



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., veinte (20) de noviembre de dos mil catorce (2014)

Radicación número 11001-03-27-000-2011-00021-00 [18943]

Actor: CARLOS ANDRÉS LIZCANO RODRÍGUEZ

Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Simple nulidad parcial – Decretos 2645 y 2820 de 2011

FALLO

La Sala decide la demanda en acción de simple nulidad contra los numerales 3 del inciso 4º y 2 y 3 del inciso 6º del artículo 1º del Decreto 2645 de 2011 por medio del cual se modifica y adiciona el Decreto 2788 de 2004, así como del numeral 3 del inciso 4º y el numeral 2 del inciso 6º del artículo 1º del Decreto 2820 de 2011.

ACTOS ACUSADOS

DECRETO 2645 de 2011

Por el cual se modifica y adiciona el decreto 2788 de 2004

Artículo 1. Modifícase el artículo 9 del Decreto 2788 de 2004, el cual quedará así:

Artículo 9. Formalización de la inscripción en el Registro Único Tributario. La formalización de la inscripción en el Registro Único Tributario únicamente se realizará para aquellos sujetos de que trata el artículo 5 del presente decreto.

La inscripción en el Registro Único Tributario se formalizará de las siguientes maneras:

- a) Personalmente por el interesado o por quien ejerza la representación legal, acreditando la calidad correspondiente;
- b) A través de apoderado debidamente acreditado;

En los citados eventos se deberán adjuntar los documentos señalados a continuación:

Tratándose de la formalización de la inscripción ante la DIAN o entidades autorizadas, de personas jurídicas y asimiladas, se deberá adjuntar:

1. Documento original mediante el cual se acredite la existencia y representación legal, con fecha de expedición no mayor a un (1) mes.
2. Fotocopia del documento de identidad de quien realiza el trámite, con exhibición del original.
3. Constancia de la titularidad de una cuenta corriente activa en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, con fecha de expedición no mayor a un mes,
y
4. Original del recibo de servicio público domiciliario cancelado (agua, luz, teléfono, gas y los demás cuya prestación se encuentra sujeta a vigilancia por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios), con fecha de pago no mayor a dos (2) meses, que corresponda a la dirección informada en el formulario de inscripción del Registro Único Tributario o Boletín de Nomenclatura Catastral del predio informado como dirección, correspondiente al año de la inscripción.

Para este efecto, no es necesario que en el recibo o en el boletín de nomenclatura catastral figure el nombre de quien solicita la inscripción. En los lugares donde exista nomenclatura, se puede presentar certificación de la autoridad municipal correspondiente, en el que conste esta situación, con fecha de expedición no mayor a dos (2) meses.

Tratándose de la formalización de la inscripción ante la DIAN o entidades autorizadas, de personas naturales, se deberá adjuntar:

1. Fotocopia del documento de identificación de quien realiza el trámite, con la exhibición del original.
2. Constancia de la titularidad de cuenta corriente activa en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, con fecha de expedición no mayor a un (1) mes, en caso de inscripción en calidad de Responsable del Impuesto sobre las Ventas del Régimen Común o como importador o exportador, salvo que se trate de un importador ocasional.

Para dicho efecto se considera importador ocasional aquella persona natural que se encuentre sujeta a realizar cambio de modalidad respecto de mercancías que excedan los cupos establecidos en la ley para las modalidades de viajeros, menajes, tráfico postal y envíos urgentes, y los sujetos de las prerrogativas consagradas en el Decreto 2148 de 1991, y además realicen máximo dos de estas operaciones de importación en un período de un (1) año calendario.

3. Constancia de la titularidad de cuenta corriente o de ahorros, activa en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, con fecha de expedición no mayor a un (1) mes, para los demás obligados diferentes a los señalados en el numeral anterior.
4. Original de un recibo de servicio público domiciliario cancelado (agua, luz, teléfono, gas y los demás cuya prestación se encuentra sujeta a vigilancia por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios), con fecha de pago no mayor a dos (2) meses, que corresponda a la dirección informada en el formulario de inscripción en el Registro Único Tributario o Boletín de Nomenclatura Catastral del predio informado como dirección, correspondiente al año de inscripción.

Para este efecto, no es necesario que en el recibo o en el boletín de nomenclatura catastral figure el nombre de quien solicita la inscripción. En los lugares donde no exista nomenclatura, se pueden presentar certificaciones de la autoridad municipal correspondiente, en el cual conste esta situación, con fecha de expedición no mayor a dos (2) meses.

Tratándose de la formalización de la inscripción ante la DIAN o entidades autorizadas, de sucesiones ilíquidas se deberá adjuntar:

1. Fotocopia del documento de identificación del representante legal de la sucesión, con la exhibición del original.
2. Original de un recibo de servicio público domiciliario cancelado (agua, luz, teléfono, gas y los demás cuya prestación se encuentra sujeta a vigilancia por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios), con fecha de pago no mayor a dos (2) meses o Boletín de Nomenclatura Catastral, del predio que corresponda a la dirección del representante legal de la sucesión.

Para este efecto, no es necesario que en el recibo o en el boletín de nomenclatura catastral, figure el nombre de quien solicita la inscripción. En los lugares donde no exista nomenclatura, se puede presentar certificación de la autoridad municipal correspondiente, en la cual conste esta situación, con la fecha de expedición no mayor a dos (2) meses.

Los Consorcios y Uniones Temporales, adicional a los requisitos anteriormente descritos, deberán presentar copia del acta de adjudicación de la licitación o contrato.

Parágrafo 1. Las personas naturales que se encuentren en el exterior, podrán presentar el formulario de inscripción previamente diligenciado por Internet, en el país de residencia ante cónsul respectivo para su formalización.

En su defecto se enviarán la solicitud de inscripción a través del correo electrónico rut-extranjeros@dian.gov.co anexando en forma escaneada su documento de identidad y copia del documento de autorización de residencia. Una vez la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales formalice el documento, será enviado a la dirección electrónica informada en el formulario RUT.

Parágrafo 2. Cuando el interesado adelante el diligenciamiento del formulario de Inscripción en el registro Único Tributario a través de Internet, deberá imprimir el formulario y presentarlo ante las Direcciones Seccionales de Impuestos y/o Aduanas o en los lugares autorizados para su formalización.

Parágrafo 3. La Dirección de Impuestos Y Aduanas Nacionales implementará procedimientos y utilizará la tecnología necesaria que permita garantizar la confiabilidad y seguridad en el trámite de inscripción, actualización, suspensión y cancelación en el Registro Único Tributario.

Parágrafo 4. Para realizar los procedimientos de inscripción, actualización o en la solicitud de cancelación del Registro Único Tributario, quien realice el trámite de manera presencial deberá registrar su huella dactilar legible de manera manual o mediante los sistemas que para el efecto determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Parágrafo 5. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá realizar visitas previas a la formalización de inscripción, actualización o cancelación en el Registro Único Tributario, con el fin de verificar la información suministrada por el interesado. En caso de constatar que los datos suministrados son incorrectos o inexactos se negará la inscripción, actualización o cancelación correspondiente”.

DECRETO 2820 DE 2011

Por el cual se modifica parcialmente el decreto 2645 de 2011

ARTICULO 1. Modifícase el artículo 1º del Decreto 2645 de 2011, que modificó el artículo 9º del Decreto 2788 de 2004, el cual queda así:

Artículo 9. Formalización de la inscripción en el Registro Único Tributario. La formalización de la inscripción en el Registro Único Tributario únicamente se realizará para aquellos sujetos de que trata el artículo 5 del presente decreto.

