

**PERDIDA DE FUERZA EJECUTORIA DE NORMA DEMANDADA – Se produce cuando la norma reglamentada por la disposición demanda es derogada / DEROGATORIA IMPLICITA DE NORMA REGLAMENTARIA – Se produce al ser derogada la norma reglamentada / DEMANDA CONTRA NORMA DEROGADA EN FORMA IMPLICITA – Es necesario que exista un pronunciamiento para controlar los efectos que pudo ocasionar mientras estuvo vigente**

2.1.- El artículo 173 de la Ley 1450 de 2011 *“por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014”*, reglamentado mediante el decreto parcialmente demandado en este proceso, fue derogado por el artículo 15 de la Ley 1527 de 2012, *“por medio de la cual se establece un marco general para la libranza o descuento directo y se dictan otras disposiciones”*. Esta última, a su vez, fue derogada por la Ley 1607 de 2012 (art. 198) *“Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”*, que, a diferencia de las normas anteriores, no estableció una regla especial para la determinación de la retención en la fuente de los trabajadores independientes. (...) 2.2.- En esas condiciones, por efecto de la derogatoria de la norma objeto de reglamentación, desaparecen los fundamentos de derecho del Decreto 3590 y, en consecuencia, este último pierde fuerza ejecutoria (que no es más que una derogatoria implícita). 2.3.- No obstante, la Sala abordará el análisis de la disposición acusada, por los efectos que pudo tener durante el tiempo que estuvo vigente, de acuerdo con la tesis jurisprudencial que de manera unánime ha sostenido esta Corporación, sobre la necesidad de pronunciarse sobre actos derogados para controlar sus efectos, *“...en razón a que la derogatoria surte efectos hacia el futuro, sin afectar lo ocurrido durante la vigencia de la norma y sin restablecer el orden violado”*.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1450 DE 2011 – ARTICULO 173 / LEY 1527 DE 2012 – ARTICULO 15

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre los efectos de la derogatoria de normas se cita la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 12 de abril de 2012, Exp. 17001-23-31-000-2008-00262-01(18238), C.P. William Giraldo Giraldo

**NORMA DEMANDADA:** DECRETO REGLAMENTARIO 3590 DE 2011 (28 de septiembre) MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO – ARTICULO 1 (Anulado parcialmente)

**CONTRATOS DE LOS TRABAJADORES INDEPENDIENTES – La información sobre su valor era necesaria para establecer si se ajustaba al supuesto de la Ley 1450 de 2011 / AGENTE RETENEDOR DE PAGOS A TRABAJADOR INDEPENDIENTE – Necesitaba saber si los ingresos eran inferiores al tope fijado en la Ley 1450 de 2011 / DIGNIDAD HUMANA Y SECRETO PROFESIONAL DEL TRABAJADOR INDEPENDIENTE – No se desconoce ya que la solicitud de información al contratista es proporcionada y responde al objeto de la ley / TABLA DE RETENCION EN LA FUENTE – La exigencia de información del valor del contrato del trabajador independiente es necesaria para su aplicación**

3.6.- Como puede verse, el decreto exige que se indiquen los contratos de prestación de servicios por los cuales el contratista percibió ingresos en el respectivo mes, los datos generales del contratante y los valores de cada contrato. Esa información, en particular la relativa al valor de los contratos, resulta necesaria a efectos de determinar si el contribuyente se encuentra en la situación fáctica que la ley estableció como presupuesto de procedencia del beneficio: que los ingresos

mensuales del contratista, no sean superiores a 300 UVT. De otra parte, los datos que se refieren al contratante, sirven para verificar la información atinente al monto de los contratos. 3.7.- En esa medida, existe una relación de conexidad entre la información solicitada y el propósito perseguido, toda vez que el agente retenedor necesita determinar si los ingresos obtenidos por el contribuyente son inferiores al tope fijado por la ley, con el fin de establecer la tabla de retención que aplicará en su caso. 3.8.- En conclusión, no puede hablarse de una intromisión injustificada en la esfera íntima de los trabajadores independientes, y un consecuente desconocimiento de la dignidad humana y el secreto profesional, porque la exigencia que trae la norma demandada es proporcionada y responde al objetivo que motivó su creación; luego, es manifestación de la facultad de fiscalización que le asiste al Estado, y del correlativo deber que tienen los sujetos tributarios, de colaborar con la administración, recaudo, determinación, control y demás procesos que se derivan de las obligaciones fiscales. 3.9.- Además, debido a esa relación de necesidad entre el beneficio creado por la ley, y los requisitos desarrollados por el decreto para acceder al mismo, es claro que no se trata de un requisito adicional, ajeno a la Ley 1450 de 2011, que desborde la facultad reglamentaria del gobierno. En ese sentido, la exigencia que hace el decreto hace posible la correcta ejecución de la Ley 1450, porque permite verificar la condición prevista para la aplicación de la tabla de retención especial. Por lo tanto, se trata de una reglamentación **necesaria**, sin la cual, la norma legal sería inocua. En otras palabras, el artículo 1º del Decreto Reglamentario 3590 de 2011, comporta un *“complemento de la regulación legal, indispensable por motivos técnicos, para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la ley”*.

