

El mínimo vital como límite al deber de contribuir en Colombia*

*The Vital Minimum Income As A Limit To
The Duty To Pay Taxes In Colombia*

* Este artículo es producto del proyecto de investigación “El mínimo vital como límite al deber de contribuir”, desarrollado por el grupo de investigación Sistemas Penitenciarios y Carcelarios, en su línea de Políticas Públicas, perteneciente a la Universidad Libre de Colombia.

LUCÍA DEL CARMEN BOLAÑOS BOLAÑOS

Doctora en Derecho de la Universidad Autónoma de Chile, Doctora en Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Barcelona. Abogada y magíster de la Universidad Libre de Cali. Contadora pública de la Universidad del Valle. Especialista en Gerencia Tributaria y Auditoría de Impuestos de Universidad Libre de Cali. Miembro del grupo de investigación de Sistemas Penitenciarios y Carcelarios de la Universidad Libre. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1454-4554>. lucia.bolanos@outlook.com – lucia.bolanos@uautonoma.cl – lbolanbo7.alumnes@ub.edu

IVÁN ANDRÉS ORDOÑEZ - CASTAÑO

Doctorando en Economía Agroalimentaria en la Universidad Politécnica de Valencia. Magíster en Economía Aplicada en la Universidad del Valle. Especialista en Finanzas en la EAFIT. Economista en la Universidad Autónoma de Occidente. Es profesor en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Buenaventura - Carrera 122 # 6-65 - 760031- Cali - Colombia, Sur América. Integrante del Grupo de Investigación Economía, Gestión, Territorio y Desarrollo Sostenible. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9423-0859>. iaocasta@usbcali.edu.co – ivanorcas@doctor.upv.es – ivanorcas@gmail.com

Resumen

Este artículo aborda la conceptualización teórica del deber de contribuir con los gastos e inversión del Estado en el marco del principio constitucional de justicia tributaria y en amparo del mínimo vital como límite de la imposición, en cumplimiento del Estado constitucional y la realización efectiva del Estado Social de Derecho en Colombia. Para ello se realiza un análisis teórico, doctrinal y jurisprudencial desde el Derecho Comparado español y colombiano, dadas las raíces, evolución y la adopción legislativa que Colombia ha retomado del ordenamiento jurídico español. En este contexto se extraen algunos criterios jurídicos que se derivan del mínimo vital para la configuración legislativa de un sistema tributario con mayor grado de equidad y justicia deseable y posible.

PALABRAS CLAVE

Deber de contribuir, justicia tributaria, mínimo vital, sistema tributario.

Abstract

This article presents the theoretical conceptualization of the duty to pay with expenses and the investment of the State within the framework of the constitutional principle of tax justice and in defense of the vital minimum as limit of the taxation, in compliance with the constitutional State and the effective realization of the Social Law State in Colombia. For this, it's been made a theoretical, doctrinal and jurisprudential based on the Spanish and Colombian Comparative Law. In this context has been extracted some legal criterials from the vital minimum for the legislative configuration of a Tax System with greater degree of equity and desirable and possible justice.

KEYWORDS

Duty to pay, tax justice, vital minimum right, tax system.

1. EL MÍNIMO VITAL COMO DERECHO CONSTITUCIONAL EN EL ESTADO SOCIAL DE DERECHO

Colombia a partir de 1991, con la promulgación de la Constitución Política Nacional (CPN), pasó de un Estado de Derecho (ED) a un Estado Social de Derecho (ESDD), con lo cual el país adquirió un nuevo rumbo de desarrollo caracterizado por ser garante de derechos políticos, sociales económicos y culturales en la medida de sus posibilidades¹. Esta nueva forma de Estado demandó el crecimiento de la estructura estatal para una mayor intervención con efecto directo en el incremento del gasto público (CEET, 2015, p.13)².

Esta fue una de las razones que impulsó a la Asamblea Nacional Constituyente a fortalecer la estructura jurídica, en pro de la defensa de la CPN con la creación de la Corte Constitucional. Es así como la Corte Constitucional colombiana (CCcol) desde entonces se ha orientado a la protección de los derechos fundamentales que permiten a cada persona la realización de su proyecto de vida en condiciones de dignidad y libertad³; intensión no ajena al Derecho Financiero y Tributario.

¹ La Corte Constitucional en Sentencia SU- 111 de 1997 señaló cómo las cláusulas del ESDD se revisten jurídicamente del poder de convocar a los órganos públicos para la concreción, en cada momento histórico, de un modo de vida público y comunitario que proporcione a las personas las condiciones materiales apropiadas para el disfrute de la vida en libertad e igualdad. En virtud de ello, la CPN establece los DESC, designa competencias al legislador, demandando el deber estatal de asegurar la prestación eficiente de servicios públicos, extiende el entorno de las responsabilidades en tanto gestión, inspección y vigilancia son de competencia estatal. Dando paso a un espacio de participación ciudadana en su rol de usuarios y beneficiarios de servicios y prestaciones estatales, en un marco de planificación económica, diseño y ejecución presupuestal descentralizado y con autonomía territorial, que posibilitan la fijación del alcance del Estado, de los medios financieros y materiales para su realización efectiva.

² De acuerdo con el primer informe entregado por la CEET, el gasto público del Gobierno central tuvo un incremento del 10 al 19 % en términos del PIB, desde 1991 a 2013.

³ La CCcol en línea jurisprudencial ha señalado desde 1992 que la dignidad humana solo se logra en pleno ejercicio de la libertad individual, en las distintas esferas en las que cada persona desarrolla su proyecto de vida. Así, en 2012 reiteró y unificó la jurisprudencia indicando que la dignidad humana es un derecho *iusfundamental* que: i) fundamenta la libertad personal posibilitando la elección de un destino propio (1994), ii) se caracteriza por dotar al ser humano de autonomía personal referida a la libertad de género (1995), iii) del cual dimanar otros derechos fundamentales como la honra y el buen nombre (asociadas a la autonomía personal) (1996), iv) que otorga poder de decisión sobre la vida en determinadas circunstancias (1997), v) ligado al trabajo y el desarrollo de las actividades laborales (1998). En la providencia la Corporación subraya como el elemento integrante de la *noción jurídica de dignidad humana en sede de autonomía individual*, que es la libertad de un plan de vida concreto en el contexto de las condiciones sociales que cada persona se desarrolle (Sentencia SU 189 de 2012). Sin embargo, la observación del entorno económico y social de Colombia da cuenta de una marcada desigualdad; ello se evidencia desde el índice Gini comparado entre veintinueve países de América Latina con una media de 0.467, de la cual se aleja Colombia con 0.500. Tal desigualdad tiene manifestaciones en múltiples dimensiones que a la postre gestan sociedades más inequitativas y plagadas de injusticias, lo cual imposibilita la efectiva realización

De este modo, la Constitución Política, a efectos del Derecho Tributario, establece una serie de principios tributarios formales y materiales para demarcar el sendero sobre el cual se debe erigir un Sistema Tributario (ST) equitativo con el mayor grado de justicia deseable y posible, en concordancia con los fines y principios propios del ESDD. Sin embargo, en el ST colombiano históricamente se han integrado una serie de disposiciones normativas que, en realidad, poco o nada han contribuido a la concreción de los fines esenciales del ESDD y, contrario a ello, lo han impregnado de un grado de injusticia e inequidad en la distribución de la carga tributaria, tanto individual como global⁴, desconociendo los principios constitucionales tributarios materiales del artículo 363, 338 y artículo 95.9 *equidad, eficiencia, progresividad y capacidad contributiva*, o el conjunto de principios formales garantes de la seguridad jurídica del artículo 338 *legalidad, reserva de ley, confianza, legítima e irretroactividad*⁵.

Varios son los casos que dejan en evidencia la situación expuesta; pero uno de los casos recientes y más polémicos se originó con la Ley 1607 de 2016 por aparente vulneración de un derecho fundamental de amplia protección constitucional el mínimo vital. En agosto de 2015 la CCcol somete a control de constitucionalidad por acción los artículos 3, 4, 7,10, 11,13 y 14 de la mencionada Ley, abordando dos problemas jurídicos: i) la vulneración del principio de irrenunciabilidad de los beneficios mínimos laborales, cuando son incorporados en la base gravable de un nuevo sistema de

del proyecto de vida y, por tanto, el desarrollo en pleno del concepto de dignidad humana; ello de acuerdo con la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal, 2017).

⁴ Dentro del paquete de normas tributarias que han sido modificadas, derogadas, o reglamentadas por complejas, incompletas, inequitativas e inconvenientes, en orden cronológico inverso: i) Ley 1819 de 2016, última reforma tributaria y vigente actualmente; fue corregida por yerros en los artículos 89, 99, 111, 123, 165, 180, 281, 289, 305, 317 y 319 mediante el Decreto 939/2017; y «modificada» por medio de Decreto Ley 883 de 2017 en los artículos 236.1, 238.5 y 238.6, para incluir las empresas dedicadas a la minería y explotación de hidrocarburos en la forma de pago de obras por impuestos el marco de la Justicia Especial para la Paz (JEP); ii) Ley 1739 de 2014, reforma tributaria de 2015 que modificó la Ley 1607 de 2012, reglamentada por medio de los decretos 2452 y 1123 de 2015 y corregida mediante el Decreto 1050 de 2015, declarados inexecutable los artículos 69 y 70 por vulneración de los principios de consecutividad y de identidad flexible, contenidos en los artículos 157 y 158 de la CPN; y la Ley 1607, reforma tributaria de 2013, reglamentada mediante decretos 2634, 2763 de 2012, 1794, 0099, 0568, 699, 862, 1694, 1793, 0187, 1828, 1848, 2418, 2701 y 3033 de 2013, 289 de 2014.

⁵ El Decreto Ley 883 de 2017, que modificó la Ley 1819 suscita fuertes dudas sobre su constitucionalidad; en tanto que en el país se establece la reserva de ley mediante el artículo 338 constitucional; el cual ordena que en tiempos de paz solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los consejos distritales y municipales tienen la potestad legislativa en materia impositiva. Ello, en la medida que el Decreto en mención lo expidió el Ejecutivo, en el documento se hace una extensa exposición del proceso de la JEP, se escuda su validez en el Acto Legislativo 01, que incluyó un mecanismo transitorio y especial para la paz; pero pese a ello, es innegable el Decreto Ley modificó una norma tributaria que cambia tanto los sujetos pasivos como el hecho imponible para los sujetos incluidos, lo cual, a juicio de los autores, va en contra el principio de división de poderes y reserva de ley, atentando directamente contra el principio tributario de seguridad jurídica.

renta, previas aminoraciones no consideradas en sistemas anteriores, y *ii*) la potestad del legislador de incluir ingresos derivados de la relación laboral en un nuevo sistema de renta, si estos otrora siempre se consideraron exentos; ello en un marco constitucional que garantiza el derecho al trabajo en condiciones dignas y justas (Sentencia C – 492 de 2015); en este caso la Corporación hizo una revisión de los cargos, enfocándose en los requisitos formales que debe reunir toda norma para no ser manifiestamente inconstitucional, pero obvió el debate jurídico de fondo sobre el mínimo vital como un límite efectivo al deber de contribuir con los gastos e inversiones del Estado.