La inscripción en el Registro Único Tributario se formalizará de las siguientes maneras:

- a) Personalmente por el interesado o por quien ejerza la representación legal, acreditando la calidad correspondiente;
- b) A través de apoderado debidamente acreditado;

En los citados eventos se deberán adjuntar los documentos señalados a continuación:

Tratándose de la formalización de la inscripción ante la DIAN o entidades autorizadas, de personas jurídicas y asimiladas, se deberá adjuntar:

1. *Fotocopia del documento mediante el cual se acredite la existencia y representación legal, con fecha de expedición no mayor a un (1) mes.*
2. *Fotocopia del documento de identidad de quien realiza el trámite, con exhibición del original.*
3. *Constancia de titularidad de cuenta corriente o de ahorros activa con fecha de expedición no mayor a un (1) mes en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia o último extracto de la misma.*
4. *Fotocopia de un recibo de servicio público domiciliario (agua, luz, teléfono, gas y los demás cuya prestación se encuentra sujeta a vigilancia por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios), con exhibición del original, que corresponda a la dirección informada en el formulario de inscripción del Registro Único Tributario o del Boletín de Nomenclatura Catastral, informado como dirección, correspondiente al año de la inscripción o última dirección o recibo del impuesto predial pagado.*

En este caso no es necesario que en los documentos mencionados en este numeral figure el nombre de quien solicita la inscripción. En los lugares donde no exista nomenclatura, se puede presentar certificación de la autoridad municipal correspondiente, en el que conste esta situación, con fecha de expedición no mayor a dos (2) meses.

Tratándose de la formalización de la inscripción ante la DIAN o entidades autorizadas, de personas naturales, se deberá adjuntar:

1. *Fotocopia del documento de identidad de quien realiza el trámite, con la exhibición del original.*
2. *Constancia de titularidad de cuenta corriente o de ahorros activa con fecha de expedición no mayor a un (1) mes en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia o último extracto de la misma, en caso de inscripción en calidad de Responsable del Impuesto sobre las Ventas del Régimen Común o como importador o exportador, salvo que se trate de un importador ocasional.*

Se considera importador ocasional aquella persona natural que se encuentre sujeta a realizar cambio de modalidad respecto de mercancías que excedan los cupos establecidos en la ley para las modalidades de viajeros, menajes, tráfico postal y envíos urgentes, y los sujetos de las prerrogativas consagradas en el Decreto 2148 de 1991, y además realicen máximo dos de estas operaciones de importación en un período de un (1) año calendario.

3. *Fotocopia de un recibo de servicio público domiciliario (agua, luz, teléfono, gas y los demás cuya prestación se encuentre sujeta a vigilancia por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios), con exhibición del original, que corresponda a la dirección informada en el formulario de inscripción en el Registro Único Tributario, del Boletín de Nomenclatura Catastral informado como dirección, correspondiente al año de inscripción no última declaración o recibo del impuesto predial pagado.*

En este caso no es necesario que en los documentos mencionados en este numeral figure el nombre de quien solicita la inscripción. En los lugares donde no exista nomenclatura, se puede presentar certificación de la autoridad municipal correspondiente, en el cual conste esta situación, con fecha de expedición no mayor a dos (2) meses.

Tratándose de la formalización de la inscripción ante la DIAN o entidades autorizadas, de sucesiones ilíquidas se deberá adjuntar:

1. *Fotocopia del documento de identidad del representante legal de la sucesión, con la exhibición del original.*
2. *Fotocopia de un recibo de servicio público domiciliario (agua, luz, teléfono, gas y los demás cuya prestación se encuentra sujeta a vigilancia por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios), con exhibición del original, Boletín de Nomenclatura Catastral, del predio que corresponda a la dirección del representante legal de la sucesión o recibo del impuesto predial pagado.*

En ese caso no es necesario que en los documentos mencionados en este numeral figure el nombre de quien solicita la inscripción. En los lugares donde no exista nomenclatura, se puede presentar certificación de la autoridad municipal correspondiente, en la cual conste esta situación, con la fecha de expedición no mayor a dos (2) meses.

Parágrafo 1. Los Consorcios y Uniones Temporales, adicionalmente a los requisitos previstos en este artículo, deberán presentar fotocopia del acta de adjudicación de la licitación o del contrato. La titularidad de la cuenta corriente o de ahorros podrá corresponder a alguno de sus miembros.

Parágrafo 2. Las personas naturales que se encuentren en el exterior, podrán presentar el formulario de inscripción previamente diligenciado por Internet, en el país de residencia ante el cónsul respectivo para su formalización.

En su defecto se enviarán la solicitud de inscripción a través del correo electrónico rut-extranjeros@dian.gov.co anexando en forma escaneada su documento de identidad y copia del documento de autorización de residencia. Una vez la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales formalice el documento, será enviado a la dirección electrónica informada en el formulario RUT.

Parágrafo 3. Cuando el interesado adelante el diligenciamiento del formulario de Inscripción en el Registro Único Tributario a través de Internet, deberá imprimir el formulario y presentarlo ante las Direcciones Seccionales de Impuestos y/o Aduanas o en los lugares autorizados para su formalización...".

DEMANDA

El actor, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicitó anular los apartes subrayados del artículo 1º del Decreto 2645 de 2011.

Invocó como normas violadas los artículos 113 y 333 de la Constitución Política.

El demandante adicionó la demanda para solicitar la nulidad del artículo 1º del Decreto 2820 de 2011, por cuanto consideró vulnerados los artículos 2º, 4º, 13 y 83 de la Constitución Política.

El concepto de violación se sintetiza así:

➤ **Decreto 2645 de 2011**

Explicó que el artículo 333 de la Constitución Política consagró la libertad de empresa y la iniciativa privada como libertades de carácter no absoluto, puesto que pueden ser limitados, previo el cumplimiento de ciertos criterios, entre los que se encuentran que sea la ley la que establezca y determine las

restricciones o limitaciones a dichas libertades, dentro de los fines establecidos en los artículos 333 y 334 de la Constitución Política.

Afirmó que el Constituyente de 1991, al establecer las libertades económicas, quiso que estas fueran la regla general en materia económica, sobre las cuales recae el principio de reserva de ley, que significa que única y exclusivamente es la ley la facultada para establecer e indicar la forma como se pueden limitar.

Dijo que la reserva de ley constituye la cláusula general de competencia del Congreso, lo que significa que la restricción de derechos o ciertas materias solo puede ser regulada mediante normas con rango de ley, y que la potestad reglamentaria del ejecutivo será excepcional.

Sostuvo que si un determinado asunto no está expresamente atribuido por la Constitución a una autoridad específica, deberá ser desarrollado por el legislador, lo cual no implica que todo el desarrollo del asunto tenga que agotarlo obligatoriamente la ley, sino que la ley puede delimitar el tema y permitir su concreción a través de decretos reglamentarios, salvo que se trate de una materia amparada por reserva de ley.

Señaló que el artículo 133 de la Constitución Política establece el *principio de división del poder público*, que se encarga de distribuir las funciones propias del Estado entre las diferentes ramas del poder, con el fin de evitar una concentración del poder en pocos entes, excesos o arbitrariedades por parte de algunos entes estatales y como un sistema de contrapesos o controles entre quienes ejercen el poder.

Manifestó que en desarrollo de este principio se le otorgó a la rama ejecutiva la función de ejecutar o cumplir las normas, mientras que la rama legislativa tiene la función de crear y expedir las leyes, esto mediante una cláusula general de competencia que, excepcionalmente, en ejercicio de facultades extraordinarias puede realizar el ejecutivo pero dentro de los límites de la Constitución y la ley.

Precisó que, como consecuencia de lo anterior, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al momento de establecer entre los documentos que se deben acreditar para formalizar el Registro Único Tributario (RUT), la exigencia, contenida en los apartes demandados, de la constancia de la titularidad de una cuenta corriente o de ahorros, activa en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera, infringió las normas en que debía fundamentarse, es decir, que vulneró la reserva de ley sobre la materia, toda vez que desconoció el artículo 333 de la Constitución Política que consagró que la única disposición jurídica que puede establecer límites a las libertades económicas es la ley y, por ello, los apartes demandados fueron expedidos por un funcionario que carecía de competencia, desconociendo el artículo 113 Superior al no respetar el principio de división del poder público.

