

Honorables Magistrados  
CORTE CONSTITUCIONAL  
E.S.D.

26 MAY 2017

OK  
D-12173

hora 8:10 en

Referencia. Acción Pública de Inconstitucionalidad.  
Demandante. Gustavo Adolfo Toro Velásquez.  
Disposición demandada. Ley 1819 de 2016, parágrafo 1° (parcial) artículo 100, que modificó el parágrafo 1° del artículo 240 del Estatuto Tributario.

**GUSTAVO ADOLFO TORO VELÁSQUEZ**, mayor de edad, ciudadano colombiano, domiciliado en la ciudad de Bogotá D.C., identificado con la cédula de ciudadanía No. 19.329.602 de Bogotá, obrando en nombre propio, por medio de este memorial me permito instaurar respetuosamente ante su Honorable Despacho la presente Demanda de Inconstitucionalidad en ejercicio de la acción pública que para el efecto fue consagrada por la Constitución Política en los artículos 40 numeral 6°, 241 numeral 4° y 242 numeral 1°, en contra del parágrafo 1° (parcial) obrante en el artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, con sustento en los fundamentos jurídicos debidamente sustentados que procedo a acreditar y desarrollar en la presente Demanda de Inconstitucionalidad.

## I. PRESUPUESTOS PROCESALES.

### A. Competencia.

La competencia para resolver la presente Acción Pública de Inconstitucionalidad en contra de un aparte legal fue imbuida en forma restrictiva en la Honorable Corte Constitucional por el numeral 4° del artículo 241 de la Constitución Política de cuyo texto se observa lo siguiente:

*"Artículo 241. A la Corte Constitucional se le confía la guarda de la integridad y supremacía de la Constitución, en los estrictos y precisos términos de este artículo. Con tal fin, cumplirá las siguientes funciones:  
(...)*

*4. Decidir sobre las demandas de inconstitucionalidad que presenten los ciudadanos contra las leyes, tanta por su contenido material como por vicios de procedimiento en su formación. (...)"*

Así pues, en virtud a la naturaleza de la presente *litis*, es competente para resolver la presente Demanda la Honorable Corte Constitucional.

Así las cosas, cumpliendo con el artículo 2° numeral 5° del Decreto 2067 de 1991, se acredita la Competencia de su Honorable Despacho en el *sub lite*.

### B. Disposición demandada.

Con fundamento en la presente Acción Pública se Demanda el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, el cual modificó íntegramente el parágrafo 1° del artículo 240 del Estatuto Tributario.

Act. N.º  
Art. 34 B  
Hojas 1  
Folios 1  
Notaría  
Bogotá

El tenor de la norma acusada de inconstitucionalidad reza de la siguiente forma:

"ARTICULO 100°. Modifíquese el artículo 240 del Estatuta Tributaria 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 complementarias, será del 33%.

PARÁGRAFO 1. A partir de 2017 las rentas a las que se referían las numerales 3, 4, 5 y 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributaria y la señalada en el artículo 10 de la Ley 939 de 2004 estarán gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios a la tarifa del 9% por el término durante el que se concedió la renta exenta inicialmente, siempre que se haya cumplido con las condiciones previstas en su momento para acceder a ellas.

(...)"

La presente Demanda de Inconstitucionalidad solamente se encuentra dirigida a instar la exequibilidad condicionada del acápite subrayado y resaltado, es decir, exclusivamente se Demanda el parágrafo 1° parcial, sin incluir los numerales 5° y 7°, ni el artículo 10 de la Ley 939 de 2004, del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, empero, se incorpora la parte inicial del artículo para contextualizar al Honorable Despacho.

En este sentido, en la presente Demanda se acreditó el cumplimiento del artículo 2° numeral 1° del Decreto 2067 de 1991.

### C. Disposiciones constitucionales transgredidas.

La norma acusada de Inconstitucionalidad violó en forma directa y manifiesta el principio de irretroactividad de la Ley tributaria, el cual se encuentra expresamente regulado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, los cuales rezan de la siguiente forma:

"Artículo 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen lo tarifa de las tasas y contribuciones que cabren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o porticipación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir

Este documento es una copia de la Ley 1819 de 2016, artículo 100, parágrafo 1° (parcial), artículo 100.

A  
A  
1  
Tel:  
alico  
adCB

tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridas durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.  
(...)

Artículo 363. El sistema tributaria se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.” (Resaltado es nuestro.)

Así mismo, el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, transgredió los principios de buena fe y confianza legítima, analizados bajo una situación jurídica consolidada, consagrados en los artículos 83 y 58 de la Constitución Política de Colombia de cuyo tenor literal se evidencia lo siguiente:

“Artículo 83. Las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a las postuladas de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelanten ante éstas.”

“Artículo 58. Se garantizan la propiedad privada y las demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores. Cuando de la aplicación de una ley expedida por motivos de utilidad pública o interés social, resultaren en conflicto los derechos de las particulares con la necesidad por ella reconocida, el interés privado deberá ceder al interés público o social. (...)”<sup>1</sup>

La disposición constitucional violada por la norma acusada, deberá ser analizada bajo el desarrollo imbuido por la línea jurisprudencial de la Corte Constitucional, según la cual los principios de buena fe y confianza legítima se erigen como elementos a partir de los cuales se incoa el respeto al ordenamiento jurídico por parte del Estado sin incurrir en modificaciones súbitas del mismo.

Finalmente, la disposición consagrada en el parágrafo 1° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, contrarió los principios constitucionales<sup>2</sup> de seguridad jurídica y estabilidad consagrados principalmente en los artículos 4° y 6° de la Constitución Política, al atentar en contra de la temporalidad de la normativa así como de la certeza de disposiciones aplicables a situaciones fácticas sobre las cuales se erigieron efectos jurídicos consagrados en las normas vigentes.

Sendas disposiciones determinaron en forma clara lo siguiente:

<sup>1</sup> Si bien la Honorable Corte Constitucional ha señalado que es desacertado exponer la teoría de los derechos adquiridos en las controversias con el Estado, frente a lo cual asentimos, consideramos que en el *sub examine* se atentó en contra de las situaciones jurídicas consolidadas, por lo cual nos permitimos hacer una mención secundaria al artículo 58 de la Constitución Política.

<sup>2</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-250 de 2012.

4 D.R.  
as rubric  
ando T  
rio Públi  
corredad  
1970-  
1983-  
selladas.  
Lombardi  
nnoidea  
D.C.

"Artículo 4°. La Constitución es norma de normas. En toda casa de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales.

Es deber de las nacionales y de los extranjeros en Colombia acatar la Constitución y las leyes, y respetar y obedecer a las autoridades.

Artículo 6°. Los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión a ex limitación en el ejercicio de sus funciones."

Los fundamentos y el desarrollo concreto de la violación a las mencionadas disposiciones constitucionales se desarrollan en forma íntegra en el acápite VI, siguiente, integrante de la presente Acción Pública de Inconstitucionalidad.

En este sentido, en la presente Demanda se cumplió con las exigencias formales acotadas en el artículo 2° numeral 2° del Decreto 2067 de 1991.

#### D. Petición.

Solicito respetuosamente a su Honorable Despacho se sirva declarar la exequibilidad condicionada del parágrafo 1° (parcial) incorporado en el artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, toda vez que el mismo desconoció las situaciones jurídicas consolidadas y materializadas al amparo de la legislación anterior, sin considerar un régimen de transición para aquellas, contrariando con ello en forma flagrante y diáfana los principios constitucionales de buena fe, confianza legítima, irretroactividad de la Ley tributaria, seguridad jurídica y estabilidad consagrados en los artículos 4°, 6°, 58, 83, 338 y 363 de la Constitución Política.

Por lo anterior, insto respetuosamente a su Honorable Despacho se sirva garantizar a los contribuyentes que tuvieron situaciones jurídicas consolidadas al momento de la expedición de la norma acusada de inconstitucionalidad, el disfrute y agotamiento de los efectos jurídicos que éstas produjeron en virtud de la normativa anterior, por el plazo temporal debidamente acotado por las disposiciones previas.

## II. PRESUPUESTOS FÁCTICOS – ANTECEDENTES.

- A. El 27 de diciembre de 2002 se publicó en el Diario Oficial No. 45046 incorporado el texto aprobado de la entonces reforma tributaria de la Ley 788 de 2002.
- B. En la exposición de motivos del proyecto de Ley que antecedió la mencionada Ley 788 de 2002, el legislador adujo en forma expresa lo siguiente:

*"De otra parte, se otorgan incentivos para actividades como la generación y venta de energía eólica, la prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones de baja calada, los servicios prestados por nuevos hoteles, los originados por las nuevas inversiones hoteleras, el turismo ecológico, la explotación de nuevas plantaciones de árboles maderables. También son abjeta de ese beneficio las nuevas contrataciones de leasing con opción de compra, de vivienda; la producción de alimentos y medicamentos con alto contenido de investigación*

10 de 1999  
15 de 1999  
18 de 1999  
22 de 1999  
28 de 1999  
30 de 1999

A  
A  
F  
T  
E  
  
10  
34  
1  
jas  
nan  
ario  
ncar

10  
1 de  
5 y 6  
2. L  
acopi  
potál

*científica y tecnológica nacional; y la utilidad en la venta de predias destinados a fines de utilidad pública.” (Resaltada fuera del texto)*

- C. En la mencionada reforma tributaria el legislador incluyó en el artículo 18 una lista taxativa de rentas exentas, es decir, rentas o depuraciones tributarias que se encontrarían exoneradas del Impuesto sobre la Renta.
- D. El referenciado artículo 18 adicionó el Estatuto Tributario con el artículo 207-2, haciendo con ello parte integral de dicho compendio normativo.
- E. Dentro del listado taxativo se incluyó en el numeral 3º, como renta exenta, aquella derivada de los servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles, siempre que éstos se construyan en un término máximo de quince (15) años siguientes a la vigencia de dicha Ley.

La calidad de renta exenta se limitó a un período de treinta (30) años.

- F. Así mismo en el numeral 4º de la lista acotada por el mencionado artículo 18, se incluyó como renta exenta aquella percibida en virtud de la prestación de servicios hoteleros, en hoteles que sean remodelados y/o ampliados dentro del plazo preclusivo de quince (15) años siguientes a la vigencia de dicha Ley.

La calidad de renta exenta se limitó a un período de treinta (30) años y se ató a la proporción de la remodelación en el costo fiscal del inmueble.

- G. El señalado artículo determinó expresamente, en los numerales referenciados lo siguiente:

*“Artículo 18. Otras rentas exentas. Adicianase el Estatuto Tributaria con el siguiente artículo:*

*“Artículo 207-2. Otras rentas exentas: Son rentas exentas las generadas por las siguientes conceptos, con las requisitos y controles que establezca el reglamento:  
(...)”*

*3. Servicios hoteleros prestadas en nuevos hoteles que se construyan dentro de las quince (15) años siguientes a partir de la vigencia de la presente ley, por un término de treinta (30) años.*

*4. Servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/a amplíen dentro de las quince (15) años siguientes a la vigencia de la presente ley, por un término de treinta (30) años. La exención prevista 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/a ampliado, para la cual se requiere aprobación previa del proyecto por parte de la Curaduría Urbana y la Alcaldía Municipal, del domicilio del inmueble remodelado y/a ampliado. En todos los casos, para efectos de aprobar la exención, será necesaria la certificación del Ministerio de Desarrollo.”*

- H. Posteriormente el 30 de septiembre de 2003 el Gobierno Nacional profirió el Decreto Reglamentario 2755 de 2003 el cual fue publicado en el Diario Oficial No. 45326 de 30 de septiembre de 2003, mediante el cual se reguló, entre otros, la aplicación de los numerales 3º y 4º del adicionado artículo 207-2 del Estatuto Tributario.

En dicha oportunidad el Gobierno Nacional estableció, entre otros, lo siguiente:

*"Artículo 4°. Renta exenta en servicios hoteleros prestados en nuevas hoteles. Las rentas provenientes de servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles construidas a partir del 1° de enero de 2003, obtenidas por el establecimiento hotelero o por el operador según el caso, están exentas del impuesto sobre la renta por un término de 30 años, contados a partir del año gravable 2003.*

*Para tal efecto se consideran nuevos hoteles aquellos cuya construcción se inicie y termine dentro de los 15 años siguientes, contados a partir del 1° de enero de 2003.*

*Parágrafo. Las ingresos provenientes de los servicios de moteles, residencias y establecimientos similares no se encuentran amparadas por la exención prevista en este artículo.*

*Artículo 5°. Requisitos para la procedencia de la exención en servicios hoteleros prestados en nuevas hoteles. Para la procedencia de la exención, el contribuyente deberá acreditar el cumplimiento de los siguientes requisitos cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, los exija:*

*1. Inscripción en el Registro Nacional de Turismo del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.*

*2. Certificación expedida por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, sobre la prestación de servicios hoteleros en el nuevo establecimiento hotelero.*

*3. Certificación expedida por la Curaduría Urbana, por la Secretaría de Planeación o por la entidad que haga sus veces del domicilio del inmueble, en la cual conste la aprobación del proyecto de construcción del nuevo establecimiento hotelero.*

*4. Certificación del Representante Legal y del Revisor Fiscal y/a Contador Público, según el caso, en la cual conste:*

*a) Que la actividad prestada corresponde a servicios hoteleros debidamente autorizadas;*

*b) Que el valor de las rentas solicitadas como exentas en el respectiva año gravable corresponden a servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles construidas a partir del 1° de enero de 2003;*

*c) Que lleva contabilidad separada de los ingresos por servicios hoteleros y de los originadas en otras actividades.*

*Parágrafo. Se entiende por servicios hoteleros, el alojamiento, la alimentación y todas las demás servicios básicos y/o complementarias o accesorios prestados por el operador del establecimiento hotelero.*

*Artículo 6°. Renta exenta para servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen. Modificado por el art. 2, Decreto Nacional 920 de 2009. Las rentas provenientes de la prestación de los servicios hoteleros en hoteles que se remodelen y/o amplíen dentro de los quince (15) años siguientes, contados a partir del 1° de enero de 2003, obtenidas por el establecimiento hotelero o por el operador, estarán exentas del impuesto sobre la renta, por un término de treinta (30) años a partir del año gravable 2003.*

*La exención corresponderá a la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelada y/o ampliada.*

*Parágrafo. Las ingresos provenientes de los servicios de moteles, residencias y establecimientos similares no se encuentran amparadas por la exención prevista en este artículo.*

*Artículo 7°. Requisitos para la procedencia de la exención por servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen. Para la procedencia de la exención por concepto de*

*servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen, el contribuyente deberá acreditar el cumplimiento de los siguientes requisitos cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, las exija:*

1. *Inscripción en el Registro Nacional de Turismo del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.*

2. *Certificación expedida por la Curaduría Urbana del domicilio del inmueble o por la entidad que haga sus veces, en la cual conste la aprobación del proyecto de remodelación y/o ampliación del hotel correspondiente.*

3. *Certificación expedida por la alcaldía municipal del domicilio del inmueble en la cual conste la aprobación del proyecto de remodelación y/o ampliación del hotel correspondiente.*

4. *Certificación sobre la prestación de servicios hoteleros en establecimientos remodelados y/o ampliados, expedida por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.*

5. *Certificación suscrita por un arquitecto o ingeniero civil con matrícula profesional vigente en la que se haga constar la remodelación y/o ampliación realizada, cuando estas no requirieron licencia de construcción y licencia de urbanismo.*

6. *Certificación del Representante Legal y del Revisor Fiscal y/o Contador Pública del contribuyente beneficiario de la exención en la que se establezca:*

a) *Costa fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado;*

b) *Valor total de la inversión por concepto de remodelación y/o ampliación;*

c) *Preparación que representa el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado;*

d) *Que lleva contabilidad separada de las ingresos por servicios hoteleros y de las originadas en otras actividades."*

1. El 17 de marzo de 2009 el Gobierno Nacional modificó las disposiciones reglamentarias recién citadas, por medio del Decreto 920 de 2009 el cual fue publicado en el Diario Oficial No. 47295 de 18 de marzo de 2009, en el siguiente sentido:

*Artículo 1°. Modifícase el artículo 4° del Decreto 2755 de 2003, el cual queda así:*

*"Artículo 4°. Renta exenta en servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles. Las rentas provenientes de servicios hoteleros prestados en nuevas hoteles construidas entre el 1° de enero del año 2003 y el 31 de diciembre del año 2017, obtenidas por el establecimiento hotelero o por el operador según el caso, estarán exentas del impuesto sobre la renta por un término de treinta (30) años contados a partir del año gravable en que se inicien las operaciones.*

*Para tal efecto, se consideran nuevas hoteles únicamente aquellas hoteles construidas entre el 1° de enero del año 2003 y el 31 de diciembre del año 2017.*

*Parágrafo. Las ingresos provenientes de las servicios de moteles, residencias y establecimientos similares no se encuentran amparadas por la exención prevista en este artículo."*

*Artículo 2°. Modifícase el artículo 6° del Decreto 2755 de 2003, el cual queda así:*

*"Artículo 6°. Renta exenta para servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen. Las rentas provenientes de los servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen entre el 1° de enero del año 2003 y el 31 de diciembre del año 2017, obtenidas por el establecimiento hotelero o por el operador, estarán exentas del impuesto sobre*

la renta por un término de treinta (30) años *contados a partir del año gravable en que se inicien las operaciones de prestación de servicios en el área remodelada o ampliada.*

*La exención corresponderá a la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado.*

*Parágrafo. Los ingresos provenientes de las servicios de moteles, residencias y establecimientos similares no se encuentran amparados por la exención prevista en este artículo." (El resaltado es nuestro y obedece a la modificación realizada por el Gobierno Nacional.)*

J. El viernes 12 de agosto de 2016 en la Gaceta del Congreso No. 609 se incorporó el proyecto de Ley número 074 de 2016 – Cámara, en el cual se extendían los beneficios para los servicios hoteleros que habían sido consagrados en el artículo 18 de la Ley 788 de 2002 disposición que adicionó al Estatuto Tributario artículo 207-2.

K. El referenciado proyecto de Ley estableció lo siguiente:

*"Artículo 1° El artículo 18 de la Ley 788 de 2002 quedará así:*

*"Artículo 18. Otras rentas exentas. Adicionase el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:*

*"Artículo 207-2. Otras rentas exentas. Son rentas exentas las generadas por los siguientes conceptos, con los requisitos y controles que establezca el reglamento:  
(...)*

*3. Servicios Hoteleros prestados en nuevos hoteles que se construyan dentro de las quince (15) años siguientes a partir de la vigencia de la presente ley, por un término de veinte (20) años.*

*4. Servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen dentro de los quince (15) años siguientes a la vigencia de la presente ley, por un término de veinte (20) años. La exención prevista 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 y la Alcaldía Municipal, del domicilio del inmueble remodelado y/o ampliado.*

*Artículo 2°. Los ingresos provenientes de los servicios de moteles, residencias y establecimientos similares no se encuentran amparados por la exención prevista en esta ley.*

*Artículo 3°. En todos los casos, para efectos de aprobar la exención, será necesaria la certificación del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, entidad que expedirá el reglamento respectivo en un plazo de tres (3) meses contados a partir de la entrada en vigencia de la presente ley.*

*Artículo 4°. Si las servicios hoteleros son prestadas en municipios declarados por el Gobierno nacional en categoría de postconflicto, los exenciones previstas en el artículo 1° de esta ley, será por un término de treinta (30) años.*

Art  
Art  
Ho  
Per  
Not  
& c

Art  
21  
cad  
211  
...

Art  
3.  
das.  
ann  
200

*Artículo 5°. La presente ley rige a partir de su promulgación."*

- L. Por su parte la exposición de motivos en la cual se fundamentó el proyecto de ley transcrito delimitó en forma expresa el objeto de la misma con ocasión a lo siguiente:

*"El presente proyecto de ley tiene como objeto principal fomentar la inversión en el sector turismo, uno de los que más dinamismo ha representado en la economía nacional en la última década.*

*A ese efecto, se reforma el artículo 18 de la Ley 788 de 2002, prorrogando el beneficio de rentas exentas o las servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles y en hoteles que se remodelen y/o amplíen dentro de los quince (15) años siguientes a la vigencia de la presente ley, por un término de veinte (20) años.*

*Así misma se reconoce la oportunidad que brinda la paz al desarrollo de la industria turística estableciendo que si los servicios hoteleros son prestados en municipios declarados por el Gobierno nacional en la categoría de postconflicto, estas exenciones serán por un término de treinta (30) años.*

*De otra lado, se establece la responsabilidad de certificar y reglamentar este beneficio tributario en cabeza del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo."*

- M. Así pues, se evidencia como una premisa fáctica concretizada en el marco de la discusión que nos ocupa, que el legislador el 12 de agosto de 2016, expresó públicamente su intención de prorrogar los efectos determinados en el artículo 207-2 del Estatuto Tributario, con relación a los ingresos percibidos por la prestación de los servicios hoteleros, ya fuera que se prestaran en nuevos hoteles o en hoteles remodelados y/o ampliados.
- N. No obstante lo anterior, el 29 de diciembre de 2016, es decir cuatro meses y diecisiete días después, el mismo legislador profirió una reforma tributaria, la cual se incorporó como parte de la Ley 1819 del mencionado año, y fue publicada en el Diario Oficial del mismo día.
- O. En el parágrafo 1° del artículo 100 delimitado en dicha Ley, se determinó en forma intempestiva, abrupta y contraria a lo expuesto, que todos aquellos contribuyentes que ostentaran rentas exentas relacionadas entre otros, con los servicios hoteleros ya sea que fueran prestados en hoteles nuevos, o remodelados y/o ampliados, entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2017, estarían gravados con un impuesto sobre la renta a una tarifa del 9%, pretermitiendo y contrariando en forma directa el carácter de exenta de la renta originada por dichas actividades por un período de treinta (30) años, contados desde el inicio de la respectiva operación.
- P. La mencionada disposición estableció lo siguiente:

*"ARTICULO 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, las 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%.*

**PARÁGRAFO 1. A partir de 2017 las rentas a las que se referían los numerales 3, 4, 5 Y 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario y la señalada en el artículo 10 de la Ley 939 de 2004 estarán gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios a la tarifa del 9% por el término durante el que se concedió la renta exenta inicialmente, siempre que se haya cumplida con las condiciones previstas en su momento para acceder a ellas. (...)**

### III. PROBLEMAS JURÍDICOS QUE SE PLANTEAN.

Nos permitimos delimitar ante su Honorable Despacho la discusión sustancial en su aspecto constitucional a los tres (3) siguientes problemas jurídicos erigidos con ocasión del parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, el cual modificó el parágrafo 1° del artículo 240 del Estatuto Tributario.

En este sentido, los tres problemas jurídicos que consideramos deberán ser evaluados por la Honorable Corte Constitucional se encuentran acotados de la siguiente forma:

- A. **¿Atentó en contra del principio constitucional de la irretroactividad de la Ley tributaria, consagrado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, el parágrafo 1° parcial del artículo 100 de la Ley 1819 al desconocer las situaciones jurídicas consolidadas según las cuales bajo el imperio de una Ley anterior había surgido un determinado efecto jurídico aplicable hacia futuro, tras el cumplimiento de ciertos requisitos concretamente delimitados?**
- B. **¿Constituye una transgresión a los principios de confianza legítima y buena fe consagrados en el artículo 83 de la Constitución Política, modificar arbitraria y súbitamente la legislación fiscal en el sentido de negar el efecto jurídico constitutivo de un beneficio tributario derivado del cumplimiento de unas condiciones legalmente aplicables?**
- C. **¿Se configuró una violación a los principios de estabilidad y seguridad jurídica consagrados en los artículos 4°, 6° y 363 de la Constitución Política, al modificar los efectos jurídicos configurados a partir de unos presupuestos de hecho anteriores a la existencia de la norma acusada por inconstitucional?**

### IV. PRECEDENTE CONSTITUCIONAL EN EL CUAL SE HAN TRATADO LOS PROBLEMAS JURÍDICOS DEFINIDOS.

La Honorable Corte Constitucional ha desarrollado en forma reiterada los elementos integrantes de los problemas jurídicos delineados en el acápite III., anterior, en su proredente jurisprudencial, forjando sobre el particular una línea jurisprudencial clara y decantada en la cual se fundaron las subreglas jurisprudenciales que regulan los principios aplicables al derecho tributario correspondientes a la (i) irretroactividad, (ii) confianza legítima, (iii) buena fe, (iv) estabilidad y (v) seguridad jurídica.

Así pues, si bien como parte integral de los anexos que se allegan con la presente Demanda de Inconstitucionalidad me permito aportar los texto de las Sentencias citadas en el presente acápite, a continuación para efecto de una rápida referencia incorporo una transcripción de los apartes que relevantes para resolver la controversia derivada de los tres problemas jurídicos planteados en razón al contenido jurídico abocado en la norma cuya Inconstitucionalidad se insta declarar a su Honorable Despacho.