El asunto soslayado por la CCcol no fue ni es de poca monta, puesto que en Colombia no se ha fijado un límite cuantitativo para la alícuota de ningún impuesto en particular; ello *prima facie* en aras del principio de *progresividad* y en defensa del principio de no *confiscatoriedad*; por tanto, no existe norma constitucional o legal que fije taxativamente tal linde, y la Corporación en sus exámenes nada ha dicho en concreto; en consecuencia, para el legislador son abstractos los linderos sobre los cuales se debe mover para configurar un ST justo que respete el derecho el *mínimo vital*, que constantemente se puede ver amenazado o vulnerado.

Ahora bien, se reconoce que en Colombia es mucho más acentuado tal problema; pero esta indefinición temática no es exclusiva de este país. En España, por ejemplo, el doctrinante José Rozas Valdés critica al Tribunal Constitucional español en razón de la benevolencia de su pronunciamiento al afirmar que sería confiscatorio un Impuesto de Renta a las Personas Físicas (IRPF) cuya progresividad alcanzara un gravamen del 100 % de las rentas. Acertada apreciación del profesor Rozas, por un lado, al considerar que tal aserto vació completamente de contenido los dos principios y, por otro, al poner de manifiesto que en otros países europeos, como en Alemania, el Tribunal Constitucional sí ha definido un límite máximo, al sostener que una carga tributaria conjunta, sumados impuesto sobre la renta e impuesto al patrimonio superior al 50 % de los ingresos potenciales, sería confiscatoria (Rozas, 2014, pp. 3221-3239).

La indefinición del límite cuantitativo de la alícuota ha ocasionado diversos efectos en la esfera del Derecho Tributario, con consecuencias directas o indirectas sobre los derechos fundamentales y, por ende, las garantías constitucionales de la persona; por ejemplo, en el caso del impuesto sobre la renta para las personas naturales (IRPN) en Colombia, ya que al no determinarse los límites cuantitativos de la alícuota del gravamen, que siendo progresiva no sea confiscatoria, se generan, entre otros: *i*) ampliación de la discrecionalidad para el legislador y el operador jurídico, *ii*) compromiso del derecho a la propiedad del artículo 58, la libertad económica e iniciativa privada del artículo 333 constitucionales, y *iii*) riesgo de vulneración del derecho al mínimo vital; estos efectos conjugados a la postre pueden desenlazarse en la inequitativa distribución de la carga tributaria, rompiendo el principio tributario de justicia y alejándose de los presupuestos y fines esenciales del ESDD.

Si bien es cierto el principio de generalidad hace un llamado a todos los ciudadanos al deber de contribuir, no todos deben ser afectados por él; solo aquellos cuya realidad evidencie un potencial de riqueza, por ingresos, patrimonio, consumo de bienes o servicios, aunado al cumplimiento de los presupuestos legislativos del ST, pues quienes no cumplan con esos mínimos tipificados e indispensables estarán al margen de la exigencia estatal de contribuir con sus gastos e inversión. Postulado soportado en una máxima latina *Primum vivere deinde tributum solvere* (Eseverri, 2006, p.29): “Primero hay que subsistir y luego pagar impuestos”.

Nadie discute que para la subsistencia humana y el desarrollo del proyecto de vida, los ingresos personales y familiares son sin duda esenciales (Organización Internacional del Trabajo [OIT], 1970, p.1); en Colombia, un alto porcentaje de la población obtiene sus ingresos a través de un salario⁶, consecuentemente, el salario se ha convertido en una de las fuentes de recursos garante de la realización de las expectativas y planes para una vida buena y vivir bien (Dworkin, 2009, pp. 316-333)⁷. La determinación cuantitativa del salario y los ingresos que de él se derivan dependen de múltiples variables: *actividad o labor, nivel de estudios, género* (Galvis, 2010, pp.11-12)⁸, *riesgo, territorio* (Vargas, 2012, pp. 211-246), entre otros, tanto para el sector privado como para el sector público. Enhorabuena no existe libertad absoluta en esta materia, y empresa pública y privada deben respetar el límite inferior, definido por el Estado como fuente básica de satisfacción de las necesidades materiales, morales y culturales de cada persona como individuo y como parte de una familia, el *salario mínimo*.

Genéricamente, las rentas devengadas por cada persona son el objeto material del IRPN; así, las rentas laborales *prima facie* se encuentran sometidas al impuesto; sin embargo, en reconocimiento de las necesidades humanas materiales, morales y culturales de la persona y su satisfacción, el legislador ha estipulado unas rentas mínimas que se encuentran fuera del alcance de

⁶ Colombia no cuenta con datos estadísticos que estimen el porcentaje de la población cuya subsistencia depende de un salario derivado de la vinculación formal.

⁷ Dworkin en el capítulo XI de la *Dignidad y la moral* hace una diferenciación conceptual entre la vida buena y el vivir bien, vinculándola con una integración de la moral y la ética en un apoyo mutuo, perspectiva desde la cual se definen las responsabilidades morales, desde dos principios: *i*) Dignidad, que exige respeto de reconocimiento y no de apreciación, *ii*) autenticidad, entendida como la responsabilidad personal de actuar coherentemente con el carácter y proyectos que cada persona se atribuye a sí misma. Definición conceptual relevante en tanto la Corte Constitucional ha entendido la dignidad humana como un elemento fundamental en la concreción del derecho del mínimo vital.

⁸ Galvis afirma que la variable género como determinante del salario pagado históricamente ha sido un factor de desigualdad en Colombia. En ocasiones, la diferenciación salarial entre hombres y mujeres puede estar amparada por variables objetivas, actividad, nivel de formación, lugar de trabajo; pero en otras encierra una suerte de discriminación laboral que no está permitida constitucionalmente.

la imposición; por ende, esas rentas laborales que son parte nucleica de la subsistencia humana no pueden ni deben ser objeto de tributo alguno.

Debe hacerse una claridad: el *salario mínimo* no es la medida cuantitativa asociada a ese núcleo de la subsistencia humana fijada como linde en el ámbito del Derecho Tributario; este límite se encuentra y se debe concretar desde el derecho al *mínimo vital*. Si bien es cierto que el derecho al salario mínimo está estrechamente relacionado con el derecho al mínimo vital, no son lo mismo. Son categorías jurídicas distintas, que en Colombia comparten una característica jurídica cardinal, ambos son derechos constitucionales fundamentales que gozan de amplia y especial protección; por otra parte, se diferencian, en cuanto el derecho al salario mínimo se establece en la CPN y conceptualmente se precisa en la legislación, en tanto el *derecho al mínimo vital* es un derecho constitucional innominado cuyo alcance conceptual, contenido y tratamiento se ha desprendido de la interpretación sistemática y la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado.

Así, los antecedentes legislativos del salario mínimo dan cuenta de una mezcla de leyes, decretos reglamentarios y resoluciones que lo cimientan. El primer intento legislativo remite al artículo 4 de la Ley 6 de 1945, Ley que solo entró en vigencia cuatro años más tarde por medio del Decreto 3871 de 1949, fijando el primer salario mínimo que regiría a partir del primero de enero de 1950 (Arango, Herrera y Posada, 2007, p.12). Este mismo año, con la emisión del Código Sustantivo de Trabajo, el artículo 145 definió el salario mínimo: "... es el que todo trabajador tiene derecho a percibir para subvenir a sus necesidades normales y a las de su familia, en el orden material, moral y cultural"; a la vez, el artículo 148 de este mismo Código ordenó que todos los contratos que estipularan un salario menor se ajustaran al salario mínimo.

Desde aquí, las diferencias conceptuales sobre el salario mínimo y el mínimo vital; semánticamente el primero está ligado a una remuneración regular *mínima* que se retribuye a un trabajador por cuenta ajena; mientras el segundo está ligado a la vida⁹. Desde el contexto económico, el salario mínimo es una asignación de carácter cuantitativo, precisada con base en variables cualitativas relativas a las necesidades humanas; pero en concordancia con las variables económicas del ambiente país¹⁰; mientras el mínimo vital, en esencia, es la garantía de esos mínimos de vida de una persona,; no cualquier vida, sino aquella que debe encontrar correspondencia con los presupuestos sociales, culturales, económicos y políticos fijados en el texto de la CPN¹¹.

⁹ Estas dos unidades lingüísticas son descritas así por el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española (RAE).

¹⁰ Entiéndase "ambiente país" como el conjunto de variables que se conjugan para determinar el contexto social, económico, político y cultural en cual se ha de materializar un Estado, cualquiera sea la forma que este adopte.

¹¹ Al respecto véase: preámbulo, artículos 1, 2, 4, 11 y siguientes de la CPN.

En el entorno jurisprudencial, la CCcol en Sentencia de Unificación de 1995 recordó que en virtud del bloque de constitucionalidad, el país ha ratificado mediante leyes, convenios y pactos internacionales un marco que permite el desarrollo de una noción integral de salario, entre ellas la Ley 54 de 1992 que ratifica el Convenio 95 de la OIT y define el salario como remuneración o ganancia, con independencia del método de cálculo, siempre evaluable en efectivo, fijada por acuerdo o por legislación nacional, porción debida por un empleador a un trabajador a consecuencia de un contrato de trabajo verbal o escrito, por el trabajo realizado o a realizarse, o por los servicios prestados o por prestarse por el trabajador al empleador (OIT, 1949). De otra parte, en la misma providencia se señala la connotación conceptual de mínimo vital, que va más allá de la valoración numérica de las necesidades biológicas mínimas de subsistencia por satisfacer e involucra tanto la valoración material del trabajo como las circunstancias de cada persona en sus particulares condiciones de vida (Sentencia SU- 995 de 1999); ello implica la evaluación de los presupuestos fácticos para cada caso en concreto.

