivar un cierto sector o actividad para reconocer situaciones económicas o sociales que ameritan adoptar la medida.

Respecto al test de igualdad considera que el accionante incurre en un error al equiparar la carga tributaria impuesta entre las pequeñas empresas y las medianas o grandes. Aduce que la situación de los sujetos no es similar ya que la norma establece un número reducido de empresas a las que se aplicaría la exención, no aplicando a todas las pequeñas empresas sino a las que sean jóvenes e inicien su actividad principal a partir de la promulgación de la Ley 1780 de 2016.

El test de razonabilidad le conduce a expresar que la medida es admisible en procura de la creación de empresas para incentivar la vinculación de jóvenes al sector productivo; al existir razones que justifican un trato diferente y una finalidad constitucionalmente válida la medida resulta razonable como también proporcional, ya que el costo que supone la exención es inferior frente a la finalidad, esto es, fomentar la creación de las pequeñas empresas jóvenes.

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN La Procuradora General de la Nación (e.), presentó concepto en el que solicita a la Corte declarar la exequibilidad del artículo acusado.

Explica que la renovación de la matrícula mercantil es una obligación impuesta por el legislador a los comerciantes en beneficio del interés general, la cual se cumple mediante el suministro de la información sobre la modificación que sufra la matrícula mercantil o que ésta conserva su vigencia. Esta obligación es razonable si se tiene en cuenta que la actividad mercantil está sujeta a cambios que se van a reflejar en la situación económica de su titular, especialmente respecto de su patrimonio líquido y el monto de las inversiones.

Precisa que el registro mercantil es de naturaleza personal porque lo inscrito es la persona misma en su condición de comerciante, así como los actos y hechos que la afectan frente a terceros, concretándose el principio de publicidad material del registro. Indica que los pagos por el registro son tasas cuyos contribuyentes son los comerciantes.

El análisis sobre los vicios materiales lo inicia explicando que la norma demandada crea un beneficio en favor de las pequeñas empresas jóvenes que inicien su actividad económica principal a partir de la promulgación de la ley, donde la medida las exime del pago de la matrícula mercantil y de su renovación el primer año.

Para la Vista Fiscal la preferencia establecida por la ley es conforme con lo establecido en la Constitución, según lo prevé el artículo 95-9, así como también respecto al principio democrático de representación popular (C. Po. art. 150-12), que faculta al Congreso para establecer las contribuciones, cuyas exenciones están previstas en el artículo 154, inciso 2° de la Carta.

Trae a colación la sentencia C-403 de 2007 sobre exenciones tributarias creadas para estimular o incentivar ciertas actividades o comportamientos o para reconocer situaciones de carácter económico que ameritan un tratamiento especial, donde los límites a esta clase de medida los establece el principio de igualdad teniendo en cuenta que toda exención implica un trato diferenciado. Para el Ministerio Público, el beneficio fiscal otorgado por el legislador se enmarca en la amplia potestad de configuración normativa atribuida al legislador en materia de exenciones, la cual permite al Estado garantizar a los jóvenes la igualdad real de oportunidades en materia laboral a través del comercio y la industria.

Al examinar los cargos relacionados con los vicios de procedimiento señala que la presunta violación de la Ley 819 de 2003 sobre el concepto de impacto fiscal no es fundamento para adelantar examen de constitucionalidad, dado que se trata de la aplicación de una ley.

Acerca del trámite adelantado en las comisiones séptimas de Senado y Cámara, luego de citar las normas pertinentes concluye que se debe tener en cuenta el objeto de la Ley 1780 de 2016, que busca garantizar el derecho al trabajo de los jóvenes, razón suficiente para validar el procedimiento legislativo.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL. 1. Competencia. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241-4 de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer y decidir definitivamente sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, toda vez que la norma acusada hace parte de una ley de la República, en este caso, la Ley 1780 de 2016 .

2. Cuestión previa: aptitud de la demanda. 2.1. Algunos intervinientes [2] c onsideran que la Corte debe inhibirse para emitir un pronunciamiento de fondo por cuanto en su parecer la demanda no cumple con los requisitos de claridad, certeza, especificidad y suficiencia, toda vez que no se determinó el alcance de la norma demandada ni cómo se opone a la Constitución, además de que se parte de afirmaciones producto de la personal percepción sobre la materia.

2.2. En términos del artículo 40.6 de la Constitución, todo ciudadano tiene derecho a participar en la conformación, ejercicio y control del poder político. Para la efectividad de este derecho puede interponer acciones públicas en defensa de la Constitución. Ello permite caracterizar la acción de inconstitucionalidad como una herramienta de naturaleza pública e informal , que abandona los excesivos formalismos técnicos o rigorismos procesales para beneficiar a la ciudadanía y el interés general, siempre que sea posible advertir la exposición adecuada del concepto de la violación, es decir, la existencia de argumentos que muestren la oposición objetiva y verificable entre lo demandado y la Carta Política, así no se participe del razonamiento presentado o se termine declarando la exequibilidad [3] .

Lo anterior en virtud del principio pro actione [4] , según el cual al resolver la Corte sobre la admisión de la demanda no se exige del actor un profundo conocimiento de las instituciones jurídicas, como tampoco una exposición académicamente erudita. Mediante el escrito respectivo el ciudadano pone en movimiento la estructura de la jurisdicción constitucional buscando excluir del sistema una norma, generando así controversias sociales y políticas con consecuencias para toda la comunidad.

Sin embargo, la presentación de la acción no está exenta del cumplimiento de un mínimo de requisitos (art. 2º, Decreto ley 2067 de 1991), que exigen expresar las razones por las cuales se estima violado el texto constitucional [5] :

“La acusación debe ser suficientemente comprensible (clara) y recaer verdaderamente sobre el contenido de la disposición acusada (cierta). Además el actor debe mostrar cómo la disposición vulnera la Carta (especificidad), con argumentos que sean de naturaleza constitucional, y no legales ni puramente doctrinarios (pertinencia). Finalmente, la acusación debe no sólo estar formulada en forma completa sino que debe ser capaz de suscitar una mínima duda sobre la constitucionalidad de la norma impugnada, de tal manera que inicie realmente un proceso dirigido a desvirtuar la presunción de constitucionalidad que ampara a toda norma legal y hace necesario un pronunciamiento por parte de la Corte [suficiencia]” [6] .

2.3. Observa la Sala, una vez examinada la demanda en su integralidad, que la acusación planteada como vicio material cumple con los requisitos de claridad, certeza, especificidad y suficiencia que echan de menos los intervinientes mencionados.

En efecto, la acusación es comprensible al poder determinar sin mayor esfuerzo el concepto de la violación, consistente en el trato discriminatorio e inequitativo generado por la exención al pago de la matricula mercantil y de la renovación del primer año respecto a las pequeñas empresas jóvenes, con el solo fundamento de las bajas tasas de emprendimiento.

Así mismo, los cargos son ciertos porque recaen sobre una proposición jurídica existente, que en opinión del actor se deriva del artículo 3º de la Ley 1780 de 2016 que establece una exención tributaria a las pequeñas empresas jóvenes, consistente en el no pago de la matrícula mercantil (tasa) y de la renovación de la misma en el primer año siguiente al inicio de la actividad económica principal.

Igualmente, la demanda cumple el requisito de la especificidad al permitir evaluar una presunta contradicción entre el enunciado legal y las normas constitucionales estimadas como vulneradas. Así, el actor explica que el artículo cuestionado otorga una exención o incentivo tributario sin consultar la capacidad de contribución de los sujetos pasivos sino la edad de la empresa o de las personas naturales que la componen, lo cual, en su concepto, viola los principios de igualdad y de equidad tributaria.

Finalmente, los cargos son suficientes en la medida que generan una duda mínima sobre la validez constitucional de la proposición jurídica demandada, toda vez que permiten entrever que la exención tributaria contenida en la disposición demandada podría ser constitucionalmente sospechosa al implicar un trato diferenciado injustificado al privilegiar a las pequeñas empresas jóvenes lo cual hace necesario que esta Corporación emprenda la revisión constitucional.

2.4. No obstante, respecto de los vicios de procedimiento expuestos en la demanda, la Corte encuentra que estos no cumplen los requisitos mínimos para que esta Corporación emita un pronunciamiento de mérito atendiendo las siguientes razones.

2.4.1. En primer lugar, el actor se limita a afirmar que el Ministerio de Hacienda actuó en contravía de la Ley 819 de 2003 [7] , al emitir su concepto sobre el proyecto de ley 150 de 2015 Cámara, 135 de 2016 Senado (hoy Ley 1780 de 2016), donde dicha cartera ministerial señaló que la iniciativa legislativa no contenía situaciones que pudiesen generar algún tipo de impacto fiscal directo para el Gobierno [8] . A juicio del actor el artículo demandado crea una exención tributaria que tiene impacto fiscal al disminuir un ingreso proveniente de un tributo .

Así, aduce que de no haberse previsto la exención de que trata el artículo demandado, los destinatarios de la norma “que quisiesen registrarse en el registro mercantil estarían obligados a entregar el valor correspondiente de conformidad con la tarifa predispuesta al concentrarse el hecho generador.

Por tanto, respecto del concepto presentado en el trámite legislativo por el Ministerio de Hacienda, el accionante lo califica de “contraevidente y falaz” , que implica el desconocimiento “del principio que justificó la Ley 819 de 2003”, por lo que se incurrió en falsa motivación, siendo susceptible de anulación en los términos de la Ley 1437 de 2011.

Pues bien, para la Sala cuando el demandante refiere al impacto fiscal que supuestamente genera el no pago del registro mercantil a que alude la norma, solo hace una enunciación sin desarrollar una argumentación que muestre la confrontación entre el contenido normativo demandado y las disposiciones constitucionales presuntamente infringidas. De este modo, el actor incumple con los requisitos de especificidad, certeza y suficiencia al no definir la manera como la disposición acusada desconoce la Carta Política, soportando su argumentación solamente en las exigencias de la Ley 819 de 2003.

Como se aprecia, el actor en este cargo pretende hacer notar que contrario a lo conceptuado por el Ministerio de Hacienda, el artículo acusado sí generaba un impacto fiscal por lo que encuentra que el consentimiento estaba viciado. Sin embargo, el actor no precisa ni edifica argumentos de inconstitucionalidad, al limitarse a extraer consecuencias jurídicas las cuales son producto de la percepción que tiene sobre el alcance de la Ley Orgánica 819 de 2003, que expone a nivel de control de legalidad de una actuación administrativa.

Adicionalmente, el actor no argumentó si el Congreso omitió estudiar o discutir el contenido del concepto del Ministerio de Hacienda o cuáles fueron las razones por las cuales acogió el mismo, incumpliendo en consecuencia con el requisito de suficiencia.

2.4.2. En segundo lugar, el demandante asegura que se desconoció “el principio de competencia constitucional en las comisiones del Congreso” porque el proyecto de ley fue aprobado en comisiones terceras conjuntas en Cámara y para la continuación fue aprobado por las comisiones séptimas de Senado y Cámara, a pesar de que por tratarse de un asunto de

exención fiscal, relacionado con temas de hacienda y crédito público, correspondía su trámite a la comisión tercera, con lo cual se desconocieron los artículos 142 y 150 de la Constitución. En consecuencia, el actor considera que la Corte debe “declarar inexequible por inconstitucionalidad por vicios de forma en su procedimiento la Ley 1780 de 2016”.

Para la Corte la censura incumple los requisitos de especificidad y suficiencia, por cuanto el actor se limita a señalar que en el trámite del proyecto de ley se vulneraron los artículos 142 y 150 superiores, sin explicar cómo se presenta la contradicción con las disposiciones constitucionales, al no exponer argumentos de inconstitucionalidad suficientes que permitan advertir un cargo apto para el pronunciamiento de fondo. Incluso, el accionante no identifica cuales son las materias que de acuerdo con el ordenamiento le corresponde conocer a cada comisión permanente del Congreso, aseverando simplemente que al tratar el proyecto de ley de “un asunto de exención fiscal que hace referencia a hacienda y crédito público” , le correspondía a la comisión tercera constitucional y no a la séptima, sin ahondar en detalles ni explicar por qué la exención fiscal a que alude sería el tema dominante del proyecto de ley 135 de 2015 Senado y 150 de 2015 Cámara (hoy Ley 1780 de 2016).

Por lo anterior, la Sala concluye que los vicios de procedimiento endilgados carecen de especificidad, certeza y suficiencia, lo que impide un pronunciamiento de fondo.

Dilucidadas las censuras que incumplen con los requisitos argumentativos del cargo de inconstitucionalidad, pasa la Corte a identificar el problema jurídico materia de esta sentencia y la metodología que debe implementarse para resolverlo.

3. Planteamiento del problema jurídico y metodología de decisión. 3.1. En el presente asunto el demandante solicita la declaratoria de inexequibilidad del artículo 3° de la Ley 1780 de 2016 . A su juicio, al crear la disposición acusada la exención del pago de matrícula mercantil y su renovación a las pequeñas empresas jóvenes se desconoce el principio de igualdad en su vertiente de equidad tributaria al no consultar la capacidad de contribución de los sujetos pasivos sino la edad de la empresa o de las personas naturales que la integran, sin que se haya tenido en cuenta a quienes más deben tributar y quienes menos lo deben hacer. Asegura que conceder una exención tributaria en forma generalizada y sin estudios de impacto económico, no es concordante con lo dicho en el proyecto de ley que solo alude a las causas de las bajas tasas de emprendimiento joven. Cuestiona la eficacia de la medida, ya que en el proyecto de ley nada se dijo respecto del impacto en la vinculación de jóvenes al registro mercantil, no encontrando relación entre la exoneración tributaria y la participación de jóvenes en el sistema mercantil, y avizorando, por el contrario, que son las finanzas de las Cámaras de Comercio las que se ven afectadas con la exención.

3.2. Por su parte, los intervinientes y el Ministerio Público se pronunciaron a favor de la exequibilidad del artículo demandado, por cuanto la medida allí establecida busca el fomento del empleo y emprendimiento juvenil mediante la creación de empresa, además que tiene como propósito la implementación de acciones afirmativas para colocar en un régimen de igualdad a la población joven del país, sin que se trate de un beneficio intemporal o definitivo. Asimismo, consideran que la norma se enmarca en el ejercicio de la facultad de configuración normativa del legislador en materia tributaria, que le permite al Estado garantizar la igualdad real de oportunidades en materia laboral a través del comercio y la industria.

3.3. Una vez superados los cuestionamientos sobre la aptitud de la demanda, debe la Corte resolver a partir del cargo formulado el siguiente interrogante: ¿si el artículo 3° de la Ley 1780 de 2016 instituye un trato discriminatorio violatorio de la Constitución y, por tanto, inequitativo, al establecer una exención al pago de la matricula mercantil y de la renovación del primer año siguiente en favor de las llamadas pequeñas empresas jóvenes que inician su actividad económica principal, al no atender la capacidad contributiva de los sujetos pasivos? 3.4. Para resolver el anterior interrogante, la Sala adoptara la siguiente metodología. En primer lugar, hará referencia a la política tributaria del Estado

y los límites contenidos en el concepto de Estado social de derecho. Luego estudiará la potestad de configuración legislativa en materia de exenciones tributarias . En tercer lugar, abordará l os principios de igualdad y equidad en materia tributaria . En cuarto lugar, estudiará brevemente l a matrícula mercantil como carga de naturaleza tributaria . En quinto lugar, presentará el contexto normativo del enunciado demandado .

Finalmente, con base en las reglas que se deriven del análisis precedente, resolverá el problema jurídico. 4. La política tributaria del Estado y los límites [9] .

4.1. Uno de los deberes más importantes de los ciudadanos es el de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad” [10] .

En virtud del mismo, la Constitución atribuye al Congreso la función de “establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley” [11] , así mismo, instituye que “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” [12] .

De tal modo, se confiere al Congreso la potestad de establecer tributos en sus modalidades de impuestos, tasas y contribuciones. El tributo ha sido catalogado como el principal instrumento con que cuenta el Estado para garantizar un orden político, económico y social justo [13] ;

y cumplir los deberes sociales [14] y los fines esenciales como la efectividad de los principios, derechos y deberes constitucionales [15] . Ha manifestado este Tribunal que atendiendo la forma organizativa de Estado social de derecho [16] se impone al poder público un papel activo respecto al conglomerado social, puesto que las autoridades no solo deben abstenerse de irrespetar la esfera de libertad de las personas, sino que además les corresponde adelantar estrategias para proveer soluciones a las necesidades básicas en lo social y económico [17] .

De ahí que las autoridades públicas “ requieren permanentemente de recursos, puesto que no sólo ciertas necesidades sólo pueden ser satisfechas mediante prestaciones públicas sino que, además, muchos de los derechos fundamentales que en apariencia implican un deber estatal de simple abstención (…), en la práctica requieren también intervenciones constantes del Estado” [18] .

La Carta Política confiere una amplia potestad de configuración legislativa de los tributos [19] . A sí, el Congreso de la República “goza de un margen de maniobra para crearlos, modificarlos, eliminarlos, así como para regular todo lo referente a su vigencia, sujetos activos y pasivos, hechos, bases gravables, tarifas, formas de cobro y recaudo” [20] .

