



## BOLETÍN TRIBUTARIO - 205/18

### ACTUALIDAD JURISPRUDENCIAL - NORMATIVA

#### I. CORTE CONSTITUCIONAL

La Corte Constitucional divulgó el [Comunicado de Prensa No. 48 del 14 y 15 de noviembre de 2018](#) por medio del cual da a conocer, entre otras, las siguientes decisiones:

##### **1.1 LA IMPOSICIÓN DE UNA TARIFA DE IVA DE 5% A LAS TOALLAS HIGIÉNICAS Y TAMPONES VIOLA LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD, IGUALDAD Y JUSTICIA TRIBUTARIA PORQUE DISCRIMINA A LAS MUJERES CUANDO ESTABLECE UN IMPUESTO POR CONSUMIR PRODUCTOS INSUSTITUIBLES Y QUE TOCAN CON SU DIGNIDAD, CON LO QUE SE IMPACTA DESPROPORCIONADAMENTE, ESPECIALMENTE A LAS MUJERES MÁS POBRES**

Al respecto resolvió:

**“PRIMERO.- LEVANTAR LA SUSPENSIÓN DE TÉRMINOS DECRETADA DENTRO DEL PRESENTE PROCESO MEDIANTE EL AUTO 305 DE 2017.**

**SEGUNDO.- DECLARAR INEXEQUIBLE LA PARTIDA 96.19 DEL ARTÍCULO 185 DE LA LEY 1819 DE 2016, QUE GRAVA LAS TOALLAS HIGIÉNICAS Y TAMPONES CON UNA TARIFA DE 5% DE IVA. EN CONSECUENCIA, INCLUIR ESTOS PRODUCTOS EN EL LISTADO DE BIENES EXCLUIDOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, CONTEMPLADO EN EL ARTÍCULO 175 DE LA LEY 1819 DE 2016”.**

La Corte fundamentó su determinación en:

*“La Sala Plena estudió la demanda contra el artículo 185 de la Ley 1819 de 2016 (parcial) en relación con dos cargos. Uno, por violación de los principios de justicia, equidad y progresividad tributaria y, otro*



*por violación del derecho a la igualdad. Luego de establecer la aptitud de la demanda respecto de los cargos de justicia, equidad e igualdad tributaria, el problema jurídico que resolvió la Sala consistió en establecer si el artículo 185 de la Ley 1819 de 2016 vulneraba el artículo 363 de la Constitución al gravar con impuesto sobre las ventas (IVA) de 5% bienes que solamente consumen las mujeres, sin tener en cuenta su capacidad económica. La Corte Constitucional encontró que la imposición del IVA a toallas higiénicas y tampones tiene un impacto desproporcionado para las mujeres y, en especial, para aquellas de escasos recursos, porque estos bienes no son sustituibles en la actualidad por otros de menor o igual valor económico y son de uso necesario para el ejercicio de otros derechos fundamentales por parte de las mujeres como el derecho a la dignidad.*

*Conforme con lo anterior, la Sala Plena concluyó que el impuesto a las toallas higiénicas y tampones vulnera el principio de equidad horizontal y actualmente discrimina a las mujeres, toda vez que el mercado no ofrece otras alternativas. Con todo, lo anterior no es incompatible con revisiones eventuales de conformidad con la evolución tecnológica que ofrezcan productos que permitan su sustitución. En efecto, dado que en este momento el consumo de estos productos es ineludible para las mujeres y aquellas de escasos recursos no pueden elegir si los compran o no o si los reemplazan por otros bienes que no afecten su dignidad o salud, tal circunstancia incide de manera determinante en el ejercicio de sus derechos fundamentales. Por ello, el IVA a las toallas higiénicas y tampones limita su accesibilidad en un contexto en el que la Corte estableció que no existen políticas públicas compensatorias que suplan la necesidad de estos bienes, para el caso de aquellas mujeres con insuficiente capacidad económica.*

