

BOLETÍN TRIBUTARIO - 089/19

JURISPRUDENCIA CORTE CONSTITUCIONAL

Nos permitimos informar que la Corte Constitucional emitió los Comunicados de Prensa Nos. [17 del 29 y 30 de mayo de 2019](#) y [20 del 12 de junio de 2019](#) por medio de los cuales da a conocer, entre otras, las siguientes decisiones:

- 1. DECLARAR EXEQUIBLE EL PARÁGRAFO 1^o DEL ARTÍCULO 100 DE LA LEY 1819 DE 2016, EN EL ENTENDIDO QUE LOS CONTRIBUYENTES QUE HUBIEREN CUMPLIDO LAS CONDICIONES PARA ACCEDER A LA EXENCIÓN DE RENTA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 18 DE LA LEY 788 DE 2002 (SERVICIOS HOTELEROS) -QUE ADICIONÓ EL ARTÍCULO 207-2 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO-, PODRÁN DISFRUTAR DE DICHO BENEFICIO DURANTE LA TOTALIDAD DEL TÉRMINO OTORGADO EN ESA DISPOSICIÓN**

La Corte fundamentó su determinación en:

“Al decidir la demanda bajo examen, esta Corporación reiteró que la libertad de configuración normativa del Congreso en materia tributaria permite adoptar decisiones como la norma cuestionada de la Ley 1819 de 2016. No obstante, ello no es óbice para que el legislativo desconozca los principios de buena fe y confianza

¹ “LEY 1819 DE 2016
(diciembre 29)

Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.

ARTÍCULO 100. *Modifíquese el artículo 240 del Estatuto Tributario el cual quedará así:*

Artículo 240. Tarifa general para personas jurídicas. *La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 33%.*

PARÁGRAFO 1o. *A partir de 2017 las rentas a las que se referían los numerales 3, 4, 5 y 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario y la señalada en el artículo 1o de la Ley 939 de 2004 estarán gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios a la tarifa del 9% por el término durante el que se concedió la renta exenta inicialmente, siempre que se haya cumplido con las condiciones previstas en su momento para acceder a ellas. (...).*



legítima, por consiguiente, las modificaciones legales deben ser cuidadosas frente a las condiciones de los contribuyentes y, en especial, de aquellos que hayan efectuado inversiones significativas para acceder a beneficios tributarios, como es el caso de los prestadores hoteleros de que trata la norma acusada.

Puntualmente, la Sala consideró que el párrafo 1º del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 efectuó la supresión de la exención del impuesto sobre la renta y complementarios -creada en el artículo 18 de la Ley 788 de 2002-, gravando a los prestadores de servicios hoteleros bajo una tarifa del 9 %, sin observar los presupuestos objetivos para considerarlo ajustado plenamente a la Constitución.

En efecto, la disposición examinada desconoce los principios de buena fe y confianza legítima de los contribuyentes que hubieren concretado su derecho con anterioridad a la promulgación de la Ley 1819 de 2016, quienes ostentaban una situación jurídica consolidada sobre la referida renta exenta al haber cumplido con los requisitos para acceder a la misma. En tal contexto, para la Corte se deben proteger tales situaciones consolidadas en la medida en que la modificación suscitada desconoció los efectos que estaba produciendo la norma al momento de su derogatoria, no existía una razonable perspectiva para su cambio y, en todo caso, se trató de un cambio abrupto, imprevisible e inesperado sobre las condiciones para gozar de tal estímulo.

No ocurre lo mismo con las personas que no habían acreditado los presupuestos para acceder al beneficio con anterioridad a la expedición de la preceptiva examinada, pues no contaban con situaciones efectivamente concretadas, sino con meras expectativas legítimas frente a la obtención de la exención. En este caso, el legislador tenía la posibilidad de modificar las condiciones de cobro del tributo sin afectar sus garantías superiores, pues aun estando en curso el periodo cubierto por la Ley 788 de 2002, aquellos no tenían un derecho cierto y exigible. Así, este Tribunal consideró que en relación con este grupo de beneficiarios, primae facie, no se advierte infringido el ordenamiento constitucional, sin perjuicio de lo cual quienes se consideren afectados pueden eventualmente acudir a la acción de amparo.