**PARTICIPACION DE LA COMUNIDAD EN LA EXPEDICION DE NORMAS – Se ejerce mediante la elección de sus representantes y a través de los mecanismos de participación ciudadana / POTESTAD REGLAMENTARIA – Para ejercerla las autoridades no están obligadas a realizar consultas a la comunidad / DECRETO REGLAMENTARIO – No se afecta de nulidad si no es sometido a consulta al no ser ésta un requisito de validez**

4.2.- Sobre la participación de la comunidad en la toma de decisiones que los afectan, como fin esencial del Estado, debe decirse, que tratándose de la expedición de normas, ya sean de orden legal o no, aquella se ejerce de varias maneras: una, la elección de representantes (en sentido amplio) que expongan sus intereses y necesidades, en desarrollo del principio democrático que informa el modelo de Estado en Colombia; otras, el plebiscito, el referendo, la consulta popular, el cabildo abierto, la iniciativa legislativa, la asistencia a los escenarios de deliberación dispuestos para tal propósito, o la consulta previa, entre otras. Por eso, si bien es cierto que las autoridades tienen la facultad de abrir espacios para el debate, de manera previa a la expedición de normas, no lo es menos que tratándose del ejercicio de la función reglamentaria, en estricto sentido no están obligadas a realizar consultas a la comunidad, porque el límite de su actuación viene dado por la ley que se pretende reglamentar, de manera que, si se quiere ser preciso, no comporta propiamente un ejercicio discrecional, sino a una labor técnica circunscrita a la eficaz aplicación de la ley. La consulta previa, en el marco constitucional y legal colombiano, es obligatoria, entre otros casos, cuando se trata de decisiones sobre la explotación de los recursos naturales en territorios indígenas, pero no para el ejercicio de la potestad reglamentaria, particularmente en el asunto fiscal que se trató en la norma demandada. No se trata, por lo tanto, de un requisito de validez de este tipo de decretos, de manera que, si no se realiza, se afecten de nulidad. Recuérdese, que el deber de someter a consideración del público la información sobre proyectos específicos de regulación **antes de su expedición**, es fijado directamente por la Constitución y la Ley. En

esos casos, para dar a conocer el proyecto a los sectores interesados, este deberá estar disponible en el sitio Web de la respectiva entidad que lo prepara. 4.3.- De acuerdo con las anteriores premisas, es claro que en este caso, la falta de consulta a los trabajadores independientes no afecta la legalidad del artículo 1º del Decreto 3590 de 2011, pues no es un requisito de validez de una decisión de esa naturaleza, y por lo tanto, el cargo no prospera.

**CERTIFICACION SOBRE EL CONTRATO POR PARTE DEL TRABAJADOR INDEPENDIENTE – No podía ser obligatoria para todos sino solo a quienes estuvieran interesados en el tratamiento especial de la Ley 1450 de 2011 / RETENCION EN LA FUENTE PARA TRABAJADORES INDEPENDIENTES – La aplicación de la tabla del artículo 383 del Estatuto Tributario era optativa para el trabajador**

En esas condiciones, le asiste razón a la demandante cuando afirma que el cumplimiento del requisito fijado para acceder al beneficio (la certificación) no puede ser obligatorio para **todos** los trabajadores independientes, pues **la medida es optativa**; luego, solo puede exigírsele la certificación a quienes estén interesados en que se les aplique dicho tratamiento preferencial. 5.3.- Por eso, no puede obligarse su presentación “*en todos los casos*”, pues, se reitera, la exigencia solo es predicable de los trabajadores independientes **que pretenden la aplicación del artículo 173 de la Ley 1450 de 2011**; es decir, que la retención en la fuente se les realice con fundamento en lo dispuesto en el artículo 383 del E.T. Los demás, quedan sujetos al régimen de retención general del artículo 392 ibídem, respecto del cual no se exige la presentación de la certificación a que se refiere el decreto. 5.4.- En conclusión, la exigencia de la certificación a todos los trabajadores independientes, desconoce el carácter discrecional del beneficio de retención en la fuente creado por la Ley 1450, y en esa medida, la expresión acusada modifica la naturaleza de la figura legal objeto de reglamentación. En consecuencia, la Sala declarará la nulidad de la expresión “*en todos los casos*”, de conformidad con lo expuesto.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1450 DE 2011 – ARTICULO 173 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 383

**PAGO DEL CONTRATO AL TRABAJADOR INDEPENDIENTE – No podía estar condicionado a que el trabajador presentara la certificación sobre los datos del contrato / CONTRATO DE PRESTACION DE SERVICIOS – Es oneroso conmutativo como quiera que se pactan obligaciones para ambas partes / PAGO POR EL CONTRATANTE – Las condiciones deben ser determinadas por las partes o en su defecto por el legislador pero no vía decreto reglamentario**

En efecto, si bien es cierto que la presentación de la certificación, como se dijo antes, tiene relación directa con la finalidad que persiguió en su momento la Ley 1450 de 2011, pues dicho trámite permite determinar si el trabajador independiente cumple las condiciones para que se le aplique el tratamiento tributario especial señalado en el artículo 173 ibídem, y en esa medida, es un desarrollo necesario de la ley, no lo es menos que **la consecuencia jurídica que el decreto reglamentario atribuye a la omisión de dicho deber, no guarda relación con el propósito de la medida adoptada por el legislador**. Si la finalidad de la disposición legal era permitir que a los trabajadores independientes se les aplicara la tabla de retención en la fuente de los asalariados, previo el cumplimiento de unos requisitos, la única consecuencia que podría derivarse del incumplimiento de dichas exigencias, es la no aplicación de la tabla de retención

especial. De allí, que la medida difiere de ser una herramienta técnica **indispensable** para el cumplimiento de la ley; luego, es claro que la expresión analizada va más allá del objeto de la norma reglamentada, y comporta, por lo tanto, un exceso en la potestad reglamentaria. 5.7.- De otro lado, el contrato de prestación de servicios, es de los denominados onerosos conmutativos, comoquiera que allí se pactan obligaciones para ambas partes, y en términos generales, dichas cargas son equivalentes. De esa manera, el pago, como obligación del contratante, es un asunto sustancial, que debe ser determinado por las partes y, en su defecto, por el legislador; luego, en principio, no podría ser tratado vía decreto reglamentario. (...) En este caso, la expresión acusada condiciona el pago al cumplimiento de una obligación ajena a la naturaleza del negocio jurídico, modificando así, la relación contractual, sin estar autorizado para ello por el legislador, lo que distorsiona el principio de la autonomía de la voluntad, propio de un modelo económico fundado en la iniciativa particular y la libre empresa. 5.8.- Así las cosas, la Sala declarará la nulidad de la expresión “y es requisito para el pago o abono en cuenta al contratista”, del inciso final del artículo 1º del Decreto 3590 de 2011, porque con su expedición, el gobierno nacional excedió la potestad reglamentaria.