*La Corte Constitucional advirtió que un pronunciamiento que se restringiera al artículo demandado resultaría inocuo y generaría consecuencias más gravosas respecto de los principios y valores constitucionales analizados. Dicha conclusión se fundamentó en que la declaratoria de inconstitucionalidad únicamente del aparte acusado produciría un efecto más inconstitucional, pues incrementaría el valor del IVA sobre compresas higiénicas y tampones del 5% (tarifa demandada) al 19% (tarifa general). Por esta razón, resultó indispensable integrar la unidad normativa entre el fragmento demandado y el artículo 175 de la Ley 1819 de 2016, el cual prevé el listado de bienes excluidos del impuesto sobre las ventas".*  
**(EXPEDIENTE D-12128 - SENTENCIA C-117/18 Noviembre 14 - M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado).**



**1.2 LA CORTE CONSTITUCIONAL REITERÓ QUE EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA CUENTA CON UN AMPLIO MARGEN DE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, EN DESARROLLO DEL CUAL PUEDE DEROGAR UN BENEFICIO TRIBUTARIO, CON EFECTOS HACIA EL FUTURO, DEJANDO A SALVO LAS SITUACIONES JURÍDICAS QUE SE HUBIESEN CONSOLIDADO, ASÍ LAS EXPECTATIVAS LEGÍTIMAS DE LOS CONTRIBUYENTES BENEFICIARIOS DE LA LEY 1429 DE 2010 FUERON SALVAGUARDADAS POR EL LEGISLADOR AL OTORGAR MEDIDAS TRANSITORIAS QUE FACILITAN LA ADAPTACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES A LA NUEVA REALIDAD FISCAL**

Frente al tema expuesto decretó:

*“DECLARAR EXEQUIBLE, POR LOS CARGOS ANALIZADOS EN LA PRESENTE SENTENCIA, EL PARÁGRAFO 3° DEL ARTÍCULO 100 DE LA LEY 1819 DE 2016, BAJO EL ENTENDIDO DE QUE EL RÉGIMEN DE TRANSICIÓN DE PROGRESIVIDAD DE LA TARIFA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LAS PEQUEÑAS EMPRESAS BENEFICIARIAS DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 4 DE LA 1429 DE 2010, SOLO SE APLICA A PARTIR DEL AÑO GRAVABLE 2017.*

La Corte sintetizó su fallo así:

*“La Sala Plena realizó el análisis de la aptitud sustancial de la demanda concluyendo que (i) los cargos formulados por violación de los artículos 58 y 363 de la Carta cumplieron con los requisitos fijados por la jurisprudencia constitucional; (ii) el cargo por violación del numeral 9° del artículo 95 Superior era inepto, por haber incumplido con los requisitos de especificidad, pertinencia y suficiencia; y (iii) resultaba improcedente la integración normativa entre la norma acusada y el numeral 5° del artículo 376 de la Ley 1819 de 2016. A partir de lo anterior, la Corte definió que el problema jurídico que le correspondió resolver en esta oportunidad consistió en determinar si al imponer el legislador nuevas reglas a las pequeñas empresas que accedieron al beneficio del pago progresivo del impuesto sobre la renta y complementarios durante la vigencia de la Ley 1429 de 2010, vulneró los principios constitucionales de no retroactividad de la ley tributaria y de confianza legítima establecidos en los artículos 58 y 363 de la Constitución.*

*A la vez que reafirmó la amplia potestad del legislador para determinar la política tributaria, la Corte reiteró que ésta no es absoluta, en la*



*medida que la propia Constitución le impone límites entre los que sobresalen el respeto de los derechos fundamentales (art. 2º C.P.), la garantía de los principios de justicia y equidad en la distribución de las cargas fiscales (art. 95.9 C.P.), la observancia del principio de legalidad (art. 338 C.P.), el cumplimiento de los principios de equidad, eficiencia y progresividad, así como el principio de no retroactividad (art. 363 C.P.), al cual se vincula la protección sobre las situaciones consolidadas (art. 58). Señaló que si bien es cierto que la potestad tributaria materializa el deber de las personas de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones indispensables para el logro de los objetivos estatales, también lo es, que cumple con la importante función de medir y distribuir las cargas fiscales entre los ciudadanos, bajo los criterios de justicia y equidad y supone un ejercicio bajo parámetros de razonabilidad y proporcionalidad.*