Resaltó que la exigencia de dicha certificación por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, impone una carga o requisito que desborda la órbita de competencia del contribuyente pues dependerá para poder acreditar la documentación necesaria para formalizar el respectivo Registro Único Tributario de una entidad financiera, que exige como requisito para la apertura de una cuenta corriente, en el caso de las personas jurídicas, que tenga una existencia mayor a un año, entre otros.

Concluyó que ese requisito obliga a los contribuyentes a hacer uso del servicio financiero, que tiene unos altos costos, para el ejercicio de una actividad privada y constituye un traslado del requisito al sector financiero, por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y un desconocimiento del principio de la buena fe que rige a los colombianos en sus actuaciones.

➤ **Decreto 2820 de 2011**

Señaló que el principio de igualdad, consagrado en el artículo 13 de la Constitución Política, establece que todas las personas que se encuentran en

una misma situación deben tener el mismo tratamiento y que es admitido un tratamiento diferente, siempre y cuando se cumpla con los requisitos definidos por la jurisprudencia constitucional. Indicó que el derecho tributario consagra este principio general del derecho, pues el legislador, al momento de crear obligaciones tributarias debe tener en cuenta las diferencias en la sociedad para no profundizar las desigualdades existentes.

Sostuvo que, en este caso, configura una situación de desigualdad el hecho de exigir, entre los requisitos para inscribirse o actualizar el Registro Único Tributario, una constancia de la titularidad o último extracto bancario de una cuenta de ahorros o corriente de una entidad vigilada, teniendo en cuenta que no todos los municipios de Colombia cuentan con los servicios de este tipo de entidades.

Alegó que la obligación, a cargo de los contribuyentes, de presentar la mencionada certificación o extracto para inscribir o actualizar el RUT, es contraria al principio del derecho que dispone que “...*nadie está obligado a lo imposible...*” por cuanto toda obligación jurídica tiene que tener un fundamento real y razonable, debe ser proporcionada al sujeto y estar de acuerdo con sus capacidades.

Manifestó que es tan evidente la falta de cobertura del sector financiero en ciertos municipios del país, que en el año 2007 el Banco de Comercio Exterior –BANCOLDEX- dentro del Programa de Inversión Banca de Oportunidades realizó la Convocatoria N° 6 denominada “Incentivo para Apertura de Corresponsales no Bancarias en 132 Municipios sin cobertura del Sistema Financiero de Colombia”.

Resaltó que para inscribirse y actualizar el RUT los decretos demandados imponen a ciertos contribuyentes el cumplimiento de una obligación imposible de cumplir, como lo es la constancia de la titularidad o último extracto de una cuenta corriente o de ahorros.

Expuso que el artículo 83 de la Constitución Política define la buena fe como la convicción de obrar conforme a derecho, es decir, el deber de proceder con lealtad en las relaciones jurídicas en las que se interviene y el derecho a esperar que los demás procedan en la misma forma. Asimismo, la Asamblea Nacional Constituyente de 1991 indicó que la buena fe es un principio general que no requería estar contenido en una disposición jurídica pero que se haría su consagración normativa por la situación de inferioridad en que se encuentran los particulares frente a las autoridades públicas.

Finalmente, transcribió apartes de las sentencias C-131 de 2004 y T-845 de 2010 de la Corte Constitucional sobre el principio mencionado.

OPOSICIÓN

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los siguientes argumentos.

Manifestó que es deber de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, además de administrar los impuestos de carácter nacional, fortalecer los mecanismos y procedimientos de prevención, detección y control de lavado de activos y financiación del terrorismo y de sus conductas asociadas, sobre los sujetos de las obligaciones que administra y controla.

Explicó que, para efectos de desarrollar dichas funciones, es necesaria la implementación de mecanismos de control que permitan tener información actualizada respecto a sus administrados. Indicó que entre los mecanismos para ejercer dichas funciones se encuentra el Registro Único Tributario, creado por el legislador con la finalidad de identificar, ubicar y clasificar a los sujetos de obligaciones administradas y controladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Afirmó que el Registro Único Tributario está contemplado en el artículo 555-2 del Estatuto Tributario y establece que los mecanismos y términos de

implementación, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión y cancelación de los obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás aspectos que permitan mantener una información actualizada respecto de sus administrados, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

Explicó que el RUT se ha constituido en un mecanismo que ha permitido a la DIAN desarrollar sus funciones de manera eficaz, entre las cuales están la debida notificación de los actos administrativos, facilitar el cumplimiento de las obligaciones, simplificar los trámites, reducir los costos administrativos y prevenir las prácticas de evasión fiscal y contrabando.

Argumentó que del comparativo de los últimos decretos expedidos respecto del RUT, se desprende que el Decreto 2645 de 2011 que modificó el artículo 9º del Decreto 2788 de 2004, estuvo vigente solo por espacio de 10 días hábiles, en tanto que este fue modificado por el Decreto 2820 de 2011 que está vigente actualmente, luego se considera inocuo algún tipo de pronunciamiento respecto de la legalidad del decreto 2645 de 2011, en tanto que ya no está vigente y su existencia fue muy corta; que no obstante, se procederá a la defensa conjunta de los dos decretos demandados en aras de preservar su legalidad.

Manifestó que los apartes demandados tanto del Decreto 2645 como del 2820, ambos de 2011, se ciñen a la exigencia de exhibir constancia de titularidad de una cuenta activa en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, con fecha de expedición no mayor a un (1) mes, para efectos de formalizar la inscripción de personas naturales y jurídicas en el RUT.

Expuso que pese a que una norma reemplaza a la otra, el requisito a que hace alusión el demandante no solo se mantiene, sino que se adiciona y complementa permitiendo que se pueda aportar, no solo la constancia de existencia de una cuenta corriente, sino de una cuenta de ahorros o la

exhibición del último extracto de cualquiera de estas, con lo que se pretendía facilitar el cumplimiento del requisito.

Dijo que la exigencia de la constancia de titularidad de la cuenta corriente o de ahorros en los decretos demandados, obedece a la necesidad de establecer un mayor control a los contribuyentes desde el momento de su inscripción, con el fin de poder administrar de una mejor manera la información, todo en virtud de las amplias facultades que la norma confiere a la Dirección de Impuestos Nacionales.

Afirmó que al quedarse cortos los requisitos que contemplaba el Decreto 2788 de 2004, precariedad que se hizo evidente no sólo para efectos de localización efectiva de algunos contribuyentes, sino para efectos de control respecto de la existencia misma de los administrados, fue necesario implementar otros requisitos.

Expuso que, como es de conocimiento público, precisamente por la falta de controles básicos, el Estado no pudo reaccionar a tiempo ante los desfalcos millonarios que se presentaron en materia de devolución de impuestos, los cuales fueron perpetrados por personas inescrupulosas que utilizaron identidades falsas o personas jurídicas inexistentes para cometer ilícitos por largos períodos de tiempo, de allí que fue absolutamente necesario introducir medidas de choque que impidieran que este tipo de fraudes volvieran a presentarse en desmedro del erario público.

Sobre la vulneración del artículo 333 de la Carta Política, señaló que las normas demandadas no atentan contra la actividad económica y la libre competencia empresarial, ni restringen la libertad económica, por el hecho de exigir a través de los reglamentarios la constancia sobre la titularidad de una cuenta bancaria para efectos de inscripción en el RUT, pues dicho requisito tiene una finalidad de control fiscal que en nada afecta el ejercicio de la

actividad que desempeñen los administrados ni impide el ejercicio normal de sus actividades.

Afirmó que, si bien la legislación financiera hace usualmente un cobro por tener cuentas, es claro que es una suma irrisoria en comparación con los beneficios que se obtienen y la facilidad del comercio a través de movimientos electrónicos que impiden cualquier tipo de riesgo al usuario, aspecto que aunque no es objeto de análisis en esta oportunidad, se considera del caso su mención en aras de hacer claridad sobre el punto en discusión.

