LA DIFERENCIACIÓN ENTRE CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD Y LOS QUE NO DEBEN HACERLO, NO AFECTA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA

IX. EXPEDIENTE D-11988 - SENTENCIA C-606/19 (diciembre 11)
M.P. Alejandro Linares Cantillo

1. Norma acusada

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 77. Modifíquese el artículo 128 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

Artículo 128. Deducción por depreciación. Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, **los obligados a llevar contabilidad** podrán deducir cantidades razonables por la depreciación causada por desgaste de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta, equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar la diferencia entre el costo fiscal y el valor residual durante la vida útil de dichos bienes, siempre que éstos hayan prestado servicio en el año o período gravable.

2. Decisión

Primero. LEVANTAR la suspensión de términos en el expediente de la referencia, decretada por la Sala Plena de la Corte Constitucional en el Auto 305 del veintiuno (21) de junio de dos mil diecisiete (2017).

Segundo. Declarar **EXEQUIBLE** por el cargo analizado, la expresión "*los obligados a llevar contabilidad*" contenida en el artículo 77 de la Ley 1819 de 2016 por medio del cual se modifica el artículo 128 del Estatuto Tributario.

3. Síntesis de la providencia

Los demandantes solicitaron a la Corte declarar la inexequibilidad de la expresión "*obligados a llevar contabilidad*" contenida en el artículo 77 de la Ley 1819 de 2016; señalaron que esta disposición es contraria a la Constitución por dos cargos.

En primer lugar, señalaron los demandantes que la disposición demandada es contraria al principio de equidad tributaria (arts. 95(9) y 363 de la Constitución) al establecer un criterio de diferenciación entre contribuyentes que tiene la obligación de llevar contabilidad y aquellos que no, lo cual, consideraron inconstitucional pues (i) las obligaciones tributarias de los contribuyentes obligados a llevar contabilidad y los que no, coinciden y (ii) los elementos para la determinación de los ingresos no constitutivos de renta de ambos contribuyentes son los mismos. Ello generaría que dos personas con el mismo nivel de ingresos, con la misma capacidad económica y contributiva, tuvieran cargas tributarias distintas. En segundo lugar, manifestaron que la disposición demandada es contraria al principio de prevalencia del derecho sustancial sobre las formalidades (art. 228 de la Constitución) pues liga la deducibilidad de la depreciación, que es un hecho económico a una formalidad, esto es, que exista un registro contable.

La Corte constitucional concluyó que el segundo cargo por violación al artículo 228 de la Constitución carecía de aptitud sustancial pues los demandantes no expusieron razones específicas o pertinentes acerca de la manera como lo demandado desconocería la Constitución, especialmente porque no expusieron las razones por las cuales consideran que la obligación de llevar contabilidad es una mera formalidad o porqué siéndolo, se le privilegia por encima de una cuestión sustancial. Con todo, se verificó que los argumentos presentados por los demandantes en esta materia no eran suficientes para suscitar una mínima duda de constitucionalidad de la norma demandada, lo que llevó a que la Sala Plena no se pronunciara de fondo sobre este cargo.

De otro lado, respecto del primer cargo, la Corte consideró que era apto y concluyó que la disposición demandada es exequible, por cuanto: (i) dicha norma no afecta el principio de equidad tributaria. La diferenciación entre contribuyentes obligados a llevar contabilidad y los que no, está en la base del régimen general de las deducciones y es una diferenciación común en todo el Estatuto Tributario. Dicha diferencia se encuentra justificada pues los registros contables son fundamentales para acceder a la deducción por depreciación; (ii) los contribuyentes obligados a llevar contabilidad no se encuentran en una situación jurídica y fáctica igual a la de aquellos que no están obligados a llevar contabilidad, y la diferencia de trato no resulta desproporcionada, por cuanto, la decisión del legislador de distinguir entre quienes están obligados y los que no, resulta adecuada en términos de eficiencia y seguridad jurídica; (iii) en cualquier caso, establecer la contabilidad como requisito para acceder a la deducción por depreciación persigue una finalidad constitucionalmente legítima, cual es propender por la eficiencia del sistema tributario y en particular del recaudo del impuesto sobre la renta; y (iv) tras una interpretación sistemática del Estatuto Tributario (parágrafo segundo del artículo 21-1 del Estatuto Tributario), los no obligados también pueden asumir las cargas de los obligados, y con ellas sus beneficios, siempre que se rijan por los marcos normativos y técnicos contables.

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO
Presidenta