También puede “conceder beneficios tributarios, deducciones y derogarlos” [21] , sin que con ello desconozca los mandatos constitucionales. Facultad impositiva que se enmarca dentro de la función del Estado de intervenir en la economía por mandato de la ley [22] para su racionalización, con el fin de conseguir en un marco de sostenibilidad fiscal, “el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo.

Dicho marco de sostenibilidad fiscal deberá fungir como instrumento para alcanzar de manera progresiva los objetivos del Estado social de derecho. En cualquier caso el gasto público social será prioritario. El Estado, de manera especial, intervendrá para dar pleno empleo a los recursos humanos y asegurar, de manera progresiva, que todas las personas, en particular las de menores ingresos, tengan acceso efectivo al conjunto de los bienes y servicios básicos” [23] . De esta manera, se pretende corregir con medidas redistributivas las situaciones de grave desigualdad e inequidad existentes en la sociedad [24] .

Debe igualmente exponerse que en la obligación tributaria aparecen: i) el sujeto activo (entidades estatal con derecho a exigir el pago del tributo), ii) el sujeto pasivo (persona en quien recae la obligación correlativa), iii) el hecho generador (situación de hecho indicadora de una capacidad contributiva a la cual la ley confiere la virtualidad de generar la obligación tributaria) y iv) la base gravable y la tarifa (son los elementos determinantes de la cuantía misma de la obligación) [25] .

Sobre el sujeto pasivo esta Corporación ha distinguido dos tipos de obligados [26] : "´de iure´ que son aquellos que pagan formalmente el impuesto; y ´de facto´ quienes en últimas deben soportar las consecuencias económicas del gravamen [27] .

Con el siguiente ejemplo se ilustra mejor lo expuesto: ´En los tributos directos, como el impuesto a la renta, en general ambos sujetos coinciden, pero en cambio, en los impuestos indirectos (…) el sujeto pasivo de iure no soporta económicamente la contribución, pues traslada su costo al consumidor final´ [28] " .

En lo correspondiente al hecho generador , principal elemento identificador de un gravamen [29] , hace referencia "a la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que si se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal [30] ".

De ahí que las normas tributarias responden a un esquema lógico: un supuesto fáctico que verificado su cumplimiento da lugar a una consecuencia jurídica [31] .

Por tal razón, la determinación de los tributos se encuentra condicionada a los principios de reserva de ley y de representación popular. E l establecimiento de la obligación tributaria y del hecho generador "exige la mayor claridad por parte del legislador, lo que implica matizar el alcance de la definición fáctica del hecho imponible a través de supuestos de no sujeción, exenciones o beneficios tributarios [32] " .

4.2. Ahora bien, aun cuando la potestad tributaria del legislador es amplia como reflejo del principio democrático -no hay impuesto sin representación-, no por ello es ilimitada según se ha explicado. En un Estado constitucional "los poderes constituidos, así dispongan de un amplio margen de configuración de políticas y de articulación jurídica de las mismas, se han de ejercer respetando los límites trazados por el ordenamiento constitucional" [33] .

En tal medida, el legislador tiene la facultad para crear, modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos, determinando a quiénes se cobrará, así como las reglas y excepciones, siempre que se ejerza dentro de los parámetros superiores [34] .

A partir de los orígenes del control judicial de constitucionalidad se ha admitido que " un poder tributario desbordado, sin límites o sin órganos independientes que ejerzan un control efectivo, puede envolver a menudo un poder destructivo [35] ;

es decir, capaz de hacer inviable una actividad, volviéndola en extremo onerosa, o de afectar drástica e ilegítimamente la capacidad económica de grupos de contribuyentes" [36] .

Entre las limitaciones aplicables la Constitución contempla el reconocimiento de la forma organizativa de Estado social de derecho , cuya efectiva realización presupone el pago de tributos por los particulares [37] . En esa medida, el concepto de obligación tributaria se erige en presupuesto fundamental para alcanzar los fines sociales del Estado, particularmente la efectividad de los principios, derechos y deberes, en la búsqueda de un orden social, económico y político justo.

Dentro de sus objetivos está "combatir las penurias económicas o sociales y las desventajas de diversos sectores, grupos o personas de la población, prestándoles asistencia y protección" [38] .

Compromete dos tipos de obligaciones: al Congreso aprobar las medidas legislativas para construir un orden político, económico y social justo (preámbulo y arts. 2º, 365, 366, 367, 368 superiores), y al Estado como a la sociedad garantizar a toda persona el derecho a una subsistencia en condiciones dignas (arts. 1º, 2º y 53 superiores) [39] .

Entonces, la declaración social implica que el Estado debe velar por el bienestar de la comunidad en orden a contrarrestar las desigualdades sociales y ofrecer las oportunidades necesarias para desarrollar sus aptitudes y superar los apremios materiales. La finalidad consiste en asegurar a los asociados unas condiciones materiales mínimas de existencia digna, por lo que ha de intervenir con decisión en la sociedad [40] .

El principio de Estado social de derecho impone la protección de los derechos constitucionales “desde una perspectiva fáctica, esto es, comprometida con la satisfacción de los intereses de los grupos sociales menos favorecidos, a través de una relación de dependencia entre la ciudadanía plena y el acceso efectivo a las garantías y libertades” [41] . Para la Corte resultan válidas las fórmulas de intervención del Estado en la economía que, bajo los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, tengan por finalidad alcanzar la igualdad de oportunidades y la distribución equitativa de los beneficios del desarrollo:

“Existe, por tanto, una plena consonancia entre la definición del ESDD y las modalidades constitucionales de intervención del Estado en la economía. Mientras el primero tiene por objetivo esencial alcanzar la igualdad de oportunidades y la satisfacción, en especial a las personas más vulnerables, de los derechos y garantías necesarios para una ciudadanía material, las segundas están instituidas para conducir al mercado en la consecución de esas finalidades y bajo idéntico criterio de igualdad sustantiva. En otros términos, el principio de ESDD impone a las autoridades estatales unas funciones particulares, las cuales se cumplen también de diversos modos, destacándose la intervención en la economía, que opera como instrumento para el logro de los fines esenciales del aparato estatal.” [42] 4.2.1.

En la sentencia C-776 de 2003 [43] la Corte señaló que la definición del Estado social de derecho se ve soportada en cuatro principios esenciales que delimitan la función estatal de cara a los ciudadanos, como son: la igualdad (preámbulo y arts. 1º y 13 superiores), la solidaridad (arts. 1º y 95 superiores), la dignidad humana (art. 1º superior) y el trabajo (preámbulo y arts. 1º, 25 y 53 superiores) [44] .

i) La igualdad es un valor, principio y derecho fundamental que abarca diversas facetas como: la igualdad ante la ley; la misma protección y trato por las autoridades; el gozar de los mismos derechos, libertades y oportunidades; la promoción de una igualdad real y efectiva; la adopción de medidas a favor de grupos discriminados o marginados; y la protección especial de quienes por su condición económica, física o mental se encuentren en circunstancias de debilidad manifiesta. La Corte ha subrayado que comporta un mandato de trato igual frente a supuestos de hecho equivalentes y de tratamiento disímil entre situaciones diferentes, siempre que resulte objetiva, razonable y justa [45] .

También ha explicado que la concepción de igualdad material que inspira el Estado social de derecho “se manifiesta plenamente en el mandato de protección especial a los más débiles, en términos comparativos, en el manejo y el reparto de recursos escasos” [46] .

Esta Corporación expresó: “La Constitución hace especial énfasis en la atención de los colombianos que se encuentran en situaciones de miseria o indigencia, cuya carencia de recursos y capacidades productivas los colocan en situaciones de manifiesta marginalidad, debilidad y vulnerabilidad. Por este motivo, los pobres absolutos quedan incluidos dentro del ámbito normativo de los incisos 2° y 3° del artículo 13 de la Carta, lo cual determina la obligación del Estado de implementar políticas de acción afirmativa que propendan la igualdad real y efectiva de este grupo de la población, que se orienten a resolver problemas acuciantes de su mínimo vital.” [47] El artículo 1 de la Carta define al Estado colombiano como un Estado social de derecho [48] , de lo cual se desprende el deber de especial protección a los grupos más débiles y vulnerables de la población (C.P., artículo 13), así como la consagración de un importante catálogo de

derechos económicos, sociales y culturales (C.P., artículos 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 65, 66, 67, 70 y 71). Adicionalmente, la Carta le confiere una incuestionable prioridad al gasto social (C.P., artículo 350) y le adjudica tareas sociales a las autoridades públicas (C.P., artículo 366) entre otras." [49] Representa así la garantía más tangible del Estado social para el individuo o grupos de personas que estén expuestos a un deterioro de las condiciones de vida como integrantes de una sociedad. Luego las medidas adoptadas por las autoridades deben consultar la "realidad fáctica" , con el objeto de materializar la promoción de condiciones de vida dignas y equitativas para el conjunto de la población [50] .

ii) La solidaridad como principio y deber constitucional "envuelve el deber positivo de socorrer a quien se encuentra en una situación de necesidad con medidas humanitarias" [51] .

No corresponde a una declaración retórica sino a una obligación social que vincula el actuar del Estado, la sociedad y la familia [52] . Es un desarrollo de los conceptos de justicia y democracia participativa, de suerte que el nexo justicia-solidaridad es evidente porque "en un régimen de carencia de recursos suficientes como Colombia una parte de la sociedad civil está llamada a participar en la solución de las necesidades de los más pobres" [53] .

También es manifiesta la relación dignidad-solidaridad por cuanto gracias a ésta se puede arribar a aquella partiendo de una realidad de desequilibrios sociales y territoriales [54] .

iii) La dignidad humana es un valor, principio y derecho fundamental autónomo del Estado social. Equivale "al merecimiento de un trato especial que tiene toda persona por el hecho de ser tal y así se convierte en la facultad que tiene de exigir de los demás un trato acorde con su condición humana" [55] .

Según Kant la persona existe como un fin en sí misma, no solo como un medio para usos cualesquiera de esta o aquella voluntad [56] . La persona es el sujeto, la razón de ser y fin último del poder político, por lo que no basta con que exista sino que a su materialidad ontológica se le debe agregar una cualidad indisoluble que implica calidad de vida [57] .

Hoy es apreciada bajo lineamientos diferenciables: i) ciertas condiciones materiales concretas de existencias (vivir bien); ii) intangibilidad de los bienes no patrimoniales (vivir sin humillaciones); y iii) autonomía según sus características (vivir como quiera) [58] .

iv) El trabajo como valor, principio, derecho y obligación social fue catalogado por el Constituyente de 1991 como un principio informador , sobre el cual gira la configuración de Estado social de derecho [59] . La Asamblea Constituyente pretendió señalar "un rumbo inequívoco y fundamental para la constitución de una nueva legitimidad, para la convivencia democrática, que debe nutrir el espíritu de la estructura toda de la nueva Carta [60] .

" Por esta razón, se constituye en una herramienta de interpretación de la acción estatal, de los derechos y deberes incluidos en la Constitución, así como un factor indispensable de integración social [61] .

Tiene múltiples formas de expresión, puesto que no es solamente un derecho a través del cual el individuo obtiene recursos que le permiten sufragar sus necesidades básicas, sino que también constituye una obligación social que se traduce en un mecanismo de incorporación de la persona a la colectividad como sujeto que se dignifica a través del aporte que hace al desarrollo de la comunidad [62] .

Son varias las normas constitucionales que garantizan el trabajo en su cuádruple dimensión. Así, la Carta Política desde su Preámbulo prevé que el Pueblo de Colombia tiene por fin " fortalecer la unidad de la Nación y asegurar a sus integrantes la vida, la convivencia, el trabajo , la justicia, la igualdad, el conocimiento, la libertad y la paz, dentro de un marco jurídico, democrático y participativo que garantice un orden político, económico y social justo " .

Por su parte, el artículo 1º establece que "Colombia es un Estado social de derecho, (…) fundado en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general".

Igualmente, el artículo 2º consagra como fines esenciales del Estado “facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica , política, administrativa y cultural de la Nación”.

Asimismo, para acceder y fomentar el trabajo, como para combatir el fenómeno del desempleo en Colombia, el Estado se encuentra compelido por distintas normas de la Constitución. Así, el artículo 13 superior señala que “ El Estado promoverá las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva y adoptará medidas en favor de grupos discriminados o marginados .

El Estado protegerá especialmente a aquellas personas que por su condición económica , física o mental, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan”.

En el mismo sentido, el artículo 25 establece que “ El trabajo es un derecho y una obligación social y goza, en todas sus modalidades, de la especial protección del Estado . Toda persona tiene derecho a un trabajo en condiciones dignas y justas” .

Del mismo modo, prevé el artículo 54 de la Carta, que “ El Estado debe propiciar la ubicación laboral de las personas en edad de trabajar y garantizar a los minusválidos el derecho a un trabajo acorde con sus condiciones de salud” . Por su parte, el artículo 333 consagra que “ El Estado (…) estimulará el desarrollo empresarial”.

Finalmente, el artículo 334 estipula que “ El Estado, de manera especial, intervendrá para dar pleno empleo a los recursos humanos y asegurar, de manera progresiva, que todas las personas, en particular las de menores ingresos, tengan acceso efectivo al conjunto de los bienes y servicios básicos” .

Así entonces, el Estado tiene importantes deberes y obligaciones en materia de atención a las personas desempleadas. Como se indicó, e l principio fundamental de que Colombia es un Estado social de derecho implica que tiene el deber de garantizar a los asociados las condiciones necesarias para poder subsistir de una manera digna, a través de los medios y mecanismos que el Estado diseñe en desarrollo de sus políticas sociales y económicas. Ello constituye una materialización de lo que se ha denominado por la jurisprudencia constitucional el derecho al mínimo vital.

Respecto de los deberes del Estado en materia de derechos sociales resulta esclarecedor el numeral 1° del artículo 2° del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC), el cual dispone que cada uno de los Estados Partes “se compromete a adoptar medidas, tanto por separado como mediante la asistencia y la cooperación internacionales, especialmente económicas y técnicas, hasta el máximo de los recursos de que disponga, para lograr progresivamente, por todos los medios apropiados, inclusive en particular la adopción de medidas legislativas , la plena efectividad de los derechos aquí reconocidos”.

Esta norma del PIDESC, que forma parte del bloque de constitucionalidad, ha sido interpretada por el Comité en la Observación General N° 3, en el sentido que “aunque el Pacto contempla una realización paulatina y tiene en cuenta las restricciones derivadas de las limitaciones de los recursos con que se cuenta, también impone varias obligaciones con efecto inmediato”.

Entre ellas está la de “adoptar medidas” , las cuales “deben ser deliberadas, concretas y orientadas lo más claramente posible hacia la satisfacción de las obligaciones reconocidas en el Pacto”.

En la misma Observación el Comité del Pacto anotó que cuando la norma citada habla de adoptar medidas “para lograr progresivamente … la plena efectividad de los derechos reconocidos [en el Pacto]” se está admitiendo que la plena efectividad de todos los derechos económicos, sociales y culturales en general “no podrá lograrse en un breve período de tiempo”.

Empero, al mismo tiempo observa que el hecho de que se plantee en el Pacto la progresiva efectividad de los derechos sociales “no se ha de interpretar equivocadamente como que priva a la obligación de todo contenido significativo (…) La

frase debe interpretarse a la luz del objetivo general, en realidad, la razón de ser del Pacto que es establecer claras obligaciones para los Estados partes con respecto a la plena efectividad de los derechos de que se trata.

Este impone así una obligación de proceder lo más expedita y eficazmente posible con miras a lograr ese objetivo ". En el caso colombiano se observa que el Congreso de la República ha adoptado diversas medidas legislativas, como las Leyes 789 de 2002 [63] , 1429 de 2010 [64] , 1780 de 2016 [65] , entre otras, para contribuir a garantizar en alguna medida el mínimo vital de las personas desempleadas, así como para fomentar e incentivar el emprendimiento de pequeñas empresas como de aquellas creadas por los jóvenes, con el propósito de combatir las altas tasas de desempleo.

5. Tasas y exenciones: potestad de configuración legislativa. 5.1. La doctrina se ha ocupado de hacer una tipología de los tributos, delimitándola a los impuestos, las tasas, las contribuciones especiales y exenciones parafiscales [66] .

Por su parte, la jurisprudencia constitucional se ha encargado de definir estos gravámenes a través de sus elementos esenciales: Impuesto [67] (i) prestación de naturaleza unilateral, por lo cual el contribuyente no recibe ninguna contraprestación por parte del Estado;

(ii) hecho generador que lo sustenta, que observa la capacidad económica del contribuyente, como valoración del principio de justicia y equidad, sin que por ello pierda su vocación de carácter general;

(iii) al ser de carácter general, se cobran sin distinción a todo ciudadano que realice el hecho generador; (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) en cuanto se recaude, conforme al principio de unidad de caja, el Estado puede disponer de dichos recursos de acuerdo con lo previsto en los planes y presupuestos nacionales, por lo cual la disposición del recurso se hace con base en prioridades distintas a las del contribuyente; y (vi) no guarda una relación directa e inmediata con un beneficio específico derivado para el contribuyente.

Tasa [68] (i) el hecho generador se basa en la prestación de un servicio público, o en un beneficio particular al contribuyente, por lo cual es un beneficio individualizable;

(ii) tiene una naturaleza retributiva, por cuanto las personas que utilizan el servicio público deben pagar por él, compensando el gasto en que ha incurrido el Estado para prestar dicho servicio [69] ;

y (iii) se cobran cuando el contribuyente provoca la prestación del servicio, siendo el cobro de forma general proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos.