En este mismo sentido el Consejo de Estado Colombiano (CEcol) hizo una clara diferenciación así:

... el Salario Mínimo... corresponde a aquello que todo trabajador tiene derecho a percibir para subvenir a sus necesidades normales y a las de su familia, en el orden material, moral y cultural y, por tanto, se encuentra especialmente protegido por la Constitución y la ley al considerarlo como un ingreso particularmente importante en el desarrollo del hombre y su subsistencia. (Sentencia 54001-23-33-000-2014-00101-01(AC) de 2014)

En cuanto al mínimo vital afirmó:

...comporta una garantía mínima de vida más desde el punto de vista cualitativo que cuantitativo, mientras que el salario mínimo ostenta una connotación un poco más material. Sin embargo es claro que la afectación del salario mínimo puede afectar el mínimo vital y poner en riesgo otros derechos fundamentales. (Sentencia 54001-23-33-000-2014-00101-01(AC) de 2014)

Se infiere razonablemente de lo expuesto acerdamente por el CEcol, que no son equiparables los términos salario mínimo y mínimo vital; en tanto el primero es en esencia un sustrato de las normas laborales y es tan solo el margen de esa porción mínima que debe pagarse en los precisos términos allí contenidos; en tanto el mínimo vital es un ingreso esencial, necesario e insus-

tituiblemente requerido por una persona para satisfacer sus necesidades básicas¹², manteniendo una subsistencia en condiciones de dignidad y justicia¹³, para sí mismo y su grupo familiar.

En esa misma línea la CCcol sostuvo que la subsistencia que acuña el mínimo vital es *un derecho* que pese a no estar consagrado en la CPN, se deduce por interpretación extensiva de la vinculación con los derechos a *la vida, la salud, el trabajo* y a la *asistencia a la seguridad social*; elementos mínimos materiales requeridos para la subsistencia. Así, en un ESDD como el colombiano, la Constitución, al consagrar los derechos fundamentales, busca garantizar las condiciones económicas y espirituales necesarias para la dignificación de la persona y el libre desarrollo de su personalidad (ST - 426 de 1992).

La postura compartida por ambas corporaciones ampara parte de los compromisos asumidos por Colombia mediante pactos y convenios internacionales, entre ellos: Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC), ratificado por medio de la Ley 74 de 1968 y que en su artículo 11.1 declara el reconocimiento del derecho de toda persona a un nivel de vida apropiado para sí y su familia, incluyendo alimentación, vestido y vivienda adecuados, contribuyendo a una mejora continua de las condiciones de existencia, ligado al numeral 2 el derecho fundamental de toda persona de estar protegida contra el hambre, demandando que los Estados adopten las medidas adecuadas tendientes a asegurar la efectividad de tales derechos.

Dentro de estas medidas, los tributos; puesto que tal, como lo expuso la CCcol en el 2008 desde la perspectiva teórica de Ernst Wolfgang Böckenförde, la realización efectiva del ESDD presupone el pago de tributos por los particulares, en virtud del deber de solidaridad ordenado en el artículo 1 superior, en concordancia con el deber de contribuir con los gastos e inversión del Estado fijado en el artículo 95.9, ya citado. De tal forma que tanto el principio de solidaridad como el deber de contribuir conminan a que los integrantes de la comunidad política asuman cargas públicas razonables y proporcionales a su capacidad económica, contributiva y disponibilidad de pago, posibilitando con su aporte que la otra parte de la comunidad política, la excluida,

¹² En 2008, la CCcol, al analizar la tutela impuesta por usuarios de servicios públicos a la empresa prestadora Electricaribe S.A., E.S.P. y otras, señala que la realización de los derechos fundamentales está ligada en gran medida a la prestación de servicios públicos, como: agua, salud, saneamiento básico, energía, transporte. Citando la Sentencia T-388/1994 señala que esta es una forma en que el Estado realiza sus fines esenciales para garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes constitucionales, para que las personas desarrollen su vida en condiciones de dignidad e igualdad (Sentencia SU- 1010 de 2008).

¹³ La CCcol ha interpretado la dignidad humana como derecho desde dos dimensiones: (1) Del objeto concreto de protección, en la cual identifica tres lineamientos, la dignidad como autonomía, como condiciones materiales de existencia y como intangibilidad de bienes no patrimoniales de integridad física y moral. (2) De la funcionalidad normativa, desde donde establece tres expresiones de derecho: como valor fundante del ESDD, como principio constitucional, como derecho fundamental autónomo (Sentencia C -147 de 2017 y T- 43 de 2015).

gradualmente acceda al disfrute de los beneficios del progreso, logrando los objetivos constitucionales; es una cooperación mancomunada de los colombianos por un real ESDD (Sentencia SU- 484 de 2008). Sin embargo, aclaró la alta Corporación, que el deber solidario y contributivo impuesto por el principio del ESDD no puede ni debe ser absoluto, pues no podrá en ningún caso eliminar la libertad individual y social; *contrario sensu*, el principio del ESDD es un mandato para el legislador que le obliga a tomar decisiones con atención a la justicia y la equidad en el marco constitucional (Sentencia T- 426 de 1992).

La CCcol ha sostenido que el ESDD no impone un modelo económico o social, pero que ello no le hace indiferente a la realización de los valores de un orden social justo y de dignidad humana, siendo esta interpretación orientadora de la división de poderes y dejando a salvo la potestad legislativa en cabeza del Congreso y el diseño de programas de gobierno en manos del Ejecutivo, con la vinculación inexorable de todas las autoridades públicas. Así, en todo caso la orientación programática del gobierno como la acción legislativa no pueden ir en contravía del principio del ESDD, restando su eficacia y convirtiéndolo en una simple enunciación; en virtud de ello, la inmunidad de los derechos constitucionales y su aplicación directa ante una omisión legislativa¹⁴.

Este es el entorno que fundamenta la idea de una sociedad enfocada al logro de la igualdad real, que responde con acciones solidarias ante la escasez, marginación, exclusión, o desamparo, y más aún: aquí se ancla la interpretación de los principios mínimos en materia laboral, con especial enfoque en la movilidad del salario y sus implicaciones en el Derecho al mínimo vital; ámbito que debe ser estricta observancia para el Derecho Tributario.

1.1 Contenido y alcance del derecho al mínimo vital: Jurisprudencia de la Corte Constitucional colombiana

En el anterior apartado se puede advertir algunas consideraciones de la CCcol como del CEcol sobre el salario mínimo y el mínimo vital; sin embargo, la construcción de la línea jurisprudencial de la CCcol no ha transitado por un sendero pacífico, sino por un camino accidentado

¹⁴ En Colombia la jurisprudencia constitucional ha definido la *excepción de inconstitucionalidad* como una facultad, una posibilidad y un deber de los operadores jurídicos. Facultad o posibilidad en tanto detectada una norma en clara contradicción entre la disposición aplicable a cada caso en concreto y las normas constitucionales, no se requiere alegato o la interposición de una acción para no aplicar la norma contraria, y es un deber en tanto ninguna autoridad puede dejar de hacer uso de ella; como se mencionó en la primera parte, el artículo 4 así lo ordena, con el fin de proteger los derechos fundamentales que se vean amenazados o en riesgo por la aplicación de una norma de inferior jerarquía, notoria e indiscutiblemente contraria a las normas constitucionales (Sentencia SU-132 de 2013).

y divergente; quizá en razón de la encomiable tarea que le fue asignada como guardiana de la integridad constitucional en el ESDD.

Ha de reiterarse que Colombia, al ser un ESDD, erige su legitimidad en la eficacia, protección y otorgamiento efectivo de derechos (Sentencia C-158 de 1998), consignados en el ordenamiento jurídico y fundamentados en la CPN. En consecuencia, es un Estado Constitucional de Derecho¹⁵, donde toda la actividad jurídica del Estado se debe ceñir al marco constitucional (Sentencia SU- 747 de 1998), desarrollando el cumplimiento de los principios y derechos allí consagrados.

De este modo, la CPN es lo que Saffon y García denominan aspiracional¹⁶, persigue un cambio radical al presente y la promoción del cambio social por medio de la aplicabilidad y protección de los derechos constitucionales en general y los prestacionales en particular; por consiguiente, la CPN no es solamente el sustento de la vigencia formal del Derecho estatal (Pérez, 2014, pp. 34-75)¹⁷, es una norma jurídica obligatoria de aplicación inmediata (Alexy, 1993, p.159), cuya parte orgánica adquiere sentido y razón de ser a través de la aplicación formal y material de los principios, derechos y valores inscritos en la parte dogmática (Sentencia T- 406 de 1992).

Desde 1991, la salvaguarda de la integridad y supremacía de la Constitución se confirió a la Corte Constitucional, de conformidad con el artículo 241 constitucional; en virtud de ello, es el órgano de cierre, convirtiéndose en el último eslabón del poder público en Colombia (López,

¹⁵ Desde la perspectiva del neoconstitucionalismo, la Constitución configura un orden objetivo de valores, fijando contenidos materiales que vincula a los poderes del Estado a su respeto y realización, lo que se traduce en un orden jurídico justo, por tanto, afirma Domingo, representa toda una teoría de la justicia (Martínez y Domingo, 2011, pp. 1-248).

¹⁶ Saffon y García en una revisión del activismo judicial de la CCCol caracterizan la Constitución de Colombia como aspiracional, por su origen en condiciones de alta insatisfacción, para el caso específico no fue producto de una revolución victoriosa, su objeto no es la preservación del presente sino su transformación radical, aunado a la promoción social, plasmando en su texto metas ambiciosas para la aplicación de derechos constitucionales en general y derechos sociales en particular, lo que, consecuentemente, hace que los derechos sean tratados como normas jurídicas y, por ende, deban ser protegidas (Saffon y García, 2011, pp.75-107).

¹⁷ Para Pérez Royo, la Constitución es la última forma jurídica de ordenación del poder conocida en la historia, es la formalización jurídica de un contrato social, no entre gobernantes y gobernados, sino de un hombre con cada hombre, a fin de dar vida a un poder objetivo, despersonalizado, que no es de nadie, porque pertenece a todos, transformando la fuerza en Derecho y la obediencia en deber. Así, el Derecho del Estado no se agota en la Constitución, *contrario sensu*, comienza en ella. Sostiene que toda Constitución está definida por las siguientes características: *i*) se limita a ser una Constitución Política; *ii*) debe reconocer y garantizar los principios que dan forma a la sociedad «libertad e igualdad», razón misma de la existencia del Estado; *iii*) ofrece un cauce de autodirección social; *iv*) provee del órgano para la ejecución de las leyes, definiendo la legitimación democrática y procedimental de las decisiones; *v*) determina los organismos para el ejercicio del poder judicial en pie de democracia e imparcialidad. Así, es, en esencia, un cauce de la expresión jurídica del orden político de la sociedad.

2011, pp. 169-193); por lo tanto, sus pronunciamientos constituyen precedente judicial vinculante. En razón de ello, la construcción del contenido de cualquier derecho con la categoría de derecho fundamental innominado, como el *derecho al mínimo vital*, debe hacerse forzosamente por medio de un análisis de la jurisprudencia del juez constitucional, priorizando el de la alta Corporación; claro está, acompasándolo con la doctrina y la dogmática jurídica general.

