**COMUNICADO Nº. 44**

**05-11-2019**

**CORTE CONSTITUCIONAL**

**LOS PROYECTOS DE LEY DE INICIATIVA DEL GOBIERNO QUE CONTENGAN MEDIDAS QUE ORDENEN GASTOS O ESTABLECEN BENEFICIOS TRIBUTARIOS DEBEN ESTAR ACOMPAÑADOS DEL ANÁLISIS DEL IMPACTO FISCAL Y LA FUENTE ADICIONAL PARA SU CUBRIMIENTO. LA CORTE DETERMINÓ QUE EL NUEVO IMPUESTO DE REGULACIÓN TRIBUTARIA SE AJUSTA A LA CONSTITUCIÓN FRENTE A LOS CARGOS EXAMINADOS. DE OTRO LADO SE INHIBIÓ FRENTE A ALGUNAS DE LAS NORMAS DEMANDADAS DE LA LEY DE FINANCIAMIENTO POR HABER SIDO DEROGADA UNA DE ELLAS Y POR INEPTITUD SUSTANTIVA DE LA DEMANDA EN OTROS CASOS. AL MISMO TIEMPO REITERÓ LA CONSTITUCIONALIDAD DECLARADA EN LA SENTENCIA C-493/19 EN RELACIÓN CON EL RÉGIMEN SIMPLE DE TRIBUTACIÓN**

**II. EXPEDIENTE D-13106 - SENTENCIA C-520/19 (noviembre 5)**

M.P. Cristina Pardo Schlesinger

**1. Normas demandadas**

Los artículos 24 (parcial), 33, 42 a 49, 66, 67, 68, 70, 71, 78, 79, 83, 105 y 115 de la Ley 1943 de 2018*, "por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones".*

**2. Decisión**

**Primero.**Declararse **INHIBIDA**para pronunciarse respecto del primer inciso del artículo 115 de la Ley 1943 de 2018, por carencia actual de objeto.

**Segundo.**Declarar **EXEQUIBLES**, por los cargos analizados en esta sentencia, los artículos 42 a 49 de la Ley 1943 de 2018.

**Tercero. ESTARSE A LO RESUELTO**en la decisión C-493 de 2019, que declaró exequible el artículo 66 de la Ley 1943 de 2018.

**Cuarto.**Declarar **EXEQUIBLES**los artículos 67, 68, 70, 71, 78, 79, 83 y 105 de la Ley 1943 de 2018, por los cargos analizados en esta sentencia.

**Quinto.**Declarar **EXEQUIBLES,**por los cargos analizados en esta sentencia, los artículos 24 y 33 de la Ley 1943 de 2018, este último en el entendido de 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.

**3. Síntesis de los fundamentos**

La Corte Constitucional analizó la acción pública de inconstitucionalidad presentada por el ciudadano León Fredy Muñoz Lopera contra los artículos 24 (parcial), 33, 42 a 49, 66, 67, 68, 70, 71, 78, 79, 83, 105 y 115 de la Ley 1943 de 2018, por diversos cargos de forma y de fondo.

En cuanto a los cargos por vicios de procedimiento, en primer lugar, la Corte concluyó que el cargo por vulneración del principio democrático, que se

fundamentaba en la supuesta omisión de deliberación sobre algunas proposiciones de eliminación presentadas por los legisladores frente a los artículos 67, 68, 70, 71, 78, 79, 83,105 y 115 de la Ley 1943 de 2019, carecía de la especificidad y suficiencia argumentativa requerida, en particular en la identificación de las actuaciones concretas que configurarían la pretendida deficiencia procedimental.

En segundo lugar, con respecto a los cargos formulados en contra del artículo 66 (Régimen Simple de Tributación), la Corte Constitucional encontró que un cargo idéntico contra la misma norma fue estudiado y resuelto de fondo en la sentencia C-493 de 2019 que declaró la exequibilidad de la disposición, por lo que la decisión conlleva al acaecimiento de cosa juzgada constitucional formal e impide a la Corte continuar con el examen del cargo, en consecuencia, la Corporación decidió estarse a lo resuelto en la anterior oportunidad.