Contribución Especial [70] (i) la compensación atribuible a una persona, por el beneficio directo que se obtiene como consecuencia de un servicio u obra realizado por una entidad pública [71] ;

(ii) manifiesta externalidades, al generar un beneficio directo en bienes o actividades económicas del contribuyente; (iii) se cobran para evitar un indebido aprovechamiento de externalidades positivas patrimoniales, que se traducen en el beneficio o incremento del valor o de los bienes del sujeto pasivo, o en un beneficio potencial como por ejemplo, seguridad.

Contribución Parafiscal El hecho generador son los pagos que deben realizar los usuarios de algunos organismos públicos, mixtos o privados, para asegurar el financiamiento de dichas entidades de manera autónoma [72] .

En este mismo sentido, se pueden extraer tres rasgos definitorios: (i) obligatoriedad (el sujeto gravado no puede eximirse del deber de pagar la contribución);

(ii) singularidad (recae sobre un específico grupo de la sociedad); y (iii) destinación sectorial (se ha de revertir en el sector del cual fue extraída).

Así, respecto de las tasas se puede afirmar que son aquellas contribuciones económicas que realizan los usuarios de un servicio al Estado como contraprestación por el mismo. Se diferencian entonces de los impuestos, donde el sujeto activo paga sin referencia a ninguna prestación sino como consecuencia de la potestad del Estado [73] .

La Corte en la sentencia C-167 de 2014 [74] se refirió a esta figura impositiva (tasa), señalando que " se identifica por las siguientes características:

la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; el cobro nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, o autorizar el uso de un bien de dominio público. La retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido; los valores que se establezcan como obligación tributaria han de excluir la utilidad que se deriva del uso de dicho bien o servicio y, aun cuando el pago de las tasas resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento se torna obligatorio cuando el contribuyente provoca su prestación. Así, las tasas se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado. El pago de estos tributos es, por lo general, proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos (por ejemplo tarifas diferenciales)".

5.2. La jurisprudencia de esta Corporación ha considerado que en virtud de lo establecido en los artículos 150-12 [75] y 338 [76] de la Constitución, el Congreso de la República cuenta con un amplio margen de configuración legislativa para fijar los tributos y establecer los hechos, bases gravables, sujetos activos y pasivos, tarifas de impuestos, tasas y contribuciones necesarias, así como beneficios tributarios (p.ej. exenciones) para el sostenimiento de los gastos públicos y la consecución de los fines del Estado. La sentencia C-717 de 2003 señaló:

"3.1. Al tenor de lo dispuesto por el artículo 150, numeral 12 de la Carta Política, en concordancia con el 154 y 338 ibídem, el Congreso tiene una amplia competencia para establecer impuestos, para determinar quienes habrán de pagarlos y para decidir, según su libre apreciación, cuáles serán los casos de exención o exclusión aplicables.

Esa atribución genérica incluye, entonces, el ejercicio de todas las competencias inherentes a ella, tales como determinar la clase de tributo a imponer, los sujetos activos y pasivos de la obligación, el señalamiento del hecho y la base gravable, las tarifas aplicables, la fecha a partir de la cual se iniciará su cobro, así como la forma de recaudo, las condiciones en que ello se llevará a cabo y los eventos en que no habrá lugar a dicho pago, para lo cual habrá de guiarse por sus propios criterios y orientaciones, atendiendo la realidad social y evaluando razones de conveniencia, necesidad, justicia, equidad e igualdad [77] .

Esos criterios utilizados por el legislador para establecer un tributo son flexibles, en tanto que se basan en razones de política fiscal, económica y social, y en el hecho de que en asuntos tributarios la legislación no puede ser estática ni irreformable, sino dinámica, atendiendo la realidad cambiante del país y las necesidades sociales del momento".

De la misma manera que al legislador se le reconoce una amplia potestad de configuración normativa para determinar tributos y definir sus elementos esenciales, igualmente se le concede al Congreso un margen de maniobra razonable y delimitado para establecer beneficios tributarios [78] , tales como deducciones, exenciones o descuentos, en la medida que estos sean necesarios para garantizar en materia fiscal la igualdad real y efectiva, así como por motivos de política económica o social, entre otros [79] .

Aun cuando en materia de beneficios fiscales la Constitución no contiene una norma expresa que reserve solo a la ley su establecimiento, el artículo 154 prevé que las leyes que dicte el Congreso en las que se "decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales" , solo pueden ser "dictadas o reformadas por iniciativa del Gobierno" . En esta materia, la Corte ha reafirmado que corresponde al legislador regular los aludidos beneficios [80] , con lo cual se

tiende a reducir el grado de simplicidad del sistema tributario, a través de la disminución o exoneración de la carga impositiva, debiendo para ello mediar una justificación [81] .

De esta manera, los beneficios fiscales buscan " restringir el hecho gravado al escoger determinadas hipótesis incluidas en la definición del hecho generador o en la hipótesis de sujeción o, en otros casos, tienen por propósito incidir sobre los elementos cuantitativos del tributo reduciendo partidas que integran la base o la tarifa" [82] .

En el mismo sentido, los beneficios tributarios se han catalogado como taxativos, limitados, personales e intransferibles, teniendo en cuenta que se dirigen a favorecer únicamente a los sujetos pasivos que se subsumen dentro de las hipótesis reguladas, lo que significa una estrecha relación entre el beneficiario y el gravamen que –al menos en principio- no puede ser trasladado a otro sujeto [83] .

De esta manera, en cumplimiento de cualquiera de los fines anotados se excluye de la obligación tributaria al potencial contribuyente, a condición de que la misma se encuentre razonablemente justificada. En otras palabras, su validez está supeditada a la justificación que tenga a la luz de otros postulados constitucionales [84] .

5.3. En punto a las exenciones tributarias, estas corresponden a situaciones que en principio fueron objeto de gravamen pero que son sustraídas del pago -total o parcial- de la obligación por razones de política fiscal, social o ambiental [85] . C on estas exenciones lo que busca el legislador es exonerar a ciertos grupos o actividades de su deber general de tributar, con el fin de estimular o incentivar determinadas actividades o comportamientos, o con la intención de otorgar un tratamiento especial a algunas situaciones de naturaleza económica o social que así lo exijan. Al respecto esta Corporación en sentencia C-1261 de 2005 precisó:

"3.2. En materia tributaria, la regla general es que todos tienen el deber de tributar de conformidad con los criterios establecidos en la Constitución. No obstante, el legislador también está facultado para contemplar exenciones, siempre que lo haga por iniciativa del Gobierno (art. 154 CP), de acuerdo con la conveniencia y oportunidad de excluir a ciertos tipos de personas, entidades o sectores del pago de ciertos tributos, ya sea para estimular o incentivar ciertas actividades o comportamientos, o con el propósito de reconocer situaciones de carácter económico o social que ameriten la exención.

[86] Así, el legislador cuenta con la autonomía para fijar el grupo de contribuyentes favorecido con una exención y no vulnera la Constitución por el sólo hecho de definirlo, ya que, como se dijo, es la propia Carta la que de manera expresa prevé la posibilidad (arts. 154 y 294 CP.)" [87] (Destaca la Sala).

5.4. De otra parte, debe precisarse que las exenciones que se creen dentro del sistema tributario, al hacer parte de las manifestaciones de la política fiscal, también están cobijadas por los principios de legalidad y certeza. Por tanto, los elementos principales de cualquier exención deben estar definidos previamente por el legislador, las asambleas o los concejos, en los términos de los artículos 150, numerales 10 y 12, y 338.

Igualmente, con el propósito de prevenir fueros o privilegios que atenten contra la justicia tributaria, que afecten gravemente la coherencia de la política fiscal o desvirtúen la eficacia del recaudo, la jurisprudencia ha destacado que la decisión legislativa de establecer exenciones debe obedecer ciertos límites o restricciones [88] .

En la sentencia C-748 de 2009, respecto de las barreras a la libertad del legislador, la Corte señaló: "Así, la soberanía fiscal que ejerce el legislador, no por amplia puede reputarse absoluta, sino que por el contrario se encuentra sujeta a los límites y condicionamientos que emanan directamente de la Constitución Política.

Sobre el particular, la Corte ha destacado que al legislador le corresponde, a iniciativa del gobierno, evaluar la conveniencia y oportunidad de excluir a ciertas personas o actividades del pago de un tributo determinado, ya sea para estimular o incentivar ciertas actividades o comportamientos o con el propósito de reconocer situaciones de carácter económico o social que ameriten el otorgamiento del beneficio fiscal".

Ahora bien, esta Corporación ha considerado que “cuando una norma tributaria impone una carga y excluye de ella a un sujeto o sector determinado, no pude tachársele de inconstitucional por ese sólo hecho” [89] .

Por ello, en esta perspectiva “no resulta lógico en principio declarar la inconstitucionalidad de una norma que establece una exención, por el simple hecho de no comprender a otros que habrían podido también ser supuestamente sus destinatarios. Esta determinación corresponde en exclusivo al legislador” [90] .

Así, la validez de los beneficios tributarios está adherida a la justificación que cada medida pueda tener en el ordenamiento constitucional. Esto implica, por supuesto, que cualquier beneficio debe contar con la iniciativa del Gobierno (art. 154 C.P.), el trámite correspondiente en el Congreso, la Asamblea o el Concejo que corresponda (arts. 150 núms.10 y 12, y 338), la definición de los elementos mínimos del instrumento y el cumplimiento de las restricciones que eviten la consagración de fueros o privilegios injustificados.

Finalmente, es de recordar que “la obligación del Estado de garantizar un orden económico justo (art.2º C.P.) no significa que el legislador deba conceder exenciones a todas las personas, pues ello implicaría invertir el deber general de tributar previsto en la Constitución Política [91] .

Al respecto, esta Corporación ha indicado que no existe un derecho a no tributar [92] , es decir a ser beneficiario inmediato de todas las exenciones tributarias establecidas por el legislador dentro de su margen de configuración normativa;

por el contrario, la Constitución establece una obligación general de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (art. 95-9 C.P.) [93] que determina que no se pueda exigir por vía de la acción de inconstitucionalidad la extensión de beneficios tributarios a grupos o personas que el legislador no ha tenido en cuenta al regular una determinada materia” [94] .

Por tanto, es necesario respetar el margen de configuración del Congreso cuando crea, modifica o extingue exenciones tributarias, ya que ir en contravía de ello significaría “una intervención indebida del juez constitucional en el ámbito de la potestad de configuración reconocida al legislador en materia tributaria”.

[95] En consecuencia, la validez de las exenciones tributarias se encuentra condicionada a la justificación que las mismas puedan tener a la luz de la Carta, de suerte que lo relevante, a efectos del análisis constitucional, es establecer si el beneficio fiscal, a pesar de que en principio puede suponer un desequilibrio tributario, tenga sustento en los presupuestos superiores que rigen la materia.

6. El principio de igualdad tributaria [96] . El test de igualdad en materia económica. 6.1. En materia tributaria el principio de igualdad y su vertiente de equidad, limitan la actividad del legislador en la regulación de los incentivos fiscales, tanto para avalar o no la existencia de un beneficio fiscal, como para exigir su aplicación uniforme a quienes se encuentran en la misma circunstancia de hecho.

A pesar de su estrecha conexidad, la jurisprudencia ha trazado algunas diferencias conceptuales [97] . 6.2. Como ha sido ampliamente explicado por este Tribunal, el principio general de igualdad (art. 13 CP) reclama el mismo tratamiento jurídico para supuestos fácticos equivalentes, al tiempo que demanda uno diferente ante situaciones que son sustancialmente disímiles:

“esos dos contenidos iniciales del principio de igualdad pueden a su vez ser descompuestos en cuatro mandatos: (i) un mandato de trato idéntico a destinatarios que se encuentren en circunstancias idénticas, (ii) un mandato de trato enteramente diferenciado a destinatarios cuyas situaciones no comparten ningún elemento en común, (iii) un mandato de trato paritario a destinatarios cuyas situaciones presenten similitudes y diferencias, pero las similitudes sean más relevantes a pesar de las diferencias y, (iv) un mandato de trato diferenciado a destinatarios que se encuentren también en

una posición en parte similar y en parte diversa, pero en cuyo caso las diferencias sean más relevantes que las similitudes” [98] .

La igualdad supone, entonces, desde una dimensión formal, que todas las personas que se hallan en una misma condición tienen el derecho a recibir el mismo tratamiento de parte del legislador, mientras que quienes están en situación diferente (constitucionalmente relevante) deben ser tratados en forma diferente. Se proyecta también desde una dimensión sustantiva o material, que impone al Estado el compromiso ético y jurídico de promover las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva, adoptando medidas a favor de aquellos grupos discriminados, marginados o en situación de debilidad manifiestas (acciones afirmativas).

La Corte también ha explicado que “el sentido de igualdad en sede fiscal debe reconocerse tanto desde el punto de vista de la regla general que compele al ciudadano a tributar, como desde la óptica de las excepciones que con riguroso y restrictivo acento establece algunos beneficios asociados a determinados hechos económicos” [99] .

6.3. En consonancia con ello, el principio de equidad, que se proyecta como una manifestación del principio general de igualdad y se erige en uno de los pilares del sistema tributario (art. 363 CP) [100] , proscribe aquellas normas que contemplan tratamientos fiscales injustificados, “ ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual ” [101] .

El principio de equidad –que junto con los de eficiencia, progresividad y no regresividad son la base del sistema tributario colombiano- “pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión ” .

[102] De acuerdo con la jurisprudencia el principio de equidad tributaria puede ser analizado desde varias perspectivas. En primer lugar, exige tener en cuenta la capacidad real de pago del contribuyente; en segundo lugar, implica que los tributos deben ser regulados de modo que dos sujetos o grupos de sujetos que se hallen en iguales condiciones reciban el mismo tratamiento fiscal, a menos que existan razones que justifiquen no hacerlo; y, en tercer lugar, la equidad significa que ningún gravamen puede tener implicaciones confiscatorias, lo cual ocurre “cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo, de forma que no existe ganancia” [103] .

6.4. La Sala encuentra necesario insistir en que las exenciones y demás beneficios fiscales son medidas que por su naturaleza implican una excepción al principio de igualdad aunque no necesariamente significan su vulneración. Por ello, para examinar su validez “el juez constitucional debe analizar en cada caso si la diferencia es razonable ” [104] , sobre la base de que la igualdad “no significa la ausencia de distinciones ni es sinónimo de ciego igualitarismo, sino que responde a la necesidad de otorgar el mismo trato a quienes se encuentran en semejantes o iguales condiciones y de adoptar medidas distintas para quienes se hallan en hipótesis diversas, mediante la razonable búsqueda, por parte de la autoridad, del equilibrio y la ponderación” [105] .

Para evaluar cuándo un tratamiento diferencial es respetuoso del principio de igualdad, por ejemplo, ante el reconocimiento o la exclusión de un beneficio tributario, la Corte ha recurrido al examen a partir del test de razonabilidad, “herramienta metodológica diseñada para armonizar la amplia potestad de configuración legislativa con el respeto de los derechos constitucionales y los principios en los que se funda el sistema, como los de equidad e igualdad en materia tributaria” [106] .

Como es sabido, el test de razonabilidad supone identificar (i) cuál es el fin que busca el Legislador, (ii) si el medio empleado es idóneo para alcanzarlo y (iii) cuál es la relación de medio a fin.

Ese procedimiento podrá ser menos o más intenso según el criterio de diferenciación utilizado y la presencia de un criterio neutro, problemático o sospechoso de discriminación. Sobre su aplicación en materia fiscal, en la sentencia C-1021 de 2012 se explicó lo siguiente:

“Estos criterios generales se aplican con tres niveles de intensidad, dependiendo de cuál sea el grado de amplitud o restricción en la potestad de configuración que posea el Legislador, lo que se determina por varios aspectos: “i) por la materia regulada; ii) por los principios constitucionales tocados por la forma en que dicha materia fue regulada; y iii) por los grupos de personas perjudicados o beneficiados con el trato diferente” [107] .

Conforme a tales parámetros, el juicio de igualdad puede ser estricto, intermedio o leve [108] . De acuerdo con la jurisprudencia para evaluar la constitucionalidad de medidas legislativas en materias económicas, tributarias o de política internacional, en principio deberá adelantarse un test leve de igualdad [109] . No obstante, existe la posibilidad de que una ley de esta naturaleza discrimine por motivos de raza u opinión política, o en general involucre algún criterio problemático o sospechoso de discriminación, lo cual implicará adelantar un control más cuidadoso.

(…) Cuando el juez entra a analizar la validez de una exención tributaria debe examinar si la regulación adoptada está apoyada en razones constitucionalmente legítimas.

Teniendo en cuenta la naturaleza de las exenciones y la amplia potestad normativa en la materia, en principio deberá adelantarse un escrutinio leve de igualdad. Sin embargo, la jurisprudencia ha advertido que cuando existe un “indicio de inequidad o arbitrariedad” será preciso adelantar un análisis más exigente, por lo que en estos casos se ha acudido al test intermedio de igualdad [110] ”.