De conformidad con lo expuesto, se advirtió que el párrafo 1º del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 admite dos supuestos de hecho para su aplicación, uno de los cuales es abiertamente contradictorio del texto constitucional, por consiguiente corresponde a la Corte Constitucional retirar dicha interpretación del ordenamiento jurídico, de forma que la preceptiva estudiada, se declaró exequible siempre que no se menoscaben las situaciones jurídicas consolidadas durante la vigencia del artículo 18 de la Ley 788 de 2002 y durante el tiempo que fueron concedidos los beneficios tributarios". (EXPEDIENTE D-12173 - SENTENCIA C-235/19 - mayo 29 - M.P. José Fernando Reyes Cuartas).



2. DECLARAR EXEQUIBLE EL NUMERAL 6° DEL PARÁGRAFO 3° DEL ARTÍCULO 100 DE LA LEY 1819 DE 2016 “POR MEDIO DE LA CUAL SE ADOPTA UNA REFORMA TRIBUTARIA ESTRUCTURAL, SE FORTALECEN LOS MECANISMOS PARA LA LUCHA CONTRA LA EVASIÓN Y LA ELUSIÓN FISCAL, Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”, AL ESTIMAR QUE LA PÉRDIDA DEL BENEFICIO TRIBUTARIO CONCEDIDO A CIERTAS SOCIEDADES POR EL CAMBIO EN SU COMPOSICIÓN ACCIONARIA CONSTITUYE UNA MEDIDA QUE PERSIGUE FINES LEGÍTIMOS, ACORDES CON LA CONSTITUCIÓN, COMO LOS DE FORTALECER EL RECAUDO, GARANTIZAR LA EQUIDAD TRIBUTARIA Y EVITAR LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL POR EL ABUSO DE TARIFAS PREFERENCIALES POR PARTE DE LOS AGENTES ECONÓMICOS

La Corte basó su fallo en:

“La Corte estudió una demanda de inconstitucionalidad contra una norma que establecía la pérdida del tratamiento tributario preferencial consagrado en la Ley 1429 de 2010, por el cambio en la composición accionaria, la cual acusó de desconocer el derecho a la libertad de empresa consagrado en el artículo 333 Superior, al restringir la potestad de organización y gestión autónoma de los intereses empresariales mediante la interferencia injustificada del Estado en el manejo de sus asuntos internos, particularmente los relacionados con el fortalecimiento patrimonial del ente societario.

La Corte verificó la inexistencia de cosa juzgada en relación con las Sentencias C-0022 y C-1193 ambas de 2018. Posteriormente, constató la aptitud de la demanda y encontró que el precepto reprochado se ajustaba a la Constitución por las siguientes razones:

- (i) En primer lugar, la Corte aclaró el sentido de la norma estudiada. Al respecto, concluyó que aquella regula la pérdida del beneficio tributario de pago progresivo del impuesto a la renta por cambio en la composición accionaria, como una causa objetiva aplicable a las sociedades por acciones y se presenta cuando existe un aumento del capital suscrito, con lo cual se puede alterar el número de accionantes, la cantidad de acciones y los derechos de participación, entre otros.*
- (ii) La medida analizada configura una genuina expresión del ejercicio de las funciones deferidas por la Constitución al Legislador como órgano representativo y democrático por antonomasia, encargado de valorar, verificar y definir los instrumentos de política fiscal, los hechos y las*



consecuencias que afectan la libertad de empresa, con los límites que le impone la Constitución, particularmente la garantía de protección a las situaciones jurídicas consolidadas.

