

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, 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 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. Salvamentos parciales y aclaración de voto

La Magistrada **Diana Fajardo Rivera** se apartó parcialmente de la posición mayoritaria, al considerar que la Corte no debió haberse pronunciado de fondo sobre la constitucionalidad de los artículos 67, 68, 70, 71, 78, 79, 83 y 105 de la Ley 1943 de 2018, por cuanto existía carencia de objeto. Sostuvo que, como lo manifestó en su salvamento de voto a la Sentencia C-510 del pasado 29 de octubre de 2019, en tanto la Corte ya adoptó una decisión de inexequibilidad de la totalidad de la Ley 1943 de 2018, derivada de la violación transversal al principio de publicidad (Sentencia C-481 de 2019), por sustracción de materia, no hay lugar a analizar nuevamente cargos relativos a vicios de procedimiento contra algunos de los artículos de esa regulación. Resaltó que induce a confusión y genera incertidumbre resolver, en un fallo de inexequibilidad diferida, que todos los artículos de una Ley son inconstitucionales por una irregularidad que afectó de manera trascendental todo el trámite y luego, en otra sentencia posterior, por ciertos vicios de la misma clase, decidir que algunas de tales disposiciones son compatibles con la Constitución. Así, subrayó que en el presente asunto, la mayoría consideró que los artículos 67, 68, 70, 71, 78, 79, 83 y 105 de la Ley 1943 de 2018 son exequibles, por el cargo de haberse omitido presentar análisis sobre el impacto fiscal y la compatibilidad con el Marco Fiscal de Mediano Plazo de los beneficios tributarios generados, lo cual parece extraño a la luz de la determinación previa de inexequibilidad de la Ley, por un vicio general que la afectó en su integridad.

La Magistrada Fajardo advirtió que no ignoraba la posibilidad de que en algún supuesto extraordinario, razones constitucionales impongan declarar exequible una disposición previamente declarada inexequible de modo diferido. Sin embargo, sostuvo que ello debe ser excepcional y debidamente justificado, para no generar inseguridad jurídica, lo cual no ocurrió en este caso.

En el mismo sentido, el Magistrado **Antonio José Lizarazo Ocampo** manifestó su salvamento de voto respecto de un nuevo pronunciamiento sobre la constitucionalidad de artículos 67, 68, 70, 71, 78, 79, 83 y 105 de la Ley 1943 de 2018, como quiera que en su concepto no procedía un nuevo examen de vicios de procedimiento, en la medida que la Corte ya profirió un fallo de inexequibilidad –no obstante, que sea con efectos diferidos- sobre la Ley 1943 de 2018 en su integridad. Resulta contradictorio, que ahora, se declaren exequibles las mismas disposiciones cuando lo cierto es que ya existe una decisión sobre un cargo general que condujo a la inconstitucionalidad de la ley en su conjunto.

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.