Recientemente, en sentencia C-115 de 2017, la Corte recordó que “el juicio de proporcionalidad de intensidad débil impone determinar, inicialmente, si la medida (i) persigue una finalidad constitucional legítima o no prohibida por la Constitución. En caso de ser ello así, se requiere además establecer si (ii) el medio puede considerarse, al menos prima facie, como idóneo para alcanzar la finalidad identificada. La Corte ha considerado pertinente aplicar este juicio cuando se juzgan, entre otras, medidas adoptadas en desarrollo de competencias constitucionales específicas o de naturaleza tributaria o económica”.

6.5. Siguiendo estos derroteros la Corte ha insistido en que las regulaciones adoptadas por el legislador que establecen exenciones y beneficios tributarios son constitucionalmente válidas cuando el tratamiento diferencial se encuentra razonablemente justificado.

Por ejemplo, en la sentencia C-412 de 1996 esta Corporación declaró exequible una norma en la que se contemplaba una regulación diferente para el pago del impuesto al consumo según fueran productos nacionales o extranjeros [111] .

Asimismo, en la sentencia C-188 de 1998 [112] advirtió que no riñe con la Constitución la norma que establece una exención al impuesto a la renta únicamente para las empresas de servicios públicos domiciliarios con capital estatal, mas no para las privadas que cumplen la misma actividad. En este caso, el criterio de distinción era razonable por cuanto permitía alcanzar el fin constitucional propuesto (brindar a las entidades oficiales condiciones económicas para mejorar la calidad de los servicios ofrecidos y ampliar su cobertura en atención al interés público).

En la sentencia C-1107 de 2001 la Corte declaró exequible la norma del Estatuto Tributario que reconoció como exentos del gravamen a los movimientos financieros (4x1000) los retiros efectuados por los usuarios de cuentas de ahorro destinadas exclusivamente a la financiación de vivienda, y no este tipo de transacciones con otros fines ni los efectuados por los establecimientos bancarios [113] .

En la sentencia C-173 de 2010 la Corte debió analizar si las normas del Estatuto Tributario que no contemplaban una exención para el pago del IVA respecto de las llamadas “leches de crecimiento” , pero sí respecto de otros tipos de este

producto, vulneraban el principio de igualdad, los derechos de los niños y el deber del Estado de intervenir en la economía. La Corte concluye que “no resulta claro ni científicamente demostrado que las leches de crecimiento sean generalmente necesarias e insustituibles por la leche entera de vaca, de manera que deban ser catalogadas como un producto alimenticio necesario para niños de uno a cinco años de edad. Por el contrario, observa que existen otros estudios que demuestran que el tema genera amplio debate entre los gremios de consumidores y de pediatras” . En esa medida, como no eran productos iguales o similares, el legislador no estaba obligado a dispensarles un mismo tratamiento tributario, por lo que declaró exequibles las normas acusadas. Adicionalmente, encontró otra razón que justificaba no otorgar el beneficio fiscal reclamado:

“que la exención podría estimular el consumo de estas leches por parte de niños cuya edad oscila entre uno y dos años (ellos se encuentran entre la población a la que se dirige su consumo), en contravía de lo que han indicado la OMS y la UNICEF, entidades que han aconsejado que los menores consuman leche materna hasta los dos años de edad o más tarde” .

De otra parte, en la sentencia C-873 de 2013 la Corte señaló que la exención del impuesto de renta y complementarios prevista durante 20 años para la industria editorial, pero que no comprendía a la prensa digital y escrita, no vulneraba los principios de igualdad y equidad tributaria. Según el fallo, “concurren varias diferencias entre los periódicos y la industria editorial en cuanto fenómenos económicos y comerciales, las cuales hacen razonable que el legislador disponga de un tratamiento diferenciado frente a los beneficios fiscales”.

Los anteriores son apenas algunos ejemplos referidos de manera ilustrativa, con la precisión de que el universo de decisiones en sentido similar es realmente amplio [114] .

6.6. Sin embargo, en algunas oportunidades la Corte ha constatado que los beneficios fiscales fijados por el Congreso son constitucionalmente inadmisibles, cuando no han tenido en cuenta los hechos o sujetos que por hallarse en la misma condición fáctica merecían el mismo tratamiento fiscal, con la consecuente afectación de los principios de igualdad y de equidad tributaria (dimensión horizontal).

Por ejemplo, en la sentencia C-349 de 1995 la Corte declaró inexequible la norma que concedía una exclusión de IVA sobre la venta de un servicio financiero, sin que hubiera razón para que servicios de similar naturaleza no quedaran también cubiertos por dicho beneficio. El único criterio de diferenciación era la naturaleza de quien ejercía la vigilancia administrativa, lo cual no tenía justificación constitucionalmente válida [115] .

En la sentencia C-183 de 1998 esta Corporación declaró la exequibilidad condicionada de las normas que excluían a las sociedades comisionistas de bolsa del impuesto a las ventas, bajo el entendido “de que la exención allí contemplada se hace extensiva a las comisiones que cobren las sociedades fiduciarias por concepto de las operaciones y servicios en que prestan los dos tipos de sociedades”.

La Corte reiteró que la vigilancia administrativa es un elemento externo que por lo tanto no puede tener incidencia en materia fiscal cuando se desarrolla la misma actividad económica y no existen diferencias jurídicas, estructurales o funcionales.

En la sentencia C-748 de 2009 la Corte declaró la constitucionalidad condicionada de una norma que consagraba una exención a las rentas del trabajo para que la misma comprendiera también a quienes se encontraban en supuestos fácticos análogos [116] .

Su razonamiento se apoyó en el principio de equidad tributaria en perspectiva horizontal [117] . En la sentencia C-913 de 2011 se examinaron varias normas del Estatuto Tributario que establecían un descuento por concepto de impuestos sobre la renta pagados en el exterior pero excluían de dicho beneficio al contribuyente nacional que tuviese una participación

inferior al 15% en el capital de la sociedad de la cual recibía dividendos o participaciones. La Corte decide que la medida es contraria a los principios de equidad y progresividad del sistema tributario, “toda vez que no se evidencia justificación para que los inversionistas menores no reciban un beneficio tributario que sí se reconoce a los mayores inversionistas, con lo cual, aquella se torna discriminatoria e igualmente arbitraria, pues tampoco responde, en estricto sentido, al propósito general de la política fiscal acogida por el propio legislador, de impedir la doble tributación en los inversionistas nacionales que tengan participación directa o indirecta en sociedades extranjeras y que perciban de ellas dividendos, generando diferencias de trato injustificadas frente a dicho fin” .

En la sentencia C-1021 de 2012 la Corte conoció de una demanda contra varias normas de la Ley 1450 de 2011 (Plan nacional de desarrollo) que eximían del gravamen a los movimientos financieros (4x1000) solamente a las sociedades de factoring vigiladas por la Superintendencia de Sociedades. Concluyó que la exclusión de las demás empresas de factoring generaba un trato discriminatorio e inequitativo en comparación con el resto de empresas de factoring y personas debidamente inscritas en las cámaras de comercio que desarrollaban el mismo objeto social principal, por lo que declaró su inexequibilidad [118] . Una decisión similar fue adoptada en la Sentencia C-766 de 2013.

Finalmente, en la sentencia C-1023 de 2012 este Tribunal examinó la norma que excluía a las historietas gráficas y las fotonovelas de las prerrogativas fiscales consagradas en la ley de fomento del libro. Una vez se desvirtuó la premisa en la que se fundaba el tratamiento diferencial (la descalificación de las historietas y fotonovelas como bienes de contenido cultural), la Corte concluyó que el trato diferenciado carecía de justificación (era irrazonable) por lo que declaró inexequible dicha exclusión.

6.7. En este orden de ideas, la Corte concluye que dentro de la amplia potestad de configuración el l egislador puede establecer las exenciones, exclusiones y beneficios tributarios que estime convenientes en el diseño de la política fiscal del Estado, sin que la sola existencia de dichos tratamientos diferenciales pueda ser interpretada per se como inconstitucional.

No obstante, en atención a los principios de igualdad y equidad horizontal será preciso brindar el mismo beneficio tributario a los hechos o sujetos que se encuentren en una situación sustantiva análoga, a menos que existan motivos (económicos, sociales o de política tributaria) que justifiquen proceder de otro modo, lo que necesariamente habrá de evaluarse caso a caso siguiendo las pautas del test de razonabilidad.

7. L a matrícula mercantil como carga de naturaleza tributaria. 7.1. De acuerdo con los artículos 19 y 33 del Código de Comercio, es una obligación de todo comerciante matricularse en el registro mercantil, realizar su renovación anualmente [119] e inscribir en el mismo todos los actos, libros y documentos. El incumplimiento de esta obligación se sanciona con multas económicas impuestas por la Superintendencia de Industria y Comercio (SIC) de hasta 17 Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes (SMMLV) [120] .

A su vez e l artículo 26 del mismo Código señala que dicho registro tiene por objeto “llevar la matrícula de los comerciantes y de los establecimientos de comercio, así como la inscripción de todos los actos, libros y documentos respecto de los cuales la ley exigiere esa formalidad”.

Agrega que tal registro será público y que “cualquier persona podrá examinar los libros y archivos en que fuere llevado, tomar anotaciones de sus asientos o actos y obtener copias de los mismos”.

Acorde con lo previsto por el Código de Comercio, esta Corporación ha indicado que el registro mercantil “es un instrumento de publicidad para la vida comercial, cuyo objeto es permitir al público el conocimiento ciertos datos relevantes para el tráfico mercantil.

Algunos hechos y actividades de esta naturaleza producen efectos no sólo entre la partes, sino también frente a terceros, por lo cual, por razones de seguridad jurídica, es menester que exista un mecanismo para su conocimiento público. Por ello, la ley impone al comerciante la obligación de dar publicidad a tales hechos o actos, así como su propia condición de comerciante [121] ” [122] . Así entonces, e l registro mercantil permite a todos los empresarios ejercer cualquier actividad comercial y acreditar públicamente su calidad de comerciante. Además, tener acceso a información clave para que amplíen su portafolio de posibles clientes y proveedores. De manera que la matrícula mercantil hace pública la calidad de comerciante, en la medida que hace visible al empresario frente a potenciales clientes que consultan los registros.

Desde la Ley 6ª de 1992 [123] se estableció la naturaleza tributaria de la tarifa por el registro mercantil a favor de las Cámaras de Comercio. En el artículo 124 de dicha ley se dispuso que “El Gobierno Nacional fijará el monto de las tarifas que deban sufragarse en favor de las cámaras de comercio por concepto de las matrículas, sus renovaciones e inscripciones de los actos, libros y documentos que la ley determine efectuar en el registro mercantil, así como el valor de los certificados que dichas entidades expidan en ejercicio de sus funciones” .

Con la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 [124] se reafirmó el carácter fiscal del pago que deben hacer los comerciantes para la creación de la matricula mercantil y su renovación anual. El artículo 182 de esta ley prevé que los ingresos a favor de las Cámaras de Comercio por el ejercicio de las funciones registrales tiene la naturaleza “ de tasas ” , añadiendo que son “generadas por la función pública registral a cargo de quien solicita el registro previsto como obligatorio por la ley, y de carácter contributivo por cuanto tiene por objeto financiar solidariamente, además del registro individual solicitado, todas las demás funciones de interés general atribuidas por la ley y los decretos expedidos por el Gobierno Nacional con fundamento en el numeral 12 del artículo 86 del Código de Comercio. // Los ingresos provenientes de las funciones de registro, junto con los bienes adquiridos con el producto de su recaudo, continuarán destinándose a la operación y administración de tales registros y al cumplimiento de las demás funciones atribuidas por la ley y los decretos expedidos por el Gobierno Nacional, con fundamento en el numeral 12 del artículo 86 del Código de Comercio” .

7.2. En este orden, se tiene que la tasa que pagan quienes se inscriben en el registro mercantil y sus renovaciones a través de las Cámaras de Comercio se encuadra en la categoría tributaria cuyo pago retribuye el servicio de registro individual que otorga la Cámara de Comercio respectiva para cubrir los costos de sus actuaciones [125] (hecho generador). Así, como resultado de la decisión de la persona natural o jurídica de crear y formalizar una empresa, haciendo pública su vida comercial y apareciendo visible ante eventuales clientes que consultan los registros, las Cámaras de Comercio cobran al contribuyente la prestación del servicio de registro como instrumento de publicidad comercial.

8. Alcance del artículo 3° de la Ley 1780 de 2016 y alcance de la norma demandada. 8.1. De acuerdo con los antecedentes legislativos, el proyecto de Ley 150 de 2015 Cámara, que dio origen a la ley “Projoven”, pretendió la implementación de “bases institucionales y [la] ejecución de políticas de empleo y emprendimiento” [126] para afrontar la problemática que tiene la población joven para acceder formalmente al mercado laboral. La iniciativa legislativa partió de la base de verificar el problema de desempleo de los jóvenes en el país, así:

“En Colombia los jóvenes han sido beneficiados con mayor cobertura educativa, mayor acceso a las tecnologías de la información, las comunicaciones y en general, con capacidad de adaptación a los nuevos retos que imponen las economías modernas; sin embargo, hoy se enfrentan a importantes brechas que tienen que ver con el acceso al mercado laboral en relación con otros grupos poblacionales.

Durante el presente siglo, la tasa de desempleo ha mostrado un comportamiento decreciente, siendo esta una tendencia marcada en los últimos años. En el período comprendido entre el 2013 y 2014 el país tuvo por primera vez tasas de

desempleo de un solo dígito.

La tasa de desempleo de la población joven comprendida entre los 18 y 28 años de edad también ha compartido la misma evolución que la tasa de desempleo global. Sin embargo, la brecha persistente entre los jóvenes y el resto de la población sigue siendo considerable. Hecho que se reafirma al revisar la calidad del empleo vista a partir de la formalidad. Para el año 2014, el 64.2% de los jóvenes entre 18 y 28 años no cotizaron a pensiones, comparado al 62% del total de la población general.

La problemática del empleo juvenil se acentúa en las zonas rurales. Según información del Conpes 173 de 2014, se hace evidente la existencia de brechas importantes entre las zonas urbanas y rurales en cuanto a la población juvenil. Resalta la alta participación laboral en las zonas rurales de los jóvenes y la alta ocupación. Esto se deriva en bajas tasas de desempleo. Sin embargo y similar a lo que sucede con el total de población, esto implica graves problemas de calidad del empleo, ambientes laborales precarios y baja protección laboral y de seguridad social.

El problema de los jóvenes en el mercado laboral se asocia a un problema de barreras al acceso a oportunidades de trabajo decente. La OIT ha señalado que el acceso a un trabajo decente es la mejor manera para que los jóvenes puedan alcanzar sus aspiraciones, mejorar sus condiciones de vida y participar activamente en la sociedad y en la estimulación de la economía. Todo trabajador, joven o adulto, tiene derecho a un trabajo decente" [127] .

En el proyecto de ley también se advirtió que el acceso a un empleo formal y el emprendimiento juvenil tienen obstáculos adicionales que no afronta el resto de la población; entre ellos, la exigencia de libreta militar, las barreras de contratación por el círculo vicioso de la falta de experiencia, las prácticas laborales, la dificultades de vinculación al sector público y, finalmente, el emprendimiento juvenil [128] .

La forma como la ley contrarresta cada una de las trabas referidas es a través de un conjunto de medidas que en la norma se estructuran así: el Título I que incluye los "incentivos para la contratación de jóvenes y su vinculación al sector productivo" ; el segundo dedicado a la "promoción del empleo juvenil en el sector público" ; luego el Título III de prácticas laborales, y el cuarto para la "promoción de la vinculación laboral y normalización de la situación militar" .

Con el propósito de fomentar el emprendimiento juvenil, la ley consagra únicamente dos medidas: (i) la exención contemplada en el artículo 3° cuyas condiciones se desarrollan en los artículos 4°, 5° y 6° siguientes; y (ii) la obligación del Gobierno Nacional de definir alternativas "para el desarrollo de programas de empleo, emprendimiento y/o desarrollo empresarial, en el marco del Mecanismo de Protección al Cesante, los cuales serán financiados con cargo al FOSFEC" (art. 9°).

8.2. En cuanto al artículo 3° que ocupa a la Corte, la exposición de motivos del proyecto de ley justifica la medida de exención aludiendo al efecto positivo en la formalización empresarial que tuvo el artículo 7° de la Ley 1429 de 2010 que también exoneraba del pago de matrícula mercantil de manera progresiva a las pequeñas empresas que iniciaran su actividad económica partir de la promulgación de la ley y hasta el 31 de diciembre del 2014 [129] . Es de destacar, conforme a la exposición de motivos, que "de acuerdo al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, a 31 de diciembre de 2014, se crearon 476.498 empresas adicionales al crecimiento histórico empresarial, lo que se atribuye a las diferentes actividades implementadas en desarrollo de la política de formalización empresarial, particularmente de los incentivos previstos en la Ley 1429 de 2010. De manera que el tipo de incentivos propuestos incentiva el crecimiento empresarial del país" [130] .

Por tanto, el motivo de incorporar el beneficio tributario para la formalización de las pequeñas empresas jóvenes tuvo como fundamento la experiencia positiva previa de este tipo de incentivos fiscales, que ahora se direcciona a superar la brecha que existe entre los jóvenes y los otros grupos poblacionales, consagrando la exención solo para las pequeñas empresas conformadas por personas hasta los 35 años de edad.