**FUENTE FORMAL:** LEY 1450 DE 2011 – ARTICULO 173

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ**

Bogotá D.C., diez (10) de diciembre de dos mil quince (2015)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2012-00005-00(19234)**

**Actor: LEONARDO EMILIO PAZ MATUK Y ELIZABETH WHITTINGHAM GARCIA**

**Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO**

#### **FALLO**

**ACUMULADO Exp. 11001-03-27-000-2011-00035-00(19114)**

Procede la Sección a proferir sentencia dentro del proceso de nulidad en el que se acumularon las demandas presentadas por los ciudadanos Leonardo Emilio Paz Matuk y Elizabeth Whittingham García en contra del artículo 1º del Decreto Reglamentario 3590 de septiembre 28 de 2011.

#### **ANTECEDENTES**

## 1. Demandas

1.1.- Los ciudadanos Leonardo Emilio Paz Matuk y Elizabeth Whittingham García, obrando en nombre propio, en ejercicio de la acción de nulidad prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, cuestionaron en sus respectivas demandas, la legalidad del artículo 1º del Decreto Reglamentario 3590 de 2011<sup>1</sup>, por el cual se reglamenta el artículo 173 de la Ley 1450 de 2011.

La norma demandada dispone:

***“Artículo 1º. Aplicación de la tabla de retención para trabajadores independientes. Para la aplicación de la tabla de retención en la fuente contenida en el artículo 383 del Estatuto Tributario, el trabajador independiente deberá allegar en todos los casos ante el agente retenedor, una certificación que se entenderá expedida bajo la gravedad del juramento que contenga los siguientes requisitos:***

- a) Identificación del trabajador independiente;*
- b) Régimen del impuesto sobre las ventas al que pertenece;*
- c) Relación del contrato o contratos de prestación de servicios que originan pagos en el respectivo mes, incluyendo el contrato suscrito con la entidad ante la cual se certifica, detallando el nombre o razón social y NIT de los contratantes, valor total discriminado por contrato, y fechas de iniciación y de terminación en cada caso;*
- d) Los valores pagados y/o por pagar en el respectivo mes por cada contrato discriminando el valor del servicio y el valor del impuesto sobre las ventas en los casos en que haya lugar y los valores totales mensuales.*

*La presentación de la certificación a que hace referencia el presente artículo, deberá efectuarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes y es requisito para el pago o abono en cuenta al contratista”.*

## 2. Normas violadas y concepto de la violación

### 2.1.- Proceso 19234

2.1.1.- El demandante cuestiona la legalidad del artículo 1º del Decreto 3590 de 2011, porque considera que contraría lo dispuesto por los artículos 1, 2, 4, 15, 25,

---

<sup>1</sup> Aunque en el proceso No. 19234 se solicita la nulidad de todo el Decreto 3590, lo cierto es que el cuestionamiento del demandante se dirige a desvirtuar la legalidad del artículo 1º.

33 y 84 de la Constitución Política, en la medida en que exige a los trabajadores independientes revelar información personal sobre los honorarios que cobra a sus diferentes clientes, para poder obtener el pago o abono en cuenta por sus servicios, en contra del derecho a la intimidad y el secreto profesional.

La exigencia que hace el decreto tiene repercusiones económicas desfavorables para los trabajadores y desincentiva el trabajo independiente.

2.1.2.- Antes de la expedición del acto demandado, no se consultó a la comunidad eventualmente afectada, pese a que uno de los fines esenciales del Estado es facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica de la Nación.

2.1.3.- El decreto demandado establece requisitos que no fueron estipulados por la Ley 1450 de 2011 para la aplicación de la tabla de retención en la fuente del artículo 383 del E.T.

En esos casos, el Estado debe presumir la buena fe del contribuyente, entre otras cosas, porque es el que posee todas las fuentes de información que le permiten establecer con anticipación, en qué condiciones debe tributar determinado agente y cuánto deberá retenerse en la fuente.

## **2.2.- Proceso 19114**

2.2.1.- La demandante pide la nulidad de los apartes “*en todos los casos*” y “*es requisito para el pago o abono en cuenta al contratista*”, del artículo 1º del Decreto Reglamentario 3590 de 2011, que considera contrarios a los artículos 189-11 de la Constitución Política, 173 de la Ley 1450 de 2011, 392 del E.T. y 1602 del Código Civil.

2.2.2.- Todo, porque excede las facultades reglamentarias del gobierno nacional, comoquiera que exige a todos los trabajadores independientes, una certificación que, en los términos de la Ley 1450 de 2011, solo es obligatoria para aquellos profesionales que pretenden que se les aplique la tabla de retención especial que trae el artículo 383 del E.T.

En esas condiciones, los trabajadores independientes cuyos contratos de prestación de servicios al año excedan las 300 UVT, y que, en consecuencia, no puedan acceder al beneficio de la Ley 1450, no están obligados a presentar la certificación a la que se refiere el decreto para recibir el pago por los servicios que presten.