*La Corte señaló que la norma acusada no violó el artículo 58 de la Carta, en razón a que, en materia tributaria en abstracto no se deriva del precepto anotado protección alguna sobre derechos adquiridos. Así mismo, concluyó que el contenido normativo de la disposición demandada no vulneró el principio constitucional de irretroactividad, por cuanto proyecta sus efectos hacia el futuro, dejando a salvo las situaciones jurídicas que se hubiesen consolidado durante los periodos gravables ocurridos en vigencia de la Ley 1429 de 2010. La Sala Plena estableció que tampoco fueron desconocidos los principios de confianza legítima y buena fe, porque la norma acusada no defraudó las expectativas legítimas que tenían los contribuyentes beneficiarios de la Ley 1429 de 2010, sino que, por el contrario, las salvaguardó al otorgar medidas transitorias que facilitan la adaptación de las pequeñas empresas a la nueva realidad fiscal. Finalmente, a juicio de la Corte, en la medida que (i) que la norma acusada entró en vigencia el veintinueve (29) de diciembre de 2016; (ii) que el periodo gravable 2016 aún se encontraba en curso a la fecha de entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016; y (iii) que el artículo 338 Superior prescribe que las leyes que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, solo pueden aplicarse a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, la Corte concluyó que era necesario declarar la exequibilidad de la disposición demandada, bajo el entendido de que el régimen de transición de progresividad en la tarifa del impuesto sobre la renta para las pequeñas empresas beneficiarias de lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 1429 de 2010, solo se aplica a partir del año gravable 2017". (EXPEDIENTE D-12030 - SENTENCIA C-119/18 (Noviembre 14) M.P. Alejandro Linares Cantillo).*



**1.3 LOS CONTRIBUYENTES QUE PERCIBAN INGRESOS CONSIDERADOS COMO RENTAS DE TRABAJO DERIVADOS DE UNA FUENTE DIFERENTE A LA RELACIÓN LABORAL O LEGAL Y REGLAMENTARIA PUEDEN DESCONTAR, PARA EFECTOS DE ESTABLECER LA RENTA LÍQUIDA CEDULAR, LOS COSTOS Y GASTOS QUE TENGAN RELACIÓN CON LA ACTIVIDAD PRODUCTORA DE RENTA**

En relación con el tópico expuesto estableció:

*“DECLARAR EXEQUIBLE EL INCISO PRIMERO DEL ARTÍCULO 336 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 1º DE LA LEY 1819 DE 2016, EN EL ENTENDIDO QUE LOS CONTRIBUYENTES QUE PERCIBAN INGRESOS CONSIDERADOS COMO RENTAS DE TRABAJO DERIVADOS DE UNA FUENTE DIFERENTE A LA RELACIÓN LABORAL O LEGAL Y REGLAMENTARIA PUEDEN DETRAER, PARA EFECTOS DE ESTABLECER LA RENTA LÍQUIDA CEDULAR, LOS COSTOS Y GASTOS QUE TENGAN RELACIÓN CON LA ACTIVIDAD PRODUCTORA DE RENTA”.*

La Corte basó su providencia en:

*“Los demandantes consideran que la norma vulnera el principio de equidad tributaria, en la medida en que impide deducir de la base gravable del impuesto de renta los costos y gastos en que incurren los trabajadores independientes para el ejercicio de las actividades que originan dicha renta. Resaltan que bajo el régimen legal anterior ello era posible, opción eliminada por la norma acusada, circunstancia que a su juicio genera una abierta inequidad entre trabajadores independientes e independientes.”*