De acuerdo con el artículo 2° de la Ley 1780 de 2016, una pequeña empresa joven es la conformada por personas naturales o jurídicas, cuyo personal no supere los cincuenta (50) trabajadores y cuyos activos totales no pasen de 5.000 mil salarios mínimos legales mensuales vigentes (por remisión al art. 2° de la Ley 1429 de 2010). Para que sea considerada como pequeña empresa joven, sus integrantes deben ser personas naturales hasta 35 años y "en el caso de las personas jurídicas, deben tener participación de uno o varios jóvenes menores de 35 años, que represente como mínimo la mitad más uno de las cuotas , acciones o participaciones en que se divide el capital".

Esto significa que las empresas que reúnan las condiciones de ser pequeña y joven, y que inicien su actividad económica principal a partir de la promulgación de la Ley 1780 de 2016, es decir, desde el 2 de mayo de 2016, y cumplan con sus obligaciones laborales y mercantiles, podrán recibir el beneficio de exención del pago en la matrícula mercantil y de su primera renovación. De manera que este beneficio es limitado en el tiempo (2 años) y condicionado al cumplimiento de las obligaciones legales.

Los beneficios se pierden en el evento de incumplimiento de la renovación de la matrícula mercantil dentro de los tres (3) primeros meses del año, el impago de los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral y demás contribuciones de nómina y el incumplimiento de las obligaciones en materia tributaria (parágrafo 2° art. 5°).

En punto al valor del registro o renovación es establecido anualmente por rangos de acuerdo a los activos totales de la respectiva empresa. En el año 2017, de acuerdo a la información de la Cámara de Comercio de Bogotá [131] , la tarifa mínima a pagar es de $39.000 para registro o renovación del registro de aquellas empresas cuyo rango de activos sea entre 0 y 2 salarios mínimos legales mensuales vigentes; y para las empresas pequeñas cuyos activos alcancen los 5000 SMLMV será de $1.478.000 anual. Así, el beneficio para las pequeñas empresas jóvenes oscila aproximadamente entre $78.000 y $2.956.000, si se tiene en cuenta que el beneficio se extiende a la primera renovación.

Este beneficio, en los términos de la Ley 1780 de 2016, es para la promoción de empleo y la creación de nuevas empresas (art. 1°), acogiendo la medida adoptada en la Ley 1429 de 2010, con la diferencia que ahora se enfoca a las empresas jóvenes, por las condiciones que atraviesan los jóvenes para incursionar al mercado laboral.

Actualmente, el artículo 3° la ley "Projoven" fue reglamentado por el Gobierno Nacional mediante el Decreto N° 639 de abril 19 de 2017, " Por el cual se adiciona una sección al capítulo 41 del título 2 de la parte 2 del libro 2 del Decreto 1074 de 2015, Decreto Único Reglamentario del Sector Comercio, Industria y Turismo, para reglamentar el artículo 3 de la Ley 1780 de 2016".

Hecha esta breve presentación de los propósitos que animaron la expedición de la Ley 1780 de 2016 y del contexto normativo del cual hace parte la disposición acusada se pasará a examinar el cargo formulado por el actor.

9. El examen de constitucionalidad de la disposición demandada. 9.1.- E l artículo 3° de la Ley 1780 de 2016 " Por medio de la cual se promueve el empleo y el emprendimiento juvenil, se generan medidas para superar barreras de acceso al mercado de trabajo y se dictan otras disposiciones", crea un beneficio a favor de las pequeñas empresas jóvenes que inicien su actividad económica principal a partir de la promulgación de esa ley, el cual consiste en eximirlas del pago de la matrícula y de su renovación el primer año siguiente al inicio de la actividad económica principal.

El demandante sostiene que esa norma vulnera el principio de igualdad en su vertiente de equidad tributaria (arts. 13, 95-9 y 363 de la C.P.), pues, en su criterio, la creación de exenciones o incentivos tributarios para determinados sectores equivale a un trato discriminatorio que sólo es válido si aprueba el test de proporcionalidad según los motivos y los fines que la animan. A su juicio, la medida legislativa no consulta la capacidad de contribución de los sujetos pasivos sino la edad de la empresa o de las personas naturales que la integran. Asegura que quienes tengan mayores ingresos deben tributar más, por tanto, al no consultar la norma el ingreso del sujeto pasivo sino la edad de la empresa o de las personas naturales que la integran, se desconocen los mencionados principios. Cuestiona la eficacia de la medida, ya que en el

proyecto de ley se guardó silencio en cuanto al impacto en la vinculación de jóvenes al registro mercantil, no encontrando relación entre la exoneración tributaria y la participación de jóvenes en el sistema mercantil. Alega que son las finanzas de las Cámaras de Comercio las que se ven afectadas con la exención cuestionada.

En criterio de los intervinientes [132] y del Ministerio Público, por el contrario, la norma se ajusta a la Constitución en tanto expresión de la amplia potestad de configuración del legislador en el ámbito tributario, cuya medida busca el fomento del empleo y el emprendimiento juvenil mediante la creación de empresas con el propósito de implementar acciones afirmativas para colocar en un régimen de igualdad a la población joven del país.

Para empezar el análisis material de la norma acusada debe la Corte recordar que cuando se cuestiona al legislador por haber supuestamente excedido sus competencias para fijar la política tributaria, no le corresponde a esta Corporación establecer si lo reglado por el Congreso es o no lo más adecuado entre toda la gama de opciones normativas, sino en determinar si lo establecido se ajusta a los parámetros constitucionales. Así, no es atribución de este Tribunal indicar la política tributaria que deba implementarse en el país, pues esta función corresponde al legislador en ejercicio de la potestad normativa, pero si determinar que al ejercer la misma no se hubiere excedido respecto de los parámetros instituidos en el Texto Superior.

Como se indicó en la parte dogmática de esta decisión, la Corte ha insistido en que le compete al legislador, a iniciativa del Gobierno (art. 154 C.P), “ evaluar la conveniencia y oportunidad de excluir a ciertas personas o actividades del pago de un tributo determinado, ya sea para estimular o incentivar ciertas actividades o comportamientos o con el propósito de reconocer situaciones de carácter económico o social que ameriten el ot orgamiento del beneficio fiscal” [133] .

Con todo, esto no significa que las facultades de la Corte se vean limitadas ya que a ella le corresponde la verificación de si tal exclusión cuenta con una justificación adecuada, puesto que de no ser así se desconocería el principio de igualdad. Del mismo modo, le corresponde a esta Corporación identificar si se han previsto distinciones proporcionales y equitativas, pues de lo contrario la norma sería contraria a la Constitución.

En esa medida, el legislador tiene la potestad de determinar “a quiénes se cobrará el tributo y a quiénes no, estableciendo las reglas y excepciones que considere pertinentes” , siempre y cuando unas y otras sean respetuosas de “los primados de equidad, eficiencia y progresividad en los que se debe fundar el sistema tributario (art. 363 C.P.).

[134] Por ello, el establecimiento de exenciones por parte del legislador debe respetar, entre otros, el principio constitucional de igualdad [135] .

Así, en la sentencia C-403 de 2007 la Corte señaló que a través de las exenciones tributarias el legislador exime a determinados grupos o actividades del deber general de tributar, bien “para estimular o incentivar ciertas actividades o comportamientos” o con el propósito de “reconocer situaciones de carácter económico o social que ameriten un tratamiento especial” . Sin embargo, en todo caso, precisó que la facultad de establecer exenciones está limitada, entre otros, por el principio de igualdad, el cual obviamente no puede entenderse vulnerado por el mero hecho de que se fije una exención, ya que si bien ello constituye un trato diferenciado, lo cierto es que bien puede tener una justificación constitucional.

Entre las actividades que el legislador se encuentra impulsado a estimular es el emprendimiento de empresas dadas las altas tasas de desempleo que se presentan en el país. El Estado, a través de distintos mecanismos de política pública y de medidas legislativas, debe propender por el fomento empresarial en cumplimiento de los deberes y obligaciones constitucionales (arts. 54 y 334 superiores).

9.2. En esta oportunidad por centrarse el cargo en la supuesta violación al principio de igualdad, el control del artículo demandado debe someterse al test de razonabilidad.

La Corte debe insistir que si bien frente al deber general de tributar, el establecimiento de una exención constituye un trato diferenciado y excepcional, éste no representa por sí mismo una violación del artículo 13 de la Constitución Política [136] , en la medida que ese tipo de medidas fiscales tiene fundamento constitucional.

Ciertamente, "[C]uando una norma tributaria impone una carga y excluye de ella a un sujeto o sector determinado no puede tachársele de inconstitucional por ese sólo hecho. En efecto, las exenciones son medidas fiscales que por sí mismas constituyen una excepción al principio de igualdad, pero que forzosamente no implican su desconocimiento. Para su validez es necesario que se encuentren fundadas en razones objetivas, y el juez constitucional debe analizar en cada caso si la diferencia es razonable pues la igualdad "no significa la ausencia de distinciones ni es sinónimo de ciego igualitarismo, sino que responde a la necesidad de otorgar el mismo trato a quienes se encuentran en semejantes o iguales condiciones y de adoptar medidas distintas para quienes se hallan en hipótesis diversas, mediante la razonable búsqueda, por parte de la autoridad, del equilibrio y la ponderación. En materia tributaria y en virtud de las amplias facultades otorgadas al legislador no se requiere una justificación especial para el ejercicio de la facultad impositiva, sino tan sólo la existencia de una justificación aceptable desde el punto de vista constitucional." [137] Se tiene que la afectación de la igualdad sobrepasa los parámetros de la normalidad cuando el beneficio tributario no se extiende a un contribuyente que se encuentra en la misma condición formal que la de los destinatarios de la norma que establece la exención. Este aspecto responde al principio de generalidad que implica que no haya discriminaciones arbitrarias a la hora de imponer los tributos, y que éstos alcancen a todos aquellos comprendidos en las mismas circunstancias sin distinciones injustificadas, que en el asunto objeto de estudio serían las pequeñas empresas.

Así entonces, para la aplicación del test de igualdad es necesario establecer previamente los términos de la comparación, es decir, debe determinarse qué sujetos se encuentran en circunstancias iguales que justifiquen un tratamiento similar [138] .

En caso de que se advierta que las condiciones que rodean a cada uno de los sujetos objeto de comparación son claramente distintas, el test de igualdad no procedería.

En ese orden, la Sala debe determinar si las pequeñas empresas jóvenes y las demás previstas en la ley se encuentran en similares condiciones y, a su vez, si una exención para las primeras desconocería el principio de igualdad.

Pues bien, como se determinó líneas atrás en la parte dogmática de esta providencia, el beneficio fiscal del artículo 3° de la Ley 1780 de 2016 tiene como destinatario exclusivo la pequeña empresa joven, esto es, la que en sus activos totales no supera los 5000 SMLMV o no cuente con más de 50 trabajadores (por la remisión que la ley hace al art.

2° de la Ley 1429 de 2010). Para la Corte, restringir la exención del pago de la matricula mercantil y su renovación a aquellas pequeñas empresas jóvenes sí tiene en cuenta la capacidad contributiva y es acorde con la progresividad de los tributos, puesto que las empresas cuyos activos sobrepasen los $3.688.585.000 (5000 SMLMV) son sujetos pasivos de la tasa de inscripción y renovación de la matrícula mercantil en su totalidad. En cambio, las pequeñas empresas jóvenes no deben cubrir este tributo los dos primeros años, para asegurar su supervivencia y/o consolidación.

Al respecto, la Sala insiste en que es del resorte del legislador establecer un límite siempre que este sea razonable. En el caso analizado resulta admisible que una empresa cuyos activos sobrepasan los 5000 SMLMV, su capacidad contributiva es superior a la de una empresa cuyos activos no superan algunos millones de pesos. Por tanto, el trato diferenciado entre las pequeñas empresas y las demás previstas en la legislación encuentra sustento en que estas tienen una capacidad contributiva que no es asimilable, de acuerdo con los activos totales que cada una tenga. Así entonces, claramente se advierte que hay un trato distinto a sujetos pasivos en condiciones diferentes.

No sucede lo mismo al comparar las pequeñas empresas jóvenes (Ley 1780 de 2016) y las pequeñas empresas (Ley 1429 de 2010), ya que tanto unas y otras cuentan con la misma definición legal, es decir, el valor de sus activos totales no

sobrepasan los 5000 SMLMV y el número de trabajadores no supere los 50. Así, aunque se trata de empresas con características similares, las pequeñas empresas jóvenes asumirían un tratamiento distinto al ser beneficiarias de la exención del pago de la matricula mercantil y su renovación.

9.3. En este orden , con el propósito de garantizar la libertad de configuración normativa del legislador para establecer la política tributaria del Estado, la Corte estima que en esta ocasión y con el propósito de salvaguardar la vigencia del derecho a la igualdad, la medida de que trata el artículo 3° de la Ley 1780 de 2016 sea examinada mediante un test débil [139] , habida cuenta que refiere a un tema tributario y compromete igualmente una materia económica como es la libertad de empresa. Por tanto, la Sala debe verificar que el fin de la medida y el medio empleado no están constitucionalmente prohibidos, así como que el medio escogido sea adecuado o idóneo para alcanzar el fin propuesto [140] .

Veamos: 9.3.1. El fin de la medida. Al respecto debe la Corte establecer si el artículo 3° de la Ley 1780 de 2016 apunta a un fin constitucionalmente legítimo. Para conocer las razones del legislador al otorgar este beneficio fiscal en la ley "Projoven", la Sala acude a la exposición de motivos del proyecto de ley 150 de 2015 Cámara y 135 Senado, en el que el Gobierno Nacional identifica que una de las limitantes para la inserción juvenil en el mercado laboral son las relativas al emprendimiento. Se extrae de la Gaceta del Congreso N° 880 de 2015, lo siguiente:

"Actualmente, no se les da mayores oportunidades a los jóvenes para desarrollar emprendimientos y formar empresa. En cuanto a las opciones de emprendimiento de los jóvenes, según el Global Entrepeneurship Monitor (GEM) Colombia (2006-2010), el mayor número de emprendedores corresponde a individuos entre los 25 y 34 años de edad. La teoría económica sugiere que los individuos más jóvenes son menos propensos a la creación de empresas, quizás porque han acumulado un menor capital humano, medido a partir de los años de educación y los años de experiencia laboral".

Así, en los términos de la sentencia C-115 de 2017, la Ley 1780 de 2016, "constituye un esfuerzo adicional en la formulación de medidas adicionales de fomento al empleo y al emprendimiento juvenil de técnicos, tecnólogos y profesionales los que, a pesar de su capacitación, no encuentran el ambiente propicio para desarrollar sus potencialidades".

El legislador, al crear obligaciones tributarias y determinar las exenciones y demás beneficios, debe tomar en consideración los límites que le imparten la Constitución y los tratados internacionales de derechos humanos. E l Estado social de derecho impone asegurar condiciones indispensables de subsistencia digna y equitativa, especialmente respecto de quienes se encuentran en situación de vulnerabilidad, en virtud de los principios de igualdad, solidaridad, dignidad humana y trabajo. Como lo ha señalado la Corte, "una de las formas de alcanzar la igualdad material es a través de acciones afirmativas en beneficio de personas o grupos poblacionales que en razón de las dificultades que afrontan para el ejercicio pleno de los derechos o para acceder a ciertos bienes, requieran prerrogativas particulares, estímulos, impulso, beneficios o, en general medidas especiales para superar dichas barreras [141] " [142] .

Frente a la realidad de que la mitad de los desempleados en Colombia son los jóvenes [143] , el Estado tiene obligaciones de respetar, proteger y garantizar de manera efectiva que estos accedan al mercado laboral. El Gobierno y el Congreso no pueden ser indiferentes a ciertos sectores de la población por sus condiciones sociales o económicas, en aras de estimular el mejoramiento progresivo de las condiciones materiales de existencia.

De manera que la intención del legislador de fortalecer el emprendimiento juvenil a través de la exención fiscal cuestionada, materializa el mandato constitucional de propugnar por la creación de condiciones de igualdad material, respecto de un grupo poblacional sensiblemente afectado por el desempleo. El beneficio que se dirige a los jóvenes obedece a que es la forma más plausible de restablecer la igualdad, garantizando que esta sea real y efectiva al establecerse que el desempleo y la falta de emprendimiento aqueja de manera desmedida a los jóvenes en Colombia más

que a cualquier otra población. De esta manera, si los jóvenes encuentran más dificultades para acceder al mercado laboral y al emprendimiento, resulta legítimo, proporcional e incluso garantista que los beneficios tributarios también vayan enfocados a esta población.

Así, la medida resulta armónica con los valores y principios consagrados en el Preámbulo y los artículos 1º y 2º de la Carta, así como con la garantía de los derechos fundamentales a la igualdad y al trabajo de los jóvenes, consagrados en los artículos 13 y 25 superior, en donde el Estado debe promover mediante acciones afirmativas las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva, debiendo adoptar "medidas en favor de grupos discriminados o marginados" . Del mismo modo, el emprendimiento de los jóvenes es una forma como el Estado propicia la ubicación laboral de las personas en edad de trabajar, estimula el desarrollo empresarial de la población joven e interviene para dar pleno empleo a los recursos humanos de las personas de menores ingresos, en los términos de los artículos 54, 333 y 334 de la Constitución [144] .