1. **Sentencia C-511 de 1992 Magistrado Ponente Eduardo Cifuentes Muñoz.**

*"La retroactividad por regla general, resulta censurable sólo cuando la nueva norma incide sobre los efectos jurídicos y producidos en virtud de situaciones y actos anteriores (...)"*

2. **Sentencia C-549 de 1993 Magistrado Ponente Vladimiro Naranjo Mesa.**

*"La esencia del principio de irretroactividad de la ley tributaria es la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechos o situaciones jurídicas que ya están formalizadas jurídicamente, salva que se prescriba un efecto más perfecto tanto para el sujeto de derecho, como para el bien común, de manera concurrente, caso en el cual la retroactividad tiene un principio de razón suficiente para operar. Pues lo imperfecta siempre se sujeta a la más perfecta, dada la naturaleza perfectible de la legalidad. (...)"*

*Es el sentido teleológica del principio, es decir, el para qué existe. La respuesta es para dar seguridad al ordenamiento jurídico. (...)*

*Es por ello que el principio de irretroactividad no riñe con la necesidad de mutaciones normativas, que impiden la petrificación de un orden jurídica que ha de ser dinámica, y que en materia tributaria debe amoldarse a las exigencias de la equidad tributaria, en el sentido de ajustar a las condiciones y circunstancias actuales tanto el valor de las deudas, como otros factores determinables por la realidad fiscal del momento, sin que esto implique el desconocimiento de situaciones jurídicas definidas de acuerdo con la ley, ni la vulneración de los derechos adquiridos."*

3. **Sentencia C-393 de 1996 Magistrado Ponente Carlos Gaviria Díaz.**

*"Las derechos adquiridos, como la ha sostenida esta Corporación, están íntimamente relacionadas con la aplicación de la ley en el tiempo, pues una ley posterior no puede tener efectos retroactivos para desconocer las situaciones jurídicas creadas y consolidadas bajo la ley anterior. El único caso en que la Constitución permite aplicar la ley retroactivamente, es para garantizar la aplicación del principio de favorabilidad en materia penal."*

*En este campo no existe el amparo de derechos adquiridos pues la dinámica propia del Estado obliga al legislador a modificar la normatividad en aras de lograr el bienestar de la colectividad en general; en consecuencia, nadie puede pretender que un determinado régimen tributario lo rija por siempre y para siempre, esta es, que se convierta en inmodificable. (...)"*

*En este orden de ideas, la modificación, derogación o supresión de exenciones, no viola derechos adquiridos de las particulares, pues ninguna persona puede exigir la intangibilidad de las leyes tributarias, ni la subsistencia de las mismas eternamente. Entonces bien podía el legislador en el caso bajo examen, sin vulnerar ningún principio constitucional alguno, reformar la exención concedida a los trabajadores sobre sus rentas de trabajo. Pero lo que sí debe quedar bien claro, es que las leyes tributarias no son retroactivas, de manera que los efectos*

*producidas por la ley tributaria en el pasado debe respetarlas la ley nueva, es decir, que las situaciones jurídicas consolidadas no pueden ser desconocidas por la ley derogatoria, porque la conducta del contribuyente se adecuó a la prevista en la norma vigente para el período fiscal respectiva y de acuerdo con sus exigencias allí impuestas"*

4. **Sentencia C-341 de 1998 Magistrado Ponente José Gregorio Hernández Galindo.**

*"Y, por supuesto, si el Congreso es, por regla general y básica, la única autoridad que puede contemplar exenciones, también de la Constitución resulta su plena facultad para introducir ajustes o modificaciones a ellas y aun para suprimirlas, siempre que, atendiendo a elementales razones de seguridad jurídica, la haga con efectos pro futura (artículos 338, incisa 3, y 363, incisa 2, C.P.).*

*El último aspecto tiene relevancia, pues se trata de una garantía constitucional plasmada en favor de los contribuyentes, que protege no sólo su certidumbre en cuanto a la aplicación y efectividad del sistema tributario sino su buena fe (art. 83 C.P.).*

*Ahora bien, la norma que establece una exención tributaria por determinado número de años a par un cierto período, también puede ser modificada o inclusive suprimida aun antes de que el tiempo total de su vigencia, inicialmente previsto, haya transcurrido, siempre que no afecte derechos adquiridos, en concreto, radicados en cabeza de los contribuyentes y en relación con lapsos ya corridos o en transcurso, amparados por la exención. Y ella, por las mismas razones expuestas acerca de la exigencia constitucional relativa al vigor, únicamente pro futuro, de las impuestas."*

5. **Sentencia C-478 de 1998 Magistrado Ponente Alejandro Martínez Caballero.**

*"10- Tal y como esta Corte lo mostró en anteriores decisiones<sup>3</sup>, la noción de derecho adquirida ha sido ampliamente discutida por la ciencia jurídica, a fin de distinguirla de las meras expectativas, pues mientras el primero no puede ser desconocido por las leyes ulteriores, por el contrario las segundas no gozan de esa protección (CP art. 58). Esta distinción se relaciona entonces con la aplicación de la ley en el tiempo y la prohibición de la retroactividad, pues en principio una norma posterior no puede desconocer situaciones jurídicas consolidadas durante la vigencia de una regulación anterior, pero en cambio la ley puede modificar discrecionalmente las meras probabilidades o esperanzas que se tienen de obtener algún día un derecho. A su vez, esta prohibición de la retroactividad es consustancial a la idea misma del derecho en una sociedad democrática, pues la regulación social a través de normas jurídicas pretende dirigir la conducta de personas libres, por lo cual es necesario que los individuos conozcan previamente las normas para que puedan adecuar sus comportamientos o las mismas. Una aplicación retroactiva de una ley rompe entonces no sólo la confianza de las personas en el derecho, con la cual se afecta la buena fe (CP art. 83) sino que, además, desconoce la libertad y autonomía de los destinatarios de las normas, con la cual se vulnera su dignidad (CP art. 1º). El actor tiene entonces razón en señalar que una norma derogatoria no puede ser retroactiva ni desconocer derechos adquiridos.*

*11- Ahora bien, a pesar de la diversidad de enfoques conceptuales, la jurisprudencia constitucional colombiana ha ido decantando los elementos básicos que permiten delimitar cuando una persona realmente ha adquirido un derecho y éste, por ende, no puede ser afectado por leyes posteriores. Así, según la Corte Suprema de Justicia, derecho adquirida es aquel "que ha entrado al patrimonio de una persona natural o jurídica y que hace parte de*

<sup>3</sup> Ver en particular las sentencias C-168 de 1995. Consideración de la Corte e)

él", la cual significa, siguiendo la terminología de Jasserand, que estamos en frente de una "situación jurídica concreta o subjetiva", y no de una mera expectativa, esta es, de una "situación jurídica abstracta u objetiva". Por ende, aclara ese tribunal, "se está en presencia de la primera cuando el texto legal que la crea ha jugado ya, jurídicamente, su papel en favor o en contra de una persona en el momento en que ha entrado a regir una ley nueva. A la inversa, se está frente a la segunda, cuando el texto legal que ha creado esa situación aún no ha jugado su papel jurídico en favor o en contra de una persona"<sup>4</sup>. Durante la vigencia del anterior ordenamiento constitucional, este criterio fue reiterado por la Corte Suprema en decisiones posteriores<sup>5</sup> y ha sido, en términos generales, aceptado también por la Corte Constitucional durante el desarrollo de la Carta de 1991<sup>6</sup>. (...)

Esto significa que la ley anterior en cierta medida ha proyectado sus efectos en relación con la situación concreta de quien alega el derecho. Y como las leyes se estructuran en general como una relación entre un supuesto fáctico al cual se atribuyen unos efectos jurídicos, para que el derecho se perfeccione resulta necesaria que se hayan verificado todas las circunstancias idóneas para adquirir el derecho, según la ley que la confiere. En ese orden de ideas, un criterio esencial para determinar si estamos o no en presencia de un derecho adquirido consiste en analizar si al entrar en vigencia la nueva regulación, ya se habían cumplido o no todos los supuestos fácticos previstos por la norma anterior para conferir el derecho, aun cuando su titular no hubiera todavía ejercido ese derecho al entrar en vigor la nueva regulación.

#### 6. Sentencia C-604 de 2000 Magistrado Ponente Carlos Gaviria Díaz.

"La naturaleza jurídica del principio de irretroactividad "es la premisa según la cual, en la generalidad de las circunstancias se prohíbe, con base en la preservación del orden público y con la finalidad de plasmar la seguridad y estabilidad jurídicas, que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salvo circunstancias especiales que favorezcan, tanto al destinatario de la norma como a la consecución del bien común de manera concurrente"<sup>7</sup>.

Dicha principio está íntimamente ligado a los derechos adquiridos, que son aquellas situaciones individuales y subjetivas que se han creado y definidas bajo el imperio de una ley, por lo mismo, han creado a favor de sus titulares un derecho subjetivo que debe ser respetado. De ahí que una ley posterior no pueda afectar la que de manera legítima se ha obtenido bajo la vigencia de una ley anterior.

Los derechos adquiridos se diferencian de las meras expectativas que son aquellas esperanzas o probabilidades que tiene una persona de adquirir en el futuro un derecho que, por no haberse consolidado, puede ser regulado por el legislador según las conveniencias políticas que imperen en el momento, guiado por parámetros de justicia y de equidad que la Constitución le fija para el cumplimiento cabal de sus funciones.

La institución de los derechos adquiridos propiamente tales, solamente se aplica en el derecho privado pues en el derecho público la doctrina y la jurisprudencia consideran que es más apropiado hablar de situaciones jurídicas consolidadas.<sup>8</sup> Esta diferencia adquiere mayor relevancia cuando se trata de disposiciones de carácter tributario. (...)

<sup>4</sup> Sentencia del 12 diciembre de 1974

<sup>5</sup> Sentencia del 17 de marzo de 1977.

<sup>6</sup> Entre otras, las sentencias C-529 de 1994, C-126 de 1995, C-168 de 1995 y C-350 de 1997.

<sup>7</sup> Corte Constitucional Sentencia. C-549/93 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa

<sup>8</sup> Sobre este punto existe múltiple jurisprudencia del Consejo de Estado, de la Corte Suprema de Justicia en la época en que ejercía el control constitucional y de esta Corte.

*El principio de la buena fe en materia tributaria, está íntimamente ligada 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 acta correspondiente y de acuerdo con las exigencias por ella previstas.*

*En el caso bajo examen, no se viola el principio de la buena fe pues, como lo afirmó la Corte en la sentencia C-291/2000, por respeto a él y a la seriedad del Estado, fue que el legislador decidió "conservar las condiciones inicialmente prometidas a quienes suscribieron toles títulos -las mencionados en el parágrafo acusado-, cumpliendo así las mandatos superiores."*

*De no haber procedido el legislador a proteger las situaciones jurídicas consolidadas en favor de los residentes en el país que adquirieron los títulos mencionados en el parágrafo impugnado, se hubiera vulnerado no sólo el principio de la buena fe, sino también la confianza, la estabilidad y la seguridad jurídica que debe regir todas las relaciones del Estado con las particulares.*

*Para la Corte no es admisible que el Estado ofrezca unas condiciones benéficas a las personas naturales o jurídicas, en este caso a los inversionistas, como por ejemplo el establecimiento de exenciones, con el fin de incentivar la compra de bonos de deuda pública externa y después de que las han adquirido, proceda a modificar las reglas de juego iniciales, sin salvaguardar las situaciones jurídicas consolidadas de quienes bajo esas condiciones las compraron. No se olvide que si bien el legislador está autorizado constitucionalmente para modificar o derogar la legislación tributaria esto solamente puede hacerse hacia el futuro y, siempre y cuando, se respeten los derechos consolidados al amparo de las normas antes vigentes.*

*En consecuencia, al momento de estudiar la constitucionalidad de una norma tributaria que suprime una exención debe la Corte, para efectos de determinar si se han vulnerado o no situaciones jurídicas consolidadas, distinguir los casos en que las exenciones se establecen como estímulo o incentivo tributario a cambio de una contraprestación, como sucedió en el asunto de debate, que se ofreció una exención de impuestos para quienes adquirieran determinados bonos de deuda pública; y aquellos que consagran exenciones generales sin contraprestación alguna, pues en el primer evento se generan situaciones jurídicas, particulares y concretas que el legislador está obligado a respetar y, en el segundo, tal fenómeno no se presenta por lo que el legislador bien puede suprimirlas o modificarlas, obviamente, con observancia de los distintos preceptos constitucionales que rigen la materia."*

**7. Sentencia C-926 de 2000 Magistrado Ponente Carlos Gaviria Díaz.**

*"Dicho principio está íntimamente ligado a los derechos adquiridos, que son aquellas situaciones individuales y subjetivas que se han creado y definido bajo el imperio de una ley, por lo mismo, han instituido en favor de sus titulares un derecho subjetivo que debe ser respetado. De ahí que sea válida afirmar que una ley posterior no puede afectar la que de manera legítima se ha obtenido bajo la vigencia de una ley anterior.*

*Los derechos adquiridos se diferencian de las meras expectativas, que son aquellas esperanzas o probabilidades que tiene una persona de adquirir en el futuro un derecho que, por no haberse consolidado, puede ser regulado por el legislador según las conveniencias políticas que imperen en el momento, guiado por parámetros de justicia y de equidad que la Constitución le fija para el cumplimiento cabal de sus funciones. (...)*

*Que el interés general prevalezca no significa que las leyes tributarias puedan tener carácter retroactivo, ni que puedan desconocer las situaciones jurídicas consolidadas al amparo de*

*normas anteriores pues, de conformidad con el ordenamiento superior, la ley tributaria no puede operar hacia el pasado ni desconocer los derechos de los contribuyentes. (...)*

*De otra parte, debe insistir la Corte que si bien el legislador puede modificar o derogar la legislación preexistente, ello sólo es posible en la medida en que no desconozca situaciones jurídicas consolidadas al amparo de normas anteriores (...)*

**8. Sentencia C-1215 de 2001 Magistrado Ponente Rodrigo Escobar Gil.**

*"La disposición que establecía dicho período fue declarada exequible por la Corte en Sentencia C-926 de 2000 (M.P. Carlos Gaviria Díaz), bajo la consideración de que si bien las contribuyentes que ya se hubiesen hecho acreedores al descuento tributario conforme a la legislación anterior (Ley 223 de 1995) presentaban una situación jurídica consolidada que no podía ser desconocida por leyes posteriores (...)*

*El mismo análisis cabe en la presente oportunidad, porque no obstante que el legislador había determinada en cinco años el plazo que hasta 1998 era indefinido, ella no quiere decir que, respetando la situación consolidada en cabeza de quienes se hubiesen hecho acreedores al beneficio con anterioridad y por virtud de la cual deben tener la oportunidad para hacerlo efectivo, el legislador, en ejercicio de su potestad de configuración, no pueda variar el plazo cuando existan razones que así la justifiquen. Sin embargo, si bien en este caso, respecta del plazo fijada con anterioridad, el legislador no se enfrenta a una situación jurídica consolidada, sí debe respetar la confianza legítima que se ha generado en los beneficiarios, confianza que radica en que el plazo habrá de ser razonable en función de su suficiencia para que el beneficio pueda hacerse efectiva en ese término.*

*Cama quiera que ya la Corte se había pronunciado sobre la razonabilidad del plazo de cinco años no podría el legislador, sin desconocer la confianza legítima, reducir ese plazo.*

**9. Sentencia C-007 de 2002 Magistrado Ponente Manuel José Cepeda Espinosa.**

*"En una democracia, el Congreso no está atado a sus propias leyes porque sería insostenible que una mayoría política coyuntural pudiera impedir que en el futuro, cuando el pueblo soberano elija a otros representantes, la nueva mayoría ejerza las competencias que la Constitución le ha confiada al legislador. Por ella, la seguridad jurídica debe ceder ante la potestad del Congreso de modificar o derogar las leyes. No obstante, lo anterior no significa que los ciudadanos estén a merced de un legislador soberano. La Constitución los protege y limita el ejercicio del poder legislativo. Uno de esos límites es precisamente el principio de confianza legítima que garantiza tanto el respeto de la buena fe de los particulares como la seguridad jurídica cuando se presentan determinadas condiciones objetivas.*

*No podría ser de otra manera en un Estado Social de Derecho, dentro del cual la seguridad jurídica no impide cambios en las reglas de juego pero sí exige que éstas no se hagan arbitraria y súbitamente sin consideración alguna por la estabilidad de los marcos jurídicos que rigen la acción de las personas y en desmedra de la previsibilidad de los consecuencias que se derivan para los particulares de ajustar su comportamiento a dichas reglas.*

*Ha de reiterarse que el principio de la confianza legítima protege, en lo que hace referencia a las normas tributarias, los "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 connducido a que los particulares acamaden 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 seun, "el Estado debe preparcianar al afectada tiempo y medias que le permitan adaptarse a la nueva situación", lo cual consiste, por ejemplo, (i) en que haya un período de transición a (ii) en que na se establezcan barreras o trabas para que los ofectados ajusten su comportamiento a lo prescrita por la nueva narma. 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 carriendo el término para que los cantribuyentes gacen de él, coma lo determiná la Corte recientemente.*

**10. Sentencia C-809 de 2007 Magistrado Ponente Manuel José Cepeda Espinosa.**

*"La Corporación ha señalado que en materia tributaria cuando la legislación anterior ha creado situaciones jurídicas cansolidadas, es abligación del legisladar respetarlos."*

**11. Sentencia C-952 de 2007 Magistrado Ponente Jaime Araújo Rentería.**

*"Finalmente y can relación al tema de las derechos adquiridos, es claro para la Corte que la Constitución Nacional consagra la protección de las derechos adquiridos en materia civil en su artículo 58 Superior, y que de acuerdo con la jurisprudencia constitucional en el derecho público las situaciones jurídicas consolidadas también san objeto de protección. En este orden de ideas, la Constitución garantiza los derechos adquiridos, concepta que hace relación a situaciones jurídicas consolidadas frente a las cuales no puede existir una afectación por medio de leyes o normatividad posterior. En este sentida, el concepto de derechos adquiridos se relaciona directamente con el principio de irretroactividad de la ley, por cuanto, como esta Corte la ha establecido, en principio una norma posterior no puede descanocer situaciones jurídicas consolidadas durante la vigencia de una regulación anterior, pero en cambio la ley puede modificar discrecionalmente las meras probabilidades o esperanzas que se tienen de obtener algún día un derecha.*

*En materia tributaria, el concepto de derechos adquiridos estó intrínsecamente vinculado con la garantía de protección de situaciones jurídicas consolidadas, la cual a su vez está relacionado can el principio de irretroactividad de la ley, según el cual los efectos retraactivas de las leyes en materia tributaria na pueden afectar situaciones ya reconocidas y cuyos efectas se hayan dado bajo una legislación anterior, por lo cual este principia prohíbe en materia de tributos que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salvo que se trate de una disposición más favorable para el contribuyente [Siempre que se trate de tributos de período]. En este sentido es que el artículo 363 de la Constitución Naciona establece que las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad."*

**12. Sentencia C-430 de 2009 Magistrado Ponente Juan Carlos Henao Pérez.**

*"La irretroactividad de las normas jurídicas tributarias se respalda tradicionalmente en el concepto de seguridad jurídica, de manera que la norma impositiva tenga un carácter previa a la producción de los hechos que regula, con el fin de que su alcance pueda ser canacida por las destinatorias de lo norma y por los eventuales realizadores de los hechos generadares del gravamen, evitando de esta manera que los sujetos pasivos de la obligoción tributaria y, aún los beneficiarios del gravamen, puedan ser tomados por sorpresa, la que a su turno garantiza la realización del principia de legalidad, a partir del cual se amparan los hechos causadas y consolidados baja el imperia de una norma jurídica. Al respecto, se tiene que en sentencia C-*

185 de 1997 se estableció que la garantía de irretroactividad de la ley tributaria se plasmó en beneficio del contribuyente, con el fin de evitar que un Estado fiscalista abusara del derecho de imponer tributos.”

### 13. Sentencia T-210 de 2010 Magistrado Ponente Juan Carlos Henao Pérez.

“21. En abundante jurisprudencia, la Corte Constitucional ha aplicado el principio de confianza legítima que ha sido definida por esta Corporación como:

“un carolario de lo buena fe [que] consiste en que el Estado no puede súbitamente alterar unas reglas de juego que regulaban sus relaciones con los particulares, sin que se les otorgue a estos últimos un periodo de transición para que ajusten su comportamiento a una nueva situación jurídica. No se trata, por tanto, de lesionar o vulnerar derechos adquiridos, sino tan sólo de amparar unas expectativas válidas que los particulares se habían hecha con base en acciones u omisiones estatales pralagadas en el tiempo, bien que se trate de compartamientos activos o pasivos de la Administración pública, regulaciones legales a interpretaciones de las normas jurídicas. De igual manera, como cualquier otra principio, la confianza legítima debe ser ponderada, en el caso concreto, con los otros, en especial, con la salvaguarda del interés general y el principio democrático”<sup>9</sup>.

Por lo tanto, se trata de un concepto que se deriva de los principios de la buena fe<sup>10</sup> y de la seguridad jurídica<sup>11</sup> y que se erige como un límite a la actuación de la Administración. Así, cuando, debida a hechas objetivas de las autoridades se le genera al particular “la convicción de estabilidad en el estado de cosas anterior”<sup>12</sup> y la convicción de que su actuar tiene una imagen de aparente legalidad<sup>13</sup>, estas no pueden crear cambios sorpresivos que afecten al particular y, en esta medida, deben ofrecerle tiempo y medios poro que se pueda ajustar a la nueva situación. (...)

22. Por otra parte, esta Corporación ha manifestado que para que se configure este principio, deben concurrir las siguientes presupuestos<sup>14</sup>: a) la necesidad de preservar de manera

<sup>9</sup> Sentencia C-131 de 2004 en la que se declaró la constitucionalidad de la norma que consagraba la obligación de realizar la revisión técnica mecánica de los automóviles privados cada dos años.

<sup>10</sup> En efecto, en virtud del principio de la buena fe: “*‘nadie puede cambiar su propio designio en perjuicio de otro’*. Ello encuentra sustento en la concepción de la sociedad romana, según la cual es costumbre observar y legítima esperar, en las relaciones entre hombres prabas, el que se honre la confianza en el cumplimiento de las expectativas recíprocas, pues tanta ‘fides’ como ‘bona fides’ indican la fidelidad en el cumplimiento de las expectativas generadas en la contraparte, inclusive independientemente del hecho de que las mismas abedezcan a una palabra dada”. (In NEME VILLAREAL, Marta Lucía, Venire contra factum proprium, prohibición de obrar contra los actos propios y protección de la confianza legítima. Tres maneras de llamar a una antigua regla emanada de la buena fe, Estudios de derecho civil, obligaciones y contratos, Universidad Externado de Colombia, 2003).

<sup>11</sup> Así, de acuerdo a VIANA CLEVES, la confianza legítima es un principio que se deriva del principio de la seguridad jurídica que, a su vez, nace de la cláusula constitucional indeterminada de Estado Social de Derecho. En este sentido, se puede afirmar que: “*el principio de seguridad jurídica fundamenta el principio de confianza legítima. El principio de seguridad jurídica protege la pretensión que tiene toda individuo a la certeza a estabilidad de las situaciones jurídicas*”.

<sup>12</sup> Sentencia T-079 de 2008 en la que se estudió el caso de una señora cuya vivienda fue demolida por la Administración debido a estar situada en una zona de alto riesgo. En este caso, la Administración le exigió, para ser beneficiaria del subsidio de vivienda familiar, demostrar la propiedad del bien inmueble y el pago de unas sumas de dinero.

<sup>13</sup> Sobre este punto es necesario tener en cuenta que la confianza legítima se predica no sólo respecto de situaciones jurídicas conformes a derecho sino también respecto de situaciones jurídicas que se encuentran, hasta cierto punto, por fuera de la protección del ordenamiento jurídico pues, como bien lo señala GONZÁLEZ PEREZ, “*la confianza legítima debe protegerse cuando exista certeza en el mantenimiento de determinadas situaciones, aunque na sean del todo conformes a derecho*”( In El principio General de la Buena Fe en el derecho administrativo, Madrid, Ed. Civitas, 5ª edición, 2009 pp. 52 a 53). Esto es así debido a que el punto fundamental de la protección de la confianza legítima no es la legalidad de la conducta sino la presencia de la buena fe por parte del administrado. De allí que esta Corporación haya, en varias oportunidades, protegido a los ocupantes del espacio público aunque la ocupación de dichos espacios se encuentre abiertamente prohibida por el ordenamiento jurídico.

<sup>14</sup> Respecto a los presupuestos del principio de confianza legítima, se pueden consultar, entre otras, las siguientes sentencias: SU.360 de 1999, T-364 de 1999, SU.601 de 1999, T-706 de 1999, T-754 de 1999, T-961 de 2001, T-046 de 2002, T-660 de 2002, T-807 de 2003, T-034 de 2004, C-131 de 2004, T-483 de 2004, T-642 de 2004, T-1204 de 2004, T-892 de 2006 y T-021 de 2008.