2.2.3.- La imposición de esa carga, en los casos en los que no se procura la aplicación de la tabla de retención del artículo 383 del E.T., desconoce el principio de eficiencia que rige en el sistema tributario, porque obliga al agente retenedor a exigir, recibir, analizar y clasificar las certificaciones aportadas por trabajadores independientes que, finalmente, no accederán al beneficio tributario, porque no cumplen los requisitos de ley para ello, o no están interesados en que se les aplique.

2.2.4.- El contrato es de obligatorio cumplimiento para las partes, de manera que, una vez realizada la labor contratada, no puede omitirse su pago porque el contratista no aportó la certificación a que se refiere el decreto. Por eso, lo pertinente era que la consecuencia de la no presentación de la certificación, fuese la pérdida del beneficio, y la consecuente facultad del agente retenedor para aplicar las tarifas de retención del artículo 392 del E.T.

### **3. Oposición**

#### **3.1.- Proceso 19234**

3.1.1.-**El Ministerio de Hacienda y Crédito Público** contestó la demanda, y señaló en su defensa, que la certificación exigida por el Decreto 3590 no excede los límites de la facultad reglamentaria, porque constituye un mecanismo eficaz a fin de conocer los ingresos de los contratistas y así determinar si les es aplicable la tabla de retención en la fuente del artículo 383 del E.T.

En esas condiciones, dicha exigencia hace posible la aplicación del beneficio creado por el artículo 173 de la Ley 1450 de 2011.

3.1.2.- La norma demandada no exige que se detallen las condiciones específicas de cada contrato, pues solo requiere la indicación del NIT, nombre o razón social

de los contratantes, el valor de cada contrato, así como las fechas de iniciación y terminación, de manera que se mantiene en reserva la información sobre las condiciones contractuales particulares de cada negocio jurídico; luego, no se compromete el secreto profesional, y tampoco se vulnera el derecho a la intimidad.

3.1.3.- La expedición del decreto parcialmente acusado no requería de consulta previa a la comunidad, porque se profirió en ejercicio de la facultad reglamentaria y esta no requiere de dicho procedimiento.

3.1.4.- **La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN**, intervino como coadyuvante en la defensa de la legalidad de la disposición demandada, con los mismos argumentos expuestos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

### **3.2.- Proceso 19114**

3.2.1.- **El Ministerio de Hacienda y Crédito Público** reiteró todos los argumentos expuestos al contestar la demanda correspondiente al proceso No. 19234.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

En ambos procesos, **los demandantes** presentaron alegatos de conclusión, en los que reiteraron los planteamientos hechos en las respectivas demandas.

**El Ministerio de Hacienda y Crédito Público** no presentó alegatos.

La **Dian**, que actúa en el proceso No. 19234, ratificó lo expuesto al coadyuvar la defensa de la disposición demandada. Preciso, además, que el artículo 173 de la Ley 1450 de 2011, reglamentado por la norma acusada, fue derogado por la Ley 1527 de 2012.

Aunque advierte que dicha circunstancia configura el fenómeno de sustracción de materia, y hace obligatorio un pronunciamiento inhibitorio, reconoce que la posición del Consejo de Estado en estos casos, apunta a que los actos administrativos derogados sean objeto de análisis de legalidad por los efectos que pudieron causar en su vigencia.

## CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

### 1. Proceso 19234

1.1.- El Ministerio Público rindió concepto, en el que indicó, que la Ley 1450 de 2011 no señaló *“el modo [en] que el agente retenedor debe obtener la información sobre los ingresos del trabajador independiente, para determinar a partir del monto por este concepto la tasa de retención de acuerdo con la tabla de los asalariados<sup>2</sup>”*. En consecuencia, el decreto llena ese vacío, y hace efectiva la finalidad de la ley.

1.2.- Los trabajadores independientes son los que conocen la información que permite determinar si son acreedores del beneficio; luego, son ellos los llamados a suministrar esos datos.

Además, *“se trata de una información económica que si bien pertenece a la órbita de la persona no compromete aspectos inherentes a su dignidad, derecho al trabajo, intimidad ni la libertad de empresa, en cuanto se trata de la determinación de los tributos, información cuyo suministro y manejo la propia Constitución avala en los términos de la ley (art. 13 inc. 4º C.P.)”*

### 2. Proceso 19114

2.1.- El agente del Ministerio Público manifestó que es necesaria la presentación de la certificación por parte de los independientes que superan el monto de 300 UVT mensuales en un año, fijado por la ley, para que el agente retenedor pueda tener certeza de que estos no tienen derecho al beneficio. Por lo tanto, concluye:

*“Así, la aplicación de la tabla prevista el (sic) citado artículo 383, no puede depender de si el trabajador independiente allega o no la certificación a que se refiere el reglamento, en la medida que se trata de una responsabilidad*

---

<sup>2</sup> Fl. 84.

*atribuida por la ley al agente retenedor (arts. 368, 370 y 375 E.T.) razón por la que se justifica dicha certificación en todos los casos, es decir, respecto de los trabajadores independientes superen o no las 300 UVT mensuales.<sup>3</sup>*

2.2.- Sin embargo, la consecuencia por la falta de presentación de la certificación, no puede ser la de impedir el pago, porque ello interfiere en la relación contractual.

De manera que, si la norma reglamentaria impide el pago al contratista cuando no se presenta la certificación, influye en la relación contractual surgida de la prestación de servicios, pese a que el legislador no lo estableció así.

Además, esa previsión contraría la finalidad de la retención que precisamente consiste en practicarla sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario.