Igualmente, con la medida legislativa el Estado colombiano tiende al cumplimiento de sus deberes y obligaciones en materia de atención a las personas desempleadas, previstas en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, instrumento que hace parte del bloque de constitucionalidad.

Así entonces, resulta razonable que si el legislador advierte que los jóvenes colombianos afrontan la discriminación y tienen dificultades para su participación en la vida económica del país, por las barreras que impiden insertarse en el mercado laboral, incentivar y promover el emprendimiento juvenil es un fin constitucionalmente legítimo al propiciar su inclusión en la economía colombiana. Por tanto, la medida busca una finalidad constitucionalmente legítima, cual es la formalización, la generación de empleo y el impulso al emprendimiento, al prever incentivos a la formalización en las etapas iniciales de la creación de empresas jóvenes de tal manera que aumenten los beneficios y disminuyan los costos de formalizarse.

En consecuencia, para la Corte la medida adoptada por el artículo acusado se encuentra soportada por fines constitucionales, en tanto que busca cumplir con lo establecido en el Preámbulo, en los artículos 1º, 2º, º3, 25, 54, 333 y 334 superiores, como en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, al impulsar el emprendimiento de los jóvenes a través del otorgamiento de una exención en el pago de la matricula mercantil y su renovación en el primer año después del inicio de la actividad económica principal.

Así, dilucidado que la finalidad de la medida se encuentra conforme con la Constitución, pasa la Sala a determinar si la referida exención tributaria es idónea.

9.3.2. Idoneidad de la medida. Sobre este aspecto debe examinarse si la medida es adecuada para alcanzar el fin propuesto, es decir, debe establecerse la eficacia de la misma.

Pues bien, acudiendo una vez más a los antecedentes legislativos, se tiene que el legislador otorgó este beneficio fiscal considerando los resultados positivos obtenidos de la aplicación de la Ley 1429 de 2010 [145] , donde se alcanzó un incremento en la formalización empresarial. Al respecto se indicó:

"Es importante señalar que, de acuerdo al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, a 31 de diciembre de 2014, se crearon 476.498 empresas adicionales al crecimiento histórico empresarial, lo que se atribuye a las diferentes actividades implementadas en desarrollo de la política de formalización empresarial, particularmente de los incentivos previstos en la Ley 1429 de 2010. De manera que el tipo de incentivos propuestos incentiva el crecimiento empresarial del país" [146] .

Sobre el particular resulta importante recordar que l os beneficios tributarios deben estar inspirados en razones de orden tributario, económico o social, que generalmente se relacionan con:

“(i) la recuperación y desarrollo de ciertas zonas geográficas, (ii) el fortalecimiento patrimonial de empresas que ofrecen bienes o servicios de gran sensibilidad social, (iii) el incremento de la inversión en sectores vinculados a la generación de empleo , (iv) la protección de ciertos ingresos laborales y de las prestaciones de la seguridad social, así como (v) una mejor redistribución de la renta global” [147] . En el caso específico de la exención en el pago de la matricula mercantil, esta persigue objetivos precisos, como es el de incentivar el emprendimiento de los jóvenes como forma de hacer frente al desempleo al cual se ven sometidos [148] . Respecto de la norma impugnada, se explicó que la exención tributaria como tal, atiende al interés del Estado de incentivar la generación de empleo y la creación de empresa a los jóvenes para hacerlos participes de la vida económica de la Nación.

La idoneidad de este beneficio se ve reflejada en la realidad empírica, de acuerdo con el informe de dinámica empresarial de la Red de Cámaras de Comercio –Confecámaras-, “en el primer trimestre de 2017 se crearon 96.611 unidades productivas: 20.676 sociedades y 75.935 personas naturales, un crecimiento de 15,2% con respecto al año anterior. La constitución de sociedades descendió un 2,3% respecto al mismo periodo de 2016, al pasar de 21.160 a 20.676. Por su parte, las matrículas de personas naturales pasaron de 62.719 a 75.935, lo que representa una variación positiva de 21,1% . (…) De las 96.611 unidades económicas creadas en este periodo, la mayor concentración se encuentra en el sector comercio (40%), seguido de alojamiento y servicios de comida (15%), industria manufacturera (10%), actividades profesionales, científicas y técnicas (6,5%) y construcción (5%). Estos 5 sectores, por su mayor participación en la estructura de actividad económica, dan cuenta del 76,5% del total de unidades creadas. Por su parte, los sectores que exhibieron mayor tasa de crecimiento fueron:

alojamiento y servicios de comida (36,5%), otras actividades de servicios (31%), comercio (19,1%) y actividades artísticas y de entretenimiento (16,3%), seguido de las actividades de salud humana y asistencia social (12,9%), actividades de servicios administrativos y de apoyo (12,5%) y transporte y almacenamiento (9,9%)” [149] .

Resulta claro que la reducción de las cargas tributarias es un estímulo para el emprendimiento y la formalización empresarial de los jóvenes, en la medida que estos así tendrán menos costos de transacción asociados al inicio de su actividad económica. Así, no cabe duda que el beneficio tributario genera un incentivo para la vinculación de los jóvenes al mercado laboral y, por ende, a la vida económica del país. Al disminuir los costos de la formalización de las empresas jóvenes se potencia el emprendimiento lo que genera empleos productivos.

No debe perderse de vista que conforme a la misma Ley 1780 de 2016, la exención del pago de la matricula mercantil está limitada por dos factores: (i) que el beneficio se extienda solo a los primeros dos años de vida de la empresa, lo que confirma que su finalidad es facilitar la supervivencia y consolidación de las iniciativas económicas juveniles (art. 3°), y (ii) que el beneficio esté supeditado al cumplimiento de todas las obligaciones tributarias, laborales y mercantiles por parte de la pequeña empresa joven y al requisito de inicio de la actividad económica con posterioridad al 2 de mayo de 2016, para asegurar que no se acceda de manera fraudulenta a la exención (arts. 4° y 5°).

De esta manera, l a medida bajo examen, si bien solo beneficia a las pequeñas empresas jóvenes, genera fuentes de empleo por parte de las empresas creadas y, por tanto, ingresos al fisco por cuenta de los tributos que deben pagar por los ingresos que obtendrán las mismas , como al sistema de seguridad social, en razón de la formaliza ción empresarial y del trabajo, lo cual repercute positivamente en la economía nacional. Así, la medida de exención del pago de la matricula mercantil y su renovación, al no impactar gravemente los recursos públicos, resulta ser un sacrificio menor en relación con los beneficios que se obtendrán a futuro para la sociedad.

En consecuencia, la exención de que trata el artículo 3° demandado es una medida idónea y eficaz para alcanzar el objetivo identificado. 9.4. Teniendo en cuenta lo expuesto, la Sala concluye que el beneficio fiscal otorgado por el legislador a las personas y empresas jóvenes se enmarca dentro de la amplia potestad de configuración normativa

otorgada por la Constitución al legislador en materia de exenciones tributarias. Potestad que, en este caso le permite al Estado garantizar a los jóvenes la igualdad real de oportunidades en materia laboral a través del comercio y la industria, asuntos íntimamente ligados al derecho al trabajo, sin que con ello se desconozca el principio de igualdad. En ese orden, para la Corte la exención tributaria contenida en el artículo 3° de la Ley 1780 de 2016 se encuentra justificada en términos constitucionales. En consecuencia, por los cargos examinados, la Corte declarará su exequibilidad.

10. Conclusiones. Respecto a la aptitud de la demanda, la Sala encontró que los cargos por los vicios de procedimiento no cumplen las condiciones mínimas para emitir un pronunciamiento de fondo, toda vez que el actor omitió los requisitos de especificidad, certeza y suficiencia.

En efecto, cuando el demandante refirió al impacto fiscal que presuntamente genera el no pago de la matricula mercantil a que alude la norma, solo hace una enunciación sin desarrollar una argumentación que muestre la confrontación entre el contenido normativo demandado y las disposiciones constitucionales, soportando su argumentación solamente en las exigencias de la Ley Orgánica 819 de 2003.

Asimismo, el actor no argumentó si el Congreso omitió estudiar o discutir el contenido del concepto del Ministerio de Hacienda o cuáles fueron las razones por las cuales acogió el mismo.

De otra parte, respecto al supuesto vicio generado por haberse tramitado el proyecto de ley en una comisión del Congreso que no correspondía, la Corte encontró que la censura no reunía los requisitos de especificidad y suficiencia, por cuanto el actor se limitó a señalar que en el trámite del proyecto de ley se vulneraron los artículos 142 y 150 superiores, sin explicar en qué consistía la contradicción con las disposiciones constitucionales.

En cuanto a la acusación planteada como vicio material, para la Sala si cumplieron con los requisitos de claridad, certeza, especificidad y suficiencia, motivo por el cual se procedió al estudio de fondo de la demanda.

Al abordar el fondo del asunto, la Corte analizó si el artículo 3º de la Ley 1780 de 2016 desconoce el principio de igualdad tributaria al establecer una exención al pago de la matrícula mercantil y de la renovación del primer año siguiente en favor de las llamadas pequeñas empresas jóvenes que inician su actividad económica principal.

Este Tribunal advirtió que la Carta Política le confiere una amplia potestad de configuración legislativa al establecer los tributos al Congreso de la República, quien goza de un margen de maniobra para crearlos, modificarlos y/o eliminarlos, así como para regular todo lo referente a su vigencia, sujetos activos y pasivos, hechos, bases gravables, tarifas, formas de cobro y recaudo.

Igualmente, se consideró que el legislador se encuentra facultado para conceder beneficios tributarios y exenciones, ya sea para estimular o incentivar ciertas actividades o comportamientos o con el propósito de reconocer situaciones de carácter económico o social que ameriten el otorgamiento del beneficio fiscal, sin que con ello desconozca los mandatos constitucionales.

No obstante, para la Sala el establecimiento de exenciones por parte del legislador debe acatar, entre otros, el principio constitucional de igualdad, siendo la Corte Constitucional a quien le corresponde identificar si las distinciones previstas respetaron o no este principio, ya que de lo contrario la norma sería contraria a la Constitución.

En ese orden, la Corte consideró que la norma demandada, por tratarse de una medida tributaria que compromete una materia económica como la libertad de empresa, debía someterse a un test débil de proporcionalidad.

En el caso en concreto se encontró: (i) que el fin buscado por el legislador es constitucionalmente legítimo pues busca fortalecer el emprendimiento juvenil al advertir que los jóvenes colombianos tienen dificultades y afrontan discriminaciones para participar en la vida económica del país, por las barreras que le impiden vincularse al mercado laboral, por lo que resulta razonable incentivar y promover el emprendimiento juvenil, en armonía con los valores y

principios consagrado en el Preámbulo y en los artículos 1º, 2º, 13, 25, 54, 333 y 334 de la Constitución. (ii) En cuanto a la idoneidad de la medida, se encontró que la reducción de las cargas tributarias es un estímulo para el emprendimiento y la formalización empresarial de los jóvenes, por cuanto estos así tendrán menos costos de transacción asociados al inicio de su actividad económica. Así, no cabe duda que el beneficio tributario genera un incentivo para la vinculación de los jóvenes al mercado laboral y, por ende, a la vida económica del país.

La Sala concluyó que el beneficio fiscal otorgado por el legislador a las personas y empresas jóvenes se enmarca dentro de la amplia potestad de configuración normativa del legislador en materia de exenciones tributaria, que en el caso de la exención establecida en el artículo demandado, permite al Estado garantizar a los jóvenes la igualdad real de oportunidades en materia laboral a través del comercio y la industria, sin que esto implique el desconocimiento del principio de igualdad tributaria.

VII. DECISIÓN Por lo expuesto, la Corte Constitucional de la República de Colombia, en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución, RESUELVE:

Declarar EXEQUIBLE, por los cargos analizados, el artículo 3º de la Ley 1780 de 2016, “por medio de la cual se promueve el empleo y el emprendimiento juvenil, se generan medidas para superar barreras de acceso al mercado del trabajo y se dictan otras disposiciones”.

Notifíquese, comuníquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente. LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ Presidente CARLOS BERNAL PULIDO Magistrado ALEJANDRO LINARES CANTILLO Magistrado ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO Magistrado GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO Magistrado IVÁN HUMBERTO ESCRUCERÍA MAYOLO Magistrado (e.) CRISTINA PARDO SCHLESINGER Magistrada Con impedimento aceptado ALBERTO ROJAS RÍOS Magistrado JOSÉ ANTONIO CEPEDA AMARÍS Magistrado (e.) ROCIO LOAIZA MILIAN Secretaria General (e.) [1] De acuerdo al informe secretarial a folio 177 el término de fijación en lista venció el 17 de noviembre de 2016. El concepto rendido por la Universidad de Cartagena fue allegado el 24 de noviembre de 2016.

[2] Ministerio del Trabajo, Ministerio de Defensa Nacional y Universidad de Cartagena (según información de la Secretaría General de la Corte, la intervención fue presentada el 24 de noviembre de 2016).

[3] Sentencias C-209 de 2016, C-449 de 2015, C-795 de 2014, C-359 de 2013, C-595 de 2010 y C-523 de 2009. [4] De acuerdo con el principio pro actione , “ el examen de los requisitos adjetivos de la demanda no debe ser sometido a un riguroso escrutinio y se debe preferir una decisión de fondo antes que una inhibitoria, de manera que se privilegie la efectividad de los derechos de participación ciudadana y de acceso al recurso judicial efectivo ante esta Corte” . Al respecto ver las sentencias C-069 de 2009, C-508 de 2008, C-451 de 2005, C-040 de 2005, C-480 de 2003 y C-1052 de 2001.

[5] En términos generales la ca rga mínima de argumentación en las demandas de inconstitucionalidad resulta indispensable por cuanto de no atenderse dichos presupuestos procesales podría frustrarse la expectativa de obtener una decisión de fondo. Su exigencia permite hacer un uso adecuado y responsable de los mecanismos de participación ciudadana. No debe olvidarse que conforme al artículo 241 superior, no corresponde a la Corte revisar oficiosamente las leyes, sino examinar las que efectivamente hubieran sido demandadas por los ciudadanos, lo cual implica que sólo pueda adentrarse en el estudio y resolución de un asunto una vez se presente la acusación en debida forma. Cfr. Sentencias C-081 de 2014, C-281 de 2013, C-610 de 2012, C-469 de 2011, C-595 de 2010, C-069 de 2009, C-508 de 2008, C-451/05, C-480 de 2003, C-1052 de 2001 y C-447 de 1997.

[6] Así lo ha recogido la Corte desde la sentencia C-1052 de 2001, al indicar que las exigencias del artículo 2º del Decreto 2067 de 1991 constituyen una carga mínima de argumentación que debe cumplir todo ciudadano. Cfr. sentencias

C-795 de 2014, C-533 de 2012, C-456 de 2012, C-198 de 2012, C-101 de 2011, C-029 de 2011, C-028 de 2011, C-102 de 2010, C-025 de 2010, C-372 de 2009, C-1087 de 2008, C-293 de 2008, C-922 de 2007, C-370 de 2006, C-1197 de 2005, C-1123/04, C-901 de 2003, C-889 de 2002, C-183 de 2002 y C-1256 de 2001.

[7] Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones.

[8] Gaceta del Congreso Nº 92, martes 15 de marzo de 2016, página 5. Concepto presentado por el Viceministro de Hacienda a la Comisión Séptima del Senado.

[9] Este acápite recoge en su esencia la sentencia C-209 de 2016. [10] Artículo 95.9 de la Constitución. [11] Artículo 150.12. [12] Artículo 338.

[13] Preámbulo de la Constitución. [14] Artículo 2º inciso segundo de la Constitución. [15] Artículo 2º inciso primero de la Constitución. [16] Artículo 1º de la Constitución.

[17] Sentencia C-505 de 1999. Cfr. SU.111 de 1997 y T-007 de 1995. [18] Sentencia C-445 de 1995. Cfr. C-505 de 1999. [19] Sentencia C-776 de 2003, que examinó la constitucionalidad de los artículos 8º, 29 (parcial), 34, 57, 69- 74, 114 y 116 de la Ley 788 de 2002 por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal.

Cfr. sentencia C-492 de 2015. [20] Sentencia C-625 de 2003. [21] Sentencia C-1003 de 2004. [22] Sentencia C-776 de 2003. [23] Artículo 334 de la Constitución.

[24] Sentencia C-1064 de 2001. Examinó el artículo 2º, parcial, de la Ley 628 de 2000, presupuesto de rentas y recursos de capital y ley de apropiaciones 2001.

[25] Sentencia C-583 de 1996. Cfr. sentencia C-260 de 2015. [26] Sentencia C-260 de 2015. [27] Sentencia C-155 de 2003. [28] Sentencia C-412 de 1996.

[29] Respecto de la relación directa entre el hecho generador y los índices de capacidad económica, consultar las sentencia C-426 de 2005, C-169 de 2014, C-260 de 2015, C-492 de 2015 y C-052 de 2016.

