



EL PARÁGRAFO 7º AÑADIDO AL ARTÍCULO 240 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO (SOBRETASA AL IMPUESTO DE RENTA DE LAS ENTIDADES FINANCIERAS) NO FUE AVALADO POR EL GOBIERNO NACIONAL, RAZÓN POR LA CUAL, SE DECLARÓ INEXEQUIBLE EN RAZÓN DE DESCONOCER EL ARTÍCULO 347 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA

I. EXPEDIENTE D-13166 - SENTENCIA C-510/19 (octubre 29)
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 80. Modifíquense el inciso primero y el parágrafo 5, del artículo 240 del Estatuto Tributario, los cuales quedarán así:

Artículo 240. Tarifa general para 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 con o sin residencia en el país, obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del treinta y tres por ciento (33%) para el año gravable 2019, treinta y dos por ciento (32%) para el año gravable 2020, treinta y uno por ciento (31%) para el año gravable 2021 y del treinta por ciento (30%) a partir del año gravable 2022.

PARÁGRAFO 5o. Las siguientes rentas están gravadas a la tarifa del 9%:

a) Servicios prestados en nuevos hoteles que se construyan en municipios de hasta doscientos mil habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre de 2016, dentro de los diez (10) años siguientes a partir de la entrada en vigencia de esta ley, por un término de 20 años;

b) Servicios prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen en municipios de hasta doscientos mil habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre de 2016, dentro de los diez (10) años siguientes a la entrada en vigencia de la presente ley, por un término de 20 años. El tratamiento previsto en este numeral, corresponderá a la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado, para lo cual se requiere aprobación previa del proyecto por parte de la Curaduría Urbana o en su defecto de la Alcaldía Municipal del domicilio del inmueble remodelado y/o ampliado;

c) A partir del 1 de enero de 2019, servicios prestados en nuevos hoteles que se construyan en municipios de igual o superior a doscientos mil habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre de 2018, dentro de los cuatro (4) años siguientes a partir de la entrada en vigencia de esta ley, por un término de diez (10) años;

d) A partir del 1 de enero de 2019, servicios prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen en municipios de igual o superior a doscientos mil habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre de 2018, dentro de los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de la presente ley, por un término de diez (10) años, siempre y cuando el valor de la remodelación y/o ampliación no sea inferior al cincuenta por ciento (50%) del valor de adquisición del inmueble remodelado y/o ampliado, conforme a las reglas del artículo 90 de este Estatuto. Para efectos de la remodelación y/o ampliación, se requiere aprobación previa del proyecto por parte de la Curaduría Urbana o en su defecto de la Alcaldía Municipal del domicilio del inmueble remodelado y/o ampliado;

e) Las rentas exentas a las que tengan derecho las personas naturales que presten servicios hoteleros conforme a la legislación vigente en el momento de la construcción de nuevos hoteles, remodelación y/o ampliación de hoteles, no estarán sujetas a las limitantes previstas en el numeral 3 del artículo 336 de este Estatuto;

f) A partir del 1 de enero de 2019, los nuevos proyectos de parques temáticos, nuevos proyectos de parques de ecoturismo y agroturismo y nuevos muelles náuticos, que se construyan en municipios de hasta 200.000 habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre de 2018, dentro de los diez (10) años siguientes a partir de la entrada en vigencia de esta ley por un término de veinte (20) años;

g) A partir del 1 de enero de 2019, los nuevos proyectos de parques temáticos, nuevos proyectos de parques de ecoturismo y agroturismo y nuevos muelles náuticos, que se construyan en municipios de igual o superior a 200.000 habitantes, tal y como lo certifique la autoridad competente a 31 de diciembre de 2018, dentro de los cuatro (4) años siguientes a partir de la entrada en vigencia de esta ley, por un término de diez (10) años;

h) Lo previsto en este párrafo no será aplicable a moteles y residencias.

PARÁGRAFO 7o. Las entidades financieras deberán liquidar unos puntos adicionales al impuesto de renta y complementarios durante los siguientes periodos gravables:

1. Para el año gravable 2019, adicionales, de cuatro (4) puntos porcentuales sobre la tarifa general del impuesto, siendo en total del treinta y siete por ciento (37%).