En tercer lugar, respecto del cargo contra el primer inciso del artículo 115 de la Ley 1943 de 2018, en la Sentencia C-378 de 2019 esta Corporación constató que la norma fue derogada de forma tácita por la Ley 1955 de 2019, por lo cual consideró que frente esta disposición demandada debía declararse inhibida por carencia de objeto.

En cuarto lugar, la Corte Constitucional, al valorar el cargo en contra de los artículos 42 a 49 de la Ley 1943 de 2018 que establecen el *“Nuevo Impuesto de Normalización Tributaria”,* constató que las disposiciones normativas guardan identidad en sus características esenciales con el Impuesto de Normalización Tributaria creado por la Ley 1739 de 2014, que fue demandado por cargos similares y declarado exequible por esta Corporación en la Sentencia C-551 de 2015, lo cual constituye precedente relevante para la presente ocasión. En consecuencia, la Corte se apegó al precedente y decidió declarar exequibles los artículos 42 a 49 de la Ley 1943 de 2018.

Finalmente, en quinto lugar, respecto del cargo en contra de los artículos 67, 68, 78, 79, 83 y 105 de la Ley 1943 de 2018, esta Corte encontró que, en efecto, el artículo 7 de la Ley 819 de 2003 exige que, en los proyectos de ley de iniciativa gubernamental, las medidas que ordenen gastos o establecen beneficios tributarios deban acompañarse por un análisis del Ministerio de Hacienda respecto de su impacto fiscal y la fuente adicional para su cubrimiento. En su examen, la Corte Constitucional consideró que frente a normas que establecen múltiples medidas dentro de las cuales hay algunas que ordenan gastos y beneficios tributarios y otras que establecen incrementos de tarifas, bases gravables o nuevos tributos, el análisis de impacto fiscal no puede ser aislado sino que debe ser sistemático e integral, de manera que considere la interrelación de las medidas, a fin de realizar un balance general de todo el proyecto, para cumplir, de esa manera con el objetivo de brindar una herramienta de racionalidad fiscal para el legislador. Así, al analizar la exposición de motivos del proyecto de ley que presentó el Gobierno Nacional, la Corte pudo comprobar que el Ministerio de Hacienda brindó al legislador la información resultante de un análisis de los efectos de la reforma propuesta a la luz de las diferentes variables que el mismo implica y concluyó que el resultado de la interacción de todas las medidas era un balance positivo en cuanto al mayor recaudo tributario y la contribución al crecimiento económico. En ese sentido, la Corte Constitucional consideró que el Gobierno Nacional cumplió con el requisito señalado en el artículo 7 de la Ley 819 de 2003 y por lo tanto, decidió declarar exequibles, por el cargo analizado, los artículos impugnados.

En cuanto al cargo de fondo sobre la supuesta vulneración del principio de equidad tributaria, esta Corte decidió, por una parte, declarar la exequibilidad del [artículo 24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=54), por considerar que el hecho de contratar a dos o más personas por más de 90 días, es un criterio razonable para diferenciar entre los ingresos que pueden ser objeto de la renta exenta del 25% prevista en el numeral 10 del [artículo 206](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272) del Estatuto tributario.

Por otra, respecto del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, la Corte reiteró el precedente de las sentencias C-668 de 2015 y C-120 de 2018 en las cuales se estableció que no es constitucionalmente admisible impedir la depuración de gastos y costos en que incurran los trabajadores independientes para obtener sus ingresos a fin de establecer la base gravable del impuesto a la renta, por cuanto, ello implicaría una inequidad tributaria vertical respecto de los trabajadores dependientes que no deben incurrir en dichos gastos, y una vulneración del principio de progresividad tributaria, por cuanto la medida desatiende la capacidad económica de los contribuyentes. En ese sentido, la Corte decidió declarar la exequibilidad del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, en el entendido de 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.

