



LA CORTE CONSTITUCIONAL DETERMINÓ QUE EL IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA, CONFIGURA UNA MEDIDA LEGÍTIMA DESDE LA PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL, CON FINES IMPORTANTES E IMPERIOSOS, QUE RESULTA ADECUADA, NECESARIA Y CONDUCENTE PARA EL LOGRO DE FINALIDADES ESENCIALES DEL ESTADO SOCIAL Y DEMOCRÁTICO DE DERECHO

**I. EXPEDIENTE D-10621 AC- SENTENCIA C-551/15
(Agosto 26) M.P. Mauricio González Cuervo**

1. Norma acusada

LEY 1739 DE 2014
(diciembre 3)

Por el cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1697 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones

ARTÍCULO 35. IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA - SUJETOS PASIVOS. Créase por los años 2015, 2016 y 2017 el impuesto complementario de normalización tributaria como un impuesto complementario al Impuesto a la Riqueza, el cual estará a cargo de los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y los declarantes voluntarios de dicho impuesto a los que se refiere el artículo 298-7 del Estatuto Tributario que tengan activos omitidos. Este impuesto complementario se declarará, liquidará y pagará en la declaración del Impuesto a la Riqueza.

PARÁGRAFO. Los activos sometidos al impuesto complementario de normalización tributaria que hayan estado gravados en un periodo, no lo estarán en los periodos subsiguientes. En consecuencia, los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y los declarantes voluntarios de dicho impuesto que no tengan activos omitidos en cualquiera de las fechas de causación, no serán sujetos pasivos del impuesto complementario de normalización tributaria.

ARTÍCULO 36. HECHO GENERADOR. El impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos y pasivos inexistentes a 1o de enero de 2015, 2016 y, 2017, respectivamente.

PARÁGRAFO 1o. Para efectos de lo dispuesto en este artículo, se entiende por activos omitidos aquellos que no fueron incluidos en las declaraciones de impuestos nacionales existiendo la obligación legal de hacerlo. Se entiende por pasivo inexistente, el declarado en las declaraciones de impuestos nacionales con el único fin de aminorar o disminuir la carga tributaria a cargo del contribuyente.

PARÁGRAFO 2o. Los activos sometidos al impuesto complementario de normalización tributaria que hayan estado gravados en un periodo, no lo estarán en los periodos subsiguientes. En consecuencia, los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y los declarantes voluntarios de dicho impuesto que no tengan activos omitidos en

cualquiera de las fechas de causación, no serán sujetos pasivos del impuesto complementario de normalización tributaria.

ARTÍCULO 37. BASE GRAVABLE. La base gravable del impuesto complementario de normalización tributaria será el valor patrimonial de los activos omitidos determinado conforme a las reglas del Título II del Libro I del Estatuto Tributario o el autoavalúo que establezca el contribuyente, el cual deberá corresponder, como mínimo, al valor patrimonial de los activos omitidos determinado conforme a las reglas del Título II del Libro I del Estatuto Tributario.

La base gravable de los bienes que son objetos del impuesto complementario de normalización tributaria será considerada como el precio de adquisición de dichos bienes para efectos de determinar su costo fiscal.

PARÁGRAFO. Para efectos de este artículo, los derechos en fundaciones de interés privado del exterior, trusts o cualquier otro negocio fiduciario del exterior se asimilan derechos fiduciarios poseídos en Colombia. En consecuencia, su valor patrimonial se determinará con base en el artículo 271 -1 del Estatuto Tributario.

ARTÍCULO 38. TARIFA. La tarifa del impuesto complementario de normalización tributaria será la siguiente:

Año	Tarifa
2015	10,0%
2016	11,5%
2017	13,0%

ARTÍCULO 39. NO HABRÁ LUGAR A LA COMPARACIÓN PATRIMONIAL NI A RENTA LÍQUIDA GRAVABLE POR CONCEPTO DE DECLARACIÓN DE ACTIVOS OMITIDOS. Los activos del contribuyente que sean objeto del impuesto complementario de normalización tributaria deberán incluirse para efectos patrimoniales en la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) del año gravable en que se declare el impuesto complementario de normalización tributaria y de los años siguientes cuando haya lugar a ello y dejarán de considerarse activos omitidos. El incremento patrimonial que pueda generarse por concepto de lo dispuesto en esta norma no dará lugar a la determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial, ni generará renta líquida gravable por activos omitidos en el año en que se declaren ni en los años anteriores respecto de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). Esta inclusión no generará sanción alguna en el impuesto sobre la renta y complementarios. Tampoco afectará la determinación del impuesto a la riqueza de los periodos gravables anteriores.

PARÁGRAFO 1o. El registro extemporáneo ante el Banco de la República de las inversiones financieras y en activos en el exterior y sus movimientos de que trata el Régimen de Cambios Internacionales expedido por la Junta Directiva del Banco de la República en ejercicio de los literales h) e i) del artículo 16 de la Ley 31 de 1992 y de la inversión de capital colombiano en el exterior y sus movimientos, de que trata el régimen de inversiones internacionales expedido por el Gobierno nacional en ejercicio del artículo 15 de la Ley 9 de 1991, objeto del impuesto complementario de normalización tributaria, no generará infracción cambiaria. Para efectos de lo anterior, en la presentación de la solicitud de registro ante el Banco de la República de dichos activos se deberá indicar el número de radicación o de autoadhesivo de la declaración tributaria del impuesto a la riqueza en la que fueron incluidos.

