



Bogotá, D.C., 28 JUN 2018

Señores
MAGISTRADOS DE LA CORTE CONSTITUCIONAL
E. S. D.

REF: Demanda de inconstitucionalidad contra el parágrafo 3° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, *“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”*.

Demandante: Diego Felipe Moreno Camargo

Magistrado Ponente: Alejandro Linares Cantillo

Expediente: D-12030

Concepto No. 6405

De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 242, numeral 2, y 278, numeral 5, de la Constitución Política, rindo concepto en relación con la demanda instaurada por el ciudadano Diego Felipe Moreno Camargo contra el parágrafo 3° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, cuyo texto se transcribe a continuación:

“LEY 1819 DE 2016

(diciembre 29)

Diario Oficial No. 50.101 de 29 de diciembre de 2016

CONGRESO DE LA REPÚBLICA

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 100. Modifíquese el artículo 240 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

Artículo 240. Tarifa general 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 o sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 33%.

(...)



Concepto No. 6405

PARÁGRAFO 3o. Las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que hayan accedido a la fecha de entrada en vigencia de esta ley al tratamiento previsto en la Ley 1429 de 2010 tendrán las siguientes reglas:

1. El beneficio de la progresividad para aquellos contribuyentes que hayan accedido al mismo, no se extenderá con ocasión de lo aquí previsto.
2. A partir de la entrada en vigencia de la presente ley, los contribuyentes que hayan accedido al beneficio liquidarán el impuesto aplicando la tabla del numeral 5 de este párrafo de acuerdo con el número de años contados desde la fecha de inicio de la actividad económica.
3. Los contribuyentes que hayan accedido al beneficio y que durante ese tiempo hayan incurrido en pérdidas fiscales y obtenido rentas líquidas, deberán liquidar el impuesto aplicando la tabla del numeral 5 de este párrafo de acuerdo con el número de años contados desde la fecha de inicio de operaciones en los que no hayan incurrido en pérdidas fiscales.
4. Los contribuyentes que hayan accedido al beneficio y que durante ese tiempo únicamente hayan incurrido en pérdidas fiscales, deberán liquidar el impuesto aplicando la tabla del numeral 5 de este párrafo desde el año gravable en que obtengan rentas líquidas gravables, que, en todo caso, no podrá ser superior a 5 años.
5. Tabla de Progresividad en la Tarifa para las sociedades constituidas bajo la Ley 1429 de 2010:

AÑO	TARIFA
Primer año	$9\% + (TG - 9\%) * 0$
Segundo año	$9\% + (TG - 9\%) * 0$
Tercer año	$9\% + (TG - 9\%) * 0.25$
Cuarto año	$9\% + (TG - 9\%) * 0.50$
Quinto año	$9\% + (TG - 9\%) * 0.75$
Sexto año y siguientes	TG

TG = Tarifa general de renta para el año gravable.

6. El cambio en la composición accionaria de estas sociedades, con posterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley, implica la pérdida



Concepto No. 6405

del tratamiento preferencial y se someten a la tarifa general prevista en este artículo”.

1. Planteamientos de la demanda

El demandante considera que la derogatoria del beneficio de cumplimiento progresivo de las obligaciones sustantivas del impuesto de renta, otorgado mediante la Ley 1429 de 2010, a las pequeñas empresas que se hubieran formalizado¹, a partir de la vigencia de la Ley 1819 de 2016 y el reemplazo de ese beneficio para quienes venían gozando del mismo por un régimen de transición de progresividad más oneroso, viola los principios de justicia, equidad y no retroactividad tributarios establecidos en los artículos 95 y 363 constitucionales, así como la garantía de los derechos adquiridos contemplada en el artículo 58 ibídem, porque el legislador desconoció una situación jurídica consolidada y/o vulneró un derecho adquirido de tales contribuyentes, por tratarse de una modificación desfavorable para éstos, quienes ya habían accedido al beneficio unitario² y temporal de progresividad tributaria establecido en el artículo 4 de la Ley 1429 de 2010.