Argumentó que no debe considerarse irrazonable que el fisco solicite, para efectos de control, la constancia sobre la existencia de una cuenta bancaria, que en principio todos los comerciantes deberían tener, pues además de los beneficios financieros que aporta al usuario, permite a la Administración Tributaria determinar si el contribuyente, responsable o usuario está activo comercialmente para de esa forma poder prevenir fraudes como los que se han mencionado.

En relación con la vulneración del artículo 113 de la Constitución Política, el Presidente de la República, en desarrollo de la potestad reglamentaria que le otorga el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política, cuyo propósito es la cumplida ejecución de las leyes, concretó en este caso, las circunstancias, detalles o aspectos no contenidos en ella, sin modificar o ampliar el alcance y contenido de la ley, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 555-2 del Estatuto Tributario, que otorga facultades al Gobierno para fijar los mecanismos y términos de implementación del RUT.

Explicó que la facultad ejercida por el Gobierno Nacional en los actos demandados, se hizo para reforzar las medidas de control de los administrados, sus obligaciones, su existencia, sus representantes, su localización.

Sostuvo que en cuanto a que los decretos demandados imponen al contribuyente una carga adicional que es la de asumir los altos costos de los servicios financieros, se considera que es un argumento que, conforme con lo que se ha venido exponiendo no viene al caso, pues el comercio actual obliga a la obtención de una cuenta bancaria, lo cual es independiente de las obligaciones fiscales establecidas con fines de control, que igualmente gozan de protección constitucional en virtud de lo establecido en el numeral 9 del artículo 95 de la Carta Política.

Sobre la vulneración del artículo 2º de la Carta Política, señaló que el demandante no concreta el alcance de la supuesta vulneración, pero de todas maneras, tal artículo no es transgredido por los apartes demandados, pues las normas demandadas son expedidas, precisamente, para cumplir a cabalidad con los fines esenciales del Estado.

Sobre la violación del artículo 4º de la Constitución, precisó que no se concretó el concepto de vulneración, pero es claro que las normas demandadas no transgreden el ordenamiento constitucional, pues no existe incompatibilidad alguna entre esas disposiciones con otras existentes o con la misma Constitución, que avalen la afirmación del demandante.

Expuso que no se vulnera el principio de igualdad consagrado en el artículo 13 de la Constitución, por el hecho de exigirse la constancia de la titularidad de una cuenta o el último extracto bancario, pues los servicios bancarios se encuentran a disposición de todos los ciudadanos, y si bien es posible que no todos los municipios cuenten con entidades financieras ubicadas en su alrededor, casi todos los tienen y, además, las administraciones de impuestos están localizadas en sitios en donde existen dichos servicios, luego no es un requisito imposible de cumplir como lo afirma el demandante.

Indicó que pese a que el demandante no concreta los motivos de violación del artículo 83 de la Carta Política, el principio de la buena fe no se vulnera con los

apartes demandados, pues el hecho de que se requiera la constancia de existencia de una cuenta bancaria no implica que se desconozca la buena fe de los administrados; todo lo contrario, es precisamente en respeto de aquel y en aras de preservar los intereses del Estado que se precisa dicho requisito para efectos del control antes referido.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **demandante** reitera lo señalado en la demanda e insiste en que la exigencia de la constancia de la titularidad o último extracto bancario de una cuenta de ahorros o corriente para la inscripción o actualización del RUT, que contienen las normas demandadas, configura una situación de desigualdad, teniendo en cuenta que no todos los municipios del territorio nacional cuentan con los servicios de este tipo de entidades.

Reiteró que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al establecer la exigencia de una constancia de titularidad de cuenta corriente o de ahorros, infringió las normas en que debía fundarse, es decir que vulneró la reserva de ley sobre la materia, toda vez que desconoció el artículo 333 Superior que consagró que la única disposición jurídica que puede establecer límites a las libertades económicas es la ley y, en consecuencia, los apartes normativos demandados fueron expedidos por un funcionario que carecía de competencia, desconociendo el artículo 113 constitucional, al vulnerar el principio de división de poderes.

La **demandada** insistió en que las normas demandadas no atentan contra la actividad económica y la libre competencia empresarial, ni restringen la libertad económica, por el hecho de exigir a través de los reglamentarios la constancia sobre la titularidad de una cuenta bancaria para efectos de la inscripción en el RUT, pues dicho requisito tiene una finalidad de control fiscal que nada afecta el ejercicio de la actividad que desempeñen los administrados ni impide el ejercicio normal de sus actividades.

Señaló que la sentencia C-249 de 2013 de la Corte Constitucional, al decidir sobre la exequibilidad del artículo 26 de la Ley 1430 de 2010, aclara de manera fehaciente la importancia de la bancarización en materia fiscal. Luego, los decretos demandados no vulneran el principio de reserva de ley o cláusula general de competencia del legislador para establecer limitaciones a las libertades de orden económico, ya que se encuentra demostrado que su finalidad está encaminada a ejercer control fiscal a los administrados y no a limitar el ejercicio comercial, como afirma el demandante.

Resaltó que no se excede la facultad reglamentaria con los decretos demandados, pues es en uso de dicha facultad que procede a reforzar las medidas para efectos de hacer un mejor control efectivo de los administrados, sus obligaciones, su existencia, sus representantes, su localización. Agregó que, solicitar la apertura de una cuenta bancaria, lo que pretende, en últimas, es corroborar, entre otros aspectos, que el contribuyente existe y que se encuentra activo.

Si bien la ley no fijó expresamente el mencionado requisito, es claro que éste hace parte de la operativización del control establecido por el legislador y en esa medida guarda perfecta armonía con la norma que reglamenta. Las normas demandadas fueron expedidas para cumplir a cabalidad con los fines esenciales del Estado, pues con el RUT se establecen mecanismos de control que permiten al Estado una mayor efectividad y eficacia en las labores encomendadas por la ley.

En relación con el argumento sobre la imposibilidad de acceder a los servicios bancarios en todo el territorio nacional, consideró pertinente adjuntar apartes del informe de inclusión financiera presentado por la ASOBANCARIA para el período 2006-2010 en el que se evidencia la gran penetración que ha tenido la bancarización en cada uno de los departamentos cuya cobertura cada día va en aumento.

Mal podría aducirse violación al derecho de igualdad cuando todos los ciudadanos tienen la posibilidad de acceder hoy en día a una cuenta bancaria bien sea corriente o de ahorros.

El **Ministerio Público**, al rendir su concepto, solicitó negar las pretensiones de la demanda por lo siguiente:

Si bien el demandante esgrimió como vulneradas algunas normas constitucionales, no expuso el concepto de violación exigido como requisito en el numeral 4 del artículo 137 del C.C.A. respecto de los artículos 2º, 4º y 83 de la Carta, razón por la cual se debe determinar si frente a los restantes, como son el 13, 113 y 333 procede el examen de nulidad que plantea.

Precisó que estos últimos preceptos constitucionales contienen enunciados generales, incluso, el relativo a la libertad económica y empresarial se remite a lo que disponga la ley para su ejercicio, es decir que de estos no surge una regulación específica frente a la cual se pueda comparar lo dispuesto en las normas demandadas sobre la formalización de la inscripción en el RUT.

Sostuvo que la Corte Constitucional ha señalado que, en virtud de la potestad reglamentaria, el Presidente de la República está autorizado para expedir normas de carácter general destinadas a la correcta ejecución y cumplimiento de la ley, ejercicio en el cual el reglamento es un complemento indispensable para hacerla ejecutable.