PARÁGRAFO 2o. Los activos del contribuyente que sean objeto del impuesto complementario de normalización tributaria integrarán la base gravable del impuesto a la riqueza del año gravable en que se declare el impuesto complementario de normalización tributaria y de los años siguientes cuando haya lugar a ello.

2. Decisión

Declarar **EXEQUIBLES** los artículos 35, 36, 37, 38 y 39 de la Ley 1739 de 2014.

3. Síntesis de los fundamentos

En este proceso, le correspondió a la Corte determinar si las normas legales demandadas, al crear el impuesto complementario de normalización tributaria, fijar sus sujetos pasivos, el hecho generador, su base gravable, su tarifa y disponer que no habrá comparación patrimonial ni renta líquida gravable por la declaración de activos omitidos, vulneran los principios de igualdad (art. 13 C.Po.), buena fe (art. 83 C.Po.), el deber de contribuir a financiar los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad (art. 95.9 C.Po.) y los principios de equidad, eficiencia y progresividad, en los cuales se funda el sistema tributario (art. 363 C.Po), toda vez que lo que se establece en realidad es una amnistía.

La Corporación reafirmó que las amnistías y saneamientos en materia tributaria deben obedecer a una situación excepcional y su justificación desde la perspectiva constitucional, debe superar un test de proporcionalidad estricto. En el caso concreto, de los antecedentes de las normas acusadas se advierte que estas medidas buscan luchar contra la evasión tributaria, principalmente del impuesto a la renta. Con tal objeto, el legislador creó un nuevo tributo, el impuesto complementario de normalización tributaria, normalización que no depende de la voluntad del contribuyente, en cuanto pueda acogerse o no a lo previsto en los artículos demandados, sino que se trata de una verdadera obligación tributaria que debe cumplir, así no tenga la disposición de hacerlo. Este impuesto va dirigido a todas las personas que siendo residentes fiscales en Colombia, tengan activos omitidos o pasivos inexistentes, pues la posesión de los mismos es el hecho generador del impuesto. Su objeto es el de obtener información completa acerca de los activos que los residentes fiscales colombianos no han declarado en Colombia. Se trata de bienes respecto de los cuales la administración no ha tenido conocimiento y respecto de los cuales, por ende, no existe una obligación liquidada que condonar. Por ello, la Corte encuentra que esta medida tributaria se distingue de la prevista en el artículo 163 de la Ley 1607 de 2012, declarado inexecutable en sentencia C-833/13, que permitía la inclusión como ganancia ocasional, de activos omitidos y pasivos inexistentes en declaraciones de renta.

Para la Corte, la lucha contra la evasión tributaria y la defensa de la base gravable de los impuestos a la renta y complementarios y a la riqueza, obtener información completa de los residentes fiscales en Colombia y la regularización de los activos, se enmarcan en el fin de suministrar los recursos necesarios para que el Estado Social y Democrático de Derecho pueda cumplir con sus fines esenciales (art. 2º C.Po.). Como ya lo reconoció en la sentencia C-833/13, estos fines son legítimos, constitucionalmente importantes e imperiosos, pues tienen que ver con hacer efectivo el deber constitucional de contribuir a financiar los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad (art. 95.9 C.Po.), con mejorar la eficiencia del sistema tributario (art. 363 C.Po.) y con el cumplimiento de los fines esenciales del Estado de servir a la comunidad y asegurar el cumplimiento de sus

deberes sociales (art. 2º C.Po.), dentro de un orden económico justo, como es propio del Estado social y democrático de derecho. Así mismo, el instrumento empleado para alcanzar los antedichos fines, valga decir, el de modificar de manera transitoria el régimen voluntario de normalización tributaria previsto en el artículo 239-1 del Estatuto Tributario, por medio de un impuesto transitorio y obligatorio, complementario al de la riqueza, no está prohibido por la Constitución, es adecuado y efectivamente conducente para los fines perseguidos y es necesario. No está prohibido por la Constitución, en tanto, el legislador tiene un amplio margen de configuración para crear impuestos. A partir de la información cierta que se obtiene con su depuración y actualización, además de lograr el principio de eficiencia del sistema tributario, es posible también lograr la equidad y la progresividad del mismo, pues el fisco conocerá en detalle y con precisión, el patrimonio real de los contribuyentes y podrá determinar de manera objetiva su capacidad contributiva, al momento de fijar los elementos estructurales de los tributos.

En conclusión, la Corte determinó que el impuesto complementario de normalización tributaria creado y regulado en los artículos 35, 36, 37, 38 y 39 de la Ley 1739 de 2014, resulta ajustado a la Constitución, por los cargos examinados.

4. Aclaraciones de voto

Los magistrados **María Victoria Calle Correa, Mauricio González Cuervo, Jorge Iván Palacio Palacio** y **Alberto Rojas Ríos** presentarán aclaraciones de voto sobre diversos aspectos de la fundamentación de esta sentencia. Por su parte, el magistrado **Gabriel Eduardo Mendoza Martelo** se reservó la eventual presentación de una aclaración de voto.

MARÍA VICTORIA CALLE
Presidenta (e)