*Para resolver el asunto, la Corte considera que el cargo es apto, en tanto es posible identificar tres interpretaciones posibles de la norma acusada. Por ende, para la Sala no es acertado concluir que al basarse la demanda en una de ellas se desconozca el principio de certeza. Igualmente, fue descartada la necesidad de realizar la integración normativa, puesto que las demás normas pertinentes del Estatuto Tributario no conforman una proposición jurídica con la disposición acusada, sino que apenas concurren para su cabal interpretación.”*



*Comprobado este aspecto, la Sala reiteró su precedente sobre el contenido y alcance del principio de equidad tributaria e identificó el contexto legal derivado del sistema cedular, previsto en la Ley 1819 de 2016 como metodología para la definición de la base gravable del impuesto de renta. Del mismo modo, llamó la atención sobre lo analizado por la Corte en la sentencia C-688 de 2015, que en un caso similar concluyó que la detracción de los costos y gastos de los trabajadores independientes es una medida necesaria para la concreción de la equidad tributaria.*

*A partir de estos argumentos, la Corte resolvió el cargo propuesto, para lo cual partió de la premisa que la capacidad económica de ambos tipos de trabajadores es diferente, puesto que (i) mientras los asalariados no deben asumir los costos y gastos para la generación de sus ingresos, los trabajadores independientes sí deben cubrir esos costos con los ingresos brutos que reciben; (ii) los ingresos de los trabajadores asalariados son por lo general constantes, mientras que los de los independientes son intrínsecamente variables; y (iii) los riesgos asociados a la labor desarrollada por el asalariado son, por principio, asumidos por el empleador, mientras que esa misma responsabilidad recae de manera exclusiva en el trabajador independiente.*

*Advertidas estas diferencias, la Sala consideró que resultaba necesario garantizar la supremacía del principio de equidad tributaria, cuya vigencia opera en toda circunstancia y al margen del método legal que adopte el Congreso para la definición de la base gravable del impuesto a la renta. En el presente caso, dicho principio es vulnerado puesto que bajo el sistema cedular no es posible la detracción de costos y gastos en la definición de la renta líquida gravable de la cédula por rentas de trabajo. Ello a pesar que los ingresos que reciben los trabajadores independientes que no tienen empleados a cargo se imputan a la mencionada cédula.*

*A este respecto, la Corte resalta que la depuración de la renta líquida gravable es, bajo el actual régimen legal de impuesto a la renta, regulada por una norma especial frente a cada cédula. Por ende, una interpretación restrictiva de dicha norma especial llevaría necesariamente a la conclusión que las disposiciones generales sobre deducciones y en particular el artículo 107 del Estatuto Tributario, no sirven de base suficiente para permitir la detracción de los costos y gastos en que incurren los trabajadores independientes. Esto más aún si se tiene en cuenta que el Legislador ha previsto específicamente en qué cédulas es posible hacer esa detracción, excluyéndose de manera expresa la relativa a las rentas de trabajo.*



*Con base en lo expuesto, se llega a la conclusión que efectivamente la norma desconoce la equidad tributaria en su carácter horizontal, debido a la ausencia de regla legal que permita la mencionada detracción. Por ende, es necesario declarar la exequibilidad condicionada del precepto, de manera que los contribuyentes que perciban ingresos considerados como rentas de trabajo derivados de una fuente diferente a la relación laboral o legal y reglamentaria pueden deducir, para efectos de establecer la renta líquida cedular, los costos y gastos que tengan relación con la actividad productora de renta. (EXPEDIENTE D-12052 - SENTENCIA C-120/18 - Noviembre 14 M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado).*

## II. DECRETOS GOBIERNO NACIONAL

- **SISTEMA DE PAGOS MENSUALES PROVISIONALES DE CARÁCTER VOLUNTARIO PARA LOS CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO DE RENTA DE LOS SECTORES DE LOS HIDROCARBUROS Y DEMÁS PRODUCTOS MINEROS (ADICIONA EL CAPÍTULO 1 DEL TÍTULO 7 DE LA PARTE 2 DEL LIBRO 1 DEL DECRETO 1625 DE 2016 ÚNICO REGLAMENTARIO EN MATERIA TRIBUTARIA PARA REGLAMENTAR EL ARTÍCULO 365 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO - [Decreto 2146 del 22 de noviembre de 2018](#)**

Dando alcance a nuestro Boletín Tributario No. 195/18, nos permitimos informar que el Gobierno Nacional expidió el referido decreto.