Señaló que no se advierte la incompetencia que el demandante esgrime, puesto que el requisito de la legalidad a que se refiere, se encuentra cumplido en la medida en que tal disposición fue adicionada al Estatuto Tributario por la Ley 863 de 2003 que, además, en el precepto citado expresamente le atribuyó al Gobierno Nacional la facultad para establecer los aspectos específicos

relacionados con el RUT, entre los cuales está el relacionado con la inscripción, a que se refiere el requisito objeto de demanda.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Procede la Sala a decidir la acción de simple nulidad contra los numerales 3 del inciso 4º y 2 y 3 del inciso 6º del artículo 1º del Decreto 2645 de 2011 así como los numerales 3 del inciso 4º y 2 del inciso 6º del artículo 1º del Decreto 2820 de 2011, ambos decretos expedidos por el Gobierno Nacional y que se refieren a la Formalización de la Inscripción en el Registro Único Tributario – RUT.

Cuestión previa

Antes de analizar los argumentos presentados por el demandante, la Sala observa que las normas invocadas como infringidas son todas de rango constitucional, lo cual, *en principio*, no corresponde a la finalidad de la acción de simple nulidad consagrada en el artículo 84 del CCA, ya que la confrontación en esta clase de acción se realiza entre el acto acusado y normas de rango legal.

Sin embargo, como el acto demandado es un decreto reglamentario, de acuerdo con lo establecido por el numeral 7º del artículo 97 del CCA y en armonía con lo señalado por la jurisprudencia de la Sala Plena de la Corporación, esta Sección advierte que la acción incoada es la de simple nulidad y no la de nulidad por inconstitucionalidad.

En efecto, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo¹ ha precisado lo siguiente:

¹ Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, sentencia del 23 de julio de 1996, Exp. S-612, M.P. Dr. Juan Alberto Polo Figueroa

«Por lo tanto, si la jurisdicción de lo contencioso administrativo, “conforme a las regla que señale la ley” (art. 82 Decreto 01 de 1984 o C.C.A.), está instituida por la Constitución con el objeto de juzgar las controversias y litigios administrativos originados en la actividad de las entidades públicas y de las personas que desempeñen funciones administrativas, de ello dimana que la atribución que la Constitución otorga al Consejo de Estado para “desempeñar las funciones de tribunal supremo de lo contencioso administrativo” en punto a decretos de Gobierno Nacional, está referida a aquellos dictados en el ejercicio de la Función Administrativa, vale decir, a los que desarrollan o dan aplicación concreta a la ley, o condicionan la aplicación de una situación general preexistente a una persona determinada.

El control jurisdiccional sobre estos decretos de índole eminentemente administrativa, se ejerce mediante la “acción de nulidad”, consagrada en el artículo 84 del C.C.A., por motivos tanto de inconstitucionalidad como de ilegalidad.

En ese orden de ideas, y por exclusión, las “acciones de nulidad por inconstitucionalidad” atribuidas a la Sala Plena del Consejo de Estado por el numeral segundo del artículo 237 de la Constitución, son aquéllas cuya conformidad con el ordenamiento jurídico se establece mediante su confrontación directa de la Constitución Política.

En cualquier otro caso, en la medida en que el parangón deba realizarse en forma inmediata frente o a través de normas de rango meramente legal, así pueda predicarse una posible inconstitucionalidad, que será mediata, la vía para el control no puede ser otra que la acción de nulidad, que por antonomasia es propia de la jurisdicción de lo contencioso administrativa».

En el *sub examine*, se advierte que entre las normas de naturaleza constitucional invocadas como infringidas y el acto demandado, se encuentra una norma con fuerza material de ley objeto de reglamentación, como es, el artículo 19 de la Ley 863 de 2003, por lo que implícitamente los cargos son sustentados por violación de la ley a las normas de la Carta Política, lo que significa que la infracción de disposiciones constitucionales estaría mediatizada por la violación de la norma con fuerza de ley señalada, en consecuencia, la acción es la de simple nulidad², tal como fue interpuesta por el actor y tramitada por el despacho Ponente y, por ende, el proceso es de competencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado³.

² En similar sentido, sentencia del 10 de marzo de 2011, Exp. 13857, M.P. Dra. Ruth Stella Correa Palacio

³ **Acuerdo 58 de 1999. Art. 13.—Modificado.Ac.55/2003, art. 1º, C.E. Distribución de los negocios entre las secciones.** Para efectos de repartimiento, los negocios de que conoce la Sala de lo Contencioso Administrativo se distribuirán entre sus secciones atendiendo un criterio de especialización y de volumen de trabajo, así: (...) Sección

Adicionalmente debe precisarse que si bien, como lo alegó la entidad demandada, el Decreto 2645 del 27 de julio de 2011 tuvo una vigencia limitada en el tiempo, toda vez que fue derogado por el Decreto 2820 del 9 de agosto de 2011⁴, también objeto de demanda, tal situación no sustrae a la jurisdicción de lo contencioso administrativo para pronunciarse sobre su legalidad, toda vez que el análisis de normas que han sido derogadas tiene sustento en los posibles efectos que pudieron producir mientras estuvieron vigentes.

Al respecto, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, en sentencia de 14 de enero de 1991, Exp. S-157, M.P. Dr. Carlos Gustavo Arrieta Padilla, sostuvo:

«[L]a Sala opina que, aún a pesar de haber sido ellos derogados, es necesario que esta Corporación se pronuncie sobre la legalidad o ilegalidad de los actos administrativos de contenido general que se impugnen en ejercicio de la acción de nulidad, pues solamente así se logra el propósito último del otrora llamado contencioso popular de anulación, cual es el imperio del orden jurídico y el restablecimiento de la legalidad posiblemente afectada por la norma acusada, imperio y legalidad que no se recobran por la derogatoria de la norma violadora, sino por el pronunciamiento definitivo del juez administrativo. Y mientras tal pronunciamiento no se produzca, tal norma, aun si derogada, conserva y proyecta la presunción de legalidad que la ampara, alcanzando en sus efectos a aquellos actos de contenido particular que hubiesen sido expedidos durante su vigencia».

Precisado lo anterior, procede la Sala al estudio de los cargos propuestos por el demandante.

Análisis de fondo

El Registro Único Tributario fue creado por el artículo 19 de la Ley 863 de 2003 que adicionó el Estatuto Tributario con el artículo 555-2, norma que dispone lo siguiente:

cuarta: 1. Los procesos de simple nulidad que versen sobre actos administrativos relacionados con impuestos y contribuciones fiscales y parafiscales, excepto las tasas. 2. (...)

⁴ De advertirse que incluso, el Decreto 2460 del 7 de noviembre de 2013 derogó expresamente, entre otros, los Decretos 2788 de 2004, 2645 y 2820 de 2011, estos últimos, objeto de demanda.

ARTÍCULO 555-2. REGISTRO UNICO TRIBUTARIO - RUT. Artículo adicionado por el artículo 19 de la Ley 863 de 2003. El Registro Único Tributario, RUT, administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del Régimen Común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales esta requiera su inscripción.

El Registro Único Tributario sustituye el Registro de Exportadores y el Registro Nacional de Vendedores, los cuales quedan eliminados con esta incorporación. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT.

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales prescribirá el formulario de inscripción y actualización del Registro Único Tributario, RUT.

PARÁGRAFO 1o. El Número de Identificación Tributaria, NIT, constituye el código de identificación de los inscritos en el RUT. Las normas relacionadas con el NIT serán aplicables al RUT.

PARÁGRAFO 2o. La inscripción en el Registro Único Tributario, RUT, deberá cumplirse en forma previa al inicio de la actividad económica ante las oficinas competentes de la DIAN, de las cámaras de comercio o de las demás entidades que sean facultadas para el efecto.