2005  
15 de 1997  
las y cell  
102.10m  
1997-1998  
1997-1998

perentoria el interés público<sup>15</sup>; b) la demostración de que el particular ha desplegado su conducto de conformidad con el principio de la buena fe<sup>16</sup>; c) la desestabilización cierto, razonable y evidente en la relación entre la Administración y el particular<sup>17</sup> y, finalmente; d) la abligación de adoptar medidas transitorias para que el particular se pueda acomodar a la nueva situación creada por el cambio intempestivo de actitud por parte de la Administración<sup>18</sup>.

#### 14. Sentencia C-635 de 2011 Magistrado Ponente Jorge Iván Palacio Palacio.

"4.1.- El artículo 363 de la Constitución reconoce los principios de equidad, eficiencia y progresividad de las leyes tributarias, al tiempo que expresamente prohíbe su aplicación retroactiva<sup>19</sup>. Concordante con ello, el artículo 338 dispone que las normas en las cuales se regulen contribuciones donde la base gravable 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.

4.2.- En general se dice que una ley es retroactiva cuando tiene efectos o alcance hacia el pasado, modificando las consecuencias previstas en un régimen jurídico anterior: "En términos muy amplios se entiende que una ley es retroactiva cuando proyecta sus efectos sobre el pasado o -con mayor rigor técnico- cuando modifica los efectos jurídicos de hechos o situaciones ocurridos en el pasado. Es decir, cuando les otorga efectos jurídicos que son distintos de los que les otorgaba a esos hechos o situaciones del pasado la ley vigente en el momento en que ellos ocurrieron o se configuraron"<sup>20</sup>.

4.3.- En cuanto al principio de irretroactividad tributaria, se han elaborado importantes y diversas teorías para explicar cuándo una norma es retroactiva (teoría de los derechos adquiridos, de los hechos cumplidos, de las situaciones individuales subjetivas, de las situaciones legales u objetivas, de las situaciones jurídicas consolidadas, de la fase dinámica o estática de las situaciones jurídicas, entre otras). Todas ellas pretenden ofrecer a los contribuyentes y a la sociedad en general cotas mínimas de seguridad jurídica en torno a los

<sup>15</sup> El interés público es un concepto jurídico indeterminado cuyo contenido y alcance debe ser concretizado en cada caso concreto. Así, GARCÍA DE ENTERRÍA afirma que "se trata de conceptos con los que las leyes definen supuestos de hecho o áreas de intereses o actuaciones perfectamente identificables, aunque lo hagan en términos indeterminados, que luego tendrán que concretarse en el momento de su aplicación" (citado por HUERTO OCHA, Carla, El concepto de interés público y su función en materia de seguridad nacional, in <http://www.bibliojuridica.org/libros/5/2375/8.pdf>). En esta medida, corresponde al funcionario administrativo, en cada caso concreto, señalar el contenido del concepto de interés público que justifica la actuación administrativa pues su ausencia desvirtúa la legitimidad de la actuación de la Administración.

<sup>16</sup> En este sentido, en la sentencia T-499 de 1999, en la que se estudió el caso de varios vendedores ambulantes que fueron desalojados del espacio público, la Corte afirmó que "constituyen pruebas de la buena fe de los vendedores informales: las licencias, permisos concedidos por la administración; promesas incumplidas; tolerancia y permisión del uso del espacio público por parte de la propia administración. Por ella, se tiene que los actos y hechos administrativos que autorizan el ejercicio del comercio informal no pueden ser revocados o modificados unilateralmente por la administración, sin que se cumpla con los procedimientos dispuestos en la ley".

<sup>17</sup> Este requisito se explica en la medida en la que, para que se configure el principio de confianza legítima, el particular debe verse sorprendido por el cambio de actitud de la Administración pues si no se ve sorprendido, tampoco se ve perjudicado y, por lo tanto, en las hipótesis en las que no hay desestabilización de la relación entre particular y Administración, no existe ningún derecho que proteger.

<sup>18</sup> Este requisito es la consecuencia lógica de los anteriores. En efecto, la protección de la confianza legítima se materializa en la obligación de la Administración de ofrecer medios y tiempo para que no se le genere un daño al particular como consecuencia de la nueva situación. En este contexto, la Corte ha manifestado que en virtud del concepto de Estado Social de Derecho: "corresponde a las autoridades encargadas de llevar a cabo las diligencias de recuperación [del espacio público], no sólo avisar previamente a las personas afectadas sobre los cambios que las medidas adoptadas por la Administración traerán consigo, sino además, ofrecer alternativas para proteger a la población afectada con las diligencias de restitución del espacio público" (Sentencia T-200 de 2009).

<sup>19</sup> Artículo 363. "El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad".

<sup>20</sup> José Luis Shaw, "La aplicación de la norma tributaria en el tiempo, la retroactividad y la ultractividad. En: El Tributo y su aplicación. Perspectiva para el siglo XXI. César García Novoa y Catalina Hoyos Jiméneza (Coordinadores). Madrid, Marcial Pons, 2008, p.880.

efectos fiscales de los hechos, actos o situaciones económicas.

Representa una excepción constitucional a la facultad que por regla general tiene el Congreso de fijar los efectos temporales de las leyes. La doctrina ha explicado que con base en él se impide alterar las consecuencias fiscales de un hecho ocurrido antes de la entrada en vigencia de una nueva ley, "modificando los aspectos abjetiva, subjetivas, cualitativas a temporales del hecho imponible"<sup>21</sup>.

Aplicando los conceptos generales de retroactividad de las leyes al ámbito tributario, se entiende que una norma tiene efectos retroactivos cuando crea un gravamen, la suprime o modifica alguno de los elementos del hecho generador y busca "incidir sobre hechos o situaciones ya ocurridos o configurados con anterioridad al momento en que la ley entra en vigencia"<sup>22</sup>. Otra hipótesis se presenta cuando la ley modifica cualquiera de las demás elementos que delimitan la obligación tributaria, "y pretende incidir sobre hechos o situaciones configuradas antes de la fecha de su entrada en vigor"<sup>23</sup>.

4.4.- Este principio ha sido objeto de amplia análisis en la jurisprudencia de esta Corporación en defensa del contribuyente<sup>24</sup>, ante "la necesidad de evitar que un estado fiscalista abuse de su derecho de imponer tributos y pretenda dar a las normas que los plasman efectos hacia el pasado"<sup>25</sup>. Es un valioso instrumento para hacer frente a la repentina creación de cargas fiscales contrarias a la seguridad jurídica, "de manera que la norma impositiva tenga un carácter previo a la producción de los hechos que regula, con el fin de que su alcance pueda ser conocido por las destinatarias de la norma y por los eventuales realizadores de los hechos generadores del gravamen, evitando de esta manera que los sujetos pasivos de la obligación tributaria y, aún los beneficiarios del gravamen, puedan ser tomados por sorpresa, lo que a su turno garantiza la realización del principio de legalidad, a partir del cual se amparan los hechos causados y consolidados bajo el imperio de una norma jurídica"<sup>26</sup>.

En breves líneas, de acuerdo con la jurisprudencia de esta Corporación, la irretroactividad fiscal consiste en "la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechos a situaciones jurídicas que ya están formalizados jurídicamente, salvo que se prescriba un efecto más perfecta tanta para el sujeto de derecho, como para el bien común"<sup>27</sup>. En otras palabras, significa que "la ley que impone un impuesto no puede aplicarse a hechos generadores ocurridos antes de su vigencia"<sup>28</sup>.

<sup>21</sup> Lucy Cruz de Quiñones, "Aspectos tributarios de la nueva Constitución". En: Revista de Derecho Público No. 2. Bogotá, Universidad de los Andes, 1992. Ver también Alfredo Lewin Figueroa, "Principios constitucionales del derecho tributario. Análisis de la Jurisprudencia de la Corte Constitucional". Bogotá, Universidad de los Andes e Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2002, p.132 y ss.

<sup>22</sup> Sería el caso, por ejemplo, de una ley sancionada en 2008 que grava a con un impuesto al patrimonio a las personas físicas por el patrimonio neto que hubieren tenido al 31 de diciembre de 2005. O de una ley sancionada en 2008 que modificara el aspecto espacial del hecho generador de un impuesto a las rentas preexistente, disponiendo, por ejemplo, que estarán gravadas, a partir de los hechos generadores configurados el 31 de diciembre de 2006, las rentas de fuente extranjera y no sólo las de fuente nacional como antes. Sería también el caso de una ley que entrara en vigor, por ejemplo, el 31 de julio de 2008 y modificara cualquier aspecto del hecho generador de un impuesto a las ventas alcanzando a todas las operaciones de venta realizadas desde el 1 de mayo de 2006". José Luis Shaw, "La aplicación de la norma tributaria en el tiempo, la retroactividad y la ultractividad. En: El Tributo y su aplicación. Perspectiva para el siglo XXI. César García Novoa y Catalina Hoyos Jiménez (Coordinadores). Madrid, Marcial Pons, 2008, p.883.

<sup>23</sup> Sería el caso, por ejemplo, de una ley que rigiera a partir del 24 de setiembre de 2007 y aumentara la alícuota del Impuesto al Valor Agregado alcanzando a las operaciones de enajenación realizadas desde el 1 de setiembre de ese mismo año". Ídem, p.883.

<sup>24</sup> Cfr. Corte Constitucional, Sentencias C-149 de 1993, C-549 de 1993, C-138 de 1996, C-393 de 1996, C-185 de 1997, C-006 de 1998, C-782 de 1999, C-604 de 2000, C-796 de 2000, C-926 de 2000, C-711 de 2001, C-643 de 2002, C-876 de 2002, C-1067 de 2002, C-231 de 2003, C-485 de 2003, C-625 de 2003, C-243 de 2005, C-1171 de 2005, C-076 de 2007, C-809 de 2007, C-430 de 2009 y C-243 de 2001, entre otras.

<sup>25</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-185 de 1997.

<sup>26</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-430 de 2009.

<sup>27</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-549 de 1993, C-231 de 2003, C-625 de 2003.

<sup>28</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-604 de 2000, C-643 de 2002.

4.5.- Es importante precisar que esta cláusula no busca petrificar el ordenamiento jurídico ni mucho menos impedir al Congreso hacer los ajustes que considere oportunos como consecuencia del dinamismo de las instituciones sociales y la necesaria adaptación a nuevas realidades económicas<sup>29</sup>. Lo que sí reclama, en concordancia con los principios de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima, es que "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 acta correspondiente y de acuerdo con las exigencias por ella previstas"<sup>30</sup>.

En la misma dirección, la Corte ha sido enfática en advertir que "los efectos producidos por la ley tributaria en el pasado debe respetarlos la ley nueva, es decir, que las situaciones jurídicas consolidadas no pueden ser desvanecidas por la ley derogatoria"<sup>31</sup>.

**15. Sentencia C-686 de 2011 Magistrado Ponente Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.**

"En apaya de su planteamiento citan la jurisprudencia de la Corte Constitucional, de acuerdo con la cual se ha estimado que el principio de irretroactividad de la ley tributaria busca preservar el orden público y brindar condiciones de seguridad y estabilidad jurídica (...)"

**16. Sentencia C-878 de 2011 Magistrado Ponente Juan Carlos Henao Pérez.**

"14. Es principio normativo general que las leyes –en sentido material– rigen a partir de su promulgación, de manera que sólo la ley está autorizada para señalar efectos distintos respecto de la aplicación de una determinada disposición en el tiempo. En materia tributaria esta elasticidad se encuentra limitada por el artículo 363 Superior que establece de manera perentoria que las leyes tributarias no se aplican con retroactividad y, el artículo 338 Superior, según el cual tratándose de leyes que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, sólo pueden aplicarse a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, con la cual se proscriba de manera categórica cualquier efecto hacia el pasado de normas tributarias que afecten de manera negativa al contribuyente.

15. La irretroactividad de las normas jurídicas tributarias se respalda tradicionalmente en el concepto de seguridad jurídica, de manera que la norma impositiva tenga un carácter previo a la producción de las hechas que regula, con el fin de que su alcance pueda ser conocida por los destinatarios de la norma y por las eventuales realizadoras de las hechas generadoras del gravamen, evitando de esta manera que los sujetos pasivos de la obligación tributaria, puedan ser tomados por sorpresa, la que a su turno garantiza la realización del principio de legalidad, a partir del cual se amparan los hechos causados y consolidados bajo el imperio de una norma jurídica. Al respecto, se tiene que en sentencia C-185 de 1997 se estableció que la garantía de irretroactividad de la ley tributaria se plasmó en beneficio del contribuyente, con el fin de evitar que un Estado fiscalista abuse del derecho de imponer tributos."

**17. Sentencia C-785 de 2012 Magistrado Ponente Jorge Iván Palacio Palacio.**

<sup>29</sup> Corte Constitucional, Sentencias C-591 de 1996 y C-809 de 2007, entre otras.

<sup>30</sup> Corte Constitucional, Sentencias C-604 de 2000 y C-809 de 2007, entre otras.

<sup>31</sup> Corte Constitucional, Sentencias C-393 de 1996, C-604 de 2000

"Acorde con la Constitución, el ordenamiento jurídico tributario se fundamenta en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Además la Carta sostiene que las leyes tributarias no pueden ser aplicadas con retroactividad.<sup>32</sup> De igual manera se señala que las leyes, ardenanzas 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 período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ardenanza o acuerdo.<sup>33</sup>

28. La irretraactividad de la ley tributaria pretende en esencia salvaguardar el principio de seguridad jurídica. En efecto, el hecho de que la norma tributaria tenga como característica el ser antecedente a la producción de las consecuencias normativas que establece, garantiza que el beneficiario o destinatario de la disposición la conozca, impide que el receptor o receptores de la norma tributaria sean sorprendidos con el gravamen y salvaguarda el principio constitucional de legalidad.

Al respecto se indicó que el concepto de derechos adquiridos está intrínsecamente vinculada con la garantía de protección de situaciones jurídicas consolidadas, lo cual a su vez, está relacionado con el principio de irretraactividad de la ley, según el cual los efectos retroactivos de las leyes en materia tributaria no pueden afectar situaciones ya reconocidas y cuyos efectos se hayan dado bajo una legislación anterior, por lo cual este principio prohíbe en materia de tributos que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salvo que se trate de una disposición favorable para el contribuyente.

31. Principio de confianza legítima. La Constitución indica que las actuaciones de las 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.<sup>34</sup> 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."

#### V. LÍNEA JURISPRUDENCIAL GRÁFICA CONSTRUIDA CON FUNDAMENTO EN EL PRECEDENTE CONSTITUCIONAL.

Al contrastar el desarrollo jurisprudencial ávidamente expuesto en el capítulo que antecede, con los problemas jurídicos detalladamente delimitados en la presente Acción Pública de Inconstitucionalidad, se obtiene como desarrollo y expresión gráfica, las siguientes líneas jurisprudenciales:

PROBLEMA JURIDICO 1		
SI	¿Atentó en contra del principio constitucional de la irretraactividad de la Ley tributaria, consagrado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, el parágrafo 1° parcial del artículo 100 de la Ley 1819 al desconocer las situaciones jurídicas consolidadas según las cuales bajo el	NO

<sup>32</sup> Constitución Política Artículo. 363.

<sup>33</sup> Constitución Política Artículo. 338.

<sup>34</sup> Constitución Política Artículo. 83.

	<p><b>imperio de una Ley anterior había surgido un determinado efecto jurídico aplicable hacia futuro, tras el cumplimiento de ciertos requisitos concretamente delimitados?</b></p>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• C-511 de 1992</li> <li>• C-549 de 1993</li> <li>• C-393 de 1996</li> <li>• C-478 de 1998</li> <li>• C-604 de 2000</li> <li>• C-952 de 2007</li> <li>• C-635 de 2011</li> <li>• C-785 de 2012</li> </ul>	

Como resultado del estudio jurisprudencial acotado en las providencias referenciadas, se observa la línea jurisprudencial constante hilvanada por la Honorable Corte Constitucional con relación al problema jurídico según el cual se interpela, si incurrir en un desconocimiento de las situaciones jurídicas consolidadas según las cuales se había generado y determinado un efecto jurídico tras el cumplimiento de las exigencias delimitadas en virtud de la aplicación de una norma anterior, con fundamento en una norma posterior, ¿constituye una violación al principio constitucional de irretroactividad de la Ley tributaria consagrado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política?

En este sentido, el Máximo órgano de la Justicia Constitucional en Colombia en profusa jurisprudencia consideró que desconocer las situaciones jurídicas consolidadas y los efectos y derechos subjetivos consagrados en razón a éstas, con base en el imperio de una Ley anterior, a partir de una norma posterior derogatoria, concretiza una violación directa, manifiesta y flagrante del principio de irretroactividad de la Ley tributaria consagrado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.

En consecuencia, sobre el problema jurídico planteado obra una línea jurisprudencial constante y decantada según la cual las conductas descritas efectivamente atentan contra del principio de irretroactividad de la Ley tributaria.

<p><b>PROBLEMA JURÍDICO 2</b></p>		
<p>SI</p>	<p>¿Constituye una transgresión a los principios de confianza legítima y buena fe consagrados en el artículo 83 de la Constitución Política, modificar arbitraria y súbtamente la legislación fiscal en el sentido de pretermittir el efecto jurídico constitutivo de un beneficio tributario derivado del cumplimiento de unas condiciones legalmente aplicables?</p>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• C-341 de 1998</li> <li>• C-478 de 1999</li> <li>• C-604 de 2000</li> <li>• C-1215 de 2001</li> <li>• C-007 de 2002</li> <li>• C-809 de 2007</li> </ul>	<p>NO</p>

306 de 1996  
113 de 1996  
114 de 1996  
115 de 1996  
116 de 1996  
117 de 1996  
118 de 1996  
119 de 1996  
120 de 1996  
121 de 1996  
122 de 1996  
123 de 1996  
124 de 1996  
125 de 1996  
126 de 1996  
127 de 1996  
128 de 1996  
129 de 1996  
130 de 1996  
131 de 1996  
132 de 1996  
133 de 1996  
134 de 1996  
135 de 1996  
136 de 1996  
137 de 1996  
138 de 1996  
139 de 1996  
140 de 1996  
141 de 1996  
142 de 1996  
143 de 1996  
144 de 1996  
145 de 1996  
146 de 1996  
147 de 1996  
148 de 1996  
149 de 1996  
150 de 1996  
151 de 1996  
152 de 1996  
153 de 1996  
154 de 1996  
155 de 1996  
156 de 1996  
157 de 1996  
158 de 1996  
159 de 1996  
160 de 1996  
161 de 1996  
162 de 1996  
163 de 1996  
164 de 1996  
165 de 1996  
166 de 1996  
167 de 1996  
168 de 1996  
169 de 1996  
170 de 1996  
171 de 1996  
172 de 1996  
173 de 1996  
174 de 1996  
175 de 1996  
176 de 1996  
177 de 1996  
178 de 1996  
179 de 1996  
180 de 1996  
181 de 1996  
182 de 1996  
183 de 1996  
184 de 1996  
185 de 1996  
186 de 1996  
187 de 1996  
188 de 1996  
189 de 1996  
190 de 1996  
191 de 1996  
192 de 1996  
193 de 1996  
194 de 1996  
195 de 1996  
196 de 1996  
197 de 1996  
198 de 1996  
199 de 1996  
200 de 1996

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• T-210 de 2010</li> <li>• C-785 de 2012</li> </ul>	
--	--	--

Al evaluar la respuesta que la Honorable Corte Constitucional definió con relación a la materialización de la violación de los principios de confianza legítima y buena fe, ante una modificación arbitraria y súbita de la legislación fiscal, en razón a la cual se pretermitan los efectos jurídicos generados en virtud de una contraprestación previamente regulada, se observa que la Corte determinó en forma pacífica que en aquellos casos efectivamente se generaba una violación de dichos principios.

Así las cosas, encontramos nuevamente un precedente jurisprudencial estable según el cual se responde en forma afirmativa al problema jurídico expuesto, deviniendo así la inconstitucionalidad del precepto demandado.

PROBLEMA JURÍDICO 36		
	¿Se configuró una violación a los principios de estabilidad y seguridad jurídica consagrados en los artículos 4°, 6° y 363 de la Constitución Política, al modificar los efectos jurídicos configurados a partir de unos presupuestos de hecho anteriores a la existencia de la norma acusada por inconstitucional?	
SI	<ul style="list-style-type: none"> <li>• C-604 de 2000</li> <li>• C-430 de 2009</li> <li>• C-635 de 2011</li> <li>• C-686 de 2011</li> <li>• C-878 de 2011</li> <li>• C-785 de 2012</li> </ul>	NO

Finalmente y en forma análoga a los dos problemas jurídicos anteriores, se evidencia que la Corte Constitucional en la línea jurisprudencial trazada, a partir de las sentencias incorporadas en el grafico anterior, determinó que las disposiciones jurídicas solamente

podrán ser aplicables en los casos en que éstas tengan un carácter temporal previo a la producción de los hechos constitutivos de los efectos jurídicos que consagra.

Por lo tanto al ser necesario que la norma fiscal anteceda al hecho que regula, modificar efectos jurídicos generados por hechos anteriores en una norma temporalmente posterior, constituye una transgresión a los principios de seguridad jurídica y estabilidad, incurriendo con ello en una inconstitucionalidad ante un actuar en ese sentido.

En consecuencia, la Corte Constitucional ha resuelto en las sentencias señaladas un precedente según el cual la respuesta al problema jurídico planteado sea entendida como afirmativa, lo cual genera la inconstitucionalidad de la norma acusada.

#### VI. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DE LA INCONSTITUCIONALIDAD INCURRIDA POR LA NORMA ACUSADA.

Ahora bien, dando pleno cumplimiento al artículo 2° numeral 3° del Decreto 2067 de 1991 y dotando de fundamentación y sustancia jurídica la presente Demanda de Inconstitucionalidad, a continuación me permito presentar ante su Honorable Despacho los tres motivos a partir de los cuales deviene la inconstitucionalidad de la norma acusada en el presente memorial.

- A. **EL PARÁGRAFO 1° DEL ARTÍCULO 100 DE LA LEY 1819 DE 2016, INCORPORADO COMO PARÁGRAFO 1° DEL ARTÍCULO 240 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO, INCURRIÓ EN UNA PRETERMISIÓN DEL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA, AL DESCONOCER LOS EFECTOS JURÍDICOS FUTUROS DERIVADOS Y GARANTIZADOS POR UNA DISPOSICIÓN ANTERIOR, TRANSGREDIENDO CON ELLO LAS SITUACIONES JURÍDICAS CONSOLIDADAS DERIVADAS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS EXIGENCIAS ACOTADAS EN EL RÉGIMEN ANTERIOR, SIN INCORPORAR UN RÉGIMEN DE TRANSICIÓN PARA EL EFECTO, MATERIALIZANDO ASÍ UNA INAPLICANDO LOS ARTÍCULOS 338, 363 Y 58 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA.**

El primer problema jurídico sobre el cual se fundamenta la presente Demanda de Inconstitucionalidad y con ello la pretensión de exequibilidad condicionada del parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, versa sobre la transgresión al principio de irretroactividad de la Ley tributaria incurrido por dicho parágrafo.

Así pues, es pertinente desarrollar el alcance de la irretroactividad desde una aproximación tributaria al concepto del mismo, y posteriormente se procederá a

de 1970  
de 1984  
y reformas  
a la Ley  
de Inconstitucionalidad  
de 2011

25

evaluar la oposición manifiesta de la Constitución Política en que el legislador incurrió al expedir la disposición acusada.

**1. La irretroactividad de la Ley tributaria en el ordenamiento jurídico colombiano.**

Con ocasión del contenido normativo regulado por el artículo 28 del Código Civil, se tiene que el significado de las palabras corresponde a su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas, salvo cuando se les hubiera otorgado un alcance particular y especial, ya sea por el legislador o una ciencia o arte determinadas<sup>35</sup>.

La irretroactividad se encuentra definida en el Diccionario de la Real Academia Española como la falta de retroactividad<sup>36</sup> imputable a un determinado elemento, siendo por tanto menester definir la retroactividad.

Dicho vocablo fue definido por el mencionado Diccionario a partir de lo siguiente:

*"(...) 2. F. Der. Extensión de la aplicación de una norma a hechas y situaciones anteriores a su entrada en vigor o a actas y negocios jurídicos."*

Con fundamento en la definición transcrita, se evidencia que la retroactividad se encuentra delimitada a la proyección o aplicación de las disposiciones jurídicas posteriores sobre premisas fácticas materializadas con anterioridad.

En consecuencia, la irretroactividad implica la prohibición de aplicar una norma posterior sobre unas premisas de hecho anteriores, reguladas por otra norma previa, sobre la cual se hubiera generado efectos jurídicos agotados, o se hubiera concretizado efectos jurídicos con proyección hacia futuro, con base en el cumplimiento de premisas reguladas por la norma anterior.