Lo anterior, porque eliminaron los beneficios de progresividad en el pago del impuesto de renta y complementarios, de no estar sujetos al mecanismo de renta presuntiva, y de no ser sujetos de retención en la fuente durante el tiempo de duración del principio de progresividad, cuando estos contribuyentes a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 ya habían cumplido a cabalidad con los supuestos de hecho contenidos en la Ley 1429 de 2010.

¹ Lo cual se entiende mediante el inicio de su actividad económica principal a partir de la fecha de inscripción de la empresa en la correspondiente cámara de comercio, independientemente de que previamente viniera funcionando en la informalidad. Cfr. Ley 1429 de 2010, artículo 2° definición 2.

² Entiéndase como un todo por los cinco años en que fue concedido dicho beneficio tributario y no en forma separada año por año, para lo cual el actor cita un aparte del auto proferido por el Consejo de Estado, Sección Cuarta el 28 de agosto de 2014 bajo el radicado 11001-03-27-000-2014-00003-00 (20731), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez: “Una lectura de las normas demandadas, en concordancia con lo dispuesto en la Ley 1429 de 2010, permite concluir que el Gobierno Nacional se excedió en la potestad reglamentaria al expedir el artículo 7° del Decreto 4910 de 2011, ya que el legislador no previó el beneficio de progresividad de forma independiente para cada año gravable, como en efecto lo trata y desarrolla la norma reglamentaria cuestionada, sino que lo consideró como un todo, como una unidad.

4.2.- Como se expuso en el aparte precedente, la Ley 1429 de 2010 contempla un beneficio temporal para las pequeñas empresas, por el término de cinco años. En ese sentido, acreditados los requisitos y condiciones por los contribuyentes, éstos adquieren el derecho a disfrutar del beneficio por esos cinco años, salvo que se incumpla con las obligaciones legales en materia mercantil, laboral y tributaria, se pierda la calidad de pequeña empresa, o se trate de una pequeña empresa en la que el objeto social, la nómina, el establecimiento de comercio, el domicilio, los intangibles o los activos que conforman su unidad de explotación económica, sean los mismos de una empresa disuelta, liquidada escindida o inactiva con posterioridad a la vigencia de la Ley 1429, en concordancia con lo dispuesto en los artículos 2, 4, 8 y 48 ibídem, antes analizados”.



Concepto No. 6405

Lo anterior lo manifiesta el actor en los siguientes términos:

“Debido a que el parágrafo 3° del artículo 100 de la Ley 1819 introdujo cambios sensibles al beneficio consagrado en el artículo 4° de la ley 1429 de 2010 (que van en incuestionable detrimento de las circunstancias en las que se encontraban las empresas contribuyentes que hubieren accedido al beneficio durante la vigencia de la ley 1429 antes de sus modificaciones) y como se explicó anteriormente, el beneficio en comento es una unidad, en donde todos sus componentes y características hacen parte del mismo, lo que implica que cualquier modificación a la forma de liquidar el impuesto, o la eliminación de situaciones concretas, como no ser sujetos de retención en la fuente o no estar sujetos al mecanismo de renta presuntiva, inclusive, adicionar requisitos o condiciones para el mantenimiento del mismo, como es la no modificación de la composición accionaria, representa cambios a una situación jurídica consolidada que genera una situación más desfavorable para el contribuyente.

La disposición normativa en comento está extendiendo sus efectos a una situación jurídica que ya se había consolidado por completo en forma de beneficio unitario, con un ámbito de temporalidad determinado bajo la vigencia de una norma anterior; erigiéndose así como una ley tributaria inequitativa e injusta, yendo en evidente contravía de lo establecido en los artículos 95 numeral 9 y 363 de nuestra Constitución.