En este sentido, uno de los estudios pormenorizados y más completos sobre la línea jurisprudencial del mínimo vital en Colombia lo realizaron Arango y Lemaitre, revisando la jurisprudencia de la CCcol desde 1991 hasta el 2002. El estudio demuestra, por un lado, que la Corporación en sus pronunciamientos no estableció un criterio fijo sobre el contenido del mínimo vital; por otro, en todos los casos el desarrollo del concepto se relacionó con una persona o grupo de personas en situación de indefensión ante el incumplimiento de obligaciones por un particular o por el Estado, situación que amenazaba su subsistencia (Arango, Lemaitre, Burbano, Lamprea y Rueda, 2002, pp.7-22).

En el análisis Arango y Lemaitre evidencian lo que hasta hoy es contundente: la magna dimensión del derecho al mínimo vital en la jurisprudencia nacional, exteriorizada en la adopción de diversas funciones, entre ellas, como *i)* derecho fundamental, *ii)* criterio fundante de otros derechos prestacionales, *iii)* condicional empírico para establecer conexidad entre derechos fundamentales y de prestación, *iv)* núcleo sustancial del derecho al trabajo, y *v)* condición de procedibilidad de la acción de tutela (Arango et al., 2002, pp.7-22).

Esta multiplicidad de funciones del *derecho al mínimo vital* obedece principalmente a: *i)* la tipología de Estado, ya que el ESDD exige el respeto y cumplimiento de una serie de principios, derechos y valores, vinculados y complementarios, pero interdependientes, que forman una amalgama jurídica compleja; *ii)* ser un derecho abstracto, por tanto multifacético, pluriconceptual y multifuncional; hasta tanto no se logre un consenso de criterios que lo doten de contenido determinado y determinante; *ii)* la ausencia de método, técnica y conceptualización de la CCcol (Arango et al., pp. 7-21), que en los primeros años de funcionamiento de la jurisdicción constitucional fue más acentuada, pero que hoy aún está presente.

En esta investigación se revisaron 21 sentencias de unificación jurisprudencial sobre el tema, analizando el nicho citacional, para realizar de manera más precisa un acercamiento a la línea jurisprudencial de la CCcol. El estudio se hizo desde 2002 a 2017; el examen confirmó la continuidad de la problemática referida a la concreción del *derecho al mínimo vital* con un criterio fijo en la jurisprudencia. La tendencia sigue siendo la misma: en las sentencias de unificación, el 62 % de los casos resuelven problemas relacionados con el reconocimiento de la pensión, su actualización y pago; el 38 % restante tiene como núcleo el derecho al trabajo y el pago de los salarios, las prestaciones sociales, entre otros; en tanto que en el análisis del nicho citacional, entre ellas sentencias de constitucionalidad y de tutela, sí se encontraron temas relacionados con la distribución de la carga tributaria y el límite de la potestad impositiva del Estado referido al mínimo vital.

Dentro de los casos evaluados, en 2017 la CCcol, en la revisión de un caso de indexación de la primera mesada pensional, citando las sentencias SU- 1073 de 2012, SU- 131 de 2013, SU- 415 de 2015, T- 906 de 2005, C- 862 de 2006, vincula el mínimo vital con el reconocimiento de la indexación de la primera mesada pensional, en la medida que este se ve amenazado por la pérdida del poder adquisitivo vía inflación para aquellas personas que dependen de una prestación periódica para el mantenimiento de una vida digna y congrua (Sentencia SU- 168 de 2017). Este mismo año, al analizar el derecho a la estabilidad laboral reforzada, la Corporación le da sentido así: "... el derecho fundamental a gozar de un mínimo vital entendido como la posibilidad efectiva de satisfacer necesidades humanas básicas como la alimentación, el vestido, el aseo, la vivienda, la educación y la salud (CPN arts. 1, 53, 93 y 94) (Sentencia SU- 049 de 2017)", fijándolo como una de las disposiciones articuladas sistemáticamente en la Constitución y otras normas que fundan la estabilidad laboral reforzada.

Posteriormente, al revisar la orden de clausura de las actividades que se llevaban a cabo en la mina de Villonza, para diferenciar la minería de hecho y la minería ilícita relaciona la obtención de recursos económicos con el derecho al mínimo vital, afirmando:

La primera abarca la minería a pequeña escala, generalmente tradicional, artesanal o de subsistencia que se desarrolla "en las zonas rurales del país, como una alternativa económica frente a la pobreza y como una forma de obtención de recursos económicos que permite asegurar el mínimo vital de las familias que por tradición se han ocupado del oficio minero como herramienta de trabajo (*minería de hecho*)¹⁸" (Sentencia SU- 133 de 2017).

En ese mismo sentido la Sentencia SU- 336 de 2017, en la que la Corporación, al analizar una tutela para amparar el pago de sanción moratoria de docentes oficiales del Estado y la definición del proceso judicial, acude a la conexión del mínimo vital con el pago oportuno de las cesantías, así:

La razón por la cual en algunas normas sustantivas el legislador ha incorporado la sanción de un día de salario por cada día de mora es, precisamente, porque *una persona sin trabajo sufre cada día una lesión intensa a su mínimo vital*¹⁹. (Sentencia SU- 336 de 2017)

Aquí, el derecho al mínimo vital se liga primariamente con la obtención de ingresos a tiempo; a la vez que parece comportarse como un condicionante, un límite que demarca conductas permitidas y las no permitidas cuando se presenta un cese de labores por parte de un docente oficial.

¹⁸ Texto en paréntesis y cursiva fuera del texto original.

¹⁹ El texto subrayado y en cursiva es una adición de los autores.

En 2016, citando la Sentencia SU- 415 de 2015, la Corporación mantiene la línea jurisprudencial al sostener que la actualización de la mesada pensional es un mecanismo para garantizar el derecho al mínimo vital que presupone el principio de inmediatez, operando como una garantía de conservación del poder adquisitivo, hecho que posibilita la satisfacción de las necesidades, más aún para las personas de la tercera edad²⁰.

Este mismo año la Sentencia de Constitucionalidad C- 388 de 2016, que sometió a examen la Ley 1184 de 2008 con referencia a la fórmula establecida para liquidar la cuota de compensación militar a cargo del enlistado que no ingrese a prestar el servicio militar, por presunta vulneración al principio de equidad tributaria comprometiéndose el mínimo vital de la persona que debía asumir dicho gravamen. La CCcol parte del alcance de la competencia del legislador en materia tributaria enmarcada en la relación entre el principio de ESDD y el deber de contribuir desde dos perspectivas: *i)* con fundamento en el principio de solidaridad y *ii)* la protección del mínimo vital. La providencia en cuestión llama jurisprudencia anterior, entre ellas las sentencias C- 251 de 1997, T- 426 de 1992, C- 1064 de 2001, C- 776 de 2003, C- 426 de 2005, C- 876 de 2002, C- 492 de 2015, C- 393 de 2016, para con base en ella fijar la cláusula del ESDD como variable dependiente del deber solidario de contribuir con los gastos e inversión del Estado por parte de los particulares; pero al amparo de la garantía del respeto de unas *condiciones materiales mínimas de existencia*; hecho que presupone (reitera la Corporación) asegurar a los habitantes una vida digna dentro de las posibilidades económicas que estén a su alcance, lo cual demanda mantener o mejorar el nivel de vida. Dicho de otro modo, la realización de los DESC cumpliendo con el mandato de igualdad formal y real; por lo tanto, el tributo se constituye por su naturaleza en un mecanismo esencial de financiación del Estado tendiente a la garantía de lo que la Corporación llama el principio del derecho fundamental al mínimo vital.

En la providencia resulta interesante el recorrido de la jurisprudencia y doctrina española, al igual que fallos del tribunal de Argentina y Perú²¹ en los salvamentos de voto, para precisar la línea de interpretación del principio tributario rector e implícito de no confiscatoriedad del ST en Colombia; pero es menos que desafortunada la conclusión a la que llega la alta Corporación,

²⁰ En este mismo sentido la CCcol amparó el reconocimiento de la pensión de invalidez al considerar vulnerados los derechos fundamentales a la seguridad social y al mínimo vital y ordenó revocar el fallo de segunda instancia proferido por la Sala Laboral del Tribunal Superior del Distrito Judicial de Pereira. (Sentencia SU- 542 de 2016 y SU- 442 de 2016).

²¹ Tres de los magistrados salvan su voto y acuden a la decisión 0646-1996-AA/TC del Tribunal Constitucional de Perú; citan a Naveira para referirse a Sentencia de 16 de diciembre de 2016 de la jurisdicción Argentina; llaman a destacados doctrinantes de España: Juan Ferreiro Lapatza, Cristina Pauner Chulvi, Pedro Herrera Molina, Juan Gorospe Oviedo, para construir las características, el alcance, los efectos y posible contenido del principio de no confiscatoriedad, que en España es un principio inspirador del ST y se encuentra expresamente declarado en el artículo 31.1. de la CE (Sentencia C- 388 de 2016).

pues si bien ofrece argumentos razonados sobre la dificultad de definir un límite cuantitativo de la tasa impositiva y delinea de manera correcta los efectos de la confiscatoriedad sobre la propiedad, la libertad de empresa y el derecho al mínimo vital, es estéril su pronunciamiento sobre el alcance y límites de que tal principio impone:

... el impuesto adquiere connotaciones confiscatorias en todos aquellos casos en que absorbe la totalidad del objeto gravado y, por lo tanto, erosiona completamente la capacidad contributiva del sujeto pasivo, ya sea porque la tarifa alcanza esa proporción o porque, debido a la composición de la base gravable del tributo, se arriba al mismo resultado. (Sentencia C- 388 de 2016)

Tal posición jurisprudencial anuncia lo evidente: cualquier tributo, ya sea tasa, contribución o impuesto, que prive de la propiedad, detraiga toda la renta o deteriore las condiciones de vida digna, libertad, igualdad y, por tanto, invada las condiciones mínimas materiales de una persona, su «mínimo vital», es manifiestamente confiscatorio y, por tanto, inconstitucional; las inconsistencias tanto como la insuficiencia argumentativa se analizarán más adelante.