Por tratarse de un aspecto tributario cuya finalidad es reglamentar un mecanismo para practicar la retención a los independientes referidos en el artículo 173 citado, el Gobierno no cuenta con la facultad para regular la parte sustantiva de la relación contractual y el pago inherente a la misma.

En consecuencia, solicitó que se declarara la nulidad de la expresión “y es requisito para el pago o abono en cuenta al contratista”, del inciso final del artículo 1 del Decreto 3590 de 2011.

## **CONSIDERACIONES**

### **1. Problema jurídico**

De acuerdo con los argumentos expuestos por las partes, le corresponde a la Sección determinar si el artículo 1º del Decreto Reglamentario 3590 de 2011 es contrario a derecho, por desconocer el derecho a la intimidad y consecuentemente, a la dignidad, el trabajo y la libertad económica, así como el carácter potestativo de la medida consagrada en el artículo 173 de la Ley 1450 de 2011, y por exceder la facultad reglamentaria.

---

<sup>3</sup> Fl. 35.

## 2. Aspecto previo

2.1.- El artículo 173 de la Ley 1450 de 2011 *“por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014”*, reglamentado mediante el decreto parcialmente demandado en este proceso, fue derogado por el artículo 15 de la Ley 1527 de 2012, *“por medio de la cual se establece un marco general para la libranza o descuento directo y se dictan otras disposiciones”*.

Esta última, a su vez, fue derogada por la Ley 1607 de 2012 (art. 198) *“Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”*, que, a diferencia de las normas anteriores, no estableció una regla especial para la determinación de la retención en la fuente de los trabajadores independientes.

2.2.- El artículo 173 de la Ley 1450 de 2011, señalaba:

**“Artículo 173. Aplicación de retención en la fuente para trabajadores independientes.** A los trabajadores independientes que tengan contratos de prestación de servicios al año, que no exceda a trescientos (300) UVT mensuales, se les aplicará la misma tasa de retención de los asalariados estipulada en la tabla de retención en la fuente contenida en el Artículo 383 del E.T., modificado por la Ley 1111 de 2006”.

Por su parte, la Ley 1527, sobre la retención en la fuente para trabajadores independientes, indicó:

**“Artículo 13. Retención en los pagos a los trabajadores independientes.** La retención en la fuente aplicable a los pagos o abonos en cuenta realizados a trabajadores independientes pertenecientes al régimen simplificado, o que cumplan los topes y condiciones de este régimen cuando no sean responsables del IVA, cuya sumatoria mensual no exceda de cien (100) UVT no están sujetos a retención en la fuente a título de impuestos sobre la renta.

Los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a trabajadores independientes por concepto de prestación de servicios que cumplan con las condiciones dichas en el inciso anterior, cuya sumatoria mensual exceda de cien (100) UVT, están sujetos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta, de conformidad con la siguiente tabla:

(...)

La base para calcular la retención será el 80% del valor pagado en el mes. De la misma se deducirá el valor total del aporte que el trabajador independiente deba efectuar al sistema general de seguridad social en salud, los aportes obligatorios y voluntarios a los fondos de pensiones y administradoras de riesgos profesionales, y

*las sumas que destine el trabajador al ahorro a largo plazo en las cuentas denominadas "Ahorro para Fomento a la Construcción (AFC)".*

*La retención en la fuente aplicable a los pagos realizados a trabajadores independientes pertenecientes a régimen común, o al régimen simplificado que superen las 300 UVT, será la que resulte de aplicar las normas generales". (Derogado por el artículo 198 de la Ley 1607 de 2012).*

2.2.- En esas condiciones, por efecto de la derogatoria de la norma objeto de reglamentación, desaparecen los fundamentos de derecho del Decreto 3590 y, en consecuencia, este último pierde fuerza ejecutoria (que no es más que una derogatoria implícita).

2.3.- No obstante, la Sala abordará el análisis de la disposición acusada, por los efectos que pudo tener durante el tiempo que estuvo vigente, de acuerdo con la tesis jurisprudencial que de manera unánime ha sostenido esta Corporación, sobre la necesidad de pronunciarse sobre actos derogados para controlar sus efectos, *"...en razón a que la derogatoria surte efectos hacia el futuro, sin afectar lo ocurrido durante la vigencia de la norma y sin restablecer el orden violado<sup>4</sup>".*

**3.- Primer cargo<sup>5</sup>: Alcances de la facultad de fiscalización y de los deberes que se derivan de las obligaciones tributarias, frente al derecho a la intimidad de los trabajadores independientes y la libertad económica.**

3.1.- Según la demanda, el artículo 1º del Decreto 3590 de 2011, que reglamentó el artículo 173 de la Ley 1450 de 2011, desnaturaliza la finalidad de esta última, atinente a mejorar la condición de los trabajadores independientes cuyos ingresos están sujetos a retención en la fuente, porque desincentiva el trabajo profesional independiente, al establecer condiciones que atentan contra la intimidad y, en consecuencia, contra la dignidad, el secreto profesional, el derecho al trabajo y la libertad económica.

Todo, porque exige revelar a sus clientes información sobre los honorarios recibidos en otros contratos, y esto podría generar reclamos por parte de los contratantes. Requisito que, -agrega-, no fue establecido por la ley, ni consultado a la comunidad a la que eventualmente afectaría.

---

<sup>4</sup> Sección Cuarta. Sentencia del 12 de abril de 2012. Exp. 18238. C.P. Dr. William Giraldo Giraldo.

<sup>5</sup> Corresponde al presentado en el proceso No. 19234.