[30] Sentencia C-987 de 1999. [31] Sentencia C-260 de 2015. Además acogió una decisión del Consejo de Estado: “La descripción legal, hipotética, de un hecho o conjunto de circunstancias a las cuales la ley les asigne la capacidad potencial de dar nacimiento a una obligación frente al Estado, de suerte que es la norma legal la que enuncia en forma abstracta, los hechos cuyo acontecimiento producen efectos jurídicos entre quien los realiza -contribuyente- y el Estado. El hecho concreto efectivamente ocurrido, de conformidad con previsión legal, se denomina hecho imponible y, es éste el que acarrea la consecuencia de generar en cabeza del contribuyente, determinados efectos jurídicos que se derivan del vínculo que surge con el Estado ”.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia del 14 de julio de 2000, radicado CE-SEC4-EXP2000-N9822. [32] “La estructura jurídica del tributo: el hecho generador” en AA.VV. Curso de derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2010, pág. 309.

[33] Sentencia C-776 de 2003. [34] Ibídem. [35] Según la expresión de John Marshall, la potestad impositiva puede envolver el poder de destruir [“ the power to tax involves the power to destroy ”]. Corte Suprema de Justicia de los Estados Unidos.

Mcculloch v. State of Maryland. 17 U.S. 316 (1819) [a esta expresión se ha referido la Corte Constitucional de Colombia en la sentencia C-776 de 2003, en la cual consideró que una reforma amplia e indiscriminada del IVA era inconstitucional]. Esta formulación debe entenderse, en todo caso, en el sentido de que el poder impositivo envuelve el de destruir, pero sólo si no se fijan límites o si, fijados estos, no se hacen efectivos. Por lo mismo, la mejor reformulación

de esa verdad se encuentra en un voto disidente del juez Holmes, quien sostuvo que el poder tributario no involucra el poder de destruir, mientras exista una Corte que defienda la Constitución [“ The power to tax is not the power to destroy while this Court sits”] .

Panhandle Oil Co. vs. Mississippi ex Rel. Knox, 277 U.S. 218 (1928). [36] Sentencia C-492 de 2015. Estudió los artículos 3º, 4º y 7º (parciales), y 10, 11, 13 y 14 (integrales) de la Ley 1607 de 2012, por la cual se expiden normas en materia tributaria.

[37] Sentencia C-1064 de 2001. [38] Sentencia T-426 de 1992. [39] Ibídem. [40] Sentencia C-579 de 1999, estudió los arts. 36 y 65, Ley 336 de 1996. Intervención del Estado en el servicio público de transporte. Cfr. SU.747 de 1998.

[41] Sentencia C-288 de 2012. Examinó el Acto Legislativo 03 de 2011, por el cual se establece el principio de sostenibilidad fiscal. [42] Ibídem.

[43] Estudio los artículos 8, 29 (parcial), 34, 57, 69, 70, 71, 72, 73 74, 114 y 116 de la Ley 788 de 2002 (normas en materia tributaria y penal del orden nacional).

Ampliación del IVA a varios productos de la canasta familiar que antes habían sido excluidos. [44] Cfr. sentencia C-288 de 2012. [45] Sentencias C-509 de 2014, C-748 de 2009 y C-109 de 2002.

[46] Sentencia C-1064 de 2001. [47] Sentencia T-499 de 1995. [48] Al establecer que el colombiano es un Estado social de derecho (C.P., artículo 1°), la Carta hace explícito el poder deshumanizador de la pobreza y hace eco de la tesis según la cual la autonomía humana es sólo una ilusión mientras el individuo no haya resuelto sus necesidades materiales más básicas. En este sentido, la Corte ha señalado que "[l]a cláusula del Estado social de derecho, tiene el poder jurídico de movilizar a los órganos públicos en el sentido de concretar, en cada momento histórico, un modo de vida público y comunitario que ofrezca a las personas las condiciones materiales adecuadas para gozar de una igual libertad" (SU.111 de 1997).

[49] Sentencia T-1083 de 2000. [50] Sentencia C-776 de 2003. [51] Sentencias C-239 de 1997 y T-550 de 1994. [52] Sentencia T-667 de 2002. [53] Sentencia C-575 de 1992, [54] Ibídem.

[55] Sentencia T-572 de 1999. [56] Fundamentación de la Metafísica de las Costumbres y otros escritos, Ed. Porrúa S.A., México 1990, pág. 44. Cfr. sentencia T-618 de 2000.

[57] Sentencia C-575 de 1992. [58] Sentencia T-881 de 2002. Acogida en la sentencia C-397 de 2006. [59] Sentencias C-221 de 1992. [60] Proyecto de Acto Reformatorio número 63. El Trabajo como valor fundamental. Autores:

Guillermo Perry, Horacio Serpa y Eduardo Verano. Gaceta Constitucional Número 23. Marzo 19 de 1991, pág. 2. [61] Sentencia C-1064 de 2001. [62] Ibídem.

[63] “ Por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del Código Sustantivo de Trabajo”.

[64] “Por la cual se expide la Ley de Formalización y Generación de Empleo”. [65] “Por medio de la cual se promueve el empleo y el emprendimiento juvenil, se generan medidas para superar barreras de acceso al mercado de trabajo y se dictan otras disposiciones”.

[66] Roberto Insignares Gómez. Estudios de Derecho Constitucional Tributario. Cuadernos Fiscales. Departamento de Derecho Fiscal – Centro de Estudios Fiscales.

Universidad Externado de Colombia, 2003. Páginas 38 a 41. [67] En sentencia C-260 de 2015 se señaló: “los impuestos configuran una categoría de tributo que se caracteriza por: i) ser una prestación de naturaleza unilateral, es decir, expresan un poder de imperio en cabeza del Estado ejercido a través de su establecimiento legal; ii) el hecho generador

que lo sustenta refleja la capacidad económica del contribuyente; iii) se cobra indiscriminadamente a todo ciudadano o grupo social; iv) no incorpora una prestación directa a favor del contribuyente y a cargo del Estado; v) su pago es obligatorio, no es opcional ni discrecional; y vi) el Estado dispone de él con base en prioridades distintas a las del obligado con la carga impositiva” .

[68] En sentencia C-260 de 2015, citando la sentencia C-465 de 1993, se indicó que tasas 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”.

[69] De conformidad con la jurisprudencia y la doctrina, luego de la creación de una tasa o una contribución especial por parte del legislador, los entes territoriales deberán fijar las tarifas correspondientes, tablas o catálogos de precios de dichas tasas o contribuciones especiales, sin que esto indique que la creación les sea dada pues es el legislador en ejercicio de su poder originario el llamado a definirlas. Así mismo, en la fijación de las tarifas correspondientes la retribución debería idealmente tener como base el costo marginal de largo plazo de la prestación del servicio, dejando un margen de discrecionalidad al ente territorial para establecer una utilidad razonable (Public Finance in Theory and Practice , Cuarta edición, 1984, Richard Musgrave y otros, pp. 734 a 738).

[70] En sentencia C-260 de 2015, se precisó que “las contribuciones especiales tienen como fundamento “…la compensación que le cabe a la persona por el beneficio directo que ella reporta como consecuencia de un servicio u obra que la entidad pública presta, realiza o ejecuta.

Correlativamente, el sistema y el método para definir la tarifa de cada una de estas dos especies tributarias es diferente y debe, en todo caso, ajustarse y consultar su naturaleza específica.”. En posterior pronunciamiento reiteró la Corte que las contribuciones especiales tienen como finalidad: “… la compensación por el beneficio directo que se obtiene como consecuencia de un servicio u obra realizada por una entidad”.

[71] Sentencias C-144 de 1993, C-495 de 1998 y C-155 de 2003. En este mismo sentido, la sentencia C-621 de 2007 establece que: “existe un tercer significado del término contribución que designa algunas modalidades sui generis de tributos difícilmente clasificables en las categorías tradicionales y que involucran la idea de un beneficio obtenido por el particular que, para compensar ese beneficio, es obligado a efectuar un pago” .

[72] Sentencia C-545 de 1994. [73] Esta Corporación también distinguido la divergencia entre estas dos clases de tributos de la siguiente manera: “ La tasa se diferencia del impuesto por dos aspectos: 1) En la tasa existe una contraprestación, mientras que en el impuesto, por definición, no se está pagando un servicio específico o retribuyendo una prestación determinada; y 2) La diferencia radica en el carácter voluntario del pago de la tasa y en el carácter obligatorio del pago del tributo”.

Sentencia C-545 de 1994. [74] En esta sentencia la Corte conoció de la demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 4° (parcial) de la Ley 399 de 1997, “por la cual se crea una tasa, se fijan unas tarifas y se autoriza al INVIMA, su cobro”.

[75] Constitución Política, artículo 150: “Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones: (…) 12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los

casos y bajo las condiciones que establezca la ley".

[76] Constitución Política, artículo 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" .

[77] Cfr . Sentencias C-335 de 1994, C-222 de 1995 y C-393 de 1996. [78] Sentencia C-222 de 1995. En la sentencia C-341 de 1998 se señaló también:

"[s]i el Congreso tiene autoridad suficiente para establecer impuestos, tasas y contribuciones, señalando los hechos en que se fundamenta su obligatoriedad, las bases para su cálculo, los sujetos contribuyentes, los sujetos activos y las tarifas aplicables, es natural que goce del poder suficiente para consagrar exenciones y otras modalidades de trato a los contribuyentes, por razones de política económica o para realizar la igualdad real y efectiva, a partir de la iniciativa del Gobierno (art. 154 C.P.). [En el mismo sentido] la decisión de restringir o eliminar una exención equivale a la decisión de gravar algo que no estaba gravado, o que lo estaba de manera diferente, lo que significa que hace parte de la potestad impositiva del Estado, atribuida por la Constitución al Congreso" .

[79] Frente a los propósitos que persigue el Estado al crear beneficios de naturaleza fiscal, la jurisprudencia constitucional ha establecido que los mismos pueden estar inspirados en razones diferentes, de orden tributario, económicas o sociales, tales como:

"(i) la recuperación y desarrollo de áreas geográficas deprimidas por desastres naturales o provocados por el hombre, (ii) el fortalecimiento patrimonial de las empresas que ofrecen bienes o servicios de gran sensibilidad social, (iii) el incremento de la inversión en sectores vinculados a la generación de empleo masivo, (iv) la protección de ciertos ingresos laborales y de las prestaciones de la seguridad social, así como (v) una mejor redistribución de la renta global".

Sentencia C-1107 de 2001 . [80] En la sentencia C-393 de 1996 se indicó que aún si no existiera la referencia expresa del artículo 154 de la Constitución Política, el legislador podría crear exenciones tributarias, pues "quien tiene la capacidad constitucional para crear tributos, también tiene la de modificarlos, aumentarlos, disminuirlos, suprimirlos, y señalar los casos en que por razones de política fiscal algunos sujetos o bienes quedan eximidos de su pago y la proporción de la exención".

[81] Sobre el tema se pueden consultar, entre otras, las sentencias C-341 de 1998, C-511 de 1996, C-804 de 2001, C-1060A de 2001 y C-748 de 2009.

[82] Sentencia C-1060A de 2001. [83] Cfr. sentencia C-602 de 2015. [84] Cfr. sentencia C-748 de 2009. [85] La sentencia C-748 de 2009 definió este instrumento en los siguientes términos:

"Concretamente, a través de las exenciones tributarias, el legislador impide el nacimiento de la obligación tributaria en relación con determinados sujetos o disminuye la cuantía de la misma, por consideraciones de política fiscal. Así, si bien en principio, respecto del contribuyente, se concreta el hecho generador del tributo, éste se excluye de forma anticipada de la obligación tributaria, por disposición legal [85] , mediante una técnica de desgravación que le permite al legislador

ajustar la carga tributaria, de manera que consulte los atributos concretos del sujeto gravado o de la actividad sobre la que recae la obligación tributaria, siempre con sujeción a criterios razonables y de equidad fiscal".

[86] Al respecto ver, entre otras, las sentencias C-393 de 1996 y C-188 de 1998. [87] Sentencia C-1261 de 2005. [88] Cfr. Sentencia C-709 de 1999.

[89] Sentencia C-508 de 2006. [90] Ibídem. [91] Sentencia C-007 de 2002. [92] Sentencia C-508 de 2006. [93] Sentencia C-508 de 2006: " Ahora bien, en lo que se refiere al tema de las exenciones la Corte ha puesto de presente que la Constitución no ha consagrado un derecho a recibir o conservar exenciones tributarias, sino que por el contrario ha establecido un deber general de contribuir mediante el pago de tributos al financiamiento de gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad".

[94] Sentencia C-403 de 2007. [95] Ibídem. [96] Por tratarse de una reiteración jurisprudencial, en este aparte la Sala reproducirá la jurisprudencia sobre la materia, trazada en la sentencia C-657 de 2015.

[97] Cfr. sentencias C-419 de 1995, C-711 de 2001, C-1060A de 2001, C-1170 de 2001, C-1003 de 2004, C-913 de 2011, C-1021 de 2012, entre otras.

[98] Sentencia C-1125 de 2008. [99] Sentencia C-711 de 2001. [100] Constitución Política, artículo 363: " El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. // Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad".

[101] Sentencia C-397 de 2011. Cfr. sentencia C-643 de 2002. [102] Sentencia C-734 de 2002. [103] Sentencia C-1003 de 2004. Cfr., sentencias C-833 de 2013, C-169 de 2014 y C-692 de 2015, entre otras.

[104] Sentencias C-717 de 2003. [105] Cfr. Sentencia C-925 de 2000. Cfr., sentencias C-188 de 1998, C-717 de 2003 y C-397 de 2011, entre otras.

[106] Sentencia C-1021 de 2012. [107] Sentencia C-862 de 2008. [108] "Así por ejemplo, si el juez concluye que, por la naturaleza del caso, el juicio de igualdad debe ser estricto, entonces el estudio de la 'adecuación' deberá ser más riguroso, y no bastará que la medida tenga la virtud de materializar, así sea en forma parcial, el objetivo propuesto. Será necesario que ésta realmente sea útil para alcanzar propósitos constitucionales de cierta envergadura.

Igualmente, el estudio de la 'indispensabilidad' del trato diferente también puede ser graduado. Así, en los casos de escrutinio flexible, basta que la medida no sea manifiesta y groseramente innecesaria, mientras que en los juicios estrictos, la diferencia de trato debe ser necesaria e indispensable y, ante la presencia de restricciones menos gravosas, la limitación quedaría sin respaldo constitucional" . Sentencia C-093 de 2001.

[109] "Para el test leve la Corte, por una parte, entra a determinar si el fin buscado y el medio empleado no están constitucionalmente prohibidos y, por otra, a establecer si el medio escogido es adecuado, esto es, es idóneo para alcanzar el fin propuesto (…) tiene como fundamento el principio democrático, así como la presunción de constitucionalidad que existe sobre las decisiones legislativas. // La aplicación ordinaria de un test leve en el análisis de razonabilidad tiene como finalidad exigir que el legislador no adopte decisiones arbitrarias y caprichosas sino fundadas en un mínimo de racionalidad (…). De ahí que preguntarse qué se busca con una norma (análisis de la finalidad), cómo se va a lograr lo buscado (análisis del medio) y qué tan propicia es la medida para alcanzar lo buscado (análisis de la relación medio-fin), sean criterios elementales para determinar si la afectación de la igualdad, u otro derecho fundamental, es razonable y, por lo tanto, constitucional o, arbitraria, y, por lo tanto, inconstitucional" . Sentencia C-673 de 2001. En aquella oportunidad la Corte declaró exequible el artículo 4º del Decreto 2277 de 1979 apelando al "test intermedio de igualdad".

[110] Cfr., Sentencias C-183 de 1998, C-1074 de 2002 y C-748 de 2009, entre otras. [111] La Corte declaró exequibles el inciso tercero y el parágrafo 2° del artículo 189 de la Ley 223 de 1995, bajo las siguientes consideraciones:

“en este caso el tratamiento legislativo se ajusta a los anteriores parámetros de constitucionalidad. Así, si bien el hecho gravado es el consumo, lo cierto es que la causación no coincide con tal hecho pues, por razones de recaudo, ocurre en otros momentos, tanto para el productor nacional como para el importador. Y esa distinción, si bien no es obligatoria, es legítima, pues no es arbitrario que el impuesto para el producto nacional se cause a la entrega en fábrica, mientras que para el producto extranjero se cause a su entrada al país, pues en ambos casos, es el inicio del proceso de distribución para el consumo. Además, según lo señalan los intervinientes, de esa manera se permite un mejor y más eficiente cobro de este impuesto a los productos importados, objetivo de política económica que es constitucionalmente legítimo”.

[112] En esta sentencia se conoció la demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 97 (parcial) de la Ley 223 de 1995, “por la cual se expiden normas sobre Racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones”.