En la línea de tiempo, en 2013 es de especial importancia la Sentencia SU- 856, en la cual la CCcol reafirma la línea jurisprudencial hasta hoy sostenida, acudiendo a jurisprudencia anterior, entre ellas las sentencias T- 055 de 2006 y T- 634 de 2002, recuerda que el derecho al mínimo vital es una condición de procedibilidad de la acción de tutela, convocando la observación cuantitativa y cualitativa para cada caso en concreto²². Igualmente, cita la Sentencia T- 603 de 2008 para dar alcance al concepto de *mínimo vital y subsistencia* afirmando que su naturaleza cualitativa debe "... permitir llevar una vida acorde con el nivel de vida alcanzado por el trabajador durante su vida activa laboral", reforzando su tesis con la Sentencia T- 1207 de 2005 para complementar el concepto:

... Corresponde a aquellos requerimientos básicos de toda persona para asegurar la digna subsistencia, el cual depende en forma directa de la retribución salarial, pues de esta manera también se estará garantizando la vida, la salud, el trabajo y la seguridad social. Así entendido el derecho al mínimo vital, no puede ser restringido a la simple subsistencia biológica del ser humano, pues es lógico pretender la satisfacción de las aspiraciones, necesidades y obligaciones propias del demandante y su grupo familiar.

²² En este mismo sentido la CCcol, al analizar un caso de reajuste de mesada pensional de consejeros de Estado, magistrado(a)s de la Corte Suprema de Justicia o magistrado(a)s del Consejo Superior de la Judicatura, solicitada a la Caja Nacional de Previsión (Cajanal) pagada por el consorcio Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales (Fonpep) en Sentencia SU-975, al reconocer el mínimo vital como un derecho fundamental y como requisito de procedibilidad para la interposición de la acción de tutela, que debe ser ponderado para cada caso en concreto (Sentencia SU- 975 de 2003).

*... el mínimo vital no equivale al salario mínimo, sino que depende de una valoración cualitativa que permita la satisfacción congrua de las necesidades, atendiendo las condiciones especiales en cada caso concreto*²³. (Sentencia T- 1207 de 2005)

La Corporación demarca la línea sobre la cual debe interpretarse, vincularse y dar alcance al mínimo vital y el salario mínimo; sin embargo, no se detalla qué permite la «satisfacción congrua de necesidades», dejando el tema a discrecionalidad del juez en la resolución de cada caso en concreto.

De lo expuesto se puede llegar a varias conclusiones: *i)* el mínimo vital como derecho, es reconocido por la jurisdicción constitucional como tal, por conexidad o derivación con otros derechos de categoría constitucional, en consecuencia, es y sigue siendo un derecho innominado, pero que a través del tiempo se le ha otorgado el estatus de *derecho fundamental*; *ii)* la línea jurisprudencial de la CCcol no ha sido uniforme; sin embargo, se han ido reconciliando una serie de criterios sobre los cuales se puede cimentar con más certeza el contenido del mínimo vital como derecho fundamental; *iii)* en sentido extenso y comprensivo, el derecho al mínimo vital llena su contenido desde los requerimientos básicos e indispensables garantes de la subsistencia humana en condiciones de dignidad para la persona, como individuo, como parte de una familia y de una sociedad, lo que, consecuentemente, debe reflejarse en calidad de vida; *iv)* el derecho al mínimo vital ligado a la congrua satisfacción de las necesidades materiales de la persona tiene un amplio alcance: alimento, vestido, movilidad, salud, vivienda, educación, medio ambiente, ingresos, entre otros; por tanto, la observancia de tal derecho deberá, sin duda, ajustarse a cada caso en concreto en consideración de las condiciones fácticas y formales; *v)* sin duda, *los ingresos dinerarios* que una persona perciba son innegablemente necesarios para el disfrute de esas condiciones mínimas que demanda la dignidad humana y, por ende, la calidad de vida; *vi)* desde una perspectiva procedimental, el derecho al mínimo vital se convirtió y sigue siendo un requisito de procedibilidad para la interposición de la acción de tutela.

1.2 El deber de contribuir en el Estado Social de Derecho y el mínimo vital

Realizado el acercamiento a un posible contenido del derecho fundamental del mínimo vital en perspectiva de la jurisprudencia constitucional, se da paso a la naturaleza del deber de contribuir y su linde jurídico en términos de tal derecho.

En perspectiva del Derecho Comparado de España y Colombia, es preciso recordar que la doctrina más respetada y avalada por el mundo de la ciencia del Derecho Tributario²⁴ converge en el

²³ Texto en cursiva y negrilla fuera del texto original.

²⁴ Entre los autores españoles, por mencionar algunos, Álvaro Rodríguez Bereijo, Carlos Palao Toboada, José

reconocimiento de un principio medieval: *Nullum tributum sine lege; no taxation without representation*, como cortapisa idóneo de las acciones arbitrarias del legislador y el operador jurídico frente al ejercicio de los derechos y garantías individuales de las personas, como contribuyentes y miembros de un sistema democrático, que propende por la construcción participativa y solidaria de un ST con el mayor grado de justicia deseable y posible, al exigir que todo tributo tenga origen en una ley (Rodríguez, 1998, pp. 593-626)²⁵.

De este modo, es considerado como uno de los principios raizales que fundamentan el cumplimiento del deber solidario de los miembros de un Estado el de contribuir con sus gastos e inversión, como miembros de una comunidad política en su calidad de ciudadanos²⁶. Es así que Bereijo, en un análisis del principio del deber de contribuir como un deber político y solidario fundamental, ve en la «capacidad económica» una suerte de derecho de los ciudadanos españoles, vinculado estrechamente con los criterios de *equidad, eficiencia y economía* del gasto público; en tanto es un límite real a la exigencia de la contraprestación patrimonial del ciudadano con el Estado, sobre el que recae la obligación de contar con una política presupuestaria idónea que dé cuenta de la pretensión de corrección de las desigualdades sociales; sin embargo, ello no legitima lo que el autor llama la «objeción fiscal», es decir, una resistencia fiscal ante el Estado, en la medida que existen instancias «Parlamento»²⁷ y procesos «*Examen, enmienda, aprobación*» del presupuesto del Estado, propio de la democracia representativa y el ESDD (Rodríguez, 2015, pp. 120-123).

Luis Pérez Ayala, Magín Pont Mestres, Fernando Sainz de Bujanda, Rafael Ortega Calvo, línea de pensamiento que ha sido tomada y defendida por autores colombianos como Mauricio Plazas Vega, Juan Camilo Restrepo, Juan Rafael Bravo Arteaga, entre otros.

²⁵ Para Bereijo, la reserva de la ley tiene las siguientes connotaciones: *a)* el concepto de tributo debe entenderse en sentido amplio, abarcando toda imposición de carácter contributivo originada en una contraprestación personal o patrimonial; *b)* los elementos del tributo deben definirse en la ley; *c)* en España, el arreglo a la ley del artículo 31.3 constitucional es relativo y no absoluto, permitiendo acción de desarrollo por medio de Reglamento sin dar cabida a remisiones en blanco y siempre sujeta a la ley; *d)* no cualquier ley es apta para regular la materia tributaria, existiendo límites como el uso de decretos ley, exclusiones como la iniciativa popular o prohibiciones como los de la Ley de presupuestos, todo ello en aras de garantizar la unidad financiera, la representación política.

²⁶ El artículo 95, contenido en el capítulo 5, que hace parte del Título II, de los derechos, garantías y deberes, declara a Colombia como una comunidad nacional, cuyos miembros deben enaltecerla reconociendo las libertades, derechos y responsabilidades por medio del cumplimiento de la Constitución, las leyes y los deberes como personas y ciudadanos miembros de esa comunidad política.

²⁷ En Colombia el artículo 133 de la CPN de 1991, proclama que los miembros de los cuerpos colegiados de elección directa son la representación del pueblo, por tanto, sus actuaciones deberán ajustarse a los criterios de *justicia y bien común*, este en concordancia con el artículo 150.3 de las funciones... “Aprobar el Plan Nacional de Desarrollo y de inversiones públicas que hayan de emprenderse o continuarse, con la determinación de los recursos y apropiaciones que se autoricen para su ejecución...” (Constitución Política, 1991).

El planteamiento de Bereijo suscita una cuestión básica a efectos de esta investigación y sobre la cual ha de repararse. Si bien es cierto e indiscutible que basta la existencia previa de una ley para que nazca un impuesto, ello no es sinónimo de suficiencia al rasero de la justicia; en tanto y en cuanto son constantes los cuestionamientos sobre aquello que es objeto del impuesto, «hecho imponible», sobre quién recae la obligación, «sujeto pasivo», sobre aquellas rentas, costos, deducciones y descuentos que se deben sumar o detraer, «base imponible», o por qué se debe en razón de una u otra tasa, «tarifa»; pues el principio de justicia tributaria, como una síntesis de todas las exigencias constitucionales que encuadran la actuación del poder impositivo del Estado (Sentencia C- 052 de 2016), debe dar cuenta de la adecuación de la carga tributaria a la persona como individuo, como miembro de una familia y de una sociedad; en razón de la capacidad económica, la capacidad contributiva y la capacidad disponible.

Razones, entre otras, por las cuales el imperioso *deber de contribuir* no es una sujeción pasiva del «sujeto» como miembro de una comunidad política ante el poder del Estado como ordenador de la misma, sino que se cimienta en una verdadera relación de reciprocidad. Así, el sujeto como «ciudadano» y el Estado como «organización política» adquieren deberes, obligaciones y derechos que deben armonizarse en pro de los principios propios preconizados en el Estado constitucional²⁸. De este modo, es el ordenamiento jurídico el que debe describir de manera taxativa *deberes, obligaciones y derechos* que subyacen de la imposición. Por tanto, al Estado solo le compete exigir aquello consignado en el ordenamiento jurídico; y ello no es una negación del poder del Estado, es el reconocimiento de que su poder estará mediado por la función legislativa y su capacidad de crear normas que ordenen un ST justo, en las que se definan claramente los elementos que darán origen a la carga tributaria a la cual estará sujeta la persona en el desempeño de sus roles, entre ellos aquel dimanado de su calidad de ciudadano contribuyente, dentro los estrictos y precisos límites ahí definidos; esta es la verdadera soberanía tributaria, aquella que se fundamenta en la ley y se legitima en justicia.

En Colombia, el deber de contribuir, proclamado en el artículo 95.9 CPN, es, sin duda un mandato con verdaderos efectos jurídicos para el poder público y los ciudadanos, en razón de la solidaridad, económica y social, propia del ESDD. Así, el Estado exterioriza el mandato en la potestad de exigir a través de la ley, y el ciudadano pone de manifiesto tal mandato en el cumplimiento de la obligación de «dar». Pero solo será exigible lo que es dable y se dará aquello que es exigible. Dicho de otro modo, la exigibilidad de una imposición, pese a tener origen constitucional, «es» en virtud de una ley que la define dentro las fronteras de los principios inspiradores del ST: *equidad, eficiencia, progresividad y no retroactividad*, enunciados en el artículo 363 CPN, aunados

²⁸ Con “Estado constitucional” se hace referencia a la forma de organización política que se haya decidido adoptar, ya Estado de Derecho, Estado Social de Derecho (ESDD) o Estado Social y Democrático de Derecho.

a los principios propios del ESDD, siendo este el contexto sobre el cual ha de fundamentarse un ST legal, legítimo y justo.