En este sentido la Honorable Corte Constitucional esgrimió lo siguiente:

*"La naturaleza jurídica del principio de irretroactividad "es la premisa según la cual, en la generalidad de las circunstancias se prohíbe, con base en la preservación del orden pública y con la finalidad de plasmar la seguridad y estabilidad jurídicas, que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salva circunstancias especiales que favorezcan, tanto al destinatario de la norma como a la consecución del bien común de manera concurrente"<sup>37</sup>.*

<sup>35</sup> Código Civil. Artículo 28. SIGNIFICADO DE LAS PALABRAS. Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal.

<sup>36</sup> f. Falta de retroactividad.

<sup>37</sup> Corte constitucional Sentencia. C-549/93 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa

11  
12  
13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20

11  
12  
13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20

Ahora bien, la Constitución Política incorporó como parte de las garantías y principios que irrigan el derecho tributario en forma concreta y objetiva la irretroactividad de la Ley tributaria.

El principio de irretroactividad de la Ley tributaria se encuentra delimitado y regulado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, dentro de los cuales se evidencia que la Carta prohibió en forma contundente la aplicación retroactiva de las disposiciones normativas de carácter tributario, concluyendo que las mismas solamente ostentarían efectos hacia futuro, sin modificar las consecuencias previstas en el régimen anterior sobre las cuales se hubieran generado los respectivos efectos jurídicos.

Dichas disposiciones establecieron en forma diáfana lo siguiente:

*"Artículo 338. (...) Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechas acaurridos durante un período determinada, na pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de lo respectiva ley, ordenanza a acuerdo.*

(...)

*Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.*

*Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad."*

De conformidad con el contenido acotado en los artículos recién referenciados, y según lo expuesto en forma previa se tiene que ante una disposición normativa posterior, en la cual se modifiquen las consecuencias jurídicas derivadas de las premisas fácticas configuradas en un determinado período gravable con base en las normas entonces vigentes, estas modificaciones no serán imputables al período gravable en curso, y así mismo, tampoco afectarían o modificarían los efectos legales concretizados durante la vigencia de la normativa anterior.

Así pues, la irretroactividad de la Ley tributaria constituye una máxima constitucional que dota al sistema tributario en Colombia con una garantía oponible al legislador.

Con fundamento en lo hasta ahora expuesto, y con estricta y profunda observancia de los artículos de la Carta se evidencia que la irretroactividad de la Ley tributaria involucra dos perspectivas de aplicación en diferentes circunstancias, a saber (i) una aplicación sobre la cual una Ley posterior propende por generar efectos jurídicos sobre una situación de hecho anterior y (ii) una aplicación con relación a la cual una Ley posterior, procura modificar los efectos jurídicos materializados en virtud del cumplimiento de una Ley anterior, la cual generó efectos jurídicos aun no agotados.

**a. Irretroactividad de la Ley tributaria posterior con relación a los hechos anteriores.**

18 19 20  
18 19 20  
18 19 20  
18 19 20  
18 19 20  
18 19 20

18 19 20  
18 19 20  
18 19 20  
18 19 20  
18 19 20

La aplicación del principio de irretroactividad a la cual hace referencia este capítulo, no es más que la interpretación simple de esta garantía, según la cual no es jurídicamente exigible el cumplimiento de una determinada carga instituida con posterioridad a una conducta anterior.

Para ilustrar la aplicación de esta perspectiva del principio de irretroactividad, considérese que a un contribuyente responsable del impuesto sobre las ventas del período gravable 2015, se le exija el pago de dicho tributo sobre una tarifa del 19%, la cual fue regulada el 29 de diciembre de 2016.

En virtud de la aplicación del principio de irretroactividad, entre otros, carecería de asidero constitucional exigir el pago de una tarifa tributaria posterior sobre unas premisas de hecho anteriores.

De igual forma, el referenciado principio opera con relación a los elementos beneficiosos en una respectiva depuración tributaria.

Considérese el caso en el cual un contribuyente detrajo de su respectivo denuncia rentístico del año gravable 2015 una erogación que se encontraba integrada como parte de los gastos deducibles en las normas aplicables al respectivo período gravable, sin embargo, posteriormente en el año 2016 se profiere una norma en la cual se elimine la deducibilidad del gasto tomado por el contribuyente.

En este caso hipotéticamente planteado se tiene que la erogación detrída por el contribuyente era plenamente procedente ya que la norma que eliminó el beneficio tomado y agotado, fue posterior al período en el cual se tomó la respectiva deducción, y por ende en razón a la irretroactividad de la Ley tributaria, no se podría cuestionar la depuración realizada por el contribuyente.

En consecuencia, la aplicación del principio de irretroactividad sobre hechos anteriores es bastante simple y no requiere un mayor análisis.

**b. La irretroactividad de la Ley tributaria con relación a los efectos jurídicos aun no agotados derivados de las situaciones ocurridas en el pasado en virtud de una disposición entonces aplicable.**

La aplicación concreta del principio de irretroactividad de una Ley posterior, con relación a situaciones generadoras de efectos jurídicos no agotados, derivados de la aplicación de una Ley anterior, implica la prohibición del desconocimiento de los derechos generados en el pasado con una proyección futura delimitada temporalmente.

Recordemos que según lo decantó la Honorable Corte Constitucional en el asiduo precedente sobre la irretroactividad de la Ley tributaria antes expuesto, este principio de orden constitucional prohíbe que se

1970  
1983  
-Hadas  
-umbona  
-proceden  
J.C.

afecte hacia el pasado una situación jurídica cuyos efectos se hubieran configurado en virtud de la aplicación de las disposiciones entonces vigentes.

En este sentido se tiene que el principio de irretroactividad de la Ley tributaria protege las situaciones jurídicas que se hubieran consolidado bajo la aplicación de una normativa en un momento concreto, sin que sea dable que con posterioridad a la materialización de los efectos jurídicos derivados del cumplimiento fáctico exigido al momento de vigencia de la norma, los mismos sean desconocidos por una norma posterior.

Así pues en virtud de la irretroactividad de la Ley, constituida una situación jurídica consolidada con fundamento en las normas aplicables al momento de la configuración de ésta, se prohíbe el desconocimiento de los efectos jurídicos posteriores derivados de la aplicación de la normativa que regulaba la situación de hecho al momento de la consolidación.

Esta perspectiva del principio de irretroactividad de la Ley tributaria profundiza en el entendimiento técnico de los efectos legales que se derivan de una determinada premisa fáctica regulada en una disposición concreta, al prohibir en forma flagrante el desconocimiento de los efectos jurídicos posteriores derivados de la Ley aplicable en el pasado por parte de una norma ulterior.

La Corte Constitucional como parte del precedente jurisprudencial existente, ha evaluado la aplicación del principio de irretroactividad con base en el entendimiento desarrollado en el presente literal, frente a lo cual ha señalado lo siguiente:

*"En general se dice que una ley es retroactiva cuando tiene efectos o alcance hacia el pasado, modificando las consecuencias previstas en un régimen jurídico anterior: "En términos muy amplios se entiende que una ley es retroactiva cuando proyecta sus efectos sobre el pasado a --con mayor rigar técnica- cuando modifica los efectos jurídicos de hechos o situaciones ocurridas en el pasado. Es decir, cuando les otarga efectos jurídicos que son distintas de los que les otorgaba a esos hechos o situaciones del pasado la ley vigente en el momento en que ellos ocurrieron o se configuraron"<sup>38</sup>39*

Con el propósito de ilustrar al Despacho con relación a la aplicación de la irretroactividad de la Ley tributaria, considérese el caso hipotético en el cual el legislador profiere una Ley en el año gravable 2010, estableciendo que aquellos contribuyentes del impuesto sobre la renta que adquieran un Título de Deuda Pública con el Estado colombiano (TES) en el año gravable 2010, y que perciban rentas a partir de ello,

<sup>38</sup> José Luis Shaw, "La aplicación de la norma tributaria en el tiempo, la retroactividad y la ultraactividad. En: El Tributo y su aplicación. Perspectiva para el siglo XXI. César García Novoa y Catalina Hoyos Jiménez (Coordinadores). Madrid, Marcial Pons, 2008, p.880.

<sup>39</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-635 de 2011. Magistrado Ponente. Jorge Ivan Palacio Palacio.

64 de 100  
48 de 100  
as y se  
Ley 1819 de 2016  
Sección 1ª  
Artículo 100

1 de 100

219  
219  
219  
219  
219

ya sea como rendimientos o como utilidad por su enajenación, ostentaran una renta exenta del impuesto sobre la renta por un máximo de cinco (5) períodos gravables, es decir aplicable hasta la declaración del año gravable 2015.

No obstante, en el año 2012 en el marco de una reforma tributaria se determina que las rentas percibidas por los rendimientos o por la utilidad en venta de los TES estarán gravadas con el impuesto sobre la renta a una tarifa diferencial del 10%.

En el ejemplo recién expuesto se tiene que la norma expedida en el año 2012 incurrió en una transgresión del principio de irretroactividad, ya que modificó las situaciones jurídicas que se habían consolidados para todos aquellos contribuyentes que hubieran adquirido un TES en el 2010, pretermitiendo los efectos jurídicos que había generado la norma anterior sobre los hechos acaecidos en el pasado, e impidiendo la proyección y aplicación de la norma durante el tiempo otorgado en la disposición previa, y consecuentemente aplicando la norma posterior a situaciones anteriores.

En un caso similar al recién planteado a manera de ejemplo, la Corte Constitucional en la Sentencia 604 de 2000, cuya ponencia fue desarrollada por Carlos Gaviria Díaz, resolvió en forma contundente y clara lo siguiente:

*"Para la Corte no es admisible que el Estado afrezca unas condiciones benéficas a las personas naturales o jurídicas, en este caso a los inversionistas, como por ejemplo el establecimiento de exenciones, con el fin de incentivar la compra de bonos de deuda pública externa y después de que las han adquirida, proceda a modificar las reglas de juego iniciales, sin salvaguardar las situaciones jurídicas consolidadas de quienes bajo esas condiciones los compraron. No se olvide que si bien el legislador está autorizado constitucionalmente para modificar o derogar la legislación tributaria esta solamente puede hacerse hacia el futuro y, siempre y cuando, se respeten los derechos consolidados al amparo de las normas antes vigentes."*

Del tenor expresamente inculcado en la providencia transcrita se observa que, según criterio de la Corte Constitucional, el Estado si bien se encuentra facultado para alterar el ordenamiento jurídico tributario, a partir de modificaciones, adiciones o derogaciones, los efectos de ello solamente operan hacia futuro, quedando salvaguardadas las situaciones jurídicas consolidadas al amparo de las normas anteriores, y por lo tanto ante la creación de exenciones por un período definido, tras la concreción de hechos delimitados, no puede el legislador modificar los efectos forjados bajo el imperio de la norma anterior.

Aunado a lo expuesto, y desarrollando teóricamente en una mayor profundidad el principio de irretroactividad de la Ley tributaria, la

Acción Pública de Inconstitucionalidad  
Ley 1819 de 2016 parágrafo 1° (parcial), artículo 100.

Corte Constitucional en la Sentencia C-635 de 2011, con ponencia del Magistrado Jorge Iván Palacio Palacio, resolvió lo siguiente:

*"Aplicando los conceptos generales de retroactividad de las leyes al ámbito tributario, se entiende que una norma tiene efectos retroactivos cuando crea un gravamen, la suprime o modifica alguno de los elementos del hecho generador y busca incidir sobre hechos o situaciones ya ocurridas o configuradas con anterioridad al momento en que la ley entra en vigencia"<sup>40</sup>. Otra hipótesis se presenta cuando la ley modifica cualquiera de las demás elementos que delimitan la obligación tributaria, "y pretende incidir sobre hechos o situaciones configurados antes de la fecha de su entrada en vigor"<sup>41</sup>.*

A partir de las sentencias transcritas se sustenta jurisprudencialmente la aplicación del principio de irretroactividad de la Ley tributaria con relación a los efectos jurídicos delimitados en el tiempo pero no agotados, derivados de la configuración de hechos acaecidos en el pasado con fundamento en la normativa aplicable en forma previa.

Por lo tanto, la aplicación del principio de irretroactividad de la Ley tributaria con relación al efecto jurídico proyectado hacia futuro en virtud de una disposición normativa constitutiva de una situación jurídica consolidada, es manifiesto y ha sido ampliamente expuesto por la Corte Constitucional.

En consecuencia, en el caso en que una disposición jurídica posterior determine la modificación, en detrimento de los derechos de un contribuyente, de un efecto jurídico delimitado temporalmente, pero no agotado, generado en virtud de una normativa previa, ésta estará viciada de Inconstitucional al atentar en contra del principio de irretroactividad de la Ley fiscal.

Si bien, hasta ahora se ha expuesto y sustentado la aplicación del principio constitucional de irretroactividad de la Ley tributaria, ello no debe confundirse con que en la presente Acción Pública de Inconstitucionalidad se esté arguyendo que el ordenamiento tributario sea inmodificable y perpetuo, puesto que el argumento desarrollado se encuentra delimitado a la inmodificabilidad de (i) los efectos jurídicos agotados en virtud de los hechos regulados en una norma previa, y (ii) los efectos jurídicos no agotados configurados en virtud de la aplicación de una norma anterior, con una proyección limitada temporalmente hacia el futuro.

<sup>40</sup> "Sería el caso, por ejemplo, de una ley sancionada en 2008 que gravara con un impuesto al patrimonio a las personas físicas por el patrimonio neto que hubieren tenido al 31 de diciembre de 2006. O de una ley sancionada en 2008 que modificara el aspecto espacial del hecho generador de un impuesto a las rentas preexistente, disponiendo, por ejemplo, que estarán gravadas, a partir de los hechos generadores configurados el 31 de diciembre de 2006, las rentas de fuente extranjera y no sólo las de fuente nacional como antes. Sería también el caso de una ley que entrara en vigor, por ejemplo, el 31 de julio de 2008 y modificara cualquier aspecto del hecho generador de un impuesto a las ventas alcanzando a todas las operaciones de venta realizadas desde el 1 de mayo de 2006". José Luis Shaw, "La aplicación de la norma tributaria en el tiempo, la retroactividad y la ultractividad. En: El Tributo y su aplicación. Perspectiva para el siglo XXI. César García Novoa y Catalina Hoyos Jiménez (Coordinadores). Madrid, Marcial Pons, 2008, p.883.

<sup>41</sup> "Sería el caso, por ejemplo, de una ley que rigiera a partir del 24 de setiembre de 2007 y aumentara la alícuota del impuesto al Valor Agregado alcanzando a las operaciones de enajenación realizadas desde el 1 de setiembre de ese mismo año". Ídem, p.883.

SE  
198  
Ley  
Lombardi  
Institución

RA  
Act  
Hoja  
31 de  
tributo  
corte

Es decir, la irretroactividad de la Ley tributaria ha sido desarrollada con relación a las situaciones jurídicas consolidadas bajo el imperio de una Ley anterior, las cuales junto con sus aplicaciones y efectos se torna en inmodificable en virtud de una Ley posterior.

No obstante lo anterior, efectivamente el legislador se encuentra plenamente facultado para cambiar el contenido del ordenamiento tributario, a partir de las modificaciones, derogaciones, y/o adiciones que considere pertinentes o necesarias.

Sin embargo la facultad para modificar el ordenamiento jurídico tributario no es absoluta, en razón a que las normas tributarias como se ha desarrollado y acreditado carecen de efectos retroactivo, y por ende se deben respetar los efectos producidos en virtud de una disposición anterior, los cuales como se expuso y demostró no pueden ser modificadas en forma adversa a los intereses del respectivo contribuyente.

Es decir, si bien el legislador ostenta la facultad para modificar las disposiciones jurídicas integrantes del régimen tributario ello deberá ser realizado en el marco del cumplimiento y respeto del principio de irretroactividad en virtud del cual se impide el desconocimiento de los efectos concretizados en virtud de las situaciones jurídicas consolidadas.

Ahora bien, la interrelación de la facultad para modificar la Ley tributaria y el principio de irretroactividad de la misma ha sido estudiada y definida por la Honorable Corte Constitucional, la cual ha estableció en la Sentencia C-393 de 1996, con ponencia del Magistrado Carlos Gaviria Díaz lo siguiente:

*"Las derechos adquiridas, como lo ha sostenido esta Corporación, están íntimamente relacionados con la aplicación de la ley en el tiempo, pues una ley posterior no puede tener efectos retroactivos para desconocer las situaciones jurídicas creadas y consolidadas bajo la ley anterior. El único caso en que la Constitución permite aplicar la ley retroactivamente, es para garantizar la aplicación del principio de favorabilidad en materia penal.*

*En este campo no existe el amparo de derechos adquiridos pues la dinámica propia del Estado obliga al legislador a modificar la normatividad en aras de lograr el bienestar de la colectividad en general; en consecuencia, nadie puede pretender que un determinado régimen tributario la rija por siempre y para siempre, esta es, que se convierta en inmodificable. (...)*

*En este orden de ideas, la modificación, derogación o supresión de exenciones, no viola derechos adquiridos de los particulares, pues ninguna persona puede exigir la intangibilidad de las leyes tributarias, ni la subsistencia de las mismas eternamente. Entonces bien podía el legislador en el caso bajo examen, sin vulnerar ningún principio constitucional alguno, reformar la exención concedida a los trabajadores sobre sus rentas de trabajo. Pero lo que sí debe quedar bien clara, es que las leyes tributarias no son retroactivas, de manera que los efectos producidos por la ley tributaria en el pasado debe respetarlos la ley nueva, es decir, que las situaciones jurídicas consolidadas no pueden ser desconocidas por la ley derogatoria, porque la conducta del contribuyente se adecuó a lo previsto en la norma vigente para el período fiscal respectivo y de acuerdo con las exigencias allí impuestas"*

RECIBIDO  
SECRETARÍA DE JUSTICIA  
Y PACE  
1996

RECIBIDO  
SECRETARÍA DE JUSTICIA  
Y PACE  
1996

La providencia referenciada expuso en forma clara la relación que subyace entre la facultad de modificación del régimen tributario y el respeto de las situaciones jurídicas consolidadas bajo una normativa anterior, haciendo uso en forma impecable del principio de la irretroactividad de la Ley tributaria, concluyendo la imposibilidad de pretermitir los efectos jurídicos configurados en razón a una Ley anterior, con sustento en otra de carácter posterior.

En este mismo sentido, haciendo una diferenciación esencial y directamente aplicable al *sub lite* encontramos que en la Sentencia C-478 de 1998, con ponencia del Magistrado Alejandro Martínez Caballero se determinó lo siguiente:

*"10- Tal y como esta Corte lo mostró en anteriores decisiones<sup>42</sup>, la noción de derecho adquirida no ha sido ampliamente discutida por la ciencia jurídica, a fin de distinguirla de las meras expectativas, pues mientras el primero no puede ser desconocido por las leyes ulteriores, por el contrario las segundas no gozan de esa protección (CP art. 58). Esta distinción se relaciona entonces con la aplicación de la ley en el tiempo y la prohibición de la retroactividad, pues en principio una norma posterior no puede desconocer situaciones jurídicas consolidadas durante la vigencia de una regulación anterior, pero en cambio la ley puede modificar discrecionalmente las meras probabilidades o esperanzas que se tienen de obtener algún día un derecho. A su vez, esta prohibición de la retroactividad es consustancial a la idea misma del derecho en una sociedad democrática, pues la regulación social a través de normas jurídicas pretende dirigir la conducta de personas libres, por lo cual es necesario que los individuos conozcan previamente las normas para que puedan adecuar sus comportamientos a las mismas. Una aplicación retroactiva de una ley rompe entonces no sólo la confianza de las personas en el derecho, con la cual se afecta la buena fe (CP art. 83) sino que, además, desconoce la libertad y autonomía de los destinatarios de las normas, con lo cual se vulnera su dignidad (CP art. 1º). El actor tiene entonces razón en señalar que una norma derogatoria no puede ser retroactiva ni desconocer derechos adquiridos.*

En virtud de la aplicación práctica del principio constitucional de la irretroactividad de la Ley tributaria se impide que una disposición posterior, niegue o impida el efecto tributario derivado de la situación jurídica consolidada tras el cumplimiento de los requisitos definidos y delimitados por una Ley anterior.

Adicionalmente, con fundamento en la providencia jurisprudencial referenciada se evidencia la existencia de un efecto normativo diferente derivado de la concreción de situaciones jurídicas consolidadas bajo el imperio de una Ley anterior, y las simples expectativas de la adquisición de un derecho fundadas en una Ley así misma anterior.

Las meras expectativas en la adquisición de un derecho constituyen la simple posibilidad futura que tiene un determinado sujeto pasivo de una obligación tributaria de adquirir un derecho o un beneficio que no ha sido consolidado por dicho sujeto, sino que simplemente obra en la legislación imponible.

<sup>42</sup> Ver en particular la sentencia C-168 de 1995. Consideración de la Corte e).

134  
ojas r  
rriunc  
stario P  
en cert

2000  
R. 2146  
bricados  
a Tello:  
Ablico 28  
de Bog

Al analizar la normativa tributaria, encontramos que las expectativas se encuentran como parte integral de la normativa tributaria, las cuales se generan sin que el obligado tenga que realizar algún tipo de contraprestación en favor del Estado, es decir, éstas simplemente reposan en el ordenamiento jurídico esperando ser utilizadas.

Un ejemplo de una expectativa podría ser la renta exenta laboral determinada en el numeral 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario, según la cual el veinticinco por ciento (25%) del valor total de los pagos laborales, limitado mensualmente a doscientos cuarenta (240) UVT, constituye una renta exenta laboral de los empleados.

Con fundamento en el alcance normativo incorporado en dicha disposición, se tiene que el legislador podría en cualquier momento derogar el mencionado beneficio, sin que sea jurídicamente sustentable argüir que existían situaciones jurídicas constitutivas de derechos subjetivos aplicables hacia futuro, toda vez que la norma no exigía para su aplicación el cumplimiento de una contraprestación por parte del empleado.

Es decir, la utilización previa del beneficio de la mencionada renta exenta no podía ser desconocida, al haberse agotado la prerrogativa consagrada en la Ley, sin embargo, no podría esgrimirse con sustento en la irretroactividad de la Ley tributaria, que todos los empleados ostentaban una situación jurídica consolidada generadora de efectos subjetivos proyectados hacia el futuro, en virtud de los cuales dicha renta exenta no podría ser eliminada.

Lo anterior, constituye un ejemplo claro de una expectativa de un beneficio tributario susceptible de ser modificado y/o derogado hacia futuro por el legislador, cumpliendo en todo caso con los principios de buena fe y confianza legítima que se desarrollarán en el acápite B., siguiente.

Ahora bien, constituye una situación disímil aquella que se materializa con ocasión a las situaciones creadoras de derechos subjetivos aplicable con una proyección futura limitada temporalmente, toda vez que con relación a éstas, no se podrán modificar los efectos jurídicos derivadns de la aplicación de la normativa anterior.

Las situaciones jurídicas constitutivas de derechos subjetivos se generan como resultado de una actuación realizada por parte de un sujeto pasivo de las cargas tributarias, obedeciendo por tanto a un estímulo que se obtiene como resultado de una contraprestación concretizada.

Es decir, las situaciones jurídicas consolidadas requieren de la actuación del contribuyente en un determinado sentido, y con base en ello se concretizan.

Considérese a manera de ejemplo ilustrativo los aportes a fondos de pensiones voluntarios que realizan los contribuyentes, los cuales en virtud del artículo 126-1 del Estatuto Tributario se consideran como una renta exenta siempre que no excedan el 30% del ingreso tributario del año, hasta

COPIA  
DE LA  
LEY 1819 DE 2016  
EN PROMOCIÓN  
DE LA  
UNIDAD

214  
ada  
elli  
co 21  
e 8-1

963  
ladi  
mba  
opie  
..C.

un máximo de 3.800 UVT, y que no se retiren en un término mínimo de diez (10) años.

Ante el caso que un determinado contribuyente cumpla con los requisitos definidos en el mencionado artículo, el mismo será beneficiario del efecto jurídico derivado de la normativa aplicable, es decir que si un sujeto pasivo del impuesto sobre la renta aporta a fondos de pensión voluntaria parte de su salario, cumpliendo con los límites mencionados, transcurrido el término de diez años las rentas derivadas de aquellos aportes serán consideradas como exentas del impuesto sobre la renta.

Ahora bien, en el caso en que el legislador modifique en forma posterior el término de diez (10) años, señalando que el mismo deberá ser de veinte (20) años, las situaciones que hubieran empezado a surtirse con base en la norma anterior, la cual para el caso era la que determinaba los diez (10) años, no podrán ser desconocidas por la Ley posterior so pena de incurrir en una violación del principio de irretroactividad de la normativa tributaria, al proyectar los efectos de una norma posterior a una situación jurídica consolidada bajo una norma anterior.