**4. Aclaración de voto**

El Magistrado **Alejandro Linares Cantillo**aclaró su voto para destacar que la regla de decisión de la sentencia C-110/2019 se refiere a una situación distinta a la analizada en el presente caso. Expuso que en aquella sentencia, la Corte Constitucional se enfocó en la omisión del deber del Congreso de la República de analizar el concepto de impacto fiscal presentado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, cuyo incumplimiento llevó a declarar fundada una de las objeciones presidenciales analizadas.

De otro lado, en el trámite legislativo de la Ley 1943 de 2018, el Congreso conoció de manera global, desde el principio, el impacto fiscal de las medidas –al tratarse de una norma de iniciativa gubernamental-, por lo que fue oportunamente analizado por el Congreso.

En suma, el presente caso se distingue del decidido por la Corte en sentencia C-110/2019. En aquella no había iniciativa gubernamental, mientras que en el presente caso sí hubo en la exposición de motivos una explicación general, aunque se extraña una descripción detallada de los beneficios fiscales otorgados a ciertas personas o grupos. En el presente caso, el Congreso no incumplió su deber de análisis del impacto fiscal de las medidas.

El magistrado **Linares Cantillo**resaltó que, de acuerdo al artículo 368 de la Constitución, se pueden conceder subsidios para personas de menores ingresos a través del presupuesto público, pero resulta relevante que por transparencia el Gobierno Nacional revele el impacto fiscal de los beneficios tributarios o subsidios otorgados a través del Estatuto Tributario.

**LA CORTE DETERMINÓ QUE LAS TARIFAS FIJADAS PARA EL IMPUESTO DE RENTA FRENTE A LA CÉDULA DE INGRESOS POR DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES Y LAS NORMAS QUE REGULAN EL HECHO GENERADOR, LA BASE GRAVABLE Y LA TARIFA AL IMPUESTO AL PATRIMONIO, NO DESCONOCEN LOS PRINCIPIOS DE PROGRESIVIDAD Y EQUIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA**

**III. EXPEDIENTE D-13124 - SENTENCIA C-521/19 (noviembre 5)**

M.P. Cristina Pardo Schlesinger

**1. Norma demandada**

**LEY 1943 DE 2018**

(diciembre 28)

*Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones.*

**ARTÍCULO 27.**Modifíquense el [artículo 242](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=313) del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

[**Artículo 242**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=313)**.**Participaciones tarifa especial recibidas por para dividendos o personas naturales residentes. Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, provenientes de distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 49 de este Estatuto, estarán sujetas a la siguiente tarifa del impuesto sobre la renta:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Rangos UVT** | | **Tarifa Marginal** | **Impuesto** |
| **Desde** | **Hasta** |
| *>0* | *300* | *0%* | *0* |
| *>300* | En adelante | *15%* | (Dividendos en UVT menos 300 UVT) x 15% |

Los dividendos y participaciones pagados o abonados en cuenta a personas naturales residentes y sucesiones ilíquidas de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, provenientes de distribuciones de utilidades gravadas conforme a lo dispuesto en el parágrafo 2 del [artículo 49](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=88), estarán sujetos a la tarifa señalada en el [artículo 240](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=310), según el período gravable en que se paguen o abonen en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el inciso anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto. A esta misma tarifa estarán gravados los dividendos y participaciones recibidos de sociedades y entidades extranjeras.

**PARÁGRAFO.**El impuesto sobre la renta de que trata este artículo será retenido en la fuente sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones.

La retención en la fuente del [artículo 242-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=60481) del Estatuto Tributario será descontable para el accionista persona natural residente. En estos casos el impuesto sobre la renta se reduciría en el valor de la retención en la fuente trasladada al accionista persona natural residente.

**ARTÍCULO 36.**Modifíquese el [artículo 294-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33804) del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

[**Artículo 294-2**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33804)**. Hecho generador.**El impuesto al patrimonio se genera por la posesión del mismo al 1 de enero del año 2019, cuyo valor sea igual o superior a cinco mil ($5.000) millones de pesos. Para efectos de este gravamen, el concepto de patrimonio es equivalente al patrimonio líquido, calculado tomando el total del patrimonio bruto del contribuyente persona natural poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha.