Adicionalmente, este cambio introducido por la Ley 1819 atenta contra el Principio de Seguridad Jurídica, puesto que, los contribuyentes adecuaron su comportamiento para obtener a cambio un beneficio en materia tributaria durante un tiempo determinado, obteniendo así la certeza que durante ese lapso tendrían el derecho a un trato preferencial. Mal haría el Estado en modificar intempestivamente este beneficio y cambiar las reglas de juego

(...)

En otras palabras, el legislador le aseguró a los contribuyentes un trato especial, y este trato fue establecido en el artículo 4 de la Ley 1429, es por esto que resulta inconstitucional la modificación del beneficio establecido en la Ley 1429, el compromiso entre el Estado y los contribuyentes era liquidar su Impuesto sobre la Renta y Complementarios de forma progresiva, la nueva modificación agrega un 9% a la tarifa progresiva, elimina el beneficio de no ser objeto de Retenciones en la Fuente durante un periodo 5 (sic) años contados a partir del inicio de la actividad económica

(...)

En ese orden de ideas, y retomando los argumentos formulados en el primer cargo de inconstitucionalidad, cabe reiterar que, la norma tributaria que traslada sus efectos a situaciones formalizadas bajo la vigencia de una ley anterior, y en esa medida vulnera derechos que previamente han ingresado



Concepto No. 6405

al patrimonio de los sujetos de derechos, es una norma se (sic.) aparta abiertamente lo (sic.) consagrado en el artículo 58 del Estatuto Superior.

(...)

Así las cosas, y teniendo en cuenta lo esbozado hasta ahora en la presente demanda, el parágrafo 3° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 es una norma tributaria retroactiva, porque modifica sustancialmente la tarifa preferencial respecto de todos los contribuyentes beneficiarios del pago progresivo del impuesto de acuerdo con el artículo 4° de la ley 1429, y se están extendiendo sus efectos a situaciones que se habían consolidado en su totalidad bajo la vigencia de una norma anterior, o se están vulnerando derechos previamente adquiridos como consecuencia de los efectos de esa disposición previa”.

Teniendo en cuenta que al revisar la totalidad del contenido de la demanda presentada por el actor, en los términos que la corrigió para darle cumplimiento a la providencia que la inadmitió³, se tiene que la misma apunta a configurar el cargo de violación del principio de confianza legítima frente a los cambios de legislación⁴, y como dicha corrección fue admitida⁵ y respondiendo al principio *pro actione*, el Ministerio Público hará su intervención bajo el parámetro indicado de violación del principio de la buena fe en su expresión de confianza legítima.

Para ello, debe tenerse en cuenta que doctrinariamente el actor sigue el discurso argumentativo del Consejo de Estado frente al contenido de la Ley 1429⁶ de 2010, razón por la que formalmente se le dificulta señalar en términos constitucionales el cargo que materialmente formula, teniendo en cuenta que el Consejo de Estado se pronuncia en función de la vigencia de la ley, mientras que la Corte Constitucional lo hace en función de los cambios de legislación.

³ Cfr. Auto inadmisorio del 21 de abril de 2017, expedido dentro del proceso D-12030.

⁴ Cfr. Corte Constitucional, sentencia T-417 de 2015 (M.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo): “2.5.1 El principio de buena fe que se aplica a todas las relaciones jurídicas, sean públicas o privadas, “permite a las partes presumir la seriedad en los actos de los demás, dota de un determinado nivel de estabilidad al tránsito jurídico, y obliga a las autoridades a mantener un alto grado de coherencia en su proceder a través del tiempo.”. 2.5.2. La confianza legítima ha señalado esta Corporación constituye una proyección de la buena fe que debe gobernar la relación entre las autoridades y los particulares que permite conciliar, en ocasiones, el interés general y los derechos de las personas. Se trata de un principio que exige de las autoridades y particulares mantener una coherencia en sus actuaciones, y un respeto por los compromisos a los que se han obligado”.