Tratándose de personas naturales que por el año anterior no hubieren estado obligadas a declarar de acuerdo con los artículos 592, 593 y 594-1, y que en el correspondiente año gravable adquieren la calidad de declarantes, tendrán plazo para inscribirse en el RUT hasta la fecha de vencimiento prevista para presentar la respectiva declaración. Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de registrarse por una calidad diferente a la de contribuyente del impuesto sobre la renta.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se abstendrá de tramitar operaciones de comercio exterior cuando cualquiera de los intervinientes no se encuentre inscrito en el RUT, en la respectiva calidad de usuario aduanero.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. Los responsables del Impuesto sobre las Ventas pertenecientes al Régimen Simplificado que a la fecha de entrada en vigencia de esta ley no se hubieren inscrito en el Registro Único Tributario, RUT, tendrán oportunidad de inscribirse sin que haya lugar a la imposición de sanciones, antes del vencimiento de los plazos para la actualización del RUT que señale el reglamento. (Negritas fuera de texto)

Como se advierte, el Registro Único Tributario – RUT constituye el único mecanismo para identificar, ubicar y clasificar a las personas y entidades que

tengan la calidad de contribuyentes, responsables, agentes retenedores, declarantes y no declarantes de los impuestos que administra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN.

Además, se observa, que el artículo 19 de la Ley 863 de 2003 dispuso que el Gobierno Nacional reglamentara los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones. En cumplimiento de lo anterior, se expidió el Decreto 2788 del 31 de agosto de 2004⁵, que en el artículo 9º denominado “*Formalización de la inscripción en el Registro Único Tributario*”, estableció por primera vez, a nivel reglamentario, los requisitos para que los obligados de los impuestos que administra la DIAN, realizaran su inscripción⁶.

Pues bien, el artículo 1º de los Decretos 2645 y 2820 de 2011, objeto de demanda parcial, modificaron precisamente el artículo 9º del Decreto 2788 de 2004, decretos en los que se advierte, a simple vista, que hicieron más rigurosos los requisitos exigidos para llevar a cabo la inscripción en el Registro Único Tributario – RUT de las personas jurídicas, naturales y sucesiones ilíquidas, en comparación con la forma como lo había regulado inicialmente el Decreto 2788 de 2004, aspecto que resulta relevante para el análisis de la presente demanda, como se expondrá más adelante.

Ahora bien, el demandante sostiene que el requisito de inscripción en el RUT, consistente en acreditar la titularidad de las cuentas corrientes o de ahorros, vulnera el artículo 333 de la Constitución Política, toda vez que únicamente la

⁵ “Por el cual se reglamenta el Registro Único Tributario de que trata el [artículo 555-2 del Estatuto Tributario](#)”

⁶ **DECRETO 2788 DE 2004. Artículo 9º. *Formalización de la inscripción en el Registro Único Tributario.*** La inscripción en el Registro Único Tributario puede formalizarse de las siguientes maneras y con el lleno de los requisitos señalados a continuación:

a) Personalmente por el interesado o por quien ejerza la representación legal, acreditando la calidad correspondiente;
b) A través de apoderado debidamente acreditado;
c) A través de terceros previa autenticación de la firma del interesado o quien ejerza la representación legal.

Tratándose de la inscripción de personas jurídicas u otras entidades al momento de formalizar la inscripción ante la DIAN o entidades autorizadas, debe acreditar el certificado de existencia o representación legal.

Parágrafo 1º. Las personas naturales que se encuentren en el exterior, podrán presentar el formulario de inscripción previamente diligenciado por Internet, en el país de residencia ante el cónsul respectivo.

Parágrafo 2º. Cuando el diligenciamiento del formulario de inscripción en el Registro Único Tributario se realice a través de Internet, el interesado debe imprimir el formulario y presentarlo ante las administraciones tributarias y/o aduaneras correspondientes o en los lugares autorizados para su formalización.

ley puede limitar la actividad económica y la iniciativa privada; en esas condiciones, no podía el Gobierno Nacional, a través de los actos demandados, imponer un requisito que limite dichas libertades constitucionales, pues el ejecutivo carece de competencia para ello.

En relación con la libertad de empresa prevista en el artículo 333 de la Carta, la Corte Constitucional⁷ ha precisado lo siguiente:

«La Corte ha sostenido que el artículo 333 reconoce dos tipos de libertades: la libertad de empresa y la libre competencia.»⁸

*La **libertad de empresa** es la facultad de las personas de “(...) afectar o destinar bienes de cualquier tipo (principalmente de capital) para la realización de actividades económicas para la producción e intercambio de bienes y servicios conforme a las pautas o modelos de organización típicas del mundo económico contemporáneo con vistas a la obtención de un beneficio o ganancia”.⁹ Esta libertad comprende, entre otras garantías, (i) la libertad contractual, es decir, la capacidad de celebrar los acuerdos que sean necesarios para el desarrollo de la actividad económica, y (ii) la **libre iniciativa privada.**»¹⁰*

(...)» (Negrillas fuera de texto)

La **libre iniciativa privada** ha sido concretada por la Corte Constitucional¹¹ en la «*facultad de participación en el mercado a través de actividades empresariales destinadas a la oferta de bienes y servicios*», y como parte integrante de la libertad de empresa ha señalado que «*El término empresa en este contexto parece por lo tanto cubrir dos aspectos, el inicial - la iniciativa o empresa como manifestación de la capacidad de emprender y acometer- y el instrumental -a través de una organización económica típica-, con abstracción de la forma jurídica (individual o societaria) y del estatuto jurídico patrimonial y laboral*».

Ahora bien, la jurisprudencia constitucional ha reiterado que las libertades consagradas en el artículo 333 de la Carta no tienen la naturaleza de derechos

⁷ C-197 /12, M.P. Dr. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub

⁸ Ver sentencias C-616 de 2001, M.P. Rodrigo Escobar Gil; C-389 de 2002, M.P. Clara Inés Vargas, Hernández; C-992 de 2006, M.P. Álvaro Tafur Galvis; C-486 de 2009, M.P. María Victoria Calle Correa; C-228 de 2010, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva; entre otras.

⁹ Cfr. sentencia C-524 de 1995, M.P. Carlos Gaviria Díaz.

¹⁰ Ver sentencia C-228 de 2010, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

¹¹ C-228 de 2010, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

fundamentales y pueden ser limitadas en tanto no son absolutas. La Corte Constitucional¹² se pronunció así:

*«No obstante, en los términos del artículo 333, **las libertades económicas no son absolutas**. Esta disposición señala que la empresa tiene una función social que implica obligaciones, prevé que la libre competencia supone responsabilidades, e indica que la ley delimitará el alcance de la libertad económica “cuando así lo exijan el interés social, el ambiente y el patrimonio cultural de la Nación”. Con base en esta disposición de la Carta, la jurisprudencia constitucional ha concluido que las libertades económicas **son reconocidas a los particulares por motivos de interés público**.^[12]¹³ Por esta razón, en reiterada jurisprudencia, esta Corporación ha aclarado que las libertades económicas no son en sí mismas derechos fundamentales.^[13]¹⁴*

Teniendo en cuenta que estas libertades no son absolutas y que el Estado tiene la obligación de intervenir en la economía para remediar las fallas del mercado y promover desarrollo con equidad, la Corte ha precisado que las libertades económicas pueden ser limitadas».