## III. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

### 3.1 DIAN DECLARA SUSPENSIÓN EN SUS SERVICIOS INFORMÁTICOS ELECTRÓNICOS POR MANTENIMIENTO

Mediante Comunicado de Prensa destacó:

*“Con ocasión del programa de mantenimiento de los equipos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, se informa a la opinión pública que:*

- *No estarán disponibles algunos de los servicios informáticos que presta la DIAN para los trámites tributarios, aduaneros y cambiarios, desde el **viernes 23 de noviembre** a las 8:00 p. m. y hasta el **lunes 26 de noviembre**, a las 7:00 a. m. del año en curso.*



- *En relación con los servicios aduaneros de Carga Importaciones, Exportaciones y Syga Importaciones, los servicios se prestarán en el siguiente horario:*

***Viernes 23 de noviembre:*** Desde las 11:59 p. m. hasta el ***domingo 25 de noviembre*** a las 11:59 p. m.

*Así mismo, se informa que el sábado, 24 de noviembre, no se atenderá al público en los Puntos de Contacto de todo el país.*

*Agradecemos la comprensión de los contribuyentes por los impases que pueda generar esta suspensión.*

*Por último, la DIAN aclara que los SIE operarán con normalidad a partir del **lunes 26 de noviembre**, a las 7:00 a.m.”.*

### **3.2 DIAN INTRODUCE MEJORAS A LA IMPLEMENTACIÓN DE LA FACTURA ELECTRÓNICA**

La DIAN emitió Comunicado de Prensa subrayando:

*“Con el fin de brindar un sistema que optimice los procesos y a la vez los haga más simples y ágiles, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN– adelanta mejoras en la implementación de la factura electrónica en el país, tanto en su fase actual, como en la siguiente.*

#### ***Tiempos de implementación***

*Según lo indicado por José Andrés Romero Tarazona, Director General de la Entidad, al 1 de diciembre de este año, los Grandes Contribuyentes deberán estar facturando electrónicamente en la fase actual. No obstante, se determinó que las empresas de este grupo que tengan dificultades técnicas o comerciales justificadas, podrán normalizar su ingreso máximo hasta el 1 de enero de 2019.*

*Es importante anotar que la fecha del 1 de enero de 2019, antes mencionada, solo aplica para los Grandes Contribuyentes. Las personas y empresas que no pertenezcan a este grupo, deberán empezar a facturar electrónicamente en la segunda fase del proyecto y de forma progresiva a partir del 2019, dependiendo de su actividad económica; para lo cual la DIAN establecerá un cronograma.*

#### ***Validación de facturas***

*El directivo explicó que, en la fase actual de implementación del proyecto, la factura electrónica es verificada por la DIAN posteriormente a su generación y*





*que una de las mejoras implementadas será que, en la segunda fase, la validación será previa, en tiempo real y realizada exclusivamente por parte de la Entidad, con la posibilidad de validación posterior en caso de contingencia por dificultades tecnológicas atribuibles a la DIAN.*

*“Esto, además de agilizar el proceso, significa ahorros en costos para las empresas, al no tener que acudir a un tercero para la labor de validación de facturas”, agregó el Director General de la Entidad.*

*Los Grandes Contribuyentes y demás obligados que ya fueron seleccionados para facturar electrónicamente, así como aquellos que voluntariamente iniciaron su facturación electrónica con el sistema actual de verificación posterior, contarán con un periodo de transición razonable para migrar a la segunda fase, que incluye el módulo de validación previa.*

*Es importante indicar que estos desarrollos serán compatibles con los sistemas que ya han adquirido las empresas y los proveedores tecnológicos”.*

**SÍGUENOS EN [TWITTER](#)**

FAO

23 de noviembre de 2018