2. Para el año gravable 2020, adicionales, de tres (3) puntos porcentuales sobre la tarifa general del impuesto, siendo en total del treinta y cinco por ciento (35%).

3. Para el año gravable 2021, adicionales, de tres (3) puntos porcentuales sobre la tarifa general del impuesto, siendo en total del treinta y cuatro por ciento (34%).

Los puntos adicionales de la que trata el presente párrafo solo es aplicable a las personas jurídicas que, en el año gravable correspondiente, tengan una renta gravable igual o superior a 120.000 UVT."

2. Decisión

Declarar **INEXEQUIBLE** el párrafo 7º que el artículo 80 de la Ley 1943 de 2018 adicionó al artículo 240 del Estatuto Tributario

3. Síntesis de los fundamentos

Los actores acusaron a las normas demandadas por dos cargos formales y uno de fondo. Para los dos primeros cargos, la demanda respectivamente sostuvo: (i) que con ocasión de su materia, las normas vulneraban el artículo 347 superior en tanto estas requerían del aval gubernamental durante su trámite legislativo, sin que lo hubieran obtenido; y (ii) que se vulneraron los artículos 157 y 160 superiores, pues la proposición para la inclusión de las normas demandadas no fue sometida ni a discusión ni a votación en el curso del primer debate ante las comisiones conjuntas del Senado y Cámara. Finalmente, los actores sostuvieron (iii) que las normas demandadas infringían el artículo 363 de la Constitución, por ser contrarias al principio de igualdad y, consecuentemente, al principio de equidad en materia tributaria.

La Corte encontró que, efectivamente, las normas demandadas correspondían a uno de los asuntos que, al haber sido introducidos por el Congreso en modificación sustancial a un proyecto de ley de iniciativa gubernamental, requería del aval del Ejecutivo. Lo anterior habida cuenta de que, contrario a lo previsto por las normas demandadas, en la exposición de motivos del respectivo proyecto de ley se señaló que mediante este se buscaba mejorar la competitividad empresarial, ajustando su carga tributaria mediante una reducción de la tarifa efectiva de su impuesto sobre la renta.

Verificado lo anterior, la Corte sostuvo que, al igual que sucede para el otorgamiento del aval, la negación de este "tampoco requiere de una oposición tan rígida que se traduzca en un rechazo manifiesto y categórico" y que, por el contrario, bastaba "con que dentro del trámite legislativo el Gobierno (expresara) con suficiente claridad su inconformidad con las adiciones legislativas del caso". Así, tras constatar que tanto el parlamentario que propuso la adición de los apartes legales acusados confesó que su proposición no tenía el aval del gobierno, como que dentro del trámite legislativo tomaron lugar dos reuniones con los parlamentarios ponentes del respectivo proyecto en donde el Ministro de Hacienda y Crédito Público manifestó sus reservas frente a la iniciativa de la sobretasa al impuesto sobre la renta de las entidades financieras, la Corte concluyó que el Gobierno se opuso de modo informal e implícito, aunque suficientemente claro e inequívoco, a otorgar su aval a la proposición parlamentaria del caso; razón por la cual accedió a la solicitud de inexequibilidad de las normas demandadas sin que considerara necesario entrar a analizar los cargos restantes.

Cabe señalar que la inexequibilidad de las normas demandadas **no** fue diferida hacia el futuro, como ocurriera con los efectos de la sentencia C-481 de 2019 que declaró la inexequibilidad de toda La ley 1943 de 2018 por vicios de formación en su producción. Por lo anterior, los efectos de la inexequibilidad declarada son inmediatos.

4. Salvamentos de voto

El Magistrado **Carlos Bernal Pulido** suscribió salvamento de voto en relación con la sentencia anterior. En su concepto, la Sala Plena ha debido estarse a lo resuelto en la sentencia C-481 de 2019, que declaró inexecutable la Ley 1943 de 2018, con efectos a partir del 1º de enero de 2020. Esto, por cuanto no existen razones que justifiquen la decisión de modificar los efectos de la referida inexequibilidad diferida y, en su lugar, declarar la inexequibilidad del artículo 80 *ibídem* con efectos inmediatos o *ex nunc*, tal como se dispuso en esta sentencia.