- (iii) *Este Tribunal aplicó el test leve de proporcionalidad y concluyó que la norma censurada persigue fines legítimos, pues busca fortalecer el régimen contributivo, particularmente, redistribuir la carga impositiva en términos de equidad horizontal y vertical, superar el bajo nivel de recaudo y equilibrar las obligaciones tributarias mediante la eliminación de tratamientos fiscales diferentes a personas y empresas similares. De igual manera, la medida pretende combatir la evasión y la elusión fiscal, generada por el abuso de las tarifas preferenciales por parte de los agentes económicos. Finalmente, tiene como objetivo prevenir el ejercicio arbitrario de la libertad de empresa mediante la constitución artificiosa de sociedades cubiertas por el régimen de progresividad para su posterior enajenación con sus beneficios. Estos objetivos son válidos constitucionalmente, particularmente en relación con el deber de las personas de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado con plena observancia de conceptos de justicia y equidad (artículo 95.9), el ejercicio de la libertad de empresa dentro de los límites del bien común y la función social de la actividad económica (artículo 333) y finalmente, la necesidad de un sistema tributario fundado en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (artículo 363).*
- (iv) *Así mismo, consideró que la medida no está prohibida por la Carta y es adecuada en términos constitucionales, porque si bien es una limitación a la toma de decisiones empresariales, no impide ni anula la gestión interna de los asuntos de la sociedad. Aclaró que la medida de ninguna manera desconoce la libertad de empresa, puesto que aquella continuará su vida jurídica, bajo un nuevo esquema impositivo, aplicable en igualdad de condiciones a todos los agentes económicos que participan en el mercado. De igual forma, se constituye en un instrumento eficaz para luchar contra la elusión y la evasión fiscal, a través de la verificación objetiva del cambio en la composición accionaria del ente societario beneficiario. De igual forma, permite compatibilizar el ejercicio de la libertad económica con los límites del bien común y la responsabilidad social que la Carta impone a la empresa". (EXPEDIENTE 12595 - SENTENCIA C-265/19 - junio 12 - M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado).*



3. DECLARAR EXEQUIBLE LA EXPRESIÓN “NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD” CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 75² DEL ESTATUTO TRIBUTARIO MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 55 DE LA LEY 1819 DE 2016, TENIENDO EN CUENTA QUE LA PRESUNCIÓN DEL VALOR DEL COSTO FISCAL DE LOS BIENES INCORPORALES CONCERNIENTES A LA PROPIEDAD INDUSTRIAL, LITERARIA, ARTÍSTICA Y CIENTÍFICA FORMADOS POR CONTRIBUYENTES NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD NO VULNERA LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA

La Corte sustentó su sentencia en:

“La Corte evidenció que sí existe una razón que justifica el tratamiento tributario diverso, consistente en la capacidad probatoria y contable que tienen los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, la cual les permite declarar el costo fiscal en cada ejercicio y a partir de los soportes respectivos. En la medida en que los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad no tienen dichos deberes de documentación contable, entonces resultaba admisible que el Legislador estableciera un régimen diferenciado para la deducción del costo fiscal en uno y otro caso. Esto a partir del cumplimiento de las condiciones propias del juicio leve de proporcionalidad.

En consecuencia, se concluyó que la medida acusada hace parte del amplio margen de configuración legislativa en materia tributaria y que, a su vez, no contiene un tratamiento legal irrazonable, por lo que se ajusta a la Constitución por los cargos analizados en esta oportunidad. A ese respecto, se evidenció que la exequibilidad del precepto depende de que el Legislador haya identificado un criterio admisible de diferenciación, el cual puede identificarse en el presente caso, lo que inserta a la decisión del Congreso en el amplio margen mencionado”. (EXPEDIENTE 12790 - SENTENCIA C-266/19 - junio 12 - M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado).

² “LEY 1819 DE 2016 - diciembre 29

Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones

ARTÍCULO 55. Modifíquese el artículo 75 del Estatuto Tributario el cual quedará así: Artículo 75. Costo fiscal de los bienes incorporales formados. El costo fiscal de los bienes incorporales formados por los contribuyentes **no obligados a llevar contabilidad**, concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación”.



4. INHIBIRSE DE EMITIR UN PRONUNCIAMIENTO DE FONDO ACERCA DE ARTÍCULO 126-1 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 15 DE LA LEY 1819 DE 2016, POR INEPTITUD SUSTANCIAL DE LA DEMANDA, AL CONSIDERAR QUE EN ÉSTA NO SE SUSTENTARON LAS RAZONES POR LAS CUALES SE CONFIGURARÍA UNA OMISIÓN LEGISLATIVA RELATIVA, BASADA EN LA NO INCLUSIÓN DE LOS RECURSOS DESTINADOS A LOS BEPS, DENTRO DE LAS DEDUCCIONES Y EXENCIONES AL IMPUESTO DE LA RENTA POR CONCEPTO DE APORTES A LOS FONDOS DE PENSIONES, CESANTÍAS, SEGUROS PRIVADOS DE PENSIONES Y PENSIONES VOLUNTARIAS. (EXPEDIENTE D-12738 - SENTENCIA C-232/19 - mayo 29 - M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez).

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO
18 de junio de 2019