En consecuencia ante la concreción de situaciones jurídicas consolidadas y generadoras de derechos subjetivos derivados de una contraprestación del Contribuyente y no de una mera expectativa, se tiene que en virtud del principio de irretroactividad de la Ley tributaria, éstas deberán ser respetadas y salvaguardadas en caso de una modificación normativa posterior, sin que para estos casos sea imputable la norma posterior modificadora de los efectos legales generados bajo el imperio de la Ley anterior.

Con relación a lo expuesto, la Corte Constitucional en prolífica jurisprudencia ha definido las siguientes subreglas constitutivas del precedente jurisprudencial con relación al asunto que nos ocupa:

*"La naturaleza jurídica del principio de irretroactividad "es la premisa según la cual, en la generalidad de las circunstancias se prohíbe, con base en la preservación del orden público y con la finalidad de plasmar la seguridad y estabilidad jurídicas, que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salva circunstancias especiales que favorezcan, tanto al destinatario de la norma como a la consecución del bien común de manera concurrente"<sup>43</sup>.*

*Dicha principio está íntimamente ligada a las derechos adquiridas, que son aquellas situaciones individuales y subjetivas que se han creado y definidas bajo el imperio de una ley y, por la misma, han creadas a favor de sus titulares un derecho subjetivo que debe ser respetado. De ahí que una ley posterior no pueda afectar lo que de manera legítima se ha obtenido bajo la vigencia de una ley anterior.*

*Los derechos adquiridos se diferencian de las meras expectativas que son aquellas esperanzas o probabilidades que tiene una persona de adquirir en el futuro un derecho que, por no haberse consolidado, puede ser regulado por el legislador según las conveniencias políticas que imperen en el momento, guiada por parámetros de justicia y de equidad que la Constitución le fija para el cumplimiento cabal de sus funciones.*

<sup>43</sup> Corte Constitucional Sentencia. C-549/93 M.P. Vladimiro Naranja Mesa

*La institución de los derechos adquiridos propiamente tales, solamente se aplica en el derecho privado pues en el derecho público la doctrina y la jurisprudencia consideran que es más apropiado hablar de situaciones jurídicas consolidadas.<sup>44</sup> Esta diferencia adquiere mayor relevancia cuanto se trata de disposiciones de carácter tributario. (...)*

*El principio de la buena fe en materia tributaria, está íntimamente ligada 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 unas beneficios, etc, éstas no pueden ser modificadas posteriormente en detrimento de sus intereses, porque la conducta del contribuyente se adecuó u lo previsto en la norma vigente al momento de realizarse el acto correspondiente y de acuerdo con las exigencias por ella previstas.*

*En el caso bajo examen, no se viola el principio de la buena fe pues, como lo afirmó la Corte en la sentencia C-291/2000, por respeto a él y a la seriedad del Estado, fue que el legislador decidió "conservar las condiciones inicialmente prometidas o quienes suscribieran tales títulos -los mencionados en el parágrafo acusada-, cumpliendo así las mandatos superiores."*

*De no haber procedido el legislador a proteger los situaciones jurídicas consolidadas en favor de los residentes en el país que adquirieron los títulos mencionados en el parágrafo impugnado, se hubiera vulnerado no sólo el principio de la buena fe, sino también la confianza, la estabilidad y la seguridad jurídica que debe regir todas las relaciones del Estado con las particulares.*

*Para la Corte no es admisible que el Estado ofrezca unas condiciones benéficas a las personas naturales o jurídicas, en este caso a los inversionistas, como por ejemplo el establecimiento de exenciones, con el fin de incentivar la compra de bonos de deuda pública externa y después de que los han adquirido, proceda a modificar las reglas de juego iniciales, sin salvaguardar las situaciones jurídicas consolidadas de quienes bajo esas condiciones los compraron. No se alvide que si bien el legislador está nutrizada constitucionalmente para modificar o derogar la legislación tributaria esta solamente puede hacerse hacia el futuro y, siempre y cuando, se respeten las derechos consolidados al momento de las normas antes vigentes.*

*En consecuencia, al momento de estudiar la constitucionalidad de una norma tributaria que suprime una exención debe la Corte, para efectos de determinar si se han vulnerado o no situaciones jurídicas consolidadas, distinguir los casos en que las exenciones se establecen como estímulo o incentivo tributario a cambio de una contraprestación, como sucedió en el asunto de debate, que se ofreció una exención de impuestos para quienes adquirieran determinadas bonos de deuda pública; y aquellos que consagran exenciones generales sin contraprestación alguna, pues en el primer evento se generan situaciones jurídicas, particulares y concretas que el legislador está obligado a respetar y, en el segundo, tal fenómeno no se presenta por lo que el legislador bien puede suprimirlas o modificarlas, obviamente, con observancia de los distintos preceptos constitucionales que rigen la materia."*

De la providencia transcrita se evidencia en forma manifiesta que si bien el legislador ostenta plena facultad para modificar la normativa tributaria, ello no es oponible a las situaciones jurídicas consolidadas según las cuales se hubiera generado un derecho subjetivo a un particular, es decir, ante la existencia no de una mera expectativa, sino de una consecuencia forjada como resultado del cumplimiento de una contraprestación establecida en una Ley en su momento exigible, se genera una obligación sobre el legislador

<sup>44</sup> Sobre este punto existe múltiple jurisprudencia del Consejo de Estado, de la Corte Suprema de Justicia en la época en que ejercía el control constitucional y de esta Corte.

401  
402  
403  
404  
405  
406  
407  
408  
409  
410  
411  
412  
413  
414  
415  
416  
417  
418  
419  
420  
421  
422  
423  
424  
425  
426  
427  
428  
429  
430  
431  
432  
433  
434  
435  
436  
437  
438  
439  
440  
441  
442  
443  
444  
445  
446  
447  
448  
449  
450  
451  
452  
453  
454  
455  
456  
457  
458  
459  
460  
461  
462  
463  
464  
465  
466  
467  
468  
469  
470  
471  
472  
473  
474  
475  
476  
477  
478  
479  
480  
481  
482  
483  
484  
485  
486  
487  
488  
489  
490  
491  
492  
493  
494  
495  
496  
497  
498  
499  
500

de proteger y asegurar los efectos legales generados por la norma anterior en aplicación de la prohibición a la retroactividad de la Ley tributaria.

En consecuencia en nuestro ordenamiento jurídico se encuentra ampliamente desarrollada la irretroactividad de la Ley tributaria, la cual propende por impedir que se modifiquen actos y situaciones jurídicas agotadas en virtud de una normativa anterior, y así mismo se erige como una salvaguarda y garantía, de los efectos jurídicos generados en virtud de una disposición anterior sobre hechos o situaciones pasadas con proyección futura temporalmente delimitada.

2. **Violación concreta al principio de irretroactividad de la Ley tributaria consagrado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política por parte del parágrafo 1° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016.**

Ahora bien, habiendo definido en forma integral el espectro de aplicación del principio constitucional de irretroactividad de la Ley tributaria regente en Colombia, procedemos a presentar, desarrollar y demostrar la transgresión concreta que el parágrafo acusado de Inconstitucionalidad infligió sobre los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.

Con fundamento en los antecedentes que sustentan la presente Acción Pública de Inconstitucionalidad se tiene que el legislador incorporó como parte de la Ley 788 de 2002, un artículo que adicionó el Estatuto Tributario con el artículo 207-2, en el cual incorporó entre otros los siguientes numerales:

*"Artículo 18. Otras rentas exentas. Adicionase el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:*

*"Artículo 207-2. Otras rentas exentas: Son rentas exentas las generadas por las siguientes conceptos, con los requisitos y contrales que establezca el reglamento:  
(...)"*

*3. Servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles que se construyan dentro de los quince (15) años siguientes a partir de la vigencia de la presente ley, por un término de treinta (30) años.*

*4. Servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen dentro de las quince (15) años siguientes a la vigencia de la presente ley, por un término de treinta (30) años. La exención prevista 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 y la Alcaldía Municipal, del domicilio del inmueble remodelado y/o ampliado. En todos los casos, para efectos de aprobar la exención, será necesario la certificación del Ministerio de Desarrollo. (...)"*

Por su parte el Gobierno Nacional determinó en el Decreto Reglamentario 2755 de 2003 los requisitos que los contribuyentes prestadores de servicios hoteleros debían cumplir para la procedencia de la renta exenta derivada de éstos.

Así, al evaluar el contenido normativo imbuido en los artículos 207-2 numeral 3° del Estatuto Tributario, 4° y 5° del Decreto 2755 de 2003, se tiene que todos aquellos contribuyentes del impuesto sobre la renta que presten servicios hoteleros en hoteles nuevos, que sean construidos entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2017, ostentaran una renta exenta derivada de estas actividades por un período de treinta (30) años contado a partir del año gravable en el cual se inicie la operación hotelera.

Así mismo se determinó que para la procedencia de esta renta exenta los prestadores del servicio hotelero debían adicionalmente cumplir con los siguientes requisitos:

- Inscripción en el Registro Nacional de Turismo del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.
- Certificación expedida por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, sobre la prestación de servicios hoteleros en el nuevo establecimiento hotelero.
- Certificación expedida por la Curaduría Urbana, por la Secretaría de Planeación o por la entidad que haga sus veces del domicilio del inmueble, en la cual conste la aprobación del proyecto de construcción del nuevo establecimiento hotelero.
- Certificación del Representante Legal y del Revisor Fiscal y/o Contador Público, según el caso, en la cual conste:
  - Que la actividad prestada corresponde a servicios hoteleros debidamente autorizados;
  - Que el valor de las rentas solicitadas como exentas en el respectivo año gravable corresponden a servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles construidos a partir del 1° de enero de 2003;
  - Que lleva contabilidad separada de los ingresos por servicios hoteleros y de los originados en otras actividades.

Con fundamento en lo expuesto, y a partir del contenido jurídico abocado en la normativa desarrollada, se tiene que las rentas percibidas por los prestadores de servicios hoteleros que **(i)** hubieran construido un nuevo hotel para el desarrollo de sus servicios entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2017, **(ii)** estuvieran inscritos en el Registro Nacional de Turismo del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, **(iii)** ostentaran una certificación de la Curaduría Urbana o la Entidad que haga sus veces, en la cual conste la aprobación del nuevo establecimiento hotelero, y **(iv)** contaran con una certificación del representante legal y revisor fiscal o contador público en la cual se dé constancia que la actividad hotelera desarrollada se encuentra debidamente autorizada, que las rentas exentas

La Ley 1819 de 2016...

71-0046  
7411  
11002  
de Bo

de l  
y se  
Lo  
genera  
p.100

solicitadas corresponden a servicios hoteleros prestados en establecimientos construidos con posterior al 1 de enero de 2003 y que los ingresos derivados de la actividad hotelera se encuentra separados de los demás ingresos, se encontraran exentas del impuesto sobre la renta por un período de treinta (30) años contados a partir del año gravable en que se inicie la operación y prestación de los respectivos servicios hoteleros.

De lo anterior se evidencia que producto del cumplimiento de una contraprestación, expresamente regulada, el contribuyente del impuesto sobre la renta prestador de servicios hoteleros que acredite la materialización de los requisitos expuestos en las disposiciones entonces aplicables, ostentaba una situación jurídica consolidada sobre la cual se habían generado unos derechos subjetivos, según los cuales sus rentas derivadas de los servicios hoteleros serían exentas del impuesto sobre la renta.

En el mismo sentido, en los artículos 207-2 numeral 4° del Estatuto Tributario, 6° y 7° del Decreto 2755 de 2003, se determinó que todos aquellos contribuyentes del impuesto sobre la renta que presten servicios hoteleros en hoteles que sean remodelados y/o ampliados, en el período comprendido entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2017, ostentaran una renta exenta derivada de estas actividades, la cual se calculará con relación a la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del respectivo hotel, por un período de 30 años contado a partir del año gravable en el cual se inicie la operación en el área remodelada y/o ampliada.

Como requisitos adicionales para acceder al beneficio de la renta exenta por la prestación de los servicios hoteleros en hoteles remodelados y/o ampliados, se acotaron los siguientes requisitos:

- Inscripción en el Registro Nacional de Turismo del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.
- Certificación expedida por la Curaduría Urbana, o por la Entidad que haga sus veces del domicilio del inmueble, en la cual conste la aprobación del proyecto de remodelación y/o ampliación del hotel.
- Certificación expedida por la alcaldía municipal del domicilio del inmueble en la cual conste la aprobación del proyecto de remodelación y/o ampliación del hotel correspondiente.
- Certificación sobre la prestación de servicios hoteleros en establecimientos remodelados y/o ampliados, expedida por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.
- Certificación suscrita por un arquitecto o ingeniero civil con matrícula profesional vigente en la que se haga constar la remodelación y/o

ampliación realizada, cuando estas no requieran licencia de construcción y licencia de urbanismo.

- Certificación del Representante Legal y del Revisor Fiscal y/o Contador Público, según el caso, en la cual conste:
  - Costo fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado;
  - Valor total de la inversión por concepto de remodelación y/o ampliación;
  - Proporción que representa el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelado y/o ampliado;
  - Que lleva contabilidad separada de los ingresos por servicios hoteleros y de los originados en otras actividades.

Por lo tanto, al igual que ante la construcción de hoteles nuevos, para los casos en los cuales se remodelen y/o amplíen los establecimientos hoteleros, una vez cumplidos los requisitos delimitados en las disposiciones anteriores, los prestadores de estos servicios habrán consolidado una situación jurídica según la cual, las rentas derivadas de la prestación de servicios hoteleros serán exentas en la proporción que representa el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal del inmueble, por un período de treinta (30) años contados desde el año gravable en el cual se inicie la operación hotelera en el área objeto de remodelación y/o ampliación.

Con fundamento en el contenido legal que había sido imbuido en los numerales 3° y 4° del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, se tiene pues que para los contribuyentes que hubieran materializado las exigencias desarrolladas, se les configuró una situación jurídica consolidada, en razón a la cual se gestó como efecto legal fiscal, que las rentas percibidas hasta por treinta años, contados desde el inicio de la operación hotelera, estarían completamente exentas del impuesto sobre la renta.

En este sentido, acreditados los requisitos exigidos por el artículo entonces vigente del Estatuto Tributario, así como por su respectivo Decreto Reglamentario, ya no existía una expectativa de adquirir el derecho sobre las rentas exentas, sino que *sensu contrario* se consolidó la situación jurídica generadora del derecho a tomar como renta exenta la totalidad de ésta, derivada de la prestación de servicios hoteleros por un período determinado a futuro temporalmente en treinta (30) años contados desde el inicio de la operación hotelera.

Ahora bien, pretermitiendo las situaciones jurídicas consolidadas en detrimento de los intereses de los contribuyentes del impuesto sobre la renta prestadores de servicios hoteleros, el legislador en la disposición acusada de Inconstitucionalidad modificó el beneficio otorgado por las disposiciones desarrolladas, al gravar desde el año 2017 las rentas percibidas por la prestación de servicios hoteleros en hoteles nuevos o remodelados y/o

FOU  
J. C. R. T.  
R. S.  
M. R.  
T. C.

FOU  
J. C. R. T.  
R. S.  
M. R.  
T. C.

Acción Pública de Inconstitucionalidad  
Ley 1819 de 2016 parágrafo 1° (parcial), artículo 100.

44 de 2004  
y 44 de 2003  
y 44 de 2003  
Ley 1819 de 2016  
Ley 1819 de 2016  
Ley 1819 de 2016  
Ley 1819 de 2016

ampliados entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2017, a la tarifa diferencial del 9%, siempre que los contribuyentes hubieran cumplido con los requisitos previos para la concreción de la renta en su momento exenta.

Es decir, el legislador determinó que todos aquellos contribuyentes del impuesto sobre la renta que en virtud de la normativa anterior a la Ley 1819 de 2016, se hubieran hecho beneficiarios de la renta exenta derivada de la actividad de prestación de servicios hoteleros regulada en los numerales 3° y 4° del artículo 207-2 del Estatuto Tributario por un período de hasta treinta (30) años, ya no tendrían derecho a dicho beneficio materializado, sino que en su lugar, las rentas percibidas por la prestación de los servicios hoteleros sobre la cual gozaban de exención, pasaría estar sometida al impuesto sobre la renta a una tarifa del 9%.

La aplicación retroactiva de la disposición acusada de Inconstitucionalidad es manifiesta y se deriva de su contenido literal según el cual se señaló lo siguiente:

*"ARTICULO 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 a sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 33%.*

**PARÁGRAFO 1. A partir de 2017 las rentas a las que se referían los numerales 3, 4, 5 Y 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario y la señalada en el artículo 10 de la Ley 939 de 2004, estarán gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios a la tarifa del 9% por el término durante el que se concedió la renta exenta inicialmente, siempre que se haya cumplido con las condiciones previstas en su momento para acceder a ellas. (...)"**

Con fundamento en el contenido de la norma acusada de Inconstitucionalidad, se evidencia que la misma modificó las consecuencias jurídicas derivadas de una disposición anterior, en el sentido en que determinó que las rentas que serían exentas por un período de hasta treinta años contados desde el inicio de la operación hotelera, cumpliendo previamente con ciertos requisitos, desde el año 2017 perderían la calidad de exentas, encontrándose en su lugar gravadas a la tarifa del 9%.

Es decir, la norma acusada determinó en forma flagrante una modificación a los efectos jurídicos precisamente acaecidos con fundamento en una disposición anterior, contravinando las situaciones jurídicas consolidadas y menoscabando los efectos materializados hacia futuro de los contribuyentes del impuesto sobre la renta prestadores de servicios hoteleros.

44 de 2004  
44 de 2003  
44 de 2003  
Ley 1819 de 2016  
Ley 1819 de 2016  
Ley 1819 de 2016

44 de 2004  
44 de 2003  
44 de 2003  
Ley 1819 de 2016  
Ley 1819 de 2016  
Ley 1819 de 2016

El alcance jurídico demarcado en el aparte parcial cuya Inconstitucionalidad se insta a su Honorable Despacho declarar, se proyecta en forma unívoca sobre los hechos generadores de efectos jurídicos y constitutivos de derechos subjetivos en el pasado con proyección limitada temporalmente hacia el futuro, al imponer como gravable a la tarifa del 9% una renta que se encontraba exenta del impuesto sobre la renta, lo cual deviene en una transgresión directa del principio de irretroactividad de la Ley tributaria consagrada en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.

La Corte Constitucional como se desarrolló en los acápites IV., y V., anteriores, ha expedido un profuso precedente jurisprudencial, en el cual ha censurado en forma reiterada la transgresión del principio de irretroactividad en éstos términos, determinando en la providencia C-478 de 1998 con ponencia del Magistrado Alejandro Martínez Caballero lo siguiente:

*"11. Ahora bien, a pesar de la diversidad de enfoques conceptuales, la jurisprudencia constitucional colombiana ha ido decantando los elementos básicos que permiten delimitar cuando una persona realmente ha adquirido un derecho y éste, por ende, no puede ser afectado por leyes posteriores. Así, según la Corte Suprema de Justicia, derecho adquirido es aquel "que ha entrado al patrimonio de una persona natural o jurídica y que hace parte de él", la cual significa, siguiendo la terminología de Josseland, que estamos en frente de una "situación jurídica concreta o subjetiva", y no de una mera expectativa, esta es, de una "situación jurídica abstracta u objetiva". Por ende, aclara ese tribunal, "se está en presencia de la primera cuando el texto legal que la crea ha jugado ya, jurídicamente, su papel en favor o en contra de una persona en el momento en que ha entrado a regir una ley nueva. A la inversa, se está frente a la segunda, cuando el texto legal que ha creado esa situación aún no ha jugado su papel jurídico en favor o en contra de una persona"<sup>45</sup>. Durante la vigencia del anterior ordenamiento constitucional, este criterio fue reiterado por la Corte Suprema en decisiones posteriores<sup>46</sup> y ha sido, en términos generales, aceptado también por la Corte Constitucional durante el desarrollo de la Carta de 1991<sup>47</sup>. (...)*

*Esta significa que la ley anterior en cierta medida ha proyectado sus efectos en relación con la situación concreta de quien alega el derecho. Y como las leyes se estructuran en general como una relación entre un supuesto fáctico al cual se atribuyen unos efectos jurídicos, para que el derecho se perfeccione resulta necesario que se hayan verificado todas las circunstancias idóneas para adquirir el derecho, según la ley que lo confiere. En ese orden de ideas, un criterio esencial para determinar si estamos o no en presencia de un derecho adquirido consiste en analizar si al entrar en vigencia la nueva regulación, ya se habían cumplido o no todos los supuestos fácticos previstos por la norma anterior para conferir el derecho, aun cuando su titular no hubiera todavía ejercido ese derecho al entrar en vigor la nueva regulación.*

A partir del contenido integrante de la providencia referenciada se evidencia que ante la configuración de unos efectos jurídicos derivados de un supuesto fáctico materializado en vigencia de una norma, se erige una situación

<sup>45</sup> Sentencia del 12 diciembre de 1974

<sup>46</sup> Sentencia del 17 de marzo de 1977.

<sup>47</sup> Entre otras, las sentencias C-529 de 1994, C-126 de 1995, C-168 de 1995 y C-350 de 1997.

jurídica consolidada, según la cual se generaron determinados derechos para un contribuyente.

Por lo tanto, al haber cumplido con los requisitos para que fuera procedente la renta exenta derivada de los servicios hoteleros, esta consecuencia jurídica, la renta exenta, se configuró en cabeza del prestador de servicios que acreditó la aquiescencia de los supuestos de hecho delimitados para la procedencia de la renta exenta, y por ende al haberse configurado los mismos y con ello la renta exenta, negar su aplicación y efecto, contraviene la irretroactividad y el precedente citado en forma directa.

Ahora bien, siguiendo con la línea jurisprudencial trazada, la Corte Constitucional en un caso sobre el cual versaba una discusión análoga a la que nos ocupa, determinó lo siguiente:

*"4.1.- El artículo 363 de la Constitución reconoce los principios de equidad, eficiencia y progresividad de las leyes tributarias, al tiempo que expresamente prohíbe su aplicación retroactiva<sup>48</sup>. Consecuente con ella, el artículo 338 dispone que las normas en las cuales se regulen contribuciones donde la base gravable 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.*

*4.2.- En general se dice que una ley es retroactiva cuando tiene efectos a alcance hacia el pasado, modificando las consecuencias previstas en un régimen jurídico anterior: "En términos muy amplios se entiende que una ley es retroactiva cuando proyecta sus efectos sobre el pasado o -con mayor rigor técnica- cuando modifica los efectos jurídicos de hechos a situaciones ocurridos en el pasado. Es decir, cuando les atarga efectos jurídicos que son distintos de los que les otorgaba o esos hechos a situaciones del pasado la ley vigente en el momento en que ellos ocurrieran o se configuraron"<sup>49</sup>.*

*4.3.- En cuanto al principio de irretroactividad tributaria, se han elaborado importantes y diversas teorías para explicar cuándo una norma es retroactiva (teoría de las derechos adquiridas, de los hechos cumplidos, de las situaciones individuales subjetivas, de las situaciones legales u objetivas, de las situaciones jurídicas consolidadas, de la fase dinámica a estática de las situaciones jurídicas, entre otras). Todas ellas pretenden ofrecer a los contribuyentes y a la sociedad en general ciertas mínimas de seguridad jurídica en torno a los efectos fiscales de los hechos, actos o situaciones económicas*

*Representa una excepción constitucional a la facultad que por regla general tiene el Congreso de fijar los efectos temporales de las leyes. La doctrina ha explicado que con base en él se impide alterar las consecuencias fiscales de un hecho ocurrido antes de la entrada en vigencia de una nueva ley, "modificando los aspectos subjetiva, subjetivos, cualitativos o temporales del hecho imponible"<sup>50</sup>.*

*Aplicando los conceptos generales de retroactividad de las leyes al ámbito tributario, se entiende que una norma tiene efectos retroactivos cuando crea un gravamen, la suprime o modifica alguna de las elementos del hecho generador y busca "incidir sobre hechos a*

<sup>48</sup> Constitución Política Artículo 363. "El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad".

<sup>49</sup> José Luis Shaw, "La aplicación de la norma tributaria en el tiempo, la retroactividad y la ultractividad. En: El Tributo y su aplicación. Perspectiva para el siglo XXI. César García Novoa y Catalina Hoyos Jiménez (Coordinadores). Madrid, Marcial Pons, 2008, p.880.