3.2.- Al respecto es necesario precisar que las facultades de fiscalización y la garantía de recaudo tributario efectivo requieren la colaboración de los contribuyentes, responsables, agentes retenedores y demás sujetos del sistema tributario, para su correcto funcionamiento. Una de las manifestaciones de ese deber de colaboración consiste en la entrega de la información necesaria para determinar las obligaciones tributarias y ejercer el debido control respecto de su cumplimiento.

Sobre dicha obligación, y las facultades que de manera correlativa le asisten a la administración para obtener informaciones relativas a las obligaciones tributarias, la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado ha fijado algunos límites como garantía al derecho constitucional a la intimidad<sup>6</sup>.

En términos generales, tales lineamientos se refieren a la prohibición de divulgar ante terceros no indicados por la ley, la información obtenida en virtud de las potestades de fiscalización o darle usos distintos a los autorizados por el legislador.

3.3.- Tratándose de aquellos que actúan como agentes retenedores, esta Sección ha afirmado que a estos les es aplicable la obligación de reserva establecida en el artículo 583 del E.T. para bancos y otras entidades recaudadoras. En un proceso de nulidad, en el que se alegaba el desconocimiento de las disposiciones constitucionales sobre derecho a la intimidad, señaló la Sala:

*“Tampoco se observa la alegada vulneración al derecho fundamental a la intimidad, pues la información a la que acceden los intermediarios cambiarios tiene como finalidad permitir la vigilancia estatal sobre el deber de contribuir y en estos casos ha sido reconocido por la Corte Constitucional que los datos de carácter económico no tienen el mismo nivel de protección que el otorgado a la esfera íntima de la persona. (...)*

*Adicionalmente, debe resaltarse que en virtud del artículo 583 del Estatuto Tributario, los bancos y demás entidades que en virtud de la autorización para recaudar impuestos y recibir declaraciones tributarias conozcan informaciones y demás datos de carácter tributario, deben guardar la más absoluta reserva con relación a ellos, previsión ésta que es aplicable a los intermediarios cambiarios cuando intervienen como agentes de retención<sup>7</sup>.”*

---

<sup>6</sup> Ver sentencia C-505/99. M.P. Dr. Alejandro Martínez Caballero.

<sup>7</sup> Sentencia de 4 de septiembre de 2003. Exp. 13051. C.P. Dra. Ligia López Díaz.

3.4.-En esas condiciones, es claro que mientras la información solicitada tenga por finalidad la correcta determinación de las obligaciones tributarias, su control, discusión, y administración, no puede hablarse de una intromisión injustificada en la esfera íntima de los obligados.

Lo anterior supone que exista una relación entre la información requerida y la finalidad perseguida, pues esta última, se insiste, es la que habilita la exigencia de datos, de manera que, es necesario que lo que se solicite sea pertinente y conducente, de cara al objetivo que se procura.

3.5.- En el caso concreto concurren estas condiciones, tal como se verá.

En efecto, el artículo 173 de la Ley 1450 de 2011 *“Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014”*, estableció una medida que, como lo reconocen ambas partes, tenía por finalidad, equiparar a los trabajadores independientes con los asalariados, en materia de retención en la fuente, pues la base de retención para aquellos, era la general del artículo 392 del E.T.

Con ese propósito, dispuso que a los trabajadores independientes que en un periodo de un año, tuvieran contratos de prestación de servicios que no excedieran de 300 UVT mensuales, se les aplicaría la misma tasa de retención de los asalariados, es decir, la estipulada en la tabla del artículo 383 del E.T.

Por su parte, el Decreto Reglamentario 3590 de 2011 *“por el cual se reglamenta el artículo 173 de la Ley 1450 de 2011”*, fijó como requisito para la aplicación del beneficio creado por la Ley 1450, la presentación de una certificación con los siguientes elementos:

*“Artículo 1º. Aplicación de la tabla de retención para trabajadores independientes.  
(...):*

*a) Identificación del trabajador independiente;*

*b) Régimen del impuesto sobre las ventas al que pertenece;*

*c) Relación del contrato o contratos de prestación de servicios que originan pagos en el respectivo mes, incluyendo el contrato suscrito con la entidad ante la cual se*

certifica, detallando el nombre o razón social y NIT de los contratantes, valor total discriminado por contrato, y fechas de iniciación y de terminación en cada caso;

d) Los valores pagados y/o por pagar en el respectivo mes por cada contrato discriminando el valor del servicio y el valor del impuesto sobre las ventas en los casos en que haya lugar y los valores totales mensuales.

*La presentación de la certificación a que hace referencia el presente artículo, deberá efectuarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes y es requisito para el pago o abono en cuenta al contratista.”*

3.6.- Como puede verse, el decreto exige que se indiquen los contratos de prestación de servicios por los cuales el contratista percibió ingresos en el respectivo mes, los datos generales del contratante y los valores de cada contrato.

Esa información, en particular la relativa al valor de los contratos, resulta necesaria a efectos de determinar si el contribuyente se encuentra en la situación fáctica que la ley estableció como presupuesto de procedencia del beneficio: que los ingresos mensuales del contratista, no sean superiores a 300 UVT.

De otra parte, los datos que se refieren al contratante, sirven para verificar la información atinente al monto de los contratos.

3.7.- En esa medida, existe una relación de conexidad entre la información solicitada y el propósito perseguido, toda vez que el agente retenedor necesita determinar si los ingresos obtenidos por el contribuyente son inferiores al tope fijado por la ley, con el fin de establecer la tabla de retención que aplicará en su caso.