Al respecto Bereijo señala que la formulación constitucional del deber de contribuir cumple una triple función: *i) legitimar el tributo*, en razón del deber solidario del sujeto como parte de una organización política al que le interesa contribuir y mantener (Rodríguez, 2015, pp. 138-139)²⁹; *ii) limitar y ser garantía jurídica*; ello en la medida que como norma constitucional impone las fronteras al deber de contribuir a las cuales sujetarán las exigencias del Estado; por tanto, no podrá en ningún caso ir más allá de los criterios cuantitativos, proporcionales y razonados consagrados en el mismo texto constitucional «capacidad económica», «capacidad contributiva» y «capacidad disponible»; en este contexto obra igualmente como una garantía en la configuración jurídica; en tanto esta hará observancia de la capacidad económica real, y en razón de ella se tipificarán los presupuestos de hecho, sujetos a la imposición; y *iii) orientación programática*, para el poder público, en esencia el poder legislativo, al que compete la configuración jurídico-tributaria para la construcción de un ST justo, en cumplimiento del deber de contribuir (Rodríguez, 2015, pp. 139).

De otra parte, como lo plantea Pauner Chulvi, el deber de contribuir tiene una dimensión *objetiva*, al estar enmarcado dentro de una gama de normas jurídicas de orden nacional y de índole internacional, entre ellos la CPN, las leyes y los tratados, pactos y convenios internacionales, que presuponen la aceptación tácita de los deberes impuestos por ser parte de esa comunidad política; es decir, una obligación objetivada en la posibilidad misma de la exigencia de un derecho; y *subjetiva*, en tanto ese mismo marco se dirige a otorgar un status de la persona dentro de la sociedad (Pauner, 2008, pp. 22-71); por lo tanto, derechos y deberes son categorías jurídicas inherentes, y es indeseable un catálogo de derechos sin el cumplimiento mínimo de deberes; pero tampoco al Estado le es dable un régimen unilateral de deberes.

Ahora bien, se debe añadir a este contexto que el Estado liberal redireccionó su actividad productiva, dando marcha a la apertura comercial y la promoción del ajuste fiscal (Bresser y Cunill, 1998), este modelo en crisis, como un Estado mínimo, dio paso del ESDD al Estado social contributivo, de deberes (Latorre, 2015, p 15-39); coyuntura que encuentra amparo en el Estado constitucional, constitucionalizando el ESDD imponiendo un mayor control al legislativo como desarrollador del texto constitucional, en el que la eficacia de los fines y valores pende del diseño institucional, y el juez está llamado a la ponderación de valores y principios jurídicos que posibiliten la efectivización de los derechos y deberes que dimanen de la forma de Estado.

²⁹ Rodríguez Bereijo cita a Berliri para resaltar que la potestad que reviste al Estado de exigir el impuesto es un derecho que el mismo ciudadano otorga como un reflejo de su «compromiso» solidario de dar para contribuir con el mantenimiento del Estado.

Este es el modelo colombiano, en el que el juez, para efectos de un Derecho tributario justo que contribuya directamente a la concreción de esos fines estatales constitucionalizados, deberá ponderar los principios constitucionales que inspiran la tributación en cumplimiento de los objetivos financieros y redistributivos que el sistema impone, y el desarrollo real de las condiciones materiales mínimas de la persona que le permitan concretar su proyecto de vida, en igualdad, dignidad y libertad, entiéndase *derecho fundamental al mínimo vital*.

La ponderación teleológica a la que está llamado el juez no es sencilla, pero tampoco imposible. La aplicación del principio de ponderación es en esencia el reconocimiento de la función correctora del derecho de distribuciones y compensaciones, que desde la teoría de Robert Alexy es entender, aplicar y conseguir el mayor grado de justicia deseable y posible para cada caso en concreto, definiendo una relación medio a fin (Alexy, 2005, pp. 161-173). Así, los fines del Derecho serán: *la certeza jurídica y la protección de los derechos fundamentales*; por lo tanto, en un conflicto de principios, el grado de no satisfacción o restricción de uno de los principios del ESDD, en colisión, demandará un mayor grado de importancia y satisfacción del principio favorecido.

La teoría de Robert Alexy ya ha sido acogida parcialmente por los altos tribunales en Colombia; bajo esta teoría, las decisiones correctas obedecerán a juicios fundamentados racionalmente desde elecciones preferentes que cumplan ciertas condiciones *stricto sensu: idoneidad, necesidad y proporcionalidad*, con rigurosa observancia de un orden jurídico preestablecido con centro en la CPN, la voluntad del constituyente y el precedente judicial vinculante, que se reconstruirá paulatinamente en ocasión a los principio de igualdad (Alexy, 1993, p. 49), en la medida que de la aplicación de la ponderación resultan reglas aplicables a todos aquellos casos semejantes; reglas y subreglas de derecho.

En este sentido, se cree, al igual que el profesor Pedro Herrera Molina³⁰, que con la aplicación del principio de ponderación al Derecho Tributario, en la solución de casos complejos en los cuales este se vea amenazado o vulnerado el derecho fundamental al mínimo vital, se puede dar un alcance interpretativo más preciso del cual se derive el contenido de este derecho, fijando linderos infranqueables ante la potestad impositiva del Estado.

³⁰ El profesor Herrera Molina, lo ejemplifica con la colisión entre el derecho a la propiedad y el principio del Estado social, donde ciertos derechos se acotan considerando sus límites inmanentes o atendiendo directamente el conflicto ponderando de los intereses prevalentes en cada caso. Así, en términos del principio de capacidad económica, su relación con el deber de contribuir, la propiedad y su función social, claramente se presenta una colisión de derechos y principios; negarlo sería suponer la existencia de un sistema normativo tributario autosuficiente, que en extenso debería contemplar de antemano todos y cada uno de los casos posibles que se pudieran derivar del sometimiento de un «presupuesto base» a un impuesto determinado, lo que en la realidad ha resultado imposible (Herrera, 1998, pp. 24-45).

Por ahora, en la primera parte de esta investigación se dará el alcance conceptual desde la doctrina y la jurisprudencia sobre los límites visibles impuestos por el mínimo vital y el cumplimiento del deber de contribuir un ESDD como el colombiano.

1.3 Criterios para la definición de los límites que impone el derecho fundamental al mínimo vital

Se asume la posición jurisprudencial de la CCcol en términos de la denominación de «derecho fundamental del mínimo vital». Sin embargo, se cree que, como lo afirmó R. Alexy en 1986, sobre la estructura de los derechos fundamentales y la iusfundamentación de las normas de derechos fundamentales, no hay un consenso, ni unánime ni claro, hasta hoy. Una de las razones del disenso y ausencia de claridad estructural radica en su connotación axiológica, dependiente de la noción de «valor» (Mazzarese, 2003, pp. 687-716), dada la diversidad de valores acuñados en las concepciones socialmente aceptadas por cada comunidad política; sin embargo, pese a la disparidad conceptual sobre este tipo de derechos, como lo expone Díez Picazo, sí se ha llegado a mayor consenso desde un aspecto formal sobre la mayor fortaleza jurídica derivada de su inclusión en la Constitución, y desde el aspecto material sobre la incidencia de factores políticos, culturales, económicos, ambientales, entre otros, para su protección (Díez, 2005, pp. 32-43).

La diversidad conceptual sobre estructura y la iusfundamentación se extiende tanto en la identificación del catálogo de derechos fundamentales y su constitucionalización como su protección. En consecuencia, pese a que la CCcol a través de su jurisprudencia proclama el mínimo vital como un derecho fundamental, salvando el primer obstáculo, deja abierta la problemática de su protección y, por tanto, efectiva realización. Este es el caso del Derecho Tributario referido al ejercicio de la potestad impositiva del Estado, que en aras de lograr la financiación de sus gastos e inversión y redistribuir la riqueza, reclame el cumplimiento del deber solidario de contribuir y de alguna forma ponga en riesgo esos mínimos materiales garantizados por el derecho fundamental del mínimo vital, que el mismo está llamado a garantizar.

Como se afirmó en líneas anteriores, el poder impositivo estatal existe en razón de la esencialidad del impuesto como instrumento para logro de los objetivos y fines estatales, pero dicho poder no está revestido de una facultad ilimitada y unilateral; este, justamente al ser un mandato y una facultad constitucional, debe ejercerse en respeto de la cláusula de ESDD anclado en la justicia, la equidad y el rechazo total de todo tipo de arbitrariedad.

Si bien los derechos fundamentales pueden ser restringidos, como lo expone Robert Alexy³¹, este no es el caso del mínimo vital, en tanto, al ser un mínimo, se comporta como un principio

³¹ Para Robert Alexy, los derechos fundamentales son y pueden ser objeto de restricciones de dos tipos: i)

constituyente por derivación de reglas o subreglas delineantes del lindero infranqueable para el Ejecutivo en la presentación de proyectos de índole tributario, el legislador en la configuración de la ley tributaria y el administrador de justicia en la interpretación y aplicación del Derecho Tributario.

En este sentido, del recorrido jurisprudencial de la CCcol, como se ha expuesto hasta el momento, la Corporación ha cimentado algunos criterios delimitantes. Sin embargo, como se afirmó al comienzo, se observa una insuficiencia de técnica, una disparidad conceptual, dada su permeabilidad por factores, financieros, políticos y económicos, lo que ha llevado a conceptualizaciones vacías y yerros interpretativos, por citar algunos casos:

- Sentencia C- 264/2013, que resolvió la posible inconstitucionalidad del artículo 771-5 del E.T, al limitar los medios de pago para efectos de la aceptación de costos, deducciones, pasivos e impuestos a depósitos, giros, transferencias, cheques, tarjetas por medio del sistema financiero y bonos regulados por el Gobierno nacional, rechazando un porcentaje progresivo de los pagos en efectivo. La Corporación declaró la exequibilidad de la norma desconociendo la realidad socio empresarial de las MiPyMes, colombianas que no cuentan con grandes capitales, no cotizan en bolsa y son objeto de tratamiento diferenciado por el sistema financiero con altas tasas de interés y gastos bancarios, en razón de la carta de riesgos con la cual las califican las instituciones financieras.
- Sentencia C 291/2015, que analizó los cargos por violación al principio de equidad tributaria presentes en el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012. Presupuesto normativo que, contrario al impuesto sobre la renta, no permitía la compensación de pérdidas en la depuración de la base gravable del CREE. La Corporación en su examen extendió las categorías conceptuales de una contribución a un impuesto, para justificar la destinación específica del recaudo generado por este nuevo impuesto, situación taxativamente prohibida por el artículo 359 CPN, que establece que no habrá rentas nacionales con destinación específica, y el CREE se catalogó como el Impuesto de la Renta para la Equidad, desde su motivación hasta su sanción.
- Sentencia C 388/2016, en esta ocasión el cargo en análisis fue presunta vulneración al principio de equidad tributaria y compromiso del mínimo vital de las personas llamadas a soportar la cuota por compensación militar, liquidada según la fórmula establecida en la Ley 1184 de 2008.

directamente constitucionales, es decir, por medio de norma expresa de índole constitucional, o *ii*) indirectamente constitucionales, caso en el cual la autorización surge en la CPN. Pero certeramente añade las restricciones y su restringibilidad es acotada. Así, solo se pueden admitir restricciones a los derechos fundamentales cuando estos, al entrar en colisión con derechos de la misma categoría, se comportan como principios, y al principio contrapuesto le corresponde un mayor peso (Alexy, 2005, pp. 267-293).