⁵ Cfr. Auto admisorio del 16 de mayo de 2017, expedido dentro del proceso D-12030.

⁶ Cfr. Pie de página número 2 del presente concepto de constitucionalidad.



Concepto No. 6405

En ese sentido, el demandante cita expresamente un pronunciamiento de la Corte Constitucional⁷ para mostrar que “[e]l principio de la buena fe en materia tributaria, está íntimamente ligado con el respeto de los derechos adquiridos, pues una vez que el legislador ha establecido unas condiciones bajo las cuales los contribuyentes realizan una inversión, hacen una operación, se acogen a unos beneficios, etc, éstas no pueden ser modificadas posteriormente en detrimento de sus intereses, porque la conducta del contribuyente se adecuó a lo previsto en la norma vigente al momento de realizarse el acto correspondiente y de acuerdo con las exigencias por ella previstas”.

De igual manera, señala que “[e]n todo caso, debe insistirse en que el beneficio del artículo 4° de la Ley 1429 debe interpretarse como unitario —y no como una serie de beneficios que el contribuyente obtiene año a año— y restringido por un ámbito temporal específico de cinco años —que repercute **en la confianza que el legislador genera en el contribuyente de que las condiciones y efectos del beneficio se mantendrán incólumes una vez este lo adquiera**— para concluir que éste hace parte de una situación jurídica consolidada y, por ende, (de acuerdo con una de las posturas jurisprudenciales formuladas por las altas cortes) genera derechos adquiridos para las empresas que hayan cumplido a cabalidad con las condiciones impuestas en el régimen tributario colombiano. Así para éste (sic) caso concreto, el beneficio tributario de pago progresivo de impuesto sobre la renta y complementarios, es un derecho que ha ingresado en el patrimonio de las empresas que han cumplido y ha acreditado el cumplimiento de todos los requisitos exigidos para su obtención, antes de la expedición de la ley 1819 de 2016” (subrayado y negrillas fuera de texto).

Hecha la pertinente precisión, se continúa con la formulación del problema jurídico.

2. Problema jurídico

En el presente caso corresponde determinar si la derogatoria⁸ del beneficio de progresividad o cumplimiento progresivo de las obligaciones sustantivas del impuesto de renta otorgado mediante la Ley 1429 de 2010 a las pequeñas empresas que se hubieran formalizado⁹, y el reemplazo de ese beneficio para

⁷ Sentencia C-604 de 2000 (M.P. Carlos Gaviria Díaz).

⁸ A partir de la vigencia de la Ley 1819 de 2016, según se infiere de lo establecido en el numeral 1 del párrafo 3° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, y en forma expresa mediante el numeral 5 del artículo 376 ibídem —vigencia y derogatorias—.

⁹ Se trata de la formalización de empresas informales para lo cual se entiende que inician formalmente su actividad económica principal en la fecha de inscripción en el registro mercantil de la correspondiente Cámara de Comercio, a partir de la cual comienzan a generarse



Concepto No. 6405

quienes venían gozando del mismo por un régimen de transición de progresividad tributaria más oneroso, viola o no el principio de confianza legítima.

3. Análisis constitucional

3.1. La derogatoria¹⁰ del beneficio de progresividad en la tarifa del impuesto de renta otorgado mediante la Ley 1429 de 2010 a las pequeñas empresas que se hubieran formalizado¹¹, y el reemplazo de ese beneficio para quienes venían gozando del mismo por un régimen de transición de progresividad tributaria más oneroso, no viola el principio de confianza legítima

Teniendo en cuenta que en el presente caso se plantea una violación del principio de confianza legítima, por razones de cambio de legislación tributaria relacionada con el beneficio de progresividad en el pago del impuesto de renta otorgado a las pequeñas empresas que pasaron de la informalidad a la formalización inscribiéndose en la correspondiente cámara de comercio, para poder resolver el problema jurídico planteado se debe analizar el concepto de confianza legítima en el contexto contributivo.