3.8.- En conclusión, no puede hablarse de una intromisión injustificada en la esfera íntima de los trabajadores independientes, y un consecuente desconocimiento de la dignidad humana y el secreto profesional, porque la exigencia que trae la norma demandada es proporcionada y responde al objetivo que motivó su creación; luego, es manifestación de la facultad de fiscalización que le asiste al Estado, y del correlativo deber que tienen los sujetos tributarios, de colaborar con la administración, recaudo, determinación, control y demás procesos que se derivan de las obligaciones fiscales.

3.9.- Además, debido a esa relación de necesidad entre el beneficio creado por la ley, y los requisitos desarrollados por el decreto para acceder al mismo, es claro

que no se trata de un requisito adicional, ajeno a la Ley 1450 de 2011, que desborde la facultad reglamentaria del gobierno.

En ese sentido, la exigencia que hace el decreto hace posible la correcta ejecución de la Ley 1450, porque permite verificar la condición prevista para la aplicación de la tabla de retención especial. Por lo tanto, se trata de una reglamentación **necesaria**, sin la cual, la norma legal sería inocua.

En otras palabras, el artículo 1º del Decreto Reglamentario 3590 de 2011, comporta un *“complemento de la regulación legal, indispensable por motivos técnicos, para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la ley<sup>8</sup>”*.

3.10.- Ahora bien, para la Sala, tampoco puede afirmarse que los requerimientos establecidos por el Decreto 3590 generen un efecto negativo en la oferta laboral independiente, en el sentido de desincentivarla.

Eso es así, porque la información que se solicita no apareja elementos para que el agente retenedor, contratante del contribuyente, conozca las condiciones en que aquel prestó sus servicios a otros. Así, aunque el trabajador independiente deba revelar el monto recibido por el cumplimiento del contrato, no está obligado a informar el objeto contractual, el tipo de servicio prestado y las obligaciones allí pactadas.

De manera, pues, que la medida no limita la libertad económica, restringiendo su ejercicio por parte de los trabajadores independientes, comoquiera que, por la naturaleza de la información que debe revelarse, no ejerce interferencia alguna en la decisión de los contratantes, como demandantes de servicios profesionales.

#### **4.- Segundo cargo<sup>9</sup>: Nulidad por omisión de consulta previa.**

4.1.- Para el demandante, en la expedición de la norma demandada no se tuvo en cuenta al sector que eventualmente se vería afectado con la medida, lo que desconoce el principio de participación, como fin esencial del Estado.

---

<sup>8</sup> Cfr. Martín-Retortillo, Sebastián. Instituciones de Derecho Administrativo. Editorial Aranzadi, SA. Página 186.

<sup>9</sup> Fue presentado en el proceso No. 19234.

4.2.- Sobre la participación de la comunidad en la toma de decisiones que los afectan, como fin esencial del Estado, debe decirse, que tratándose de la expedición de normas, ya sean de orden legal o no, aquella se ejerce de varias maneras: una, la elección de representantes (en sentido amplio) que expongan sus intereses y necesidades, en desarrollo del principio democrático que informa el modelo de Estado en Colombia; otras, el plebiscito, el referendo, la consulta popular, el cabildo abierto, la iniciativa legislativa, la asistencia a los escenarios de deliberación dispuestos para tal propósito, o la consulta previa, entre otras.

Por eso, si bien es cierto que las autoridades tienen la facultad de abrir espacios para el debate, de manera previa a la expedición de normas, no lo es menos que tratándose del ejercicio de la función reglamentaria, en estricto sentido no están obligadas a realizar consultas a la comunidad, porque el límite de su actuación viene dado por la ley que se pretende reglamentar, de manera que, si se quiere ser preciso, no comporta propiamente un ejercicio discrecional, sino a una labor técnica circunscrita a la eficaz aplicación de la ley.

La consulta previa, en el marco constitucional y legal colombiano, es obligatoria, entre otros casos, cuando se trata de decisiones sobre la explotación de los recursos naturales en territorios indígenas<sup>10</sup>, pero no para el ejercicio de la potestad reglamentaria, particularmente en el asunto fiscal que se trató en la norma demandada.

No se trata, por lo tanto, de un requisito de validez de este tipo de decretos, de manera que, si no se realiza, se afecten de nulidad.

Recuérdese, que el deber de someter a consideración del público la información sobre proyectos específicos de regulación **antes de su expedición**, es fijado directamente por la Constitución y la Ley. En esos casos, para dar a conocer el proyecto a los sectores interesados, este deberá estar disponible en el sitio Web de la respectiva entidad que lo prepara<sup>11</sup>.

4.3.- De acuerdo con las anteriores premisas, es claro que en este caso, la falta de consulta a los trabajadores independientes no afecta la legalidad del artículo 1º del

---

<sup>10</sup> Artículo 330 C.P.

<sup>11</sup> Ver artículo 10 del Decreto 1345 de 2010. "Por el cual se establecen directrices de técnica normativa."

Decreto 3590 de 2011, pues no es un requisito de validez de una decisión de esa naturaleza, y por lo tanto, el cargo no prospera.

#### **5.- Tercer cargo<sup>12</sup>: Exceso en el ejercicio de la potestad reglamentaria.**

5.1.- Se dice en la demanda, que la expresión “*en todos los casos*” del artículo 1º del Decreto Reglamentario 3590 de 2011, desvirtúa la naturaleza de la medida dispuesta en el artículo 173 de la Ley 1450 de 2011, porque obliga a todos los trabajadores independientes a presentar una certificación que solo es necesaria cuando se pretende la aplicación del beneficio creado por la ley, de manera que, aquellos que no estén interesados en que se calcule el monto a retener, de acuerdo con la tabla especial del artículo 383 del E.T., no están obligados a acreditar los supuestos fácticos a que alude el decreto.