Con fundamento en la doctrina, la Corte Constitucional ha precisado las diferentes modalidades en que el Estado¹⁵, a través de la intervención económica, puede limitar la libertad de empresa, pero ha indicado que para esta intervención o limitación, es necesaria la concurrencia de las ramas del poder público, así:

¹² C-197/12

¹³ Ver sentencia C-615 de 2002, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

¹⁴ Ver sentencias SU-157 de 1999, M.P. Alejandro Martínez Caballero; C-352 de 2009, M.P. María Victoria Calle Correa; C-486 de 2009, M.P. María Victoria Calle Correa

¹⁵ C-150/03. «Ahora bien, la intervención del Estado en la economía puede ser de diferente tipo, sin que siempre pueda efectuarse una diferenciación clara entre las formas de intervención correspondientes. Así, por ejemplo, en la doctrina se habla de intervención estatal global, cuando versa sobre la economía como un todo, sectorial, cuando recae en una determinada área de actividad, o particular, si apunta a una cierta situación como por ejemplo a la de una empresa; de intervención estatal directa, cuando recae sobre la existencia o la actividad de los agentes económicos, o indirecta, cuando está orientada no a la actividad económica propiamente dicha sino al resultado de la misma; intervención unilateral, cuando el Estado autoriza, prohíbe o reglamenta una actividad económica, o intervención convencional, cuando el Estado pacta con los agentes económicos las políticas o programas que propenden por el interés general; intervención por vía directiva, cuando el Estado adopta medidas que orientan a los agentes económicos privados, o intervención por vía de gestión, cuando el Estado se hace cargo el mismo de actividades económicas por medio de personas jurídicas generalmente públicas. Por otra parte, de acuerdo con su función, la intervención del Estado en la economía también se puede agrupar en diferentes tipos. Algunos doctrinantes distinguen, entonces, tres clases de intervencionismo económico: conformativa, que establece los requisitos de existencia, formalización y funcionamiento de los actores económicos; finalística, que señala los objetivos generales o las metas concretas a los cuales han de propender los actores económicos; y condicionante, que propiamente fija las reglas de juego del mercado o de un sector económico. Adicionalmente, según su contenido, los actos de intervención estatal pueden someter a los actores económicos a un régimen de declaración –un nivel bajo de intervención que sólo exige que los actores económicos presenten a las autoridades determinada información–, un régimen de reglamentación, mediante el cual se fijan condiciones para la realización de una actividad, un régimen de autorización previa, que impide el inicio de la actividad económica privada sin que medie un acto de la autoridad pública que lo permita, un régimen de interdicción, que prohíbe ciertas actividades económicas juzgadas indeseables, o un régimen de monopolio, mediante el cual el Estado excluye del mercado determinadas actividades económicas, y se reserva para sí su desarrollo sea de manera directa o indirecta según lo que establezca la ley.»

«Ahora bien, la intervención del Estado en la economía se lleva a cabo con la concurrencia de las ramas del poder público. **En primer lugar, en virtud de los principios democrático y pro libertate, la definición de los elementos básicos de las limitaciones de las libertades económicas corresponde exclusivamente al Legislador, es decir, es una materia sujeta a reserva de ley, de ahí que el artículo 333 de la Constitución prevé que para el ejercicio de las libertades económicas “nadie podrá exigir permisos previos o requisitos, sin autorización de la ley” y que “la ley delimitará el alcance de la libertad económica”.**^{[26]¹⁶} Esto significa que es deber del Legislador definir los instrumentos de intervención en la economía, sus límites y la forma cómo las demás autoridades públicas pueden participar en la regulación de las actividades económicas.^{[27]¹⁷}

En segundo lugar, por mandato del 189-11 superior, el Ejecutivo puede intervenir en la regulación de la economía en ejercicio de sus potestades reglamentaria y de inspección, vigilancia y control.^{[28]¹⁸} Sin embargo, su participación debe sujetarse a la ley, es decir, ni el reglamento ni las labores de inspección, vigilancia y control pueden ser una fuente autónoma de obligaciones; **el Ejecutivo solamente puede llevar a cabo una concreción administrativa de los elementos centrales definidos previamente por la ley.**^{[29]¹⁹}

La participación del Ejecutivo en la regulación de la economía se encuentra justificada además en la complejidad técnica de los asuntos económicos y en la necesidad de que la regulación sea oportuna, en otras palabras, que se adapte al dinamismo que caracteriza las relaciones económicas.^{[30]²⁰}» (Negrillas fuera de texto)

¹⁶ Ver sentencias C-415 de 1994, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz; C-352 de 2009, M.P. María Victoria Calle Correa; entre otras.

¹⁷ Ver sentencia C-352 de 2009, M.P. María Victoria Calle Correa. A modo de ejemplo, en la sentencia C-692 de 2007, M.P. Rodrigo Escobar Gil, la Corte enunció las siguientes materias que corresponde al legislador regular en relación con la intervención del Estado en la economía: “[A] legislador le corresponde: (i) dictar las normas generales y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para regular las actividades financieras, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados del público (C.P. art. 150-19-d); (ii) dictar las normas a las cuales debe sujetarse el Gobierno para el ejercicio de las funciones de inspección y vigilancia que le han sido atribuidas (C.P. arts. 150-8 y 189-24); (iii) regular la forma de intervención económica del Estado (C.P. arts. 189-25, 334 y 335); (iv) dictar las normas que regirán la prestación de los servicios públicos; y (v) dictar las normas con sujeción a las cuales el Gobierno puede intervenir en las actividades financieras, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados del público (C.P. art. 335).”

¹⁸ Ver sentencia C-352 de 2009, M.P. María Victoria Calle Correa

¹⁹ Ver sentencia C-228 de 2010, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva. La Corte expresó en esta oportunidad: “La vigencia del principio de reserva de ley no significa que el legislador debe regular íntegramente la materia, incluso en sus aspectos más específicos. En contrario, la competencia exclusiva del legislador está relacionada con la fijación de los aspectos esenciales y definitorios del asunto objeto de reserva legal, la cual no puede ser de ningún modo diferida al reglamento. El papel de este, en ese orden de ideas, se reduce a la determinación de aspectos puntuales y técnicos, que no desvirtúen o afecten la reserva de ley. En todo caso, el reglamento no puede constituirse en una fuente autónoma de deberes, obligaciones o limitaciones a la actuación de los asociados.

22.4. La intervención del Estado en la economía es un asunto sometido a la reserva de ley, por lo que son predicables las condiciones antes analizadas. Sin embargo, no puede perderse de vista que en esa potestad de intervención concurren tanto el poder legislativo como el Ejecutivo, representado por las autoridades administrativas que ejercen actividades de inspección, vigilancia y control de los mercados. Según el esquema propuesto, corresponderá al Congreso determinar los aspectos esenciales de la intervención económica, incluso a partir de fórmulas amplias, pudiendo adscribir a dichas autoridades la facultad de definir los aspectos técnicos y puntuales, cuya determinación asegure el cumplimiento efectivo de las finalidades constitucionales de la intervención, entre los cuales se encuentra la competencia efectiva entre los agentes que concurren al mercado.”

²⁰ En este sentido, la Corte expresó lo siguiente en la sentencia C-228 de 2010, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva: “(...) la complejidad propia de las sociedades contemporáneas torna imposible que el Congreso, luego de procedimientos que por sus condiciones deliberativas son complejos y se extienden en el tiempo, regule en detalle las distintas materias y problemáticas. Además, no puede perderse de vista que la Carta Política, de forma expresa, confiere la capacidad de producción normativa a otras instancias, siempre y cuando se sometan a un marco referencial obligatorio previsto por el legislador.”

Ahora bien, de acuerdo con el marco jurisprudencial expuesto, la Sala precisa que fue el legislador quien, a través del artículo 19 de la Ley 863 de 2002, estableció la obligatoriedad de la inscripción en el Registro Único Tributario, la cual por expresa disposición legal debe cumplirse «*en forma previa al inicio de la actividad económica*», de esta manera, este requisito constituye una forma de intervención en la actividad económica de los particulares y cumple con la cláusula general de competencia exclusiva del legislador en materia de la libertad de empresa y de iniciativa privada.