En general, puede decirse que la confianza legítima es una expresión concreta de los principios de la buena fe¹² y de seguridad jurídica¹³ —respeto al acto propio— y consiste en el campo del derecho público, en el mantenimiento de una conducta coherente de las autoridades a través del tiempo, lo que dota de un determinado nivel de previsibilidad de las actuaciones en el tráfico jurídico, y está encaminada a conciliar el interés general con la garantía de los derechos de los ciudadanos, frente a la toma de decisiones públicas o al cambio de políticas institucionales, especialmente las que se adoptan en forma repentina. Esta obligación no solo está en cabeza de la administración sino también del Legislador, como lo ha señalado la jurisprudencia constitucional¹⁴.

y contabilizarse sus derechos y obligaciones, incluidas las tributarias. Cfr. Ley 1429 de 2010, artículo 2 definición 2.

¹⁰ A partir de la vigencia de la Ley 1819 de 2016, según se infiere de lo establecido en el numeral 1 del parágrafo 3° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, y en forma expresa mediante el numeral 5 del artículo 376 ibidem —vigencia y derogatorias—.

¹¹ Se trata de la formalización de empresas informales para lo cual se entiende que inician formalmente su actividad económica principal en la fecha de inscripción en el registro mercantil de la correspondiente Cámara de Comercio, a partir de la cual comienzan a generarse y contabilizarse sus derechos y obligaciones, incluidas las tributarias. Cfr. Ley 1429 de 2010, artículo 2 definición 2.

¹² Cfr. Constitución Política de Colombia, artículo 83.

¹³ Cfr. Constitución Política de Colombia, artículo 2 —garantía de la vigencia de un orden justo—.

¹⁴ Cfr. Corte Constitucional de Colombia, sentencia C-191 de 2016 (M.P. Alejandro Linares Cantillo).



Concepto No. 6405

Cuando se hacen reformas legales en materia tributaria, con el fin de salvaguardar la confianza legítima, se debe proporcionar al afectado, a raíz de los cambios normativos, tiempo y medios que le permitan adaptarse a la nueva situación, tales como períodos de transición. Para tal efecto, el Congreso de la República goza de una amplia potestad de configuración normativa para responder a situaciones complejas en materia impositiva o presupuestal¹⁵.

Esto debe entenderse así porque la tributación es la forma básica con la cual el Estado financia sus gastos e inversiones y cubre sus obligaciones económicas, por lo que se trata de una potestad mediante la que administra su derecho de propiedad para cumplir con sus fines, la cual debe ejercer en forma proporcional, según las necesidades públicas de la sociedad y de acuerdo con los principios de justicia, equidad, progresividad y eficiencia¹⁶.

Los cambios de legislación contributiva, especialmente cuando de eliminar beneficios se refiere, los puede hacer el Legislador dentro de un amplio margen de configuración normativa, especialmente respondiendo a los intereses de la sociedad en cada momento histórico, en forma equilibrada, y en consonancia con el principio democrático y la protección del interés general. Por tal razón, la confianza legítima frente a las reformas de la legislación tributaria no tiene un carácter de absoluto, sino relativo. Sin perjuicio de lo anterior, en forma ponderada el Congreso de la República debe establecer las medidas que permitan a los sujetos pasivos de los beneficios suprimidos el tiempo y los