**ARTÍCULO 37.**Modifíquese el [artículo 295-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33805) del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

[**Artículo 295-2**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33805)**. Base gravable.**La base gravable del impuesto al patrimonio es el valor del patrimonio bruto de las personas naturales, sucesiones ilíquidas y sociedades o entidades extranjeras poseído a 1 de enero de 2019, 2020 y 2021 menos las deudas a cargo de los mismos vigentes en esas mismas fechas, determinado conforme a lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, excluyendo el valor patrimonial que tengan al 1 de enero de 2019, 2020 y 2021 para las personas naturales, las sucesiones ilíquidas y sociedades o entidades extranjeras, los siguientes bienes:

1. En el caso de las personas naturales, las primeras 13.500 UVT del valor patrimonial de su casa o apartamento de habitación.

Esta exclusión aplica únicamente respecto a la casa o apartamento en donde efectivamente viva la persona natural la mayor parte del tiempo, por lo que no quedan cobijados por esta exclusión los inmuebles de recreo, segundas viviendas u otro inmueble que no cumpla con la condición de ser el lugar en donde habita la persona natural.

2. El cincuenta por ciento (50%) del valor patrimonial de los bienes objeto del impuesto complementario de normalización tributaria que sean declarados en el período gravable 2019 y que hayan sido repatriados al país de forma permanente.

**PARÁGRAFO 1o.**Los valores patrimoniales que se pueden excluir de la base gravable del impuesto al patrimonio se determinará de conformidad con lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto. El valor patrimonial neto de los bienes que se excluyen de la base gravable, es el que se obtenga de multiplicar el valor patrimonial del bien por el porcentaje que resulte de dividir el patrimonio líquido por el patrimonio bruto a 1 de enero de 2019, y a 1 de enero de 2020 y a partir del 1 de enero de 2021.

**PARÁGRAFO 2o.**En caso de que la base gravable del impuesto al patrimonio determinado en cualquiera de los años 2020 y 2021, sea superior a aquella determinada en el año 2019, la base gravable para cualquiera de dichos años será la menor entre la base gravable determinada en el año 2019 incrementada en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el Departamento Nacional de Estadística (DANE) para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara. Si la base gravable del impuesto al patrimonio determinada en cualquiera de los años 2020 y 2021, es inferior a aquella determinada en el año 2019, la base gravable para cada uno de los años será la mayor entre la base gravable determinada en el año 2019 disminuida en el veinticinco por ciento (25%) de la inflación certificada por el Departamento Nacional de Estadística (DANE) para el año inmediatamente anterior al declarado y la base gravable determinada en el año en que se declara.

**PARÁGRAFO 3o.**En el caso de las personas naturales sin residencia en el país que tengan un establecimiento permanente en Colombia, la base gravable corresponderá al patrimonio atribuido al establecimiento permanente de conformidad con lo establecido en el [artículo 20-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=29937) del Estatuto Tributario.

Para efectos de la determinación de los activos, pasivos, capital, ingresos, costos y gastos que se tienen en cuenta al establecer el patrimonio atribuible a un establecimiento permanente durante un año o período gravable, se deberá elaborar un estudio, de acuerdo con el Principio de Plena Competencia, en el cual se tengan en cuenta las funciones desarrolladas, activos utilizados, el personal involucrado y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente o sucursal y de las otras partes de la empresa de la que el establecimiento permanente o sucursal forma parte.

**ARTÍCULO 38**. Modifíquese el [artículo 296-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33806) del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

[**Artículo 296-2**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33806)**. Tarifa.**La tarifa del impuesto al patrimonio es del 1% por cada año, del total de la base gravable establecida, de conformidad con el [artículo 295-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=33805) de este Estatuto.