En esa medida, la reglamentación que expidió el Gobierno Nacional a través de los actos acusados, deriva directamente de la autorización dada por el legislador para establecer los distintos procedimientos y requisitos que debe cumplir el obligado para inscribirse en el Registro Único Tributario, pues, como lo ha señalado la Corte Constitucional, «*no puede perderse de vista que en esa potestad de intervención concurren tanto el poder legislativo como el Ejecutivo, representado por las autoridades administrativas que ejercen actividades de inspección, vigilancia y control de los mercados. Según el esquema propuesto, corresponderá al Congreso determinar los aspectos esenciales de la intervención económica, incluso a partir de fórmulas amplias, pudiendo adscribir a dichas autoridades la facultad de definir los aspectos técnicos y puntuales, cuya determinación asegure el cumplimiento efectivo de las finalidades constitucionales de la intervención, (...)*»²¹

En las anotadas condiciones, la Sala advierte que el Gobierno Nacional era competente para expedir los decretos acusados y establecer los requisitos para la inscripción en el Registro Único Tributario, como una medida de intervención prevista directamente por el legislador, pues la determinación de las exigencias que deben cumplirse para dicha inscripción, es un asunto que escapa al contenido de lo que debe contener una ley, dada su impersonalidad y generalidad, lo que impide exigir que haya sido la propia ley la que hubiera consagrado aspectos puntuales propios de la facultad reglamentaria de la administración y que, en palabras de las sentencias de la Corte Constitucional

²¹ C-228 de 2010

antes citadas, requieren adaptarse al dinamismo que caracteriza las relaciones económicas.

Precisamente en atención a lo anterior, en cuanto a la exigencia concreta objeto de demanda, esto es, la constancia de titularidad de cuenta corriente o ahorros activa, dentro del marco conceptual que constituyen tanto la libertad de empresa como la iniciativa privada, la Sala no advierte que este requisito represente una limitación o restricción para que las personas jurídicas o naturales emprendan una actividad económica y participen en el mercado de bienes y servicios, pues a dicha libertad también se oponen deberes, como lo ha señalado la Corte Constitucional: «*la libertad de empresa es un derecho que al mismo tiempo exige obligaciones por parte de su titular*»²².

Para la Sala, la exigencia de presentar ante la DIAN constancia de la titularidad de cuenta corriente o de ahorros activa en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera, con fecha de expedición no mayor a un (1) mes, de que trata los Decretos 2645 y 2820 de 2011, constituye una de las cargas administrativas y tributarias que deben asumir los particulares en razón de su actividad.

La titularidad de cuentas bancarias tiene como objeto obtener información veraz y control sobre la actividad de los administrados, lo cual atiende a finalidades más amplias plenamente justificadas en la Constitución, pues la bancarización de las transacciones les imprime transparencia, lo cual contribuye al control de la evasión y el fraude, y permite mejorar el recaudo y hacerlo más eficiente, conforme con los principios previstos en el artículo 363 de la Constitución Política.

En este sentido, resulta pertinente el pronunciamiento de la Corte Constitucional al estudiar la demanda interpuesta contra el artículo 26 de la

²² C-063 de 1994

Ley 1430 de 2010, que adicionó el artículo 771-5 del Estatuto Tributario²³, en el que se indicó:

«34. Otra razón para juzgar que la norma acusada se ajusta al principio de equidad, la constituye el hecho de que persigue una finalidad constitucional imperiosa y es eficaz para materializarla. En efecto, como puede leerse en los antecedentes legislativos, el cometido inmediato de la disposición es contribuir a la bancarización y formalización de la economía. Esta bancarización persigue a su vez la finalidad más amplia de asegurar mayor transparencia en las transacciones, evitar la evasión y el fraude, mejorar la recaudación y promover la eficiencia del sistema tributario (CP art. 363). Y no sólo el Congreso de la República considera que esta medida es eficaz para materializar esos propósitos. Esta Corte también ha reconocido que la bancarización es una herramienta adecuada para el efecto en la sentencia C-989 de 2004, al declarar exequible una norma legal, acusada de violar el principio de equidad, que autorizaba la devolución de dos puntos del IVA a quienes pagaran sus productos con tarjetas de crédito o débito. Y estudios tributarios autorizados en América Latina señalan igualmente que el uso de medios de pago bancarios para la tributación fomenta la eficacia en el recaudo y, con ello, la eficiencia del sistema fiscal. »²⁴

Lo anterior encuentra aún más justificación en las situaciones fácticas que provocaron la expedición de los decretos acusados, con exigencias más rigurosas en la inscripción en el RUT, pues, conforme con lo expuesto por la DIAN en la contestación de la demanda, para la época en que se expidieron los decretos reglamentarios se produjeron situaciones defraudatorias que hicieron imperiosa la necesidad de fortalecer los requisitos que los obligados debían acreditar al inscribirse en el RUT, pues los consagrados en el Decreto 2788 de 2004 resultaron insuficientes para este propósito.

En efecto, en los antecedentes administrativos de los actos demandados, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público allegó la exposición de motivos de los decretos en los que se dejó consignada la necesidad de *«crear un marco normativo que permita a la Administración Tributaria y Aduanera solicitar en el momento de la inscripción o actualización del Registro Único Tributario-RUT, las pruebas y soportes que acreditan que la información suministrada por los nuevos inscritos o quienes requieran actualizar sus datos, es veraz y confiable»²⁵.*

²³ Artículo 771-5. *Medios de pago para efectos de la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables.*

²⁴ C-249/13

²⁵ FI. 104 vto.

En consecuencia, esta Sección advierte que los apartes acusados de los Decretos 2645 y 2820 de 2011 no violan la libertad de empresa y de iniciativa privada, como tampoco se advierte, en los términos planteados por el actor en su demanda, que el Gobierno Nacional haya excedido su competencia al expedir la reglamentación, en concreto, frente al requisitos de la titularidad de las cuentas bancarias para la inscripción en el Registro Único Tributario.

Respecto a la vulneración del derecho a la igualdad consagrado en el artículo 13 de la Constitución Política, al exigir como requisito para inscribirse en el RUT, la constancia de titularidad de una cuenta corriente o de ahorros, debido a que no todos los municipios de Colombia cuentan con servicios financieros y porque es contrario al principio de derecho según el cual “nadie está obligado a lo imposible”, la Sala considera que no le asiste razón al demandante, porque se trata de una mera afirmación sin ningún soporte probatorio y las pruebas recaudadas en el proceso permiten demostrar lo contrario.

Lo anterior, porque con ocasión de la prueba solicitada por el actor, para que la Superintendencia Financiera de Colombia certificara cuáles son los municipios del país que no cuentan con entidades financieras, dicha entidad respondió lo siguiente:

«(...) que la Subdirección de Análisis e Información de este Organismo, a través del memorando del 02 de abril de 2014, informó lo siguiente:

“En cuanto a los municipios del país que no cuentan con entidades financieras, me permito comunicarle que de acuerdo con la información reportada por las entidades financieras a esta Superintendencia sobre el número de oficinas y corresponsales bancarios a nivel nacional, y de acuerdo con la clasificación de municipios del DANE, los siguientes son los municipios donde no tienen presencia los establecimientos de crédito:

Municipio	Departamento
<i>Santa Rosa</i>	<i>Cauca</i>
<i>González</i>	<i>Cesar</i>
<i>Guachavez</i>	<i>Nariño</i>
<i>Imués</i>	<i>Nariño</i>
<i>La Tola</i>	<i>Nariño</i>
<i>Mosquera</i>	<i>Nariño</i>
<i>Roberto Payán</i>	<i>Nariño</i>
<i>Jordán Sube</i>	<i>Santander</i>

<i>Municipio</i>	<i>Departamento</i>
<i>Palmito</i>	<i>Sucre</i>

En conclusión para la Sala, el argumento de violación del derecho de igualdad, propuesto por el demandante, carece de fundamento jurídico y fáctico, pues la prueba aportada al proceso permite concluir que la cobertura de establecimientos financieros en los municipios del país es amplia y que son solo unos pocos los entes territoriales que no cuentan con este tipo de servicios.

Finalmente, en cuanto a la violación del principio de la buena fe y los artículos 2º y 4º de la Carta, la Sala advierte que el demandante no desarrolló un concepto de violación concreto en relación con los apartes de las normas acusadas, lo cual impide realizar un análisis de estos cargos.

Por todo lo expuesto, la Sala negará las pretensiones de la demanda.

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

F A L L A

DENIÉGANSE las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