En el caso *sub examine*, la Corte no presentó razón alguna –*sustancial o consecuencial*– que explicara por qué, en relación con el artículo examinado, resulta necesario soslayar los efectos de cosa juzgada de la sentencia C-481 de 2019. En la sentencia de la referencia, la Corte no analiza por qué es indispensable –o *siquiera razonable*– sustituir los efectos de inexequibilidad diferida respecto del artículo 80 de la Ley 1943 de 2018 por los efectos inmediatos o *ex nunc*. En estos términos, la modificación de los efectos temporales de la declaratoria de inexequibilidad del referido artículo carece, por completo, de justificación.

De igual modo, la Magistrada **Diana Fajardo Rivera** se apartó de la posición mayoritaria, al considerar que la Corte debió haberse inhibido de emitir pronunciamiento de fondo, por carencia actual de objeto. Indicó que dado que en la Sentencia C-481 de 2019, se adoptó una decisión de inexequibilidad de la totalidad de la Ley 1943 de 2018, por vicios de procedimiento en su formación, no había lugar a analizar nuevamente cargos de la misma naturaleza. Señaló que si bien es cierto que la inexequibilidad comienza a surtir efectos el 1º de enero de 2020 y, por ende, las normas aún se encuentran vigentes, esto permite analizar nuevas demandas solamente por vicios materiales, no por cargos de trámite, en consideración a los alcances y características de la Sentencia emitida.

Así, sostuvo que, en principio, dictado un fallo de inexequibilidad diferida por vicios de procedimiento que afecta la totalidad de una regulación, no es posible emitir con posterioridad, sobre algunos de sus artículos y por la misma clase de vicios ya analizada (de forma), ni una decisión de exequibilidad ni una decisión de inexequibilidad con efectos inmediatos. Lo primero, por la contradicción que supone resolver que todos los artículos de una Ley son inconstitucionales y luego, en otra sentencia, decidir que algunos son compatibles con la Constitución. Lo segundo, debido a la incoherencia que resulta de que la sentencia posterior disponga básicamente desatender la determinación anterior adoptada por la Corte, sobre el momento en que comienza a regir la decisión de inexequibilidad¹.

En el presente asunto, la Magistrada Fajardo observó que, precisamente, al emitir una decisión de inexequibilidad con efectos inmediatos sobre algunas disposiciones de la Ley 1943 de 2018, la Corte alteró su propia decisión contenida en la Sentencia C-481 de 2019. Sostuvo que esto, además, es problemático por al menos dos razones. En primer lugar, porque desconoce que uno de los fundamentos por los cuales resultó inconstitucional la totalidad de los artículos de la citada Ley consistió en la constatación de la unidad de sentido y propósito que aquellos guardan entre sí, de modo que los efectos de una decisión sobre la irregularidad que afecta ciertas disposiciones incide también en la constitucionalidad de las demás. En segundo lugar, porque la Sentencia de la que se aparta da a entender que hay un orden de importancia en los vicios de forma que la Corte puede encontrar, unos que dan lugar al retiro *ipso facto* de la norma del sistema jurídico y otros cuyo efecto puede ser postergado, lo cual distorsiona el sentido de las decisiones de inexequibilidad, cuidadosamente diseñadas por la Corte con el fin de evitar efectos inconstitucionales de sus fallos.

Por último, la Magistrada Fajardo advirtió que no ignoraba la posibilidad de que en algún supuesto extraordinario, razones constitucionales impongan declarar inexecutable con efectos

¹ El argumento se retoma, con modificaciones, de la sentencia C-027 de 2012.

inmediatos una disposición previamente declarada inexecutable de modo diferido, dentro de una regulación más amplia. Sin embargo, sostuvo que, por los motivos indicados, ello debe ser absolutamente excepcional y rigurosamente justificado, lo cual no ocurrió en este caso.

En el mismo sentido, el Magistrado **Antonio José Lizarazo Ocampo** manifestó su salvamento de voto respecto de la adopción de una decisión de fondo sobre la constitucionalidad de una norma que forma parte de una ley que ya había sido declarada inexecutable en su integridad. A su juicio, por sustracción de materia, no procedía un nuevo pronunciamiento de la Corte, para declarar de igual manera la inexecutable parcial de la disposición demandada en esta oportunidad, ahora con un efecto inmediato, sino que ha debido estarse a lo resuelto en la sentencia C-481 de 2019.