<sup>50</sup> Lucy Cruz de Quiñones, "Aspectos tributarios de la nueva Constitución". En: Revista de Derecho Público No. 2. Bogotá, Universidad de los Andes, 1992. Ver también Alfredo Lewin Figueroa, "Principios constitucionales del derecho tributario. Análisis de la Jurisprudencia de la Corte Constitucional". Bogotá, Universidad de los Andes e Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2002, p.132 y ss.

no l  
to 19  
sell  
Lom  
roni  
P.C.  
  
sk  
A  
Ho  
F  
No  
E.L.A.

de 1974  
de 1988  
de 1991  
de 1995  
de 1997  
de 1999  
de 2001  
de 2003  
de 2005  
de 2007  
de 2009  
de 2011  
de 2013  
de 2015  
de 2017  
de 2019  
de 2021  
de 2023

situaciones ya ocurridos o configuradas con anterioridad al momento en que la ley entra en vigencia"<sup>51</sup>. Otra hipótesis se presenta cuando la ley modifica cualquiera de los demás elementos que delimitan la obligación tributaria, "y pretende incidir sobre hechas o situaciones configuradas antes de la fecha de su entrada en vigor"<sup>52</sup>.

4.4.- Este principio ha sido objeto de amplia análisis en la jurisprudencia de esta Corporación en defensa del contribuyente<sup>53</sup>, ante "la necesidad de evitar que un estado fiscalista abuse de su derecho de imponer tributos y pretenda dar a las normas que los plasman efectos hacia el pasado"<sup>54</sup>. Es un valiosa instrumenta para hacer frente a la repentina creación de cargas fiscales contrarias a la seguridad jurídica, "de manera que la norma impositiva tenga un carácter previa a la producción de los hechos que regula, con el fin de que su alcance pueda ser conocido por los destinatarios de la norma y por los eventuales realizadores de los hechos generadores del gravamen, evitando de esta manera que las sujetas pasivas de la obligación tributaria y, aún los beneficiarios del gravamen, puedan ser tomadas por sorpresa, lo que a su turno garantiza la realización del principio de legalidad, a partir del cual se amparan los hechos causados y consolidados bajo el imperio de una norma jurídica"<sup>55</sup>.

En breves líneas, de acuerdo con la jurisprudencia de esta Corporación, la irretracción fiscal consiste en "la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechos o situaciones jurídicas que ya están formalizadas jurídicamente, salva que se prescriba un efecto más perfecto tanto para el sujeto de derecho, como para el bien común"<sup>56</sup>. En otras palabras, significa que "la ley que impone un impuesto no puede aplicarse a hechos generadores ocurridos antes de su vigencia"<sup>57</sup>.

4.5.- Es importante precisar que esta cláusula no busca petrificar el ordenamiento jurídico ni mucho menos impedir al Congreso hacer los ajustes que considere oportunos como consecuencia del dinamismo de las instituciones sociales y la necesaria adaptación a nuevas realidades económicas<sup>58</sup>. La que sí reclama, en concordancia con los principios de seguridad jurídica, buena fe y confianza legítima, es que "una vez que el legislador ha establecido unas condiciones bajo las cuales los contribuyentes realizan una inversión, hacen una operación, se acogen a unas beneficios, etc., éstas no pueden ser modificadas posteriormente en detrimento de sus intereses, porque la conducta del contribuyente se adecuó a la prevista en la norma vigente al momento de realizarse el acto correspondiente y de acuerdo con las exigencias por ella previstas"<sup>59</sup>.

En la misma dirección, la Corte ha sido enfática en advertir que "las efectos producido por la ley tributaria en el pasado debe respetarlas la ley nueva, es decir, que las situaciones jurídicas consolidadas no pueden ser desconocidas por la ley derogatoria"<sup>60</sup>.

<sup>51</sup> "Sería el caso, por ejemplo, de una ley sancionada en 2008 que gravara con un impuesto al patrimonio a las personas físicas por el patrimonio neto que hubieren tenido al 31 de diciembre de 2006. O de una ley sancionada en 2008 que modificara el aspecto espacial del hecho generador de un impuesto a las rentas preexistente, disponiendo, por ejemplo, que estarán gravadas, a partir de los hechos generadores configurados el 31 de diciembre de 2006, las rentas de fuente extranjera y no sólo las de fuente nacional como antes. Sería también el caso de una ley que entrara en vigor, por ejemplo, el 31 de julio de 2008 y modificara cualquier aspecto del hecho generador de un impuesto a las ventas alcanzando a todas las operaciones de venta realizadas desde el 1 de mayo de 2006". José Luis Shaw, "La aplicación de la norma tributaria en el tiempo, la retroactividad y la ultractividad. En: El Tributo y su aplicación. Perspectiva para el siglo XXI. César García Novoa y Catalina Hoyos Jiménez (Coordinadores). Madrid, Marcial Pons, 2008, p.883.

<sup>52</sup> "Sería el caso, por ejemplo, de una ley que rigiera a partir del 24 de setiembre de 2007 y aumentara la alícuota del Impuesto al Valor Agregado alcanzando a las operaciones de enajenación realizadas desde el 1 de setiembre de ese mismo año". Ídem, p.883.

<sup>53</sup> Cfr. Corte Constitucional, Sentencias C-149 de 1993, C-549 de 1993, C-138 de 1996, C-393 de 1996, C-185 de 1997, C-006 de 1998, C-782 de 1999, C-604 de 2000, C-796 de 2000, C-926 de 2000, C-711 de 2001, C-643 de 2002, C-876 de 2002, C-1067 de 2002, C-231 de 2003, C-485 de 2003, C-625 de 2003, C-243 de 2005, C-1171 de 2005, C-076 de 2007, C-809 de 2007, C-430 de 2009 y C-243 de 2001, entre otras.

<sup>54</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-185 de 1997.

<sup>55</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-430 de 2009.

<sup>56</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-549 de 1993, C-231 de 2003, C-625 de 2003.

<sup>57</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-604 de 2000, C-643 de 2002.

<sup>58</sup> Corte Constitucional, Sentencias C-591 de 1996 y C-809 de 2007, entre otras.

<sup>59</sup> Corte Constitucional, Sentencias C-604 de 2000 y C-809 de 2007, entre otras.

<sup>60</sup> Corte Constitucional, Sentencias C-393 de 1996, C-604 de 2000

18 5  
06/11  
ind.

Con fundamento en el desarrollo jurídico realizado por la Corte Constitucional en el precedente acotado, se deriva como una premisa jurídica decantada, que ante el cumplimiento por parte de un contribuyente de una norma que instaba la acreditación de ciertas contraprestaciones y cargas a cambio de otorgar un beneficio tributario, delimitado a considerar como renta exenta, la renta derivada de una actividad concreta durante un periodo restringido aplicable hacia futuro, no se le pueden desconocer los efectos jurídicos al contribuyente negando la aplicación del beneficio obtenido en virtud de una norma derogatoria posterior, toda vez que ello estaría convalidando la aplicación retroactiva de la Ley tributaria, al permitir que una Ley posterior revierta los efectos gestados bajo la aplicación de una Ley anterior.

En este sentido se constituye como una excepción a la facultad del legislador de fijar y derogar efectos temporales de la Ley tributaria, en el sentido que le está vetado desconocer o alterar en forma negativa las consecuencias jurídicas derivadas de una premisa fáctica acaecida previo a la expedición de la nueva normativa según las condiciones entonces existentes.

En consecuencia, los efectos jurídicos producidos por la aplicación de los numerales 3° y 4° del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, así como los artículos 4°, 5°, 6° y 7° del Decreto 2755 de 2003, previo a la expedición de la ley 1819 de 2016, deben permanecer inmodificables, en el sentido de garantizar la renta exenta derivada de la ejecución de las actividades hoteleras prestadas en nuevos hoteles o en hoteles remodelados y/o ampliados, por el período de treinta (30) años contados desde el inicio de la respectiva actividad hotelera, según se había establecido en dichas disposiciones.

Por lo tanto, el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, al derogar la renta exenta desarrollada, y concluir que las rentas derivadas de la actividad hotelera que hubieran sido exentas por un periodo de treinta años empezarían a ser rentas gravadas a la tarifa del 9% desde el primero de enero de 2017, modificando así el efecto jurídico generado por las normas anteriores y en estricto sentido negando el mismo, incurrió en una flagrante transgresión por inaplicación de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, configurando con ello la Inconstitucionalidad incoada a través de la presente Acción Pública.

Finalmente es importante mencionar que existe una excepción a la irretroactividad de la Ley tributaria, ya que si bien la Corte Constitucional ha determinado en forma reiterada y pacífica que si una determinada disposición jurídica generó efectos formalizados a partir de hechos y exigencias reguladas en aquella, estos no se podrían desconocer en razón a una norma posterior, salvo que la norma ulterior genere un efecto "más perfecto" tanto para el sujeto pasivo de la obligación tributaria, como para el bien común, dicha norma posterior podría ser aplicable retroactivamente.

A  
L  
H  
F  
N  
R  
E

10 de  
18 de  
1 y 5  
12 de  
2017

Acción Pública de Inconstitucionalidad  
Ley 1819 de 2016 parágrafo 1° (parcial), artículo 100.

Sobre el particular en la Sentencia C-549 de 1993 con ponencia del Magistrado Vladimiro Naranjo Mesa, el Honorable Despacho adujo lo siguiente:

*"La esencia del principio de irretroactividad de la ley tributaria es la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechas o situaciones jurídicas que ya están formalizados jurídicamente, salvo que se prescriba un efecto más perfecto tanto para el sujeto de derecha, como para el bien común, de manera concurrente, caso en el cual la retroactividad tiene un principio de razón suficiente para operar. Pues la imperfecta siempre se sujeta a lo más perfecto, dada la naturaleza perfectible de la legalidad."*

Lo anterior fue posteriormente reiterado por la Sentencia C-604 de 2000 con ponencia del Magistrado Carlos Gaviria Díaz, en donde estableció lo siguiente:

*"La naturaleza jurídico del principio de irretroactividad "es la premisa según la cual, en la generalidad de las circunstancias se prohíbe, con base en la preservación del orden público y con la finalidad de plasmar la seguridad y estabilidad jurídicas, que una ley tenga efectos con anterioridad a su vigencia, salvo circunstancias especiales que favorezcan, tanto al destinatario de la norma como a la consecución del bien común de manera concurrente"<sup>61</sup>.*

En este sentido, de las Sentencias transcritas se evidencia que la única excepción a la irretroactividad de la Ley tributaria recae o se delimita sobre la aplicación de un efecto más perfecto o favorable de cara al sujeto pasivo de la obligación tributaria, así como al bien común.

No obstante lo anterior, en el presente caso no se configuró un efecto más perfecto o favorable para el sujeto pasivo del impuesto sobre la renta, ya que pasó de ostentar una renta exenta a tener una renta gravada.

En consecuencia, con fundamento en lo expuesto, desarrollado y acreditado se constituye como una premisa fáctica y jurídica flagrante e innegable que la disposición acusada de Inconstitucionalidad propendió por generar efectos jurídicos en forma retroactiva, modificando las situaciones jurídicas vigentes derivadas del cumplimiento de los requisitos de una disposición anterior, y con ello transgrediendo el contenido jurídico regulado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, en el sentido de hacerlos nugatorios e incluso contrariando en forma diáfana el precedente jurisprudencial proferido por la Honorable Corte Constitucional con relación a la práctica y aplicación del principio de irretroactividad en materia tributaria.

En mérito de lo expuesto en el presente acápite así como lo desarrollado como parte de los antecedentes y del contenido expuesto por el precedente de la Honorable Corte Constitucional, se acreditó jurídicamente que el contenido regulado en los numerales 3° y 4° del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, previo a la Ley 1819 de 2016, generaron como efecto jurídico, previo el cumplimiento de los requisitos reglamentarios para el efecto, que las rentas derivadas de la

<sup>61</sup> Corte Constitucional Sentencia. C-549/93 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa

prestación de servicios hoteleros fueran consideradas como exentas por un término de treinta (30) años contados a partir de del inicio de las operaciones hoteleras, por lo que al haberse forjado un derecho subjetivo bajo el imperio de los mencionados artículos éstos no podían ser desconocidos o modificados por una disposición posterior.

Ahora bien, dado que el parágrafo acusado de Inconstitucionalidad, determinó una modificación de los efectos jurídicos derivados de una conducta anterior, al considerar que todos aquellos contribuyentes del impuesto sobre la renta, que obtuvieran rentas por la prestación de servicios hoteleros en nuevos hoteles o en hoteles remodelados y/o ampliados, las cuales en virtud del cumplimiento de las contraprestaciones exigidas en el régimen anterior fueran tenidas como exentas del impuesto sobre la renta, debían tratar dichas rentas como gravables con el impuesto de renta a una tarifa del 9%, modificando con ello el tratamiento de tributario de éstas, pasando de ser exentas de impuestos por un período acotado a treinta años según se desarrolló, a ser gravables.

En consecuencia de lo anterior, el parágrafo sobre el cual se solicita declarar la constitucionalidad condicionada (parcial), transgredió la prohibición de aplicar las normas tributarias en forma retroactiva a situaciones de hecho anteriores, las cuales generaron efectos jurídicos delimitados aplicables y exigibles hacia el futuro.

Con fundamento en el desarrollo constitucional, jurídico, fáctico y jurisprudencial desarrollado en el presente acápite, solicito respetuosamente a su Honorable Despacho se sirva declarar la constitucionalidad condicionada del parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, en el sentido de que se protejan las situaciones jurídicas consolidadas bajo la normativa vigente previo a dicha disposición, determinando un período de transición hasta tanto se agoten los efectos jurídicos materializados en los respectivos contribuyentes, esgrimiendo como sustento para ello la violación en que dicha norma incurrió con relación al principio de irretroactividad de la Ley tributaria regulado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.

- B. EL CONTENIDO LEGAL REGULADO EN EL PARÁGRAFO 1° DEL ARTÍCULO 100 DE LA LEY 1819 DE 2016 INCURRIÓ EN UNA TRANSGRESIÓN CONSTITUCIONAL DE LOS PRINCIPIOS DE BUENA FE Y CONFIANZA LEGÍTIMA CONSAGRADOS EN EL ARTÍCULO 83 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA, AL HABER ALTERADO LA LEY PREEXISTENTE INFUNDIENDO UN CAMBIO SÚBITO Y ARBITRARIO SOBRE LAS DISPOSICIONES QUE TRAS EL CUMPLIMIENTO DE CIERTOS REQUISITOS CONCRETOS CONSAGRABAN UN EFECTO JURÍDICO PARA LOS CONTRIBUYENTES.**

El principio constitucional de buena fe imbuye una exigencia de honestidad, transparencia, confianza, certidumbre y credibilidad que se deriva de las actuaciones de las Autoridades Públicas, de los particulares y de las interrelaciones entre éstos.

1002  
TEL  
1002  
E.B.U.

1  
A  
H  
Fé  
Nó  
E

Es así como, la buena fe permea en su totalidad el ordenamiento jurídico colombiano, en el sentido de que todas las disposiciones normativas deben ser analizadas, interpretadas y aplicadas en virtud de la aplicación de este principio.

Sin embargo la buena fe no se limita a la interpretación y aplicación normativa, sino que también irradia el ejercicio de dichas disposiciones, es decir, el desarrollo de las facultades otorgadas por una determinada disposición deberá realizarse conforme con un comportamiento, leal, transparente y virtuoso. En este sentido, la buena fe exterioriza el valor ético y moralista de la confianza en la palabra dada, ya sea de los particulares o de la Autoridades Públicas.

En este sentido, un determinado contribuyente en virtud del principio de la buena fe, puede considerar que el Estado mantendrá su palabra con relación a las disposiciones jurídicas incorporadas en el ordenamiento aplicable y sobre todo que éste mantendrá los efectos subjetivos que se deriven de aquellas, sin que se modifique en forma arbitraria e intempestiva el efecto jurídico atribuible a una premisa fáctica.

Lo anterior no procura sustentar una petrificación de las normas, puesto que lo que se insta en virtud del principio de la buena fe, es propender por evitar modificaciones súbitas y arbitrarias, sobre situaciones jurídicas reguladas en el ordenamiento jurídico, procurando evitar afectaciones subjetivas sobre las cuales existían fundamentos, erigiendo en virtud a ello períodos de transición garantes de la buena fe presumible.

Con relación a la conceptualización jurisprudencial de este principio encontramos que la Honorable Corte Constitucional definió el mismo a partir de los siguientes elementos doctrinarios consagrados en la Sentencia C-1194 de 2008 con ponencia del Magistrado Rodrigo Escobar Gil:

*"En artículo 83 de la Constitución Política establece que "[l]as 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."*

*Esta Corporación tanto en sede de control abstracto<sup>62</sup> como de control concreto<sup>63</sup> de constitucionalidad se ha pronunciado con respecto al significado, alcance y contenido de este postulado superior.*

*La Corte Constitucional ha considerado que en tanta la buena fe ha pasada de ser un principio general de derecho para transformarse en un postulado constitucional, su aplicación y proyección ha adquirido nuevas implicaciones, en cuanto a su función integradora del ordenamiento y reguladora de las relaciones entre los particulares y entre estos y el Estado.<sup>64</sup>*

*En este orden de ideas la jurisprudencia constitucional ha definida el principio de buena fe como aquel que exige a los particulares y a las autoridades públicas ajustar sus comportamientos a una conducta honesta, leal y conforme con las actuaciones que podrían esperarse de uno*

<sup>62</sup> Ver entre otras las sentencias C-1256-2001; C-1287-2001; C-007-2002; C-009-2002; C-012-2002; C-040-2002; C-127-2002; C-176-2002; C-179-2002; C-182-2002; C-184-2002; C-199-2002; C-251-2002; C-262-2002

<sup>63</sup> Ver entre otras las sentencias T-010-92; T-425-92; T-427-92; T-444-92; T-457-92; T-460-92; T-463-92; T-464-92; T-469-92; T-471-92; T-473-92; T-475-92; T-487-92; T-499-92; T-501-92; T-512-92; T-522-92; T-523-92; T-526-92; T-534-92; T-001-2001; T-327-2001; T-514-2001; T-541-2001; T-546-2001; T-854-2001; T-1341-2001; T-002-2002; T-003-2002; T-017-2002; T-021-2002; T-023-2002; T-032-2002; T-046-2002; T-049-2002

<sup>64</sup> Ver sentencia C-071 de 2004

*"persona correcta (vir banus)"<sup>65</sup>. En este contexto, la buena fe presupone la existencia de relaciones recíprocas con trascendencia jurídica, y se refiere a la "confianza, seguridad y credibilidad que atarga la palabra dada"<sup>66</sup>*

*En este sentido la Corte ha señalado que la buena fe es un principio que "de conformidad con el artículo 83 de la Carta Política se presume, y dicha presunción solamente se desvirtúa con las mecanismos consagradas por el ordenamiento jurídico vigente"<sup>67</sup>.*

*Concretamente con respecto al contenido concreto del artículo 83 superior, debe la Corte indicar que conforme con este (i) las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deben estar gobernadas por el principio de buena fe y; (ii) ella se presume en las actuaciones que los particulares adelanten ante las autoridades públicas, es decir en las relaciones jurídicas administrativas.*

*Adicionalmente también ha estimado que la presunción de buena fe establecida en el artículo superior respecta de las gestiones que los particulares adelanten ante las autoridades públicas, es simplemente legal y por tanto admite prueba en contrario.<sup>68</sup>*

*Estima la Corte, que en tanto la buena fe es un postulado constitucional, irradia las relaciones jurídicas entre particulares, y por ella la ley también pueda establecer, en casos específicos, esta presunción en las relaciones que entre ellos se desarrollen.*

Aunado a la regulación del principio de buena fe, como parte integral del artículo 83 de la Constitución Política reposa el principio de confianza legítima, el cual se instituye como una garantía para los contribuyentes de la estabilidad y previsibilidad del ordenamiento jurídico, en el sentido en el cual se deben garantizar los efectos jurídicos producidos en razón a la aplicación de una determinada disposición, por el espacio temporal delimitado según el cual se hubiera concedido un determinado derecho subjetivo.

En este mismo sentido, se tiene que la confianza legítima protege a los contribuyentes de los cambios jurídicos abruptos que menoscaban los efectos jurídicos consolidados en razón a una determinada disposición anterior.

Nuevamente se reitera que la existencia del principio constitucional de la confianza legítima no es óbice para las reformas jurídicas que puede desarrollar el legislador, lo que éste procura, es salvaguardar los efectos previsibles configurados en cabeza de un contribuyente.

Así pues, la confianza legítima como ejercicio de la buena fe, se cimienta como el principio a partir del cual un contribuyente forja una determinada actuación con base en la regulación concebida por el legislador en un momento concreto, siendo posible modificar dicho régimen, empero protegiendo temporalmente a los contribuyentes que de buena fe estructuraron sus operaciones con base en la normativa anterior, ya sea a partir de la creación de períodos de transición, o garantizando el agotamiento absoluto de un determinado derecho subjetivo forjado con base en la disposición previa.

<sup>65</sup> Ver Sentencia T-475 de 1992

<sup>66</sup> Ibidem.

<sup>67</sup> Sentencia C-253 de 1996.

<sup>68</sup> Ver Sentencia C-071 de 2004

Con relación a la conceptualización jurídica de este principio constitucional, encontramos que la Corte en la Sentencia C-131 de 2004 con ponencia de la Magistrada Clara Inés Vargas Hernández adujo lo siguiente:

*Así pues, en esencia, la confianza legítima consiste en que el ciudadano debe poder evolucionar en un medio jurídico estable y previsible, en el cual pueda confiar. Para Müller<sup>69</sup>, este vocablo significa, en términos muy generales, que ciertas expectativas, que son suscitadas por un sujeto de derecho en razón de un determinado comportamiento en relación con otro, o ante la comunidad jurídica en su conjunto, y que producen determinados efectos jurídicos; y si se trata de autoridades públicas, consiste en que la obligación para las mismas de preservar un comportamiento consecuente, no contradictorio frente a los particulares, surgido en un acto o acciones anteriores, incluso ilegales, salvo interés público imperioso contrario.*

*Se trata, por tanto, que el particular debe ser protegido frente a cambios bruscos e inesperados efectuados por las autoridades públicas. En tal sentido, no se trata de amparar situaciones en las cuales el administrado sea titular de un derecho adquirido, ya que su posición jurídica es susceptible de ser modificada por la Administración, es decir, se trata de una mera expectativa en que una determinada situación de hecho o regulación jurídica no serán modificadas intempestivamente<sup>70</sup>. De allí que el Estado se encuentre, en estos casos, ante la obligación de proporcionarle al afectado un plazo razonable, así como los medios, para adaptarse a la nueva situación<sup>71</sup>.*

*La jurisprudencia de la Corte ha sido además constante en señalar que el principio de la confianza legítima es una proyección de aquel de la buena fe, en la medida en que el administrado, a pesar de encontrarse ante una mera expectativa, confía en que una determinada regulación se mantendrá. En palabras de la Corte "Eso sucede, por ejemplo, cuando una autoridad decide súbitamente prohibir una actividad que antes se encontraba permitida, por cuanto en ese evento, es deber del Estado permitir que el afectado pueda enfrentar ese cambio de política"<sup>72</sup>.*

*Posteriormente, en un esfuerzo de sistematización, el juez constitucional consideró que el principio de la confianza legítima partía de tres presupuestos: (i) la necesidad de preservar el interés general; (ii) una desestabilización cierto, razonable y evidente en la relación entre la administración y los administrados, y (iii) la necesidad de adoptar medidas de carácter transitoria<sup>73</sup>.*

*De igual manera, cabe señalar que la Corte ha considerado que el principio de la confianza legítima no se limita al espectro de las relaciones entre administración y administrados, sino que irradia a la actividad judicial. En tal sentido, se consideró que "En su aspecto subjetiva, la seguridad jurídica está relacionada con la buena fe, consagrada en el artículo 83 de la Constitución, a partir del principio de la confianza legítima. Este principio constitucional garantiza a las personas que ni el Estado, ni las particulares, van a sorprenderlos con actuaciones que, analizadas aisladamente tengan un fundamento jurídico, pero que al compararlos, resulten contradictorios. En estos casos, la actuación posterior es contraria al principio de la buena fe, pues resulta contraria a lo que razonablemente se puede esperar de las*

<sup>69</sup> Müller J.P. *Vertrauensschutz im Völkerrecht*, Berlín, 1971, citado por Silvia Calmes, *Du principe de protection de la confiance légitime en droits allemand, communautaire et français*, París, Ed. Dalloz, 2002, p. 567.

<sup>70</sup> Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, sentencia del 17 de diciembre de 1992, asunto *Holtbecker*, en J. Boulouis y M. Chevallier, *Grands Arrêts de la Cour de Justice des Communautés Européennes*, París, Dalloz, 1993, p. 77. En este fallo el Tribunal consideró que el principio de la confianza legítima se definía como la situación en la cual se encuentra un ciudadano al cual la administración comunitaria, con su comportamiento, le había creado unas esperanzas fundadas de que una determinada situación jurídica o regulación no sería objeto de modificación alguna.