[113] La Corte declaró exequible el numeral 1º del artículo 879 del Estatuto Tributario, tal como fue adicionado por el artículo 1 de la ley 633 de 2000. En uno de sus apartes señaló:

“Bajo esta comprensión la exención está dada a favor de todas las personas –naturales o jurídicas- que sean titulares de cuentas de ahorro destinadas exclusivamente a la financiación de vivienda de cualquier índole, supuesto jurídico que al margen de toda discriminación expresa una oportunidad financiera y tributaria asequible a toda persona que disponiendo de recursos económicos desee abrir una cuenta de ahorros de dicha naturaleza finalística. Nótese cómo la norma no distinguió en cuanto a destinatarios del beneficio fiscal impugnado, toda vez que se limitó a edificar la exención a partir del hecho generador, esto es, de la transacción financiera. De lo cual deviene nítidamente que esta exención está referida con exclusividad a la causa (hecho económico) de la obligación tributaria, que no al sujeto pasivo de la misma: el titular de la susodicha cuenta de ahorro. Siendo esto así, ¿qué vulneración del derecho a la equidad tributaria y a la igualdad misma podría entrañar el texto demandado? Pues ninguna, ya que la concreción de la exención dependerá de la decisión que tome cada persona –con arreglo a sus capacidades económicas, conveniencias financieras, prioridades y preferencias- de solicitar la apertura de una cuenta de ahorro destinada exclusivamente a la financiación de vivienda, con la subsiguiente opción de hacer los retiros que la ley prevé como exentos. Es decir, se trata de un beneficio predicable de todas las personas, sin excepción, que se subsuman dentro de la hipótesis estipulada en el texto legal censurado, por fuerza circunscrito al hecho imponible; de lo cual resulta bien correspondido el principio de la generalidad del tributo, por cuanto: la exención cobijará a todas las personas que incurran en el hecho generador determinado por el artículo 871 del Estatuto Tributario, en armonía con el numeral 1 del artículo 879 del Estatuto Tributario”.

[114] Cfr., Sentencias C-333 de 1993, C-222 de 1995, C-412 de 1996, C-188 de 1998, C-251 de 1999, C-709 de 1999, C-108 de 2000, C-291 de 2000, C-485 de 2000, C-804 de 2001, C-1107 de 2001, C-1265 de 2001, C-261 de 2002, C-643 de 2002, C-250 de 2003, C-717 de 2003, C-385 de 2008, C-173 de 2010, C-397 de 2011 y C-873 de 2013, entre otras.

[115] “De otro lado, la exención de impuestos que se establece sobre algunas transacciones comerciales, cuando se realizan con una entidad sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, implica un trato preferente en relación con el que se da a las personas jurídicas que están sometidas a control de entidades distintas, cuyas operaciones comerciales sí aparecen gravadas con el impuesto a las ventas, sin que existan justificaciones razonables y objetivas para establecer la diferenciación, pues lo que en esencia se hace es tratar en forma diferente la misma actividad. //El supuesto de hecho sobre el que se establece la discriminación: que la entidad esté sometida a la vigilancia y control de la Superintendencia Bancaria o que no lo esté, es irrelevante para adoptar un diferencia de trato, y en consecuencia, la norma demandada viola también el artículo 13 de la Constitución”.

[116] La Corte declaró exequible el inciso 3 del numeral 7 del artículo 206 del Estatuto Tributario, “en el entendido que la exención allí prevista –rentas exentas de trabajo para Magistrados de Tribunal- se extiende también a los magistrados auxiliares de la Corte Constitucional, la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado y el Consejo Superior de la Judicatura y a los magistrados de los Consejos Seccionales de la Judicatura”.

[117] “De otra parte, la Corte ha establecido que el principio de equidad se erige en límite del ejercicio de la potestad de configuración normativa de que goza el legislador en materia tributaria , de manera que no le es dado imponer, por ejemplo, cargos o beneficios manifiestamente inequitativos. // En efecto, conforme al principio de equidad tributaria, los gravámenes deben ser aplicados a todos los sujetos que tengan capacidad contributiva y que se hallen bajo las mismas circunstancias de hecho, con lo que se garantiza el sostenimiento del equilibrio frente a las cargas públicas. Este planteamiento, ha sido recogido a través de la construcción del principio de generalidad que implica que el universo de los sujetos pasivos del tributo debe comprender a todas las personas que tengan capacidad contributiva”.

[118] “En este orden de ideas, por violación del derecho de igualdad (art. 13 CP) y del principio de equidad tributaria (art. 363 CP), la Corte declarará inexequibles las expresiones demandadas. En consecuencia, a partir de la presente sentencia todas las operaciones de factoring realizadas por personas naturales o jurídicas debidamente inscritas, cuyo objeto social principal sea este tipo de operaciones, estarán exentas del gravamen a los movimientos financieros”.

[119] Ley 1727 de 2014, “Por medio de la cual se reforma el Código de Comercio, se fijan normas para el fortalecimiento de la gobernabilidad y el funcionamiento de las Cámaras de Comercio y se dictan otras disposiciones” , artículo 30:

“El comerciante que incumpla con la obligación de renovar oportunamente su matrícula mercantil estará sujeto a las sanciones previstas en el artículo 37 del Código de Comercio para quienes ejercen profesionalmente el comercio, sin estar matriculado en el registro mercantil. La sanción será impuesta por la Superintendencia de Industria y Comercio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias vigentes”.

[120] Código de Comercio, artículo 37: “La persona que ejerza profesionalmente el comercio sin estar inscrita en el registro mercantil incurrirá en multa hasta de diez mil pesos , que impondrá la Superintendencia de Industria y Comercio, sin perjuicio de las demás sanciones legales. La misma sanción se aplicará cuando se omita la inscripción o matrícula de un establecimiento de comercio”.

El valor de esta multa actualmente es de 17 smlmv de conformidad con el artículo 11 del Decreto 2153 de 1992, “por el cual se reestructura la Superintendencia de Industria y Comercio”, según el cual: “ 5. Imponer a las personas que ejerzan profesionalmente el comercio, sin estar matriculadas en el registro mercantil, multas hasta el equivalente de diecisiete (17) salarios mínimos mensuales legales vigentes al momento de la imposición de la sanción”.

[121] La ley mercantil distingue entre la “matrícula mercantil”, que es el registro de la condición de comerciante, y el “registro mercantil” que es la anotación de los actos, libros, y documentos respecto de los cuales la ley exige publicidad.

[122] Sentencia C-621 de 2003. [123] “Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se otorgan facultades para emitir títulos de deuda pública interna, se dispone un ajuste de pensiones del sector público nacional y se dictan otras disposiciones”.

[124] “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”. [125] En sentencia C-144 de 1993, la Corte estudió dos demandas de inconstitucionalidad contra los artículos 119 y 124 de la Ley 6ª de 1992 “por la cual se expiden normas en materia tributaria, se otorgan facultades para emitir títulos de deuda pública interna, se dispone un ajuste de pensiones del sector público nacional y se dictan otras disposiciones”, considerando que “ Dado que el servicio se vincula principalmente con la obligación de la matrícula mercantil, su renovación y la inscripción de los

documentos que la ley determine efectuar en el registro mercantil, y que en relación con todos estos actos se llega a conocer el monto de los activos y del patrimonio del comerciante, así como el valor de sus establecimientos de comercio, el sistema y método identificado en la Ley busca que el costo se distribuya de acuerdo con escalas diferenciales dependientes de los indicados factores. La carga impositiva - en este caso dirigida a la recuperación del costo de un servicio - debe graduarse de conformidad con la capacidad del sujeto, medida objetivamente a partir de los mencionados parámetros. Entre un método y sistema uniforme y otro diferencial, se optó por éste último. No puede desconocerse que el órgano legislativo haya dejado de intervenir - y de manera decisiva - en la construcción normativa de la tarifa".

[126] Gaceta del Congreso N° 880 del 5 de noviembre de 2015. Exposición de motivos. [127] Ibídem. [128] Ibídem. [129] Ley 1429 de 2010, artículo 7°:

"Progresividad en la matrícula mercantil y su renovación. Las pequeñas empresas que inicien su actividad económica principal a partir de la promulgación de la presente ley, pagarán tarifas progresivas para la matrícula mercantil y su renovación, de acuerdo con los siguientes parámetros: // Cero por ciento (0%) del total de la tarifa establecida para la obtención de la matrícula mercantil en el primer año de desarrollo de la actividad económica principal. // Cincuenta por ciento (50%) del total de la tarifa establecida para la renovación de la matrícula mercantil en el segundo año de desarrollo de la actividad económica principal.// Setenta y cinco por ciento (75%) del total de la tarifa establecida para la renovación de la matrícula mercantil en el tercer año de desarrollo de la actividad económica principal.// Ciento por ciento (100%) del total de la tarifa establecida para la renovación de la matrícula mercantil del cuarto año en adelante del desarrollo de la actividad económica principal".

[130] Gaceta del Congreso N° 880 del 5 de noviembre de 2015. Exposición de motivos. [131] http://www.ccb.org.co/Inscripciones-y-renovaciones/Tarifas-2017 [132] La DIAN, Ministerio de Comercio, Ministerio del Trabajo, Ministerio de Defensa Nacional, Universidades del Rosario, Cartagena, El Bosque y Externado de Colombia.

[133] Sentencia C-709 de 1999. [134] Sentencia C-776 de 2003. [135] Sentencia C-1261 de 2005. De acuerdo con este criterio, la Corte ha señalado que las normas tributarias que prevén exenciones, cuando no responden a un criterio objetivo de diferenciación, resultan violatorias del derecho a la igualdad:

"La Corte no excluye que algunas exenciones o beneficios fiscales tengan una justificación atendible y puedan por lo tanto adoptarse. Lo que se quiere significar es que sólo pueden introducirse como instrumentos dirigidos a configurar materialmente la carga tributaria de manera técnica, justa y equitativa. Por el contrario, cuando la exención o beneficio fiscal, no tiene razón de ser distinta de la mera acepción de personas, ella se presenta contraria a la generalidad del tributo y, frente a los obligados que se encuentran en la misma relación con el hecho imponible, como clara afrenta al principio de igualdad en la carga tributaria. El deber cívico de contribuir con el erario, con arreglo a la capacidad económica y en los mismos términos fijados por la ley, se predica por igual de las personas que se encuentran en la misma situación contemplada por la norma. En este caso, el indicio de inequidad surge de limitar el alcance de una exención a un concepto que también cabe predicar de otro sujeto que, sin embargo, se excluye del beneficio fiscal. La Corte debe precisar si la exclusión del mencionado beneficio tiene una razón de ser que la haga admisible." Sentencia C-183 de 1998.

[136] Sentencia C-1261 de 2005. [137] Sentencia C-717 de 2003. [138] "Para que se pueda hablar de violación del derecho a la igualdad ante la ley, es necesario que los individuos o grupos que son objeto de comparación se encuentren en idénticas circunstancias y que además no exista razón alguna para otorgar trato preferente a unos frente a otros".

Sentencia C-709 de 1999. [139] " El test leve busca evitar decisiones arbitrarias y caprichosas del legislador, es decir, decisiones que no tengan un mínimo de racionalidad. El test leve ha sido aplicado por este tribunal en casos en que se

estudian materias económicas, tributarias o de política internacional, o en aquellos en que está de por medio una competencia específica definida por la Constitución en cabeza de un órgano constitucional, o en los cuales se trata de analizar una normatividad anterior a la vigencia de la Carta de 1991 derogada pero que surte efectos en el presente, o cuando, a partir del contexto normativo del precepto demandado, no se aprecie prima facie una amenaza para el derecho en cuestión.

". Sentencia C-015 de 2014. [140] En sentencia C-115 de 2017, la Corte recordó que "el juicio de proporcionalidad de intensidad débil impone determinar, inicialmente, si la medida (i) persigue una finalidad constitucional legítima o no prohibida por la Constitución. En caso de ser ello así, se requiere además establecer si (ii) el medio puede considerarse, al menos prima facie, como idóneo para alcanzar la finalidad identificada. La Corte ha considerado pertinente aplicar este juicio cuando se juzgan, entre otras, medidas adoptadas en desarrollo de competencias constitucionales específicas o de naturaleza tributaria o económica".

[141] Las acciones afirmativas de igualdad son "(…) políticas o medidas dirigidas a favorecer a determinadas personas o grupos, ya sea con el fin de eliminar o reducir las desigualdades de tipo social, cultural o económico que los afectan, bien de lograr que los miembros de un grupo subrepresentado, usualmente un grupo que ha sido discriminado, tengan una mayor representación ": Corte constitucional, sentencia C-964/03.

[142] Sentencia C-115 de 2017. [143] un estudio sobre la situación de la juventud y el mercado laboral, realizado por el Departamento Nacional de Planeación, donde se advierte que uno de cada dos desempleados en Colombia es menor de 29 años, por lo que prácticamente la mitad de desempleados en el país son jóvenes:

" A febrero de 2016 el número de jóvenes desempleados en Colombia llegaba a 1.106.000. Entre enero de 2010 y febrero de 2016 el desempleo juvenil pasó de 20% a 15,5%.// El 49,9% de los desempleados en el país son menores de 29 años, es decir de cada dos colombianos que no tienen trabajo, uno es un joven. // Del millón 106 mil jóvenes desempleados en Colombia, el 37% tiene algún tipo de educación superior, el 55% se logró graduar de bachiller, pero no ha podido iniciar estudios técnico o universitario y el 8% restante estudiaron apenas hasta primaria o no tienen ningún estudio.// Las ciudades con mayor tasa de desempleo juvenil son Cúcuta con 21,5%, Ibagué 21,4%, Pereira 19,5%, Cali 19,4%, Pasto 18,3%, Medellín 18,2%, Barranquilla 17,4%, Cartagena 17,2%, Manizales 16,9% y Villavicencio 16,1%.// Si bien en los últimos 5 años el desempleo juvenil ha bajado sustancialmente, al pasar de 20% a 15,5% entre enero de 2010 y febrero de 2016, el reto sigue siendo enorme. Así lo revela un estudio del Departamento Nacional de Planeación (DNP) con base en cifras del Dane. // "Entre el 2010 y el 2014 Colombia mejoró cobertura de educación superior. La tasa pasó de 37,1% al 47%. Pero ahora tenemos el reto de que los jóvenes se formen en carreras que el mercado laboral necesita. En la actualidad hay alrededor de 410.000 jóvenes con educación superior que están desempleados".// Entre el año 2.000 y el 2016 el número de estudiantes en instituciones de educación superior se duplicó pasando de uno a dos millones, incluyendo técnicos, tecnólogos y profesionales.// Sin embargo, otro reto que sigue presente es el acceso a la educación superior, según las cifras, alrededor de 610.000 jóvenes desempleados solo tienen una formación académica de bachillerato. Si bien cada año se gradúan 472.000 bachilleres tanto en colegios públicos como en privados, apenas un 25% entra a las universidades, es decir, 117.500 alumnos.// "En los últimos 6 años el país creó 700.000 nuevos empleos para los jóvenes, de estos 400.000 han sido para las mujeres y 300.000 para los hombres, no obstante, las cifras nos siguen mostrando que el desempleo juvenil afecta más a las mujeres, una evidencia es que hoy 643.000 mujeres jóvenes no tienen trabajo. La cifra de desempleados jóvenes hombres es de 463.000, 180.000 menos".

https://www.dnp.gov.co/Paginas/Ranking-de-las-ciudades-con-mayor-desempleo-juvenil.aspx (mayo 02 de 2016). [144] La Asamblea General de la Organización de Naciones Unidas sancionó en 1996 la resolución que aprueba el Programa de Acción Mundial para los Jóvenes y la que se reconoce a las y los jóvenes como un recurso humano importante para el

desarrollo económico y la innovación tecnológica. A través de esta Resolución, la Organización de Naciones Unidas exhortó a los Estados Miembros a aplicar el Programa, emprendiendo las acciones pertinentes que en él se describen.

[145] Es de anotar que la Ley 1429 de 2010 también incluía un beneficio de pago progresivo de aportes parafiscales, además de la exención tributaria progresiva de la matrícula mercantil.

[146] Gaceta del Congreso N° 880 de 2015. Exposición de Motivos. [147] Sentencia C-913 de 2011. [148] En la Gran Encuesta Integrada de Hogares (GEIH), donde se recoge información sobre las condiciones de empleo de las personas, el DANE informó sobre los indicadores y el comportamiento del mercado laboral de los jóvenes de 14 a 28 años, así:

“ La Tasa Global de Participación para las mujeres jóvenes de 14 a 28 años fue de 50,1% y la Tasa de Ocupación fue 38,4% en el trimestre móvil diciembre de 2016 - febrero de 2017. En el trimestre móvil diciembre de 2015 y febrero de 2016 estas tasas fueron: 51,4% y 39,3% respectivamente. // En el trimestre móvil diciembre de 2016 – febrero de 2017 la población entre 14 y 28 años registró una tasa global de participación de 58,6%, mientras que en el trimestre móvil diciembre de 2015 - febrero de 2016 fue de 59,7%. La tasa de ocupación pasó de 49,5% a 48,5% en el trimestre móvil diciembre de 2016 – febrero de 2017. La tasa de desempleo pasó de 17,1% a 17,2% en el trimestre móvil diciembre de 2016 - febrero de 2017. // En los hombres jóvenes de 14 a 28 años la tasa de desempleo fue 12,7%, en el trimestre móvil diciembre de 2015 - febrero de 2016 fue 12,1%. La Tasa Global de Participación para los hombres jóvenes de 14 a 28 años fue de 67,0% y la Tasa de Ocupación fue 58,5% en el trimestre móvil diciembre de 2016 - febrero de 2017. En el trimestre móvil diciembre de 2015 y febrero de 2016 estas tasas fueron: 67,8% y 59,6% respectivamente”.

https://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/mercado-laboral/mercado-laboral-de-la-juventud [149] http://www.confecamaras.org.co/noticias/522-15-2-aumento-la-creacion-de-empresas-en-el-primer-trimestre-de-2017

Fuente: Corte Constitucional, relatoría oficial. Documento original:
Copia de consulta hecha el 29 de octubre de 2026 desde el texto oficial publicado por la Corte Constitucional. Es informativa: el texto que vale es el que publica la Corte Constitucional.