La CCcol aclara que dicha cuota es una contribución ciudadana, especial, pecuniaria e individual que se estableció con fundamento en el patrimonio y los ingresos, excluyendo de tal gravamen las poblaciones más vulnerables, grupos especiales como los indígenas o quienes estén en condición de discapacidad; en consecuencia, al ser una compensación, al realizar consideraciones objetivas y subjetivas, la Corporación declara la exequibilidad de los preceptos demandados.

Los cuestionamientos a esta providencia se derivan de los argumentos en contra del fallo extractados de los cuatro votos salvados³². Tres magistrados solicitan la inexecutable diferida por un año, tiempo durante el cual, en su criterio, no se generaría una lesión o un riesgo de vulneración efectivo y grave sobre los derechos fundamentales; la justificación de la petición la encuentran mediante el método analógico desde un conjunto de casos en los que la aplicación de la fórmula revela una cuota excesiva con claras implicaciones confiscatorias. El cuarto voto salvado fue el de la magistrada María V. Calle, quien ofreció juicios racionales jurídicamente relevantes y suficientes para rechazar la decisión tomada por la CCcol en la citada sentencia.

La magistrada Calle expuso acertadamente cómo los argumentos resultaban insuficientes e inconsistentes, por varias razones: *i)* la norma fue acusada por inconstitucionalidad en la tarifa; sin embargo, la Sala concentró el análisis sobre la base gravable; por lo tanto, no se detuvo en la teleología de una tarifa proporcional y no progresiva para la cuota de compensación familiar y la interferencia objetiva sobre la equidad tributaria, al aplicar el 1 % sobre el patrimonio y el 60 % de los ingresos para todos los llamados a soportar el gravamen, imponiendo, así, un sacrificio desigual, mayor para quienes tienen menos ingresos y menor para quienes tienen más; *ii)* la CPN proscribió la afectación al mínimo vital tanto transitorias como permanentes; si bien la cuota de compensación se pagaba una sola vez y por 90 días, se obvió el reconocimiento del número de hijos en una familia y la afectación real del mínimo vital para las familias de menores ingresos; *iii)* la CCcol legitimó la acción de tutela como mecanismo de protección para casos excepcionales en los que circunstancias especiales impiden cumplir el pago de la contribución, dejando en evidencia una clara inconsistencia; *iv)* la «exigencia legal» de la existencia de evidencia empírica para concluir la violación del derecho al mínimo vital que trató de sostener la CCcol no se soportó en referente normativo alguno y citó erradamente la Sentencia C- 776 de 2003³³, providencia en la que se declaró afectación del mínimo vital por el artículo 34 de la Ley 788 de 2002, y, en efecto, se realizó constatación de indicadores de pobreza, pero igualmente sostuvo que tanto indicadores como evidencia empírica no eran condiciones jurídicas o requisitos para efectos de control abstracto que realiza la Corporación; *v)* la CCcol rompió la jurisprudencia

³² Cuatro magistrados salvaron su voto: un grupo conformado por los magistrados por Jorge Iván Palacio, Alberto Rojas Ríos y Luis Ernesto Vargas Silva; el otro salvamento fue presentado por la magistrada María Victoria Calle Correa.

³³ Cfr., p..32.

constitucional al exigir evidencia probatoria para enjuiciar la vulneración al mínimo vital³⁴; sin embargo, no declaró explícitamente el cambio de jurisprudencia, y mucho menos ofreció argumentos poderosos que lo sustentaran.

Por casos como los expuestos, por demás comunes en la jurisprudencia de la CCcol, resulta una tarea compleja la construcción de una línea jurisprudencial concreta sobre los límites que se derivan del mínimo vital como derecho fundamental y, por tanto, como principio constitucional para efectos de la justa distribución de la carga tributaria; pese a ello, de un primer recorrido doctrinal y jurisprudencial se coligen inicialmente algunos criterios que podrían ser considerados dentro de las proximidades de un Derecho Tributario más justo, así:

- ▶ La protección del derecho al mínimo vital es un principio inspirador de la cláusula del ESDD. Mandato constitucional que impone el deber de una actividad estatal constante para la efectiva realización de los DESC y demás derechos iusfundamentales, como el de libertad, igualdad, vida digna, entre otros.
- ▶ El respeto al derecho fundamental del mínimo vital exige condiciones de seguridad de la persona como individuo y como parte de una sociedad, de igualdad de oportunidades tanto formales como materiales, en desarrollo del artículo 13 superior; en consecuencia, al Estado le compete promover acciones o abstenciones que hagan realidad las condiciones materiales mínimas que permiten una vida digna, de calidad, para que el proyecto de vida de cada persona, sin importar su condición social, deje de ser un sueño condicionado y pase a ser una realidad plena.
- ▶ Aunque el mínimo vital no es equiparable al salario mínimo legal, sí se encuentran estrechamente vinculados; así, una afectación al salario mínimo puede vulnerar el derecho fundamental del mínimo vital; ello en virtud de la dependencia directa de la satisfacción congrua de las necesidades de la persona y la remuneración salarial personal o familiar; por lo tanto, la potestad impositiva del Estado y su ejercicio está llamada a la consideración del salario mínimo en concordancia con el derecho fundamental al mínimo vital.
- ▶ Si una imposición priva o restringe de algún modo la congrua satisfacción de las condiciones dignas de subsistencia de la persona, entre ellas: alimento, vestido, movilidad, salud, vivienda, educación, medio ambiente, estará vulnerando de manera directa el derecho fundamental al mínimo vital.

³⁴ Las sentencias C- 776 de 2003, C- 291 de 2015, C- 492 de 2015 y C- 393 de 2016 no exigieron la existencia de evidencia empírica de la violación del derecho al mínimo vital, y la CCcol declaró la inexecutable de las normas tributarias acusadas por vulneración de principios constitucionales entre ellos el mínimo vital.

- ▶ El mínimo vital es una expresión de la máxima latina “Primero hay que subsistir y luego pagar impuestos”; en consecuencia, cualquier impuesto deberá recaer sobre las manifestaciones reales de riqueza: patrimonio, rentas, propensión de consumo o presupuestos sociales relevantes (Gallo, 2011, pp. 111-116), y no sobre presunciones tributarias que desconozcan los presupuestos fácticos de cada caso en concreto.
- ▶ Los elementos de la imposición son individual y conjuntamente considerados determinantes en la configuración de un ST más justo; por lo tanto, el ajuste de las disposiciones tributarias a los principios tributarios constitucionales y el respeto de los derechos fundamentales contribuyen directamente con la materialización de la cláusula de ESDD, marco en el cual se ordena la no interferencia transitoria, y mucho menos permanente, del principio del derecho fundamental al mínimo vital.
- ▶ El derecho al mínimo vital no es el resultado del cálculo de una cuota fija de recursos para la persona como individuo; este derecho demanda para efectos del Derecho Tributario considerar: *i*) la situación personal, entendida como situación física, mental, nivel de formación, estado civil, entre otras; *ii*) la situación económica, referida al ingreso mensual real personal y familiar, indicativa de la potencia económica global (Moschetti, 1980, pp.261)³⁵ para satisfacer las necesidades de salud, vivienda, estudio, alimentación, transporte, acceso a servicios básicos, entre otros, para determinar la capacidad contributiva y la capacidad de pago real, para no exigir de aquello que no es posible dar; y *iii*) el sacrificio fiscal igual a los iguales y desigual a los desiguales, en un trato diferenciado y equitativo que logre la conservación de la igualdad relativa (Lejeune V, 1980, p. 142)³⁶ válida constitucionalmente.
- ▶ La capacidad contributiva es la manifestación del gasto global, pues quien tiene para su propio bienestar personal, lo que incluye núcleo familiar *prima facie*, debería contar con la capacidad de contribuir para las necesidades colectivas, y en este estricto sentido, debe evaluarse su vinculación y respeto de los mínimos materiales que ampara el derecho al mínimo vital.

³⁵ Moschetti plantea la potencia económica global como hechos indicativos de riqueza, entre ellos: *i*) Renta global, *ii*) Patrimonio neto, *iii*) Gasto global, *iv*) Incrementos patrimoniales, e *v*) Incrementos de valor en el patrimonio; de aquí se desprende la capacidad económica contributiva y, por tanto, la capacidad de pago.

³⁶ En el ámbito del control efectivo de la discrecionalidad del legislador deben conjugarse la limitación derivada de los principios superiores como la igualdad con un eficaz sistema procesal que se pronuncie sobre la presencia o no, de fundamentos objetivos en los tratamientos diferenciados en la configuración legislativa, que por demás son válidos desde el mismo texto constitucional.

2. CONCLUSIONES

En Colombia la Constitución Política de 1991 le otorga su salvaguarda e integridad a la Corte Constitucional, mandato por el cual a la Corporación le corresponde la defensa de los principios, derechos y deberes constitucionales para la realización del ESDD; ámbito en el cual el tributo es un instrumento esencial desde sus dos funciones: *i)* financiera, suministrando los recursos que permita la actividad estatal, gastos e inversión; *ii)* redistributiva, por medio del gasto público priorizado según las necesidades sociales; contribuyendo a la concreción de las aspiraciones sociales de las personas que hacen parte de la comunidad política.

El ST en Colombia, es una amalgama compleja de disposiciones normativas y un conjunto de imposiciones que muchas veces han amenazado o vulnerado de manera directa los derechos fundamentales de las personas en su calidad de contribuyentes; ante ello, la acción pública de inconstitucionalidad se ha constituido en un mecanismo para exigir el control normativo y el respeto efectivo de principios y derechos, protegidos y garantizados por la CPN.