<sup>71</sup> Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, sentencia del 8 de junio de 1977, asunto *Merkur*, en J. Boulouis y M. Chevallier, *Grands Arrêts de la Cour de Justice des Communautés Européennes*, París, Dalloz, 1993, p. 218. En esta sentencia el Tribunal consideró que el principio de la confianza legítima podía llegar a ser vulnerado por la Comunidad Europea debido a la supresión o modificación con efectos inmediatos, en ausencia de unas medidas transitorias adecuadas y sin que se estuviera ante la salvaguarda de un interés general perentorio.

<sup>72</sup> Corte Constitucional, sentencia C- 478 de 1998, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

<sup>73</sup> Corte Constitucional, sentencia T- 084 de 2000, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

*autoridades estatutales, conforme a su comportamiento anterior frente a una misma situación. Esta garantía sólo adquiere su plena dimensión constitucional si el respeto del propio acto se aplica a las autoridades judiciales, proscribiendo comportamientos que, aunque tengan algún tipo de fundamento legal formal, sean irracionales, según la máxima latino venire contro factum proprium non valet”<sup>74</sup>.*

*La anterior línea jurisprudencial ha sido mantenida y profundizada por la Corte al estimar que la interpretación judicial debe estar acompañada de una necesaria certidumbre y que el fallador debe abstenerse de operar cambios intempestivos en la interpretación que de las normas jurídicas venía realizando, y por ende, el ciudadano puede invocar a su favor, en estos casos, el respeto por el principio de la confianza legítima.<sup>75</sup>*  
(...)

*En suma, el principio de la confianza legítima es un corolario de aquel de la buena fe y consiste en que el Estado no puede súbitamente alterar unas reglas de juego que regulaban sus relaciones con las particulares, sin que se les atargue a estas últimas un período de transición por el que ajusten su comportamiento a una nueva situación jurídica. No se trata, por tanto, de lesionar o vulnerar derechos adquiridos, sino tan sólo de amparar unas expectativas válidas que las particulares se habían hecho con base en acciones u omisiones estatales prolongadas en el tiempo, bien que se trate de comportamientos activos o pasivos de la administración pública, regulaciones legales o interpretaciones de las normas jurídicas. De igual manera, como cualquier otro principio, la confianza legítima debe ser ponderado, en el caso concreto, con los otros, en especial, con la salvaguarda del interés general y el principio democrático.*

Así pues, tanto el principio de buena fe, como el de confianza legítima, han sido ampliamente desarrollados y conceptualizados por parte de la Corte Constitucional, abocando un desarrollo íntegro del artículo 83 de la Constitución Política y determinando que la pretermisión que una norma incurra con relación a sendos principios constituye una violación del mencionado artículo, y por ende materializa una Inconstitucionalidad.

La estructuración de los mencionados principios se observa del texto incorporado en el mencionado artículo 83, el cual reza de la siguiente forma:

*“Las actuaciones de las particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a las postuladas de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellas o delonten ante éstas.”*

Aunada a la claridad derivada del alcance conceptual de los principios de confianza legítima y buena fe en forma general, la Corte Constitucional ha desarrollado las implicaciones de éstos en el régimen tributario, y dado que la presente Acción Pública de Inconstitucionalidad busca la declaración de constitucionalidad condicionada de una disposición de carácter tributario, consideramos pertinente desarrollar brevemente el alcance especial que se le ha imbuido a estos principios en el marco del derecho tributario.

En este sentido la Sentencia C-007 de 2002 con la ponencia del Magistrado Manuel José Cepeda Espinosa, estableció la asociación e interrelación entre las facultades

<sup>74</sup> Corte Constitucional, sentencia C-836 de 2001, M.P. Rodrigo Escobar Gil. Salvamentos de Voto de los Magistrados Clara Inés Vargas Hernández, Jaime Araújo Rentería, Alfredo Beltrán Sierra y Alvaro Tafur Galvis.

<sup>75</sup> Corte Constitucional, sentencia SU- 120 de 2003, M.P. Alvaro Tafur Galvis. Salvamentos de voto de los Magistrados Clara Inés Vargas Hernández y Jaime Araújo Rentería.

189  
H.C.  
P.B.  
r.c.a.

del Congreso de modificar las normas aplicables, y la confianza legítima que las disposiciones hubieran generado, esgrimiendo sobre el particular lo siguiente:

*"En una democracia, el Congreso no está atado a sus propias leyes porque sería insostenible que una mayoría política coyuntural pudiera impedir que en el futuro, cuando el pueblo soberano elija a otros representantes, la nueva mayoría ejerza las competencias que la Constitución le ha confiada al legislador. Por ello, la seguridad jurídica debe ceder ante la potestad del Congreso de modificar o derogar las leyes. No obstante, lo anterior no significa que las ciudadanas estén a merced de un legislador soberano. La Constitución las protege y limita el ejercicio del poder legislativo. Una de esas límites es precisamente el principio de confianza legítima que garantiza tanto el respeto de la buena fe de los particulares como la seguridad jurídica cuando se presentan determinadas condiciones objetivas.*

*No podría ser de otra manera en un Estado Social de Derecho, dentro del cual la seguridad jurídica no impide cambios en las reglas de juego pero sí exige que éstos no se hagan arbitraria y súbitamente sin consideración alguna por la estabilidad de los marcos jurídicos que rigen la acción de las personas y en desmedra de la previsibilidad de las consecuencias que se derivan para los particulares de ajustar su comportamiento a dichas reglas.*

*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 hoy 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 acamaden 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 a (ii) en que no se establezcan barreras o trabas para que las afectadas ajusten su comportamiento a la prescrita 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, como lo determinó la Corte recientemente."*

A partir del contenido jurídico incorporada en la providencia transcrita se delimitaron los elementos constitutivos de una confianza legítima en la durabilidad de la legislación fiscal, al señalar que los mismos obedecían a (i) la vigencia por largo tiempo de una determinada norma, (ii) la inexistencia de modificaciones y de propuestas sólidas de reforma, (iii) la existencia obligatoria para todos los operadores jurídicos, y (iv) la generación de efectos significativos.

Aunado a delimitar los elementos constitutivos de la confianza legítima, la Corte Constitucional consideró que si bien éste principio constitucional no impedía la facultad de modificar el ordenamiento jurídico, las modificaciones o derogaciones jurídicas debían garantizar la estructuración de un período de transición si no hubiere un término definido en la aplicación de la norma derogada, o la garantía del disfrute de un beneficio tributario por el término concedido en la normativa derogada, y en todo caso absteniéndose de impedir el ajuste de los contribuyentes a la nueva regulación.

2016-05-11  
11:20 AM  
11 de Mayo de 2016  
11:20 AM  
11 de Mayo de 2016  
11:20 AM  
11 de Mayo de 2016  
11:20 AM

Así pues, ante la configuración de una confianza legítima en el ordenamiento jurídico, forjada sobre los cuatro elementos señalados, el legislador debe propugnar tanto porque los efectos jurídicos constituidos sobre la normativa previa sean mantenidos por el término en que fueron concedidos, como garantizar un período de transición para ajustar las operaciones a la nueva normativa.

Por su parte y siguiendo la misma línea expuesta, la buena fe en el ámbito del derecho tributario se encuentra íntimamente atada con el respeto de las situaciones jurídicas consolidadas generadoras de efectos jurídicos, los cuales deberán ser respetados y garantizados por la disposición posterior.

Sobre el particular, la Corte Constitucional en la Sentencia C-604 de 2000 con la ponencia del Magistrado Carlos Gaviria Díaz, se evidencia que dicha Corporación determinó la reciprocidad obrante entre el principio de buena fe y las situaciones jurídicas consolidadas al resolver expresamente lo siguiente:

*"El 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.*

Siguiendo con el desarrollo dogmático expuesto, la Corte Constitucional ató a la concreción y los efectos del principio de la buena fe en materia tributaria la institución jurídica de los derechos adquiridos, lo cual conforme con lo anteriormente expuesto, corresponde para efectos de derecho administrativo con las situaciones jurídicas consolidadas.

En este sentido, la Honorable Corte determinó que en ejercicio del principio constitucional de la buena fe, en caso que se promulgue una Ley, la cual incorpore diferentes condiciones generadoras de beneficios concretos, éstos no podrán ser desconocidos posteriormente por el legislador en una nueva Ley, puesto que generaría un menoscabo a los efectos jurídicos configurados en cabeza del contribuyente, tras el cumplimiento de una norma vigente al momento en el cual se configuraron las premisas de la misma.

En el marco de la aplicación del principio de la buena fe, se tiene que el legislador, si bien puede modificar las normas, éste deberá garantizar el efecto jurídico consagrado en las disposiciones derogadas, ya sea erigiendo un régimen de transición si las mismas fueran indefinidas o manteniendo el efecto jurídico que se hubiera constituido por el término determinado.

Lo anterior fue reiterado por la Corte Constitucional en forma expresa en la sentencia C-809 de 2007, con ponencia del Magistrado Manuel José Cepeda Espinosa, en la cual esgrimió en forma contundente lo siguiente:

RECIBIDO  
A las 11:34  
del 20 de  
FEBRERO  
del 2011

*"La Corporación ha señalado que en materia tributaria cuando la legislación anterior ha creado situaciones jurídicas consolidadas, es obligación del legislador respetarlas."*

Con fundamento en lo anterior y en el desarrollo jurisprudencial íntegro decantado por la Corte, se evidencia que los principios constitucionales de la buena fe y la confianza legítima, generan un doble efecto jurídico, el primero se encuentra delimitado a la abstención que deberá evocar el legislador con relación a las modificaciones súbitas, arbitrarias o intempestivas de las disposiciones existentes; por su parte el segundo garantiza la existencia de períodos de transición sobre efectos jurídicos materializados en forma continua o la salvaguarda de los mismos sobre un período limitado temporalmente por la norma derogada.

Lo anterior constituye el ejercicio material de los principios constitucionales desarrollados, y por lo tanto consagra el marco constitucional sobre el cual el legislador deberá desarrollar sus facultades.

Conceptualizado el alcance en el sentido material de los principios constitucionales mencionados, procedemos a exponer ante el Honorable Despacho la pretermisión de los mismos por parte del parágrafo 1° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016. Para ello desarrollaremos en forma independiente los dos efectos jurídicos derivados de los principios constitucionales de la buena fe y la confianza legítima.

#### 1. **Modificación normativa súbita, arbitraria e intempestiva.**

La Corte Constitucional determinó los elementos jurídicos y de hecho que materializan el nacimiento jurídico de la buena fe y la confianza legítima como se regulan en la Constitución Política.

Para el efecto según se estableció en la sentencia C-007 de 2002, antes referenciada, la confianza legítima y buena fe en la durabilidad de una regulación, impidiendo cambios súbitos, se genera en los casos en que una determinada disposición (i) haya estado vigente por un largo período, (ii) no haya estado sujeta a modificaciones, ni hubiera propuestas sólidas de reforma, (iii) su aplicación fuera obligatorio y no discrecional para las autoridades y (iv) hubiera generado efectos previsibles para los contribuyentes.

Ahora bien, con el propósito de demostrar la concreción de cada uno de los elementos anteriores, nos permitimos exponerlos en forma independiente de cara al contraste existente entre el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 demandado y los numerales 3° y 4° del artículo 207-2 del Estatuto Tributario previo a su derogatoria.

Al contrastar sendas disposiciones encontramos lo siguiente:

Artículo 207-2 del Estatuto Tributario (Parágrafo 1° artículo 100 Ley Tributaria (Numeral 3° y 4°) 1819 de 2016 (previo a derogatoria))

ACT. 34  
HÓRAS  
ESTADO  
NÓMINA  
A ENE

BOGOTÁ, D. C.  
14 de mayo de 2016.  
Firmado y sellado.  
Tellez Lombardi  
Bogotá, D. C.

SE  
Ley 1819 de 2016  
Artículo 100  
Parágrafo 1° (parcial)

www.legisnovia.com-053

Acción Pública de Inconstitucionalidad  
Ley 1819 de 2016 parágrafo 1° (parcial), artículo 100.

<p>"Artículo 18. Otras rentas exentas. Adicionase el Estatuto Tributario con el siguiente artículo:</p> <p>"Artículo 207-2. Otras rentas exentas: San rentas exentas las generadas por las siguientes conceptos, con las requisitos y controles que establezca el reglamento:</p> <p>(...)</p> <p>3. Servicios hateleros prestados en nuevos hoteles que se construyan dentro de las quince (15) años siguientes a partir de la vigencia de la presente ley, por un término de treinta (30) años.</p> <p>4. Servicios hateleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen dentro de los quince (15) años siguientes a la vigencia de la presente ley, por un término de treinta (30) años. La exención prevista en este numeral, corresponderá a la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el casta fiscal del inmueble remodelado y/o ampliada, para lo cual se requiere aprobación previa del proyecto por parte de la Curaduría Urbana y la Alcaldía Municipal, del domicilio del inmueble remodelado y/o ampliada. En todas las casos, para efectos de aprobar la exención, será necesaria la certificación del Ministerio de Desarrollo.</p> <p>(...)"</p>	<p>"ARTICULO 100°. Modifíquese el artículo 240 del Estatuto Tributario el cual quedará así:</p> <p>ARTÍCULO 240. TARIFA GENERAL PARA PERSONAS JURÍDICAS. La tarifa general del impuesta sobre la renta aplicable a las sociedades ncionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras a sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 33%.</p> <p><u>PARÁGRAFO 1. A partir de 2017 las rentas a las que se referían los numerales 3, 4, 5 Y 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario y la señalada en el artículo 10 de la Ley 939 de 2004 estarán gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios a la tarifa del 9% por el término durante el que se concedió la renta exenta inicialmente, siempre que se haya cumplido con las condiciones previstas en su momento para acceder a ellas. (...)"</u></p>
--	---

COLOMBIA  
vendas  
Télic  
Sisco28  
BeBog

Al evaluar pues los cuatro requisitos definidos por la Corte Constitucional para la concreción de la confianza legítima y buena fe en un caso concreto encontramos lo siguiente:

**a. Vigencia prolongada de la norma derogada.**

La disposición normativa que había sido incorporada en el artículo 207-2 del Estatuto Tributario según se expuso en el acápite de antecedentes, fue integrada al ordenamiento jurídico colombiano por la Ley 788 de 2002 en el artículo 18 de la misma.

En este sentido la disposición normativa que determinó como exenta la renta producida en virtud de la actividad hotelera desarrollada en

Por lo tanto, la Autoridad Tributaria no se encontraba facultada para considerar como renta gravable aquella derivada de la actividad de prestación de servicios hoteleros que hubiera cumplido con los requisitos para ser considerada como renta exenta.

En este sentido, se cumplió con la obligatoriedad para la Autoridad Tributaria de la normativa derogada, creando con ello una confianza legítimamente generada por parte de los contribuyentes en la aplicación de dicho beneficio.

d. **Generación de efectos jurídicos.**

Finalmente, la generación de los efectos jurídicos derivados de la aplicación de la norma derogada, artículo 207-2 del Estatuto Tributario, operaban tras la concreción de los requisitos legal y reglamentariamente determinados.

Es decir, ante la prestación de servicios hoteleros en hoteles nuevos que hubieran sido construidos entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2017, sobre los cuales el prestador del servicio estuviera inscrito en el Registro Nacional de Turismo del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, ostentaran una Certificación en la cual se acreditara que el proyecto hotelero fuera nuevo y una constancia de la legalidad de la actividad desarrollada, se materializaba por efecto legal que la totalidad de las rentas obtenidas por senda actividad, estarían exentas del impuesto de renta por el término de treinta (30) años contados a partir del año gravable en que se inicie la prestación de los servicios hoteleros.

Así mismo, para el caso de la prestación de servicios hoteleros, en establecimientos remodelados y/o ampliados, se tiene que una vez cumplidos los requisitos decantados en el acápite A., anterior, las rentas provenientes de los mismos estarían exentas del impuesto sobre la renta por un término de treinta (30) años contados desde el año gravable en que se inicie la operación en el área remodelada y/o ampliada.

Así pues, la concreción y efecto de la renta exenta no se encuentra atada a una discrecionalidad de la Autoridad Tributaria, sino que la misma al haberse constituido por efecto de la aplicación normativa generadora de efectos jurídicos por un término definido en el futuro, es aplicable de pleno derecho.

En este sentido se evidencia en forma clara la concreción de efectos jurídicos de la disposición derogada, instituyendo la configuración de la buena fe y la confianza legítima de los contribuyentes sobre la misma.

Recibido en el  
21 de 2017  
de Bogotá

Recibido en el  
21 de 2017  
de Bogotá

Con fundamento en lo anterior, se observa en forma diáfana que el parágrafo 1° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, transgredió los principios constitucionales de buena fe y confianza legítima toda vez que modificó en forma arbitraria y súbita el contenido del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, pretermitiendo la existencia de las razones objetivas que ostentaban los contribuyentes a quienes les aplicaba la norma derogada de confiar en la durabilidad de la regulación.

Así pues, la norma derogada, (i) había estado vigente por más de catorce años, (ii) no había sido modificada y adicionalmente existía una propuesta solida de prorroga sobre la misma, (iii) su aplicación era obligatoria para la Autoridad Tributaria y (iv) generó efectos jurídicos previsibles y significativos hacia el futuro por un término delimitado.

En mérito de lo expuesto, se constituye como una premisa de hecho acreditada que los prestadores de servicios hoteleros, que hubieran cumplido con el contenido del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, así como con el Reglamento proferido para ello, tenían razones objetivas para confiar en la durabilidad del beneficio consagrado como renta exenta derivada de sus actividades, por lo que la derogación de dicha disposición generó un cambio súbito en las razones objetivamente forjadas, defraudando la confianza de los contribuyentes, más aun teniendo en cuenta que como se demostró tan solo cuatro meses antes de la derogación del beneficio se había propuesto su prorroga, instituyéndose como arbitraria la modificación regulada en la norma demandada.

En este sentido, la disposición integrada en el parágrafo 1° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, parcialmente demandada en la presente Acción Pública, incurrió en una transgresión directa y manifiesta de los principios constitucionales de buena fe y confianza legítima como expresión de ésta, al derogar en forma arbitraria, súbita e intempestiva de la normativa previa, violando así el artículo 83 de la Constitución Política.

2. **Negación de los efectos jurídicos que se habían configurado con base en la norma anterior.**

Conforme con el desarrollo de la jurisprudencia constitucional de los principios de confianza legítima y buena fe, el legislador ante una modificación de una disposición previa se encuentra en la obligación de consagrar periodos de transición para que los contribuyentes adecúen sus situaciones a la nueva normativa, y adicionalmente deberá garantizar el disfrute de los beneficios temporalmente limitados que se hubieran instituido con base en la normativa derogada o modificada.

Ahora bien, conforme con el contenido normativo consagrado en la disposición consagrada en el parágrafo 1° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, se evidencia en que dicho cuerpo normativo así como en disposiciones adicionales, no se limitó la aplicación de dicha disposición en virtud de un

RECOR  
NOTARIAL  
RECOR

18  
08  
08

RECOR  
NOTARIAL  
RECOR

nuevos hoteles, o en hoteles remodelados y/o ampliados entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2017, estuvo vigente por 14 años.

Así pues, se materializó en forma flagrante la vigencia prolongada de la disposición derogada.

**b. Ausencia de modificaciones e inexistencia de propuestas solidas de modificación.**

Hasta antes de la expedición de la Ley 1819 de 2016, los numerales 3° y 4° del artículo 207-2 del Estatuto Tributario no habían sufrido ningún tipo de modificación.

Aunado a lo anterior, es importante resaltar que en el viernes 12 de agosto de 2016, se expidió la Gaceta del Congreso No. 609, en la cual, entre otros, se incorporó el Proyecto de Ley No. 074 de 2016 – Cámara, el cual proponía extender el beneficio fiscal que había sido incorporado en el artículo 207-2 del Estatuto Tributario, por una mayor temporalidad, demostrando con ello una intención transparente y clara del legislador de mantener el beneficio de que las rentas derivadas de la actividad hotelera fueran exentas.

La exposición de motivos sobre la cual se fundamentó la propuesta de prolongación del beneficio señaló en forma literal lo siguiente:

*"El presente praxecto de ley tiene coma objeta principal fomentar la inversión en el sector turismo, uno de los que más dinamismo ha representado en la economía nacional en la última década,*

*A ese efecto, se reforma el artículo 18 de la Ley 788 de 2002, prarroganda el beneficio de rentas exentas a las servicios hateleros prestadas en nuevos hateles y en hoteles que se remodelen y/o amplíen dentro de las quince (15) años siguientes a la vigencia de la presente ley, par un término de veinte (20) años.*

*Así misma se reconace la oportunidad que brinda la paz al desarralla de lo industria turística establecienda que si las servicios hateleros son prestadas en municipios declaradas par el Gobierno nacional en la categoría de pastconflicta, estas exenciones serán por un término de treinta (30) años.*

*De atro lado, se establece la responsabilidad de certificar y reglamentar este beneficio tributaria en cabeza del Ministeria de Camercia, Industria y Turismo."*

A partir de la fundamentación parcialmente transcrita el legislador propuso el siguiente cuerpo normativo:

*"Artículo 1° El artículo 18 de la Ley 788 de 2002 quedará así:*

*"Artículo 18. Otras rentas exentas. Adicianase el Estatuto Tributaria con el siguiente artículo:*

AC  
A  
H  
F  
N  
N  
E

*"Artículo 207-2. Otras rentas exentas. Son rentas exentas las generadas por los siguientes conceptos, con los requisitos y contrales que establezca el reglamento:*

*(...)*

*3. Servicios Hoteleros prestadas en nuevas hoteles que se construyan dentro de los quince (15) años siguientes a partir de la vigencia de la presente ley, por un término de veinte (20) años.*

*4. Servicios hoteleros prestadas en hoteles que se remodelen y/a amplíen dentro de los quince (15) años siguientes a la vigencia de la presente ley, por un término de veinte (20) años. La exención prevista en este numeral, corresponderá a la proporción que represente el valor de la remodelación y/a ampliación en el costo fiscal del inmueble remodelada y/a ampliada, para la cual se requiere aprobación previa del proyecto por parte de la Curaduría Urbana y la Alcaldía Municipal, del domicilio del inmueble remodelado y/a ampliada.*

*Artículo 2°. Las ingresos provenientes de las servicios de moteles, residencias y establecimientos similares no se encuentran amparadas por la exención prevista en esta ley.*

*Artículo 3°. En todas las casos, para efectos de aprobar la exención, será necesaria la certificación del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, entidad que expedirá el reglamento respectivo en un plazo de tres (3) meses contados a partir de la entrada en vigencia de la presente ley.*

*Artículo 4°. Si las servicios hoteleros son prestadas en municipios declarados por el Gobierno nacional en categoría de postconflicto, las exenciones previstas en el artículo 1° de esta ley, será por un término de treinta (30) años.*

*Artículo 5°. La presente ley rige a partir de su promulgación."*

Con fundamento en lo anterior, se evidencia que contrario a la existencia de proyectos de derogatoria del beneficio tributario bajo análisis, el legislador, cuatro meses antes de derogar el mismo, había propuesto su prolongación, forjando así razones objetivas para creer en la palabra del legislador así como en su coherencia legislativa.

En consecuencia, la ausencia de modificación y la inexistencia de propuestas sólidas de modificación se concretizaron en el presente caso, máxime teniendo en cuenta que *sensu contrario* las propuestas sólidas que existieron, versaron hasta cuatro meses antes de la expedición de la norma acusada, sobre la prolongación temporal de los beneficios otorgados por el desarrollo de la actividad hotelera, evidenciando con ello la arbitrariedad en la modificación incoada en el parágrafo parcialmente acusado de inconstitucionalidad.

**c. Aplicación obligatoria por parte de la Autoridad Tributaria.**

El contenido determinado por el artículo 207-2 del Estatuto Tributario, no era discrecional para la Autoridad Tributaria, toda vez que dicha disposición producía efectos jurídicos de pleno derecho.

10  
11  
12  
13  
14  
15  
16  
17  
18  
19  
20

período de transición, ni se garantizó el agotamiento del beneficio que se hubiera otorgado con base en la normativa previa.

El parágrafo parcialmente demandado, según se ha demostrado determinó que la renta derivada de la actividad hotelera, que fuera prestada en hoteles nuevos, o ampliados y/o remodelados, sobre la cual se hubiera configurado el beneficio de renta exenta del impuesto sobre la renta por un período de treinta (30) años, perdería dicho beneficio, y en su lugar la renta derivada de dicha actividad estaría gravada con el impuesto sobre la renta en su totalidad a una tarifa del 9%.

Al negar los efectos jurídicos que se habían concretizado en virtud de la norma derogada, el legislador pretermitió los efectos derivados de la situación jurídica consolidada y con ello negó los efectos jurídicos derivados de ello, los cuales tenían una proyección en el futuro delimitada a un plazo de treinta (30) años, violando en forma directa y flagrante los principios de buena fe y confianza legítima, bajo el supuesto que conforme con la jurisprudencia de la Corte Constitucional, la garantía de los efectos derivados de una situación jurídica consolidada con base en normas previas, es una expresión clara de los principios de buena fe y confianza legítima, y por ende *sensu contrario* negar el efecto generado por dichas situaciones jurídicas, genera una violación directa de dichos principios al defraudar la palabra otorgada por medio de una Ley anterior.