Adicionalmente, la expresión “*y es requisito para el pago o abono en cuenta al contratista*” condiciona el pago a la presentación de dicha certificación, lo que desconoce que el contrato es ley para las partes, de manera que, si se presentan las condiciones para el pago, este no puede omitirse por una causa ajena al cumplimiento de las obligaciones contractuales propiamente dichas.

5.2.- Tal como se precisó en el punto 3) de esta sentencia, la posibilidad de que a los trabajadores independientes se les aplicara la tabla de retención en la fuente diseñada para los asalariados, obedeció a la necesidad de mejorar sus condiciones. Se trata, por lo tanto, de un beneficio a favor de dicho sector.

Por tratarse de un beneficio, la medida responde a una lógica de discrecionalidad. Así, solo accederán al mismo, aquellos trabajadores independientes que así lo quieran, y acrediten que en un periodo de un año, recibieron ingresos mensuales inferiores a 300 UVT.

En esas condiciones, le asiste razón a la demandante cuando afirma que el cumplimiento del requisito fijado para acceder al beneficio (la certificación) no puede ser obligatorio para **todos** los trabajadores independientes, pues **la medida es optativa**; luego, solo puede exigírsele la certificación a quienes estén interesados en que se les aplique dicho tratamiento preferencial.

---

<sup>12</sup> Corresponde al único cargo planteado en el proceso No. 19114.

5.3.- Por eso, no puede obligarse su presentación “*en todos los casos*”, pues, se reitera, la exigencia solo es predicable de los trabajadores independientes **que pretenden la aplicación del artículo 173 de la Ley 1450 de 2011**; es decir, que la retención en la fuente se les realice con fundamento en lo dispuesto en el artículo 383 del E.T.

Los demás, quedan sujetos al régimen de retención general del artículo 392 *ibídem*, respecto del cual no se exige la presentación de la certificación a que se refiere el decreto.

5.4.- En conclusión, la exigencia de la certificación a todos los trabajadores independientes, desconoce el carácter discrecional del beneficio de retención en la fuente creado por la Ley 1450, y en esa medida, la expresión acusada modifica la naturaleza de la figura legal objeto de reglamentación.

En consecuencia, la Sala declarará la nulidad de la expresión “*en todos los casos*”, de conformidad con lo expuesto.

5.5.- Ahora bien, en lo que respecta a la expresión “*y es requisito para el pago o abono en cuenta al contratista*”, debe precisarse:

5.6.- La retención del pago es una condición que no se deriva de la ley reglamentada, en tanto que esta no previó o proyectó efectos sobre las relaciones contractuales de los trabajadores independientes, y tampoco es un desarrollo necesario de la misma.

En efecto, si bien es cierto que la presentación de la certificación, como se dijo antes, tiene relación directa con la finalidad que persiguió en su momento la Ley 1450 de 2011, pues dicho trámite permite determinar si el trabajador independiente cumple las condiciones para que se le aplique el tratamiento tributario especial señalado en el artículo 173 *ibídem*, y en esa medida, es un desarrollo necesario de la ley, no lo es menos que **la consecuencia jurídica que el decreto reglamentario atribuye a la omisión de dicho deber, no guarda relación con el propósito de la medida adoptada por el legislador.**

Si la finalidad de la disposición legal era permitir que a los trabajadores independientes se les aplicara la tabla de retención en la fuente de los

asalariados, previo el cumplimiento de unos requisitos, la única consecuencia que podría derivarse del incumplimiento de dichas exigencias, es la no aplicación de la tabla de retención especial.

De allí, que la medida difiere de ser una herramienta técnica **indispensable** para el cumplimiento de la ley; luego, es claro que la expresión analizada va más allá del objeto de la norma reglamentada, y comporta, por lo tanto, un exceso en la potestad reglamentaria.

5.7.- De otro lado, el contrato de prestación de servicios, es de los denominados onerosos conmutativos, comoquiera que allí se pactan obligaciones para ambas partes, y en términos generales, dichas cargas son equivalentes. De esa manera, el pago, como obligación del contratante, es un asunto sustancial, que debe ser determinado por las partes y, en su defecto, por el legislador; luego, en principio<sup>13</sup>, no podría ser tratado vía decreto reglamentario.

Recuérdese, que una vez cumplida la obligación pactada, el contratista adquiere el derecho a exigir el cumplimiento de la obligación del contratante; esto es, a obtener el pago u honorarios que corresponden, y ese derecho, de contenido económico solo puede ser restringido por el legislador, en razón del principio democrático.

En este caso, la expresión acusada condiciona el pago al cumplimiento de una obligación ajena a la naturaleza del negocio jurídico, modificando así, la relación contractual, sin estar autorizado para ello por el legislador, lo que distorsiona el principio de la autonomía de la voluntad, propio de un modelo económico fundado en la iniciativa particular y la libre empresa.

5.8.- Así las cosas, la Sala declarará la nulidad de la expresión “*y es requisito para el pago o abono en cuenta al contratista*”, del inciso final del artículo 1º del Decreto 3590 de 2011, porque con su expedición, el gobierno nacional excedió la potestad reglamentaria.

---

<sup>13</sup> Se dice que en principio, en atención a las facultades extraordinarias que pueden atribuírsele al Presidente de la República para expedir normas con fuerza de ley.

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**

**1.- DECLARAR** la nulidad de las expresiones “*en todos los casos*” y “*y es requisito para el pago o abono en cuenta al contratista*”, del artículo 1º del Decreto Reglamentario 3590 de 2011, de acuerdo con lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

**2.-NEGAR** las demás pretensiones de las demandas, de acuerdo con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**3.-** Sin condena en costas en atención a la naturaleza pública de esta acción.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidenta de la Sección

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