¹⁵ Cfr. Corte Constitucional de Colombia, sentencia C-007 de 2002 (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa): *"Ha de reiterarse que el principio de la confianza legítima protege, en lo que hace referencia a las normas tributarias, las "razones objetivas para confiar en la durabilidad de la regulación" y las alteraciones que se generarían con "el cambio súbito de la misma". Se podría predicar la existencia de dichas "razones objetivas" cuando, por ejemplo, la norma en cuestión (i) ha estado vigente por un muy largo período; (ii) no ha estado sujeta a modificaciones ni hay propuestas sólidas de reforma; (iii) su existencia es obligatoria, es decir, no es discrecional para las autoridades responsables suprimir el beneficio; y además, (iv) ha generado efectos previsibles significativos, es decir, ha conducido a que los particulares acomoden de buena fe sus comportamientos a lo que ella prescribe. Lo anterior no quiere decir que las normas tributarias no puedan ser derogadas o modificadas, sino que cuando lo sean, "el Estado debe proporcionar al afectado tiempo y medios que le permitan adaptarse a la nueva situación", lo cual consiste, por ejemplo, (i) en que haya un período de transición o (ii) en que no se establezcan barreras o trabas para que los afectados ajusten su comportamiento a lo prescrito por la nueva norma. En algunas situaciones, la protección de la confianza legítima puede exigir que (iii) el beneficio tributario no sea derogado durante el lapso en que está corriendo el término para que los contribuyentes gocen de él. Adicionalmente, el alcance de la protección de la confianza legítima ha de corresponder al grado y tipo de afectación de la misma de conformidad con el principio de proporcionalidad sin que ello implique pasar por alto que en materia tributaria el legislador no sólo aprecia la oportunidad y conveniencia de las reformas sino que dispone de una amplia potestad de configuración jurídica"*.

¹⁶ Cfr. Constitución Política de Colombia, artículos 95, numeral 9, 363.



Concepto No. 6405

mecanismos para que se ajusten a la nueva situación¹⁷. Sólo si el Legislador no cumple con esta carga preventiva, su obra puede verse seriamente comprometida desde el punto de vista constitucional.

En el caso concreto, se tiene que la norma demandada suprimió el beneficio de progresividad en el pago del impuesto de renta, que había otorgado a las pequeñas empresas que se hubieran formalizado inscribiéndose en la correspondiente cámara de comercio, al haber derogado el artículo 4° de la Ley 1429 de 2010 mediante el numeral 1 del parágrafo 3° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 y el numeral 5 del artículo 376 ibídem.

Ante esa situación legislativa, la pregunta que surge es si el Congreso de la República vulneró el principio de confianza legítima, y la respuesta es negativa, porque la señalada derogatoria no se hizo desconociendo la situación en que se encontraban los sujetos pasivos del beneficio aludido, sino que se estableció un mecanismo de transición legislativa para que estos se ajustaran a la nueva situación tributaria en materia de impuesto de renta¹⁸.

Incluso puede afirmarse que ese mecanismo de transición se diseñó con base en el principio de justicia tributaria, teniendo en cuenta la situación de ingresos fiscales de los sujetos pasivos beneficiarios, en cuanto a que, si han tenido rentas líquidas, tributan aplicando el régimen de transición; si han incurrido en pérdidas fiscales y obtenido rentas líquidas, empieza a tributar a partir del momento de haber obtenido las últimas; y, sobre todo, si sólo han incurrido en pérdidas fiscales aplicarán el régimen de transición *“desde el año*

¹⁷ Cfr. Corte Constitucional de Colombia, sentencia C-785 de 2012 (M.P. Jorge Iván Palacio Palacio): “31. Principio de confianza legítima. La Constitución indica que las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelanten ante éstas. Este principio atado al de buena fe, trae consigo que el Estado no pueda de manera súbita cambiar las reglas del juego que regulaban sus relaciones con los particulares, sin que medie un periodo de transición que permita que el particular ajuste su actuar a las nuevas disposiciones. Sin embargo, este principio no puede entenderse de manera absoluta sino que debe verse de manera ponderada con otros principios constitucionales como el democrático y el interés general.

32. Así las cosas, este principio surge como un límite a la actuación de las autoridades públicas. En este orden de ideas, cuando se genera a los particulares la convicción de estabilidad en el estado de cosas anterior y la certeza de que su actuar está amparado por la legalidad, éstas no pueden producir cambios inesperados que tengan consecuencias gravosas en el particular y en esa medida deben otorgarle tiempo y mecanismos para que se ajusten a la nueva situación.