Adicionalmente, con fundamento tanto en el contenido de la norma demandada así como en el texto general de la Ley 1819 de 2016, no se observa la determinación de un período de transición, el cual según la Corte Constitucional garantiza los principios de buena fe y confianza legítima.

Así pues al no obrar períodos de transición para la aplicación del parágrafo objeto de la presente Acción Pública, el cual pretermitió los efectos garantizados hacia un futuro limitado a cierto grupo de contribuyentes, se incurrió en una violación directa por parte de dicho parágrafo al artículo 83 de la Constitución Política.

Finalmente, la norma acusada no estableció una garantía de salvaguarda del efecto jurídico otorgado por la norma anterior a quienes hubieran cumplido con las exigencias de aquella, es decir, no aseguró que quienes hubieran cumplido con los requisitos para tener como renta exenta aquella derivada de la actividad de servicios hoteleros por un plazo de treinta (30), podían agotar la utilización del beneficio que había sido garantizado por la normativa derogada.

Por lo tanto, el legislador al incorporar la norma demandada, pretermitió los elementos claramente expresados por la Corte Constitucional en la sentencia C-007 de 2002, según la cual, si bien el legislador podrá derogar los beneficios legales existentes, ello deberá realizarse con respecto a los principios de buena fe y confianza legítima, para lo cual deberá (i) garantizar un período de transición, (ii) no impedir que los contribuyentes se acoplen a

1168  
1168  
1168  
1168

1168  
1168  
1168  
1168

la nueva normativa y (iii) garantizar el disfrute del beneficio tributario consagrado con base en la norma derogada.

En consecuencia, la disposición demandada incurrió en una violación directa, manifiesta y diáfana de los principios de buena fe y confianza legítima regulados en el artículo 83 de la Constitución Política, transgrediendo con ello dicha disposición, puesto que no otorgó un período de transición para la aplicación de la nueva disposición y adicionalmente impidió la utilización del beneficio que se había generado en cabeza de cierto grupo de contribuyentes.

Con fundamento en lo expuesto y desarrollado, se demuestra en forma innegable que el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 incurrió en una transgresión del artículo 83 de la Constitución Política al inaplicar en forma flagrante su contenido y contrariar con ello los principios constitucionales de confianza legítima y buena fe.

La referida violación constitucional se evidencia a partir de la modificación intempestiva, arbitraria y súbita que el parágrafo demandado realizó con ocasión a la exención sobre el impuesto a la renta que se había otorgado a las rentas derivadas de la actividad de servicios hoteleros, desarrollada en los hoteles nuevos o ampliados y/o remodelados entre el 1° de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2017.

Así pues, la calidad de exentas de las rentas percibidas en desarrollo de la actividad hotelera había estado vigente por un largo período, no había estado sujeta a modificaciones y no existían propuestas para modificarla, incluso como se demostró existían propuestas para extenderla por un período mayor las cuales fueron presentadas con tan solo cuatro meses de anterioridad a su derogatoria, eran obligatorias para la Autoridad Tributaria y finalmente generaron efectos jurídicos subjetivos en los contribuyentes sobre quienes se concretizó la renta exenta.

Por lo anterior, se configuraron los elementos para la materialización de la confianza legítima de permanencia de la disposición aplicando para el efecto la doctrina integrada en el precedente de la Corte Constitucional sobre la configuración de estos principios en el ordenamiento jurídico tributario.

Finalmente, en virtud de la disposición derogada se habían generado situaciones jurídicas consolidadas para los contribuyentes que hubieran cumplido con las exigencias acotadas en la disposición anteriormente vigente, lo cual impedía que el legislador desconociera los efectos jurídicos que las normas anteriores hubieran generado en razón a las situaciones jurídicas consolidadas, entendidas como expresión del principio de buena fe y confianza legítima.

La transgresión de dichos principios y por ende del artículo 83 de la Constitución Política incurrida por la norma demandada, se hace aún más evidente en razón a que la misma no se ató a un período de transición, ni en se garantizó el agotamiento de los efectos jurídicos que se hubieran generado en cumplimiento de la norma anterior, haciendo nugatoria la confianza legítima en las disposiciones jurídicas

RECIBIDA  
18 de Julio  
2017

RECIBIDA  
18 de Julio  
2017

RECIBIDA  
18 de Julio  
2017

que aseguran un determinado beneficio tributario aplicable en un término futuro debidamente delimitado, para el caso concreto en treinta años contados desde el período gravable en que se diera inició a la actividad beneficiada con la exención.

Por lo tanto, el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 incurrió en una violación directa de la Constitución Política al transgredir el artículo 83 de la misma, el cual consagró los principios de buena fe y confianza legítima.

Con fundamento en lo expuesto me permito solicitar respetuosamente a su Honorable Despacho, se sirva declarar la exequibilidad condicionada del parágrafo parcialmente demandado, en el sentido en el cual se garantice la renta exenta de los contribuyentes que bajo el régimen anterior hubieran acreditado los requisitos para ello, garantizando así la preeminencia de la Constitución Política sobre el régimen jurídico colombiano y salvaguardando los principios de buena fe y confianza legítima de los contribuyentes.

**C. EL PARÁGRAFO 1° (PARCIAL) DEL ARTÍCULO 100 DE LA LEY 1819 DE 2016, INCURRIÓ EN UNA TRANSGRESIÓN DE LOS ARTÍCULOS 4°, 6° Y 363 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA AL ATENTAR EN CONTRA DE LOS PRINCIPIOS DE ESTABILIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA, TODA VEZ QUE DICHO PARÁGRAFO DETERMINÓ UNA MODIFICACIÓN DE LOS EFECTOS JURÍDICOS DERIVADOS DE PREMISAS DE HECHO ANTERIORES A SU EXPEDICIÓN.**

---

El artículo 4° de la Constitución Política determinó que ésta se levantaba como la norma de mayor jerarquía e importancia en el ordenamiento jurídico colombiano, estableciendo que en caso de existir diferencias entre una disposición y la Constitución, siempre prevalecería esta última.

Así mismo el mencionado artículo determinó que todos los colombianos, así como incluso los extranjeros en Colombia, estarían sujetos a la Constitución.

En este sentido, el texto de la mencionada disposición señaló lo siguiente:

*"Artículo 4. La Constitución es norma de normas. En toda caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales.*

*Es deber de los nacionales y de los extranjeros en Colombia ocatar la Constitución y las leyes, y respetar y obedecer a las autoridades."*

Por su parte el artículo 6° de la Carta reguló la responsabilidad de los particulares y los funcionarios públicos de cara a la Constitución y a la Ley. En este sentido, dicha disposición señaló que los servidores públicos serían responsables por infringir la Ley y la Constitución, así como por extralimitarse u omitir sus funciones.

Sobre el particular se evidencia como parte del texto literalmente incorporado en la disposición referida lo siguiente:

*"Artículo 6. Las particulares sólo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o ex limitación en el ejercicio de sus funciones."*

Finalmente y conforme se expuso ampliamente en el acápite A., anterior, el artículo 363 de la Constitución Política determinó como prohibición expresa, la aplicación en forma retroactiva de la Ley.

Así pues, dicha norma adujo lo siguiente:

*"Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad."*

*Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad."*

Ahora bien, la Corte Constitucional en ávida jurisprudencia ha determinado en forma enfática que el principio de irretroactividad profusamente expuesto en el acápite A., anterior, ostenta un desarrollado independiente a su alcance *per se*, el cual se encuentra acotado y restringido a la expresión y materialización de los principios de estabilidad y seguridad jurídica.

Lo anterior se evidencia con fundamento en el contenido literal esgrimido por la Corte Constitucional en sus providencias.

La Sentencia C-430 de 2009 con ponencia del Magistrado Juan Carlos Henao Pérez, estableció en forma clara lo siguiente:

*"La irretroactividad de las normas jurídicas tributarias se respalda tradicionalmente en el concepto de seguridad jurídica, de manera que la norma impositiva tenga un carácter previa a la producción de las hechas que regula, con el fin de que su alcance pueda ser conocida por las destinatarias de la norma y por los eventuales realizadores de las hechas generadoras del gravamen, evitando de esta manera que las sujetas pasivas de la obligación tributaria y, aún las beneficiarias del gravamen, puedan ser tomadas por sorpresa, lo que a su turno garantiza la realización del principio de legalidad, a partir del cual se amparan las hechas causadas y causadas bajo el imperio de una norma jurídica. Al respecto, se tiene que en sentencia C-185 de 1997 se estableció que la garantía de irretroactividad de la ley tributaria se plasmó en beneficio del contribuyente, con el fin de evitar que un Estado fiscalista abusara del derecho de imponer tributos."*

Con fundamento en la providencia parcialmente transcrita se tiene que la estabilidad y seguridad jurídica constituyen una expresión del principio de irretroactividad tributaria, en el sentido, en que se exige que las normas fiscales deberán anteceder a los hechos regulados por las mismas con el propósito de ser aplicables a una circunstancia concreta, en razón a que de no ser así, se incurriría en una violación constante a la seguridad jurídica que debe de irradiar el ordenamiento jurídico en un Estado Social de Derecho.

Fr. 306  
2848 de  
Acordes  
7/11/11  
2002

Fr. 306  
2848 de  
Acordes  
7/11/11  
2002

Así mismo, reiterando el precedente referenciado, la Sentencia C-635 de 2011 con ponencia del Magistrado Jorge Iván Palacio Palacio adujo expresamente lo siguiente:

*"4.4.- Este principio ha sido objeto de amplia análisis en la jurisprudencia de esta Corporación en defensa del contribuyente<sup>76</sup>, ante "la necesidad de evitar que un estado fiscalista abuse de su derecho de imponer tributos y pretenda dar a las normas que las plasman efectos hacia el pasado"<sup>77</sup>. Es un valioso instrumento para hacer frente a la repentina creación de cargas fiscales contrarias a la seguridad jurídica, "de manera que la norma impositiva tenga un carácter previo a la producción de los hechos que regula, con el fin de que su alcance pueda ser conocida por los destinatarios de la norma y por las eventuales realizadores de las hechas generadoras del gravamen, evitando de esta manera que las sujetas pasivos de la obligación tributaria y, aún las beneficiarias del gravamen, puedan ser tomadas por sorpresa, la que a su turno garantiza la realización del principio de legalidad, a partir del cual se amparan los hechos causados y consolidados bajo el imperio de una norma jurídica"<sup>78</sup>.*

En esta oportunidad la Corte Constitucional revalidando su posición, esgrimió en forma clara que las disposiciones de carácter tributario, debían ser anteriores de las premisas de hecho constitutivas de sus efectos, ya que de lo contrario se incurriría en una transgresión de los principios de estabilidad y seguridad jurídica, generando con ello que los contribuyentes se encuentren a merced de un Estado Fiscalista que podría llegar a abusar de sus facultades en el sentido de determinar que una norma fiscal posterior regule premisas fácticas concretizadas con anterioridad.

276-  
03-17  
10-11  
2011  
10-11  
2011  
BOGOTÁ  
COLOMBIA

Finalmente asentando un precedente pacífico, en la Sentencia 785 de 2012, con ponencia de Jorge Iván Palacio Palacio, la Corte Constitucional resolvió lo siguiente:

*"28. La irretracción de la ley tributaria pretende en esencia salvaguardar el principio de seguridad jurídica. En efecto, el hecho de que la norma tributaria tenga como característica el ser antecedente a la producción de las consecuencias normativas que establece, garantiza que el beneficiario o destinatario de la disposición la conozca, impide que el receptor o receptores de la norma tributaria sean sorprendidos con el gravamen y salvaguarda el principio constitucional de legalidad."*

En este sentido se expuso en forma contundente que el alcance del principio de seguridad jurídica influía directamente en la irretracción de la Ley tributaria y que por ende en razón de aquel, las disposiciones tributarias debían ser anteriores a los hechos constitutivos de las consecuencias jurídicas generadas por las mismas.

Es decir, la Corte Constitucional delimitó el principio de estabilidad y seguridad jurídica, entre otros, en el hecho de que las normas con alcance fiscal debían ser anteriores a las conductas reguladas por aquellas.

Ahora bien, al contrastar la disposición acusada de Inconstitucionalidad con los principios de estabilidad y seguridad jurídica se obtiene como resultado que la

<sup>76</sup> Cfr., Corte Constitucional, Sentencias C-149 de 1993, C-549 de 1993, C-138 de 1996, C-393 de 1996, C-185 de 1997, C-006 de 1998, C-782 de 1999, C-604 de 2000, C-796 de 2000, C-926 de 2000, C-711 de 2001, C-643 de 2002, C-876 de 2002, C-1067 de 2002, C-231 de 2003, C-48S de 2003, C-625 de 2003, C-243 de 2005, C-1171 de 2005, C-076 de 2007, C-809 de 2007, C-430 de 2009 y C-243 de 2001, entre otras.

<sup>77</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-185 de 1997.

<sup>78</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-430 de 2009.

norma demandada se encuentra encaminada a regular situaciones de hecho tanto anteriores como futuras.

Así las cosas, el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 no es antecedente de los hechos que generan las consecuencias jurídicas allí reguladas, toda vez que *sensu contrario* dicha disposición determinó una modificación de los derechos derivados de las situaciones jurídicas consolidadas, en el sentido de generar efectos a premisas fácticas materializadas con anterioridad al nacimiento de la misma.

La afectación directa sobre hechos previos, se evidencia en forma diáfana a partir del texto de la propia disposición, el cual estableció lo siguiente:

*"ARTICULO 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, las establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras a sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarias, será del 33%.*

*PARÁGRAFO 1. A partir de 2017 las rentas a las que se referían los numerales 3, 4, 5 Y 7 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario y la señalada en el artículo 10 de la Ley 939 de 2004 estarán gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios a la tarifa del 9% por el término durante el que se concedió la renta exenta inicialmente, siempre que se haya cumplido con las condiciones previstas en su momento para acceder a ellas.(...)"*

A partir del texto incorporado literalmente en la norma objeto de la presente Acción de Inconstitucionalidad, se evidencia que el legislador, señaló que las situaciones que habían sido reguladas por los numerales 3° y 4° del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, entre otros, y que hubieran cumplido con los respectivos reglamentarios, es decir, aquellas situaciones sobre las cuales se había generado la calidad de renta exenta por un término de treinta (30) años en virtud de hechos anteriores ya materializados, debían entenderse gravados con el impuesto sobre la renta a una tarifa del 9%.

Así pues, expresamente la disposición cuya constitucionalidad condicionada se incoa declarar, estableció que las situaciones de hechos constitutivas de derecho, realizadas en forma previa a la expedición de la Ley 1819 de 2016, debían regirse por la nueva disposición, y en virtud a ello se debían desconocer los beneficios temporales generados en virtud de la norma previa.

Por lo tanto, el parágrafo 1° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 no es anterior a las situaciones de hecho reguladas en el mismo, puesto que se dirige en forma directa precisamente a situaciones de hecho anteriores, por lo que de su propio contenido literal se evidencia la violación de los principios de estabilidad y seguridad jurídica, derivados de una aplicación sistemática del contenido de los artículos 4°, 6° y 363 de la Constitución Política.

En consecuencia de lo expuesto, lo cual se sustenta en el desarrollo jurisprudencial delineado por la Corte Constitucional, se constituye como una premisa de hecho

acreditada, que el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, fue proferido por el legislador a partir de una violación de los principios de estabilidad y seguridad jurídica, consagrados en los artículos 4°, 6° y 363 de la Constitución Política, al no haber delimitado su alcance a los hechos que hubieran ocurrido con posterioridad a la expedición del mismo, sino que los mismos se retrotrajeron a las situaciones jurídicas consolidadas en el pasado y con base en ello se negaron los efectos jurídicos derivados de aquellas.

Con fundamento en lo expuesto, y dada la flagrante violación de los principios evocados, solicito respetuosamente a su Honorable Despacho se sirva reiterar la ávida jurisprudencia obrante sobre el particular y como consecuencia de ello declare la constitucionalidad condicionada del parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, el cual fue proferido con infracción de los artículos 4°, 6° y 363 superiores.

**VII. LA FUNDAMENTACIÓN SOBRE LA CUAL SE ERIGIÓ Y ACREDITÓ LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL PARÁGRAFO DEMANDADO, SE CONSTRUYÓ Y DESARROLLÓ CON FUNDAMENTO EN LA TÉCNICA JURÍDICA DELINEADA POR LA CORTE CONSTITUCIONAL EN INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DEL DECRETO 2067 DE 1991.**

Conforme con el Decreto 2067 de 1991 la Acción Pública de Inconstitucionalidad deberá cumplir con diferentes requisitos de forma y fondo para que la misma sea estudiada por parte de la Honorable Corte Constitucional.

Si bien a lo largo de la presente Demanda se concretizaron en su integridad la totalidad de estos requisitos, como fue expuesto como parte de los presupuestos procesales, me permito demostrar la concreción de los requisitos sustanciales de la Inconstitucionalidad en los términos solicitados, para lo cual expondremos cada uno de los puntos tratados en la Sentencia C-1052 de 2001 con ponencia del Magistrado Manuel José Cepeda.

**A. CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN CONSTITUCIONAL.**

En el acápite VI., anterior, a partir de los literales A., B., y C., se expuso en forma delimitada y concreta el concepto de la violación constitucional incurrida por el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016, frente a lo cual (i) se indicaron expresamente los artículos de la Constitución Política que fueron transgredidos, (ii) se expuso el contenido de las disposiciones constitucionales violadas, así como el desarrollo imbuido sobre las mismas por parte de la Corte Constitucional, para con ello contrastar jurídicamente la norma acusada demostrando su violación constitucional y (iii) se desarrollaron los fundamentos argumentativos, jurídicos y fácticos que constituyan el sustento de la inconstitucionalidad de la norma acusada en los términos solicitados, cumpliendo con el desarrollo de los fundamentos en razón a su claridad, certidumbre, especificidad, pertenencia y suficiencia cómo se desarrolla brevemente en los siguientes literales.

**B. RAZONES CLARAS.**

Los fundamentos de derecho expuestos en el acápite VI, se desarrollaron con fundamento en un hilo conductor claro, según el cual se expresó y demostró en forma continua la transgresión incurrida a las normas superiores por parte del parágrafo parcialmente acusado de Inconstitucionalidad.

Así mismo, el desarrollo se presentó conforme con un lenguaje técnico jurídico que permite en forma simple arribar a la conclusión perseguida, es decir, a evidenciar la Inconstitucionalidad de la disposición acusada.

**C. RAZONES CIERTAS.**

Los fundamentos jurídicos expuestos en la presente Demanda de Inconstitucionalidad reposan sobre elementos ciertos tomados de las disposiciones anteriores y actualmente vigentes del ordenamiento jurídico colombiano relevantes para la discusión, así como con fundamento en el precedente jurisprudencial que sobre la sustancia de la discusión hubiera sido proferido por la Honorable Corte Constitucional.

Así mismo, los presupuestos jurídicos sobre los cuales versa la presente demanda se basaron en el alcance normativo expuesto por el legislador en la disposición acusada, la cual fue contrastada con la Constitución Política.

**D. RAZONES ESPECÍFICAS.**

En el texto de la Demanda de Inconstitucionalidad se expuso en forma específica la violación que el parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 incurrió con relación a la Constitución Política, al punto que se delimitaron los problemas jurídicos concretizados en el presente caso, con base en la disposición demandada y su transgresión constitucional.

Por ende, la presente Acción Pública no se fundamentó con base en elementos vagos, indeterminados, indirectos, abstractos y/o globales, sino que se sustentó en elementos jurídicos concretos que acreditaron la transgresión Constitucional.

**E. RAZONES PERTINENTES.**

Como se evidencia de cada uno de los cargos expuestos en el acápite VI, los fundamentos sobre los cuales se construyó la presente Demanda versan en su integridad sobre un asunto de naturaleza constitucional, para lo cual en cada uno de los cargos se enfrentó la norma acusada con las disposiciones superiores que fueron transgredidas, realizando el desarrollo concreto y soportando ello en el precedente obrante sobre el particular.

Así pues, no obran argumentos contruidos sobre consideraciones legales o doctrinarias, ni mucho menos sobre apreciaciones subjetivas y particulares con

relación a la norma acusada, ya que *sensu contrario*, todos los fundamentos se desarrollaron a partir de una violación constitucional.

**F. RAZONES SUFICIENTES.**

Finalmente, el desarrollo de la presente Demanda de Inconstitucionalidad se fundamentó sobre una expresión jurídica, argumentativa y probatoriamente relacionada con la transgresión constitucional irrogada por la norma acusada.

Aunado a lo anterior, al analizar el desarrollo incoado en la Acción que nos ocupa, se evidencia que ésta hilvanó en forma detallada la materialización de la Inconstitucionalidad, desde una aproximación netamente constitucional, amparándose para ello en el efecto de la norma demanda y en el desarrollo de los principios constitucionales decantados por la abundante jurisprudencia de la Corte Constitucional.

Por lo tanto la presente Demanda de Inconstitucionalidad, cumplió con la totalidad de los requisitos formales y sustanciales definidos para el efecto, deviniendo con base en la misma en una flagrante e innegable constitucionalidad condicionada del parágrafo 1° (parcial) del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 en los términos expresamente solicitados.

**VIII. ANEXOS.**

1. Copia de la cédula de ciudadanía.
2. Copia del Diario Oficial No. 45046 de 2002, en el cual obra la Ley 788 de 2002.
3. Copia del Diario Oficial No. 45326 de 2003, en el cual obra el Decreto 2755 de 2003.
4. Copia del Diario Oficial No. 47295 de 2009, en el cual obra el Decreto 920 de 2009 que modificó el Decreto 2755 de 2003.
5. Copia de la Gaceta del Congreso de la República de Colombia No. 609 de 2016, en la cual se incorporó proyecto de Ley número 074 de 2016 – Cámara, en el cual se extendían los beneficios para los servicios hoteleros que habían sido consagrados en el artículo 18 de la Ley 788 de 2002 disposición que adicionó al Estatuto Tributario artículo 207-2.
6. Copia del parágrafo 1° del artículo 100 de la Ley 1819 de 2016 parcialmente demandado a partir de la presente Acción Pública de Inconstitucionalidad.
7. Copia de la Sentencia C-511 de 1992 Magistrado Ponente Eduardo Cifuentes Muñoz.
8. Copia de la Sentencia C-549 de 1993 Magistrado Ponente Vladimiro Naranjo Mesa.
9. Copia de la Sentencia C-393 de 1996 Magistrado Ponente Carlos Gaviria Díaz.

1738 de 1997  
Ley y sello  
11 de 2016  
Bogotá D.C.

1738 de 1997  
Ley y sello  
11 de 2016  
Bogotá D.C.

1738 de 1997  
Ley y sello  
11 de 2016  
Bogotá D.C.

10. Copia de la Sentencia C-341 de 1998 Magistrado Ponente José Gregorio Hernandez Galindo.
11. Copia de la Sentencia C-478 de 1998 Magistrado Ponente Alejandro Martinez Caballero.
12. Copia de la Sentencia C-604 de 2000 Magistrado Ponente Carlos Gaviria Díaz.
13. Copia de la Sentencia C-926 de 2000 Magistrado Ponente Carlos Gaviria Díaz.
14. Copia de la Sentencia C-1215 de 2001 Magistrado Ponente Rodrigo Escobar Gil.
15. Copia de la Sentencia C-007 de 2002 Magistrado Ponente Manuel José Cepeda Espinosa.
16. Copia de la Sentencia C-809 de 2007 Magistrado Ponente Manuel José Cepeda Espinosa.
17. Copia de la Sentencia C-952 de 2007 Magistrado Ponente Jaime Araújn Rentería.
18. Copia de la Sentencia C-430 de 2009 Magistrado Ponente Juan Carlos Henao Pérez.
19. Copia de la Sentencia T-210 de 2010 Magistrado Ponente Juan Carlos Henao Pérez.
20. Copia de la Sentencia C-635 de 2011 Magistrado Ponente Jorge Iván Palacio Palacio.
21. Copia de la Sentencia C-686 de 2011 Magistrado Ponente Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.
22. Copia de la Sentencia C-878 de 2011 Magistrado Ponente Juan Carlos Henao Pérez.
23. Copia de la Sentencia C-785 de 2012 Magistrado Ponente Jorge Iván Palacio Palacio.

**IX. NOTIFICACIONES.**

Las notificaciones las recibiré en la carrera 11A # 69-79 de la Ciudad de Bogotá y en el correo electrónico [gtoro@cotelco.org](mailto:gtoro@cotelco.org)

Respetuosamente,



**GUSTAVO ADOLFO TORO VELÁSQUEZ**  
C.C. 19.329.602 de Bogotá

Seo de  
148 de t.  
Lomb.  
29 en pro  
Bogotá D.C.