**2. Decisión**

Declarar **EXEQUIBLES**los artículos 27, 36, 37 y 38 de la Ley 1943 de 2018 por los cargos analizados en la presente demanda.

**3. Síntesis de los fundamentos**

La Corte Constitucional estudió la demanda contra el artículo 27, que establece la tarifa del impuesto a la renta frente a la cédula de ingresos por dividendos y participaciones, y contra los artículos 36, 37 y 38 de la misma Ley 1943 de 2018, que regulan el hecho generador, la base gravable y la tarifa del impuesto al patrimonio, todos ellos por los cargos de violación de los principios de progresividad, -por establecer tarifas fijas para ambos impuestos- y del principio de equidad en materia tributaria, por cuanto la tarifa del impuesto de renta por ingresos derivados de dividendos y participaciones es, según el demandante, muy inferior que aquella que se aplica a los ingresos laborales y no laborales, y, respecto del impuesto al patrimonio, la tarifa se aplica en su totalidad al patrimonio que supere el monto definido como base gravable, y no se hace de forma marginal, generando un trato inequitativo entre quienes no alcanzan el monto y quienes apenas lo superan.

Al respecto, la Corte reiteró su jurisprudencia recordando que la progresividad tributaria es una condición que se califica del sistema tributario y no de los elementos de un impuesto considerados de forma aislada. Además, recordó que la progresividad, como principio constitucional del sistema tributario exige que los impuestos contribuyan a la redistribución de la riqueza, de forma que la contribución debe ser adecuada a la capacidad económica del contribuyente.

En ese sentido consideró que, tanto la tarifa del 15% para los ingresos por dividendos y participaciones, como la tarifa del 1% para el impuesto al patrimonio resultaban ajustadas al principio de progresividad tributaria, pues estaban dirigidas a ampliar el recaudo tributario gravando a quienes cuentan con la mayor capacidad económica en el país.

Por otra parte, en cuanto al principio de equidad tributaria, la Corte reiteró que se trata de una dimensión del principio de igualdad aplicado a la materia impositiva, en virtud del cual, los tributos deben aplicarse de forma igual entre quienes tienen la misma capacidad económica o se encuentran en las mismas circunstancias gravables, mientras que el impuesto debe variar cuando las condiciones económicas de los sujetos son diferentes.

Bajo ese criterio y aplicando la metodología desarrollada por esta Corporación sobre el denominado juicio integrado de igualdad, la Corte Constitucional consideró que los cargos por las supuestas inequidades entre trabajadores y quienes perciben ingresos por dividendos y participaciones en virtud de la tarifa aplicable a estos últimos, no resultaba procedente, por cuanto las circunstancias sobre las cuales recae el termino de comparación resultan completamente diferentes, ya que las cédulas correspondientes se aplican a ingresos de distinto origen, con fórmulas de depuración de la base gravable diferentes y sistemas de cálculo de la tarifa disímiles.

En cuanto al cargo por violación al principio de equidad respecto del impuesto al patrimonio por el trato diferenciado entre quienes están cerca y quienes superan el patrimonio de cinco mil millones de pesos, y por excluir a las personas jurídicas residentes en Colombia de la obligación frente al impuesto al patrimonio, la Corte encontró que tampoco se trataba de sujetos en idénticas o similares circunstancias. En primer lugar, por cuanto el monto patrimonial establecido como base gravable es un criterio suficientemente razonable para generar un trato tributario diferenciado, entre quienes lo superan y quienes no lo alcanzan. Por otra parte, la Corte consideró que también resulta razonable el trato diferenciado entre personas naturales y jurídicas fundado en las diferencias que existen en cuanto al concepto y la función del patrimonio para cada una de ellas.

Por todo lo anterior la Corte Constitucional decidió declarar la exequibilidad de las expresiones acusadas.

**4. Aclaración de voto**

El magistrado **Alejandro Linares Cantillo**se reservó la presentación eventual de eventual aclaración de voto frente a los fundamentos de la decisión

**ALBERTO ROJAS RÍOS**

Vicepresidente