33. Ahora bien, el principio de confianza legítima respecto de la actividad del legislador no puede entenderse de manera absoluta, por cuanto llevaría a que el ordenamiento jurídico se petrificara. Específicamente en materia tributaria, no es posible hablar de derechos adquiridos de los administrados, puesto que el legislador tiene facultad de establecer modificaciones o de crear tributos por razones de política fiscal. Al respecto la Corte señaló que “El principio de confianza legítima, no supone la imposibilidad de modificación de las disposiciones tributarias, pues la persona no goza en principio de una situación jurídica consolidada, sino de una expectativa modificable”.

¹⁸ Cfr. Ley 1819 de 2016, artículo 100 parágrafo 3° numeral 5.



Concepto No. 6405

*gravable en que obtengan rentas líquidas gravables, que, en todo caso, no podrá ser superior a 5 años*¹⁹.

Ahora bien, el hecho de que comparativamente el régimen de transición analizado resulte relativamente más gravoso que el régimen progresivo del impuesto de renta derogado, es un asunto que, *per se*, no compromete el principio de confianza legítima, en la medida que responde proporcionalmente a la potestad de configuración normativa que le asiste al Legislador; en este caso especialmente por necesidad de incrementar el recaudo para cubrir el gasto público y el déficit fiscal, ante la disminución de ingresos del tesoro por la caída de los precios mundiales del petróleo y, como consecuencia de esa situación presupuestal deficitaria, eliminar un beneficio que tiene amplias probabilidades de reportar pérdidas al fisco, en la medida que las pequeñas empresas incurran en pérdidas fiscales²⁰, amén de incrementar los costos de fiscalización para verificar tales pérdidas -compromiso del principio de eficiencia tributaria-.

Por último, la Procuraduría observa que como el régimen de transición se aplica a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016²¹, esto podría vulnerar el principio de irretroactividad de la ley tributaria²², porque abarcaría el periodo grable 2016 bajo el régimen de transición, y no el de progresividad derogado para efectos de declaración de renta de los sujetos pasivos, teniendo en cuenta que “[l]as leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”²³.

Por tal razón se le solicitará a la Corporación Judicial que declare ajustada al orden superior la norma demandada únicamente por el cargo analizado, y bajo el entendido de que el régimen de transición analizado sólo se aplica a partir del año grable 2017.

¹⁹ Cfr. Ley 1819 de 2016, artículo 100 parágrafo 3° numeral 4.

²⁰ Cfr. Estatuto Tributario, artículo, modificado por la Ley 1819 de 2016, artículo 88: “Las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales, con las rentas líquidas ordinarias que obtuvieren en los doce (12) periodos gravables siguientes, sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. Los socios no podrán deducir ni compensar las pérdidas de las sociedades contra sus propias rentas líquidas”.

²¹ Cfr. Ley 1819 de 2016, artículo 100 parágrafo 3°: “Las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que hayan accedido a la fecha de entrada en vigencia de esta ley al tratamiento previsto en la Ley 1429 de 2010 tendrán las siguientes reglas”. Diario Oficial No. 50.101 de 29 de diciembre de 2016.

²² Cfr. Constitución Política de Colombia, artículos 338, 363.

²³ Cfr. Constitución Política de Colombia, artículo 338.



Concepto No. 6405

5. Conclusión

Por las razones expuestas, el Ministerio Público solicita a la Corte Constitucional declarar **EXEQUIBLE** el parágrafo 3° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, por el cargo analizado; y bajo el entendido de que el régimen de transición de progresividad en la tarifa para las sociedades constituidas bajo la Ley 1429 de 2010, sólo se aplica a partir del año gravable 2017.

De los Señores Magistrados,

FERNANDO CARRILLO FLÓREZ
Procurador General de la Nación

LOM/JDCB
Visto bueno: Dym