El mínimo vital ha sido proclamado por la CCcol como un derecho fundamental innominado, en virtud del cual se deben fijar unos límites infranqueables a cualquier tipo de tributo; en la medida que este es sinónimo de condiciones materiales mínimas para una vida digna, libre y autónoma de cada persona; por lo tanto, la remuneración mínima está estrechamente ligada al derecho al mínimo vital; en consecuencia, debe estar exenta o fuera del alcance de gravamen alguno, pues nadie está obligado a dar de lo que no tiene, y si el impuesto está llamado a llegar a los confines, estos estarán donde se encuentre la riqueza.

Dada la vinculación entre los derechos al mínimo vital y el salario mínimo, el Derecho Tributario debe considerar y respetar tal nexo, en tanto la afectación del segundo incide directamente en el primero, amenazando la vida, la salud, el trabajo, la dignidad y la calidad de vida; situación que de presentarse por la promulgación de alguna norma tributaria, es y debe ser rechazada por inconstitucional.

La CCcol desde sus inicios ha desempeñado un papel fundamental en la conservación y cumplimiento del Estado constitucional; pero, infortunadamente, para el Derecho Tributario, el recorrido jurisprudencial evidencia la insuficiencia de técnica, método y la deficiencia argumentativa, decantando ello en declaraciones de exequibilidad de normas legítimamente inconstitucionales y fallos de inexecutable de normas legal y legítimamente constitucionales; esto quedó en evidencia en los tres casos expuestos: Sentencia C- 264 de 2013, C- 291 de 2015 y C- 388 de 2016.

La determinación de límites que impone el derecho fundamental al mínimo vital condiciona la emisión normativa y el alcance interpretativo del Derecho Tributario, cumpliendo con el principio de justicia tributaria como sustrato de todas las exigencias del ST, representado en tarifas

equitativas, progresivas, eficientes, no confiscatorias, que recaen, de un parte sobre presupuestos reales de la riqueza global, «capacidad económica»; de otra, sobre la dimensión objetiva y subjetiva de esa riqueza, «capacidad contributiva», entendida como ese potencial del sujeto para ceder parte de esa riqueza, «capacidad disponible».

REFERENCIAS

- Alexy, R. (1993). *Teoría de los Derechos Fundamentales*. Ernesto Garzón Valdés (trad.). Madrid: Centro de Estudios Constitucionales. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales.
- Alexy, R. (2005). Justicia como corrección. *DOXA: Cuadernos de Filosofía del Derecho*, 26, 161-173.
- Arango, L. E., Herrera, P. y Posada, C. E. (2007). El Salario mínimo: aspectos generales sobre los casos de Colombia y otros países. *Borradores de Economía*, 436, 1-40. Recuperado de: <http://www.banrep.gov.co/sites/default/files/publicaciones/pdfs/borra436.pdf>.
- Arango, R., Lemaitre, J., Burbano Herrera, C., Lamprea, E., & Rueda, P. (2002). Jurisprudencia constitucional sobre el derecho al mínimo vital. Estudios Ocasionales CIJUS. Bogotá, D.C, Colombia: Universidad de los Andes. Facultad de Derecho; Ediciones Uniandes.
- Bresser P., L. C. y Cunill G. N. (1998). Entre el Estado y el mercado: Lo público no estatal. *CLAD Paidós*, 25-56. 2018 Recuperado de: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/clad/unpan000164.pdf>.
- Comisión de expertos para la equidad y competitividad tributaria (2015). *Informe de actividades No 1. Diganóstico de los problemas que afectan al Sistema Tributario colombiano*. Recuperado en: <https://comisionreformatributaria.files.wordpress.com/2015/06/informe-al-ministro-de-hacienda-junio-3-de-2015.pdf>.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe [Cepal] (2017). *Panorama Social de América Latina*. Recuperado de: <https://www.cepal.org/es/publicaciones/41598-panorama-social-america-latina-2016>.
- Consejo de Estado. Sentencia 54001-23-33-000-2014-00101-01(AC) de 2014 (10 de julio 2014)
- Corte Constitucional. Sentencia SU-168 de 2017 (05 de junio de 2017).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-336 de 2017 (18 de mayo de 2017).
- Corte Constitucional. Sentencia C-147 de 2017 (08 de marzo de 2017).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-133 de 2017 (28 de febrero 2017).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-049 de 2017 (02 de febrero 2017)
- Corte Constitucional. Sentencia SU-542 de 2016 (05 de octubre 2016).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-442 de 2016 (18 de agosto 2016).

- Corte Constitucional. Sentencia C-393 de 2016 (28 de julio 2016).
- Corte Constitucional. Sentencia C-388 de 2016 (27 de julio 2016).
- Corte Constitucional. Sentencia C-052 de 2016 (10 de febrero 2016).
- Corte Constitucional. Sentencia C-492 de 2015 (05 de agosto 2015).
- Corte Constitucional. Sentencia C-291 de 2015 (20 de mayo 2015).
- Corte Constitucional. Sentencia T-043 de 2015 (04 de febrero 2015).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-856 de 2013 (27 de noviembre 2013).
- Corte Constitucional. Sentencia C-264 de 2013 (08 de mayo 2013).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-132 de 2013 (13 de marzo 2013).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-189 de 2012 (12 de marzo 2012).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-1010 de 2008 (16 de octubre 2008).
- Corte Constitucional. Sentencia SU- 484 de 2008 (15 de mayo de 2008).
- Corte Constitucional. Sentencia T-055 de 2006 (02 de febrero 2006).
- Corte Constitucional. Sentencia T-1207 de 2005 (24 de noviembre 2005).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-975 de 2003 (23 de octubre 2003).
- Corte Constitucional. Sentencia C-776 de 2003 (9 de septiembre 2003).
- Corte Constitucional. Sentencia T-634 de 2002 (8 de agosto 2002).
- Corte Constitucional. Sentencia C-876 de 2002 (16 de octubre 2002).
- Corte Constitucional. Sentencia C-1064 de 2001 (10 de octubre 2001).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-995 de 1999 (09 de diciembre 1999).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-747 de 1998 (02 de diciembre 1998).
- Corte Constitucional. Sentencia C-158 de 1998 (29 de abril 1998).
- Corte Constitucional. Sentencia SU-111 de 1997 (06 de marzo 1997).
- Corte Constitucional. Sentencia T-426 de 1992 (24 de julio 1992).
- Corte Constitucional. Sentencia T-406 de 1992 (05 de junio 1992).
- Corte Constitucional. Sentencia C-251 de 1997 (28 de mayo 1997).
- Díez P., L. M. (2005). *Sistemas de derechos fundamentales*. Navarra: Aranzadi.
- Dworkin, R. (2009). *Los derechos en serio* (2ª ed.). Marta Guastavino (trad.). Barcelona: Ariel.
- Eseverri, E. (2006). *Derecho tributario parte general*. Valencia: Tirant lo Blanch.

- Galvis, L. A. (2010). Diferenciales salariales por género y región en Colombia: Una aproximación con regresión por cuartiles. *Documentos de trabajo sobre Economía Regional y Urbana*, 131, 1-12. Recuperado de: <http://www.banrep.gov.co/es/dtser-131>.
- Gallo, F. (2011). *Las razones del Fisco. Ética y justicia en los tributos*. José A Rozas y Francisco Cañal (trads.). Madrid: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales.
- Herrera M., P. M. (1998). *Capacidad económica y sistema fiscal*. Madrid: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales.
- Latorre, G. I. (2015). *El Juez administrativo colombiano. ¿Un actor influyente en el fortalecimiento del Estado social y constitucional de derecho?* Bogotá, D.C: Editorial Universidad del Rosario.
- Lejeune, V. E. (1980). Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria. En A. Amatucci y otros, *Seis estudios sobre Derecho constitucional e Internacional tributario*. Madrid: Editoriales de Derecho Reunidas.
- López D., G.A. (2011). El juez constitucional colombiano como legislador positivo: ¿un gobierno de los jueces?, *Cuestiones Constitucionales*, 24, 169-193). Recuperado de: http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1405-91932011000100005.
- Martínez P., A. L. y Domingo, T. (2011). *Los derechos fundamentales en el sistema constitucional: teoría general e implicaciones prácticas*. Granada: Comares.
- Mazzarese, T. (2003). Razonamiento judicial y derechos fundamentales: observaciones lógicas y epistemológicas. *DOXA: Cuadernos de Filosofía del Derecho*, 26, 687-716.
- Moschetti, F. (1980). *El principio de capacidad contributiva*. [ed.] Juan Calero Gallego y Rafael Navas Vázquez. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales [IEF].
- Organización Internacional del Trabajo [OIT] (1949). *Convenio 095/1949, primero de julio, Convenio relativo a la protección del salario*. Recuperado de: https://www.ilo.org/dyn/normlex/es/f?p=NORMLEXPUB:12100:0::NO:12100:P12100_INSTRUMENT_ID:312240:NO.
- Organización Internacional del Trabajo [OIT] (1970). *Convenio 131/1970, 22 de junio, Convenio sobre la fijación de salarios mínimos*. Recuperado de: http://www.ilo.org/dyn/normlex/es/f?p=NORMLEXPUB:12100:0::NO::P12100_ILO_CODE:C131.
- Pauner, C. C. (2008). *El deber de constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos*. (Tesis doctoral). Universidad Jaume, Castellón, España.
- Pérez Royo, J. (2014). *Curso de Derecho Constitucional*. Madrid: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales.
- República de Colombia (2012). Ley 1607. *Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones*.

- República de Colombia (2014). Ley 1739. *Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones.*
- República de Colombia (2016). Ley 1819. *Por medio de la cual se adopta una reforma estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.*
- República de Colombia (2017). Decreto Ley 883. *Por el cual se modifica la Ley 1819 de 2016 para incluir a las empresas dedicadas a la minería y a la explotación de hidrocarburos en la forma de pago de obras por impuestos.*
- Rodríguez, B. Á. (1998). Los principios de la imposición en la jurisprudencia constitucional. *Civitas: Revista española de Derecho Financiero*, 100, 593-626.
- Rodríguez, B. Á. (2015). *La Constitución Fiscal de España: Tres estudios sobre Estado Social de Derecho, Sistema Tributario, gasto público y estabilidad presupuestaria.* Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.
- Rozas V., J. A. (2014). De la Confiscación. En F. Adame Martínez y J. Prieto Ramos. *Estudios sobre el sistema tributario actual y la situación financiera del sector público: Homenaje al Profesor Dr. D. Javier Lasarte Álvarez.* Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- Saffon, M. P. y García, V.M. (2011). Derechos sociales y activismo judicial. La dimensión fáctica del activismo judicial en derechos sociales en Colombia. *Revista Estudios Socio-Jurídicos*, 13(1), 75-107.
- Vargas, C. (2012). Cambio tecnológico y desigualdad de salarios: Colombia, 1984-2010. En L. E. Arango y F. Hamann, *El mercado de trabajo en Colombia: hechos, tendencias e instituciones.* Banco de la República.