

D-12530

000001

OK ✓

GHA-1303-17

Bogotá D.C., diciembre de 2017

hora 3:10 PM

HONORABLES MAGISTRADOS  
CORTE CONSTITUCIONAL

Ciudad

E. S. D.



Gladys C.



Respetados Magistrados,

**CATALINA HOYOS JIMÉNEZ**, ciudadana colombiana, identificada como aparece al pie de mi firma, en ejercicio del derecho que me otorga el artículo 40-6 de la Constitución Política, presento demanda de inconstitucionalidad con el propósito de que se declare que el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 "por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal y se dictan otras disposiciones" incurrió en una omisión legislativa relativa que es contraria a los preceptos Constitucionales, al no haber incluido, dentro del régimen de transición previsto en el parágrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, a la utilidad en la enajenación de predios destinados a proyectos de renovación urbana que se iniciaron en vigencia del numeral 9 del antiguo artículo 207-2 E.T, no asociados a vivienda de interés social o a vivienda de interés prioritario. Como consecuencia de lo anterior, que se profiera una sentencia integradora o aditiva, según lo que la Corte estime procedente, que declare la exequibilidad condicionada de este precepto, a fin de neutralizar los efectos de la mencionada omisión legislativa relativa.

En anterior, por cuanto la omisión en que incurre la norma, hace que la misma resulte incompatible con los postulados constitucionales consagrados en el preámbulo y en los artículos 1, 2, 4, 5, 6, 13, 58, 83, 95-9, 150-12, 338 y 363 de la Carta.

**I. NORMA DEMANDADA**

De acuerdo con las sentencias C-185 de 2002 y C-041 de 2002, entre otras, para que la Corte Constitucional admita una demanda de inconstitucionalidad por omisión legislativa relativa, es imperativo que el accionante determine el contenido normativo específicamente vinculado a la omisión.

En cumplimiento de lo anterior, así como de lo dispuesto en el numeral primero del artículo 2 del Decreto 2067 de 1991, la norma demandada es la totalidad del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 cuyo texto se transcribe a continuación, en el cual se subraya el texto que incurre en la omisión legislativa aducida, sin perjuicio de que se entienda que la demanda recae sobre la totalidad del texto de la norma.

*ARTÍCULO 99°. Adiciónese el artículo 235-2 del Estatuto Tributario el cual quedará así:*

*ARTÍCULO 235-2. RENTAS EXENTAS A PARTIR DEL AÑO GRAVABLE 2018. A partir del 1 de enero de 2018, sin perjuicio de las rentas exentas de las personas*

000002

naturales, las únicas excepciones legales de que trata el artículo 26 del Estatuto Tributario son las siguientes:

1. Las rentas exentas de la Decisión 578 de la CAN;
2. Las rentas de que tratan los artículos 4 del Decreto 841 de 1998 y 135 de la Ley 100 de 1993;
3. La renta exenta de que trata el numeral 12 del artículo 207-2 de este Estatuto en los mismos términos allí previstos.
4. Aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales, incluida la guadua, según la calificación que para el efecto expida la corporación autónoma regional o la entidad competente.

En las mismas condiciones, gozarán de la exención los contribuyentes que a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente Ley realicen inversiones en nuevos aserrios vinculados directamente al aprovechamiento a que se refiere este numeral.

También gozarán de la exención de que trata este numeral, los contribuyentes que a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, posean plantaciones de árboles maderables debidamente registrados ante la autoridad competente. La exención queda sujeta a la renovación técnica de los cultivos.

La exención de que trata el presente numeral estará vigente hasta el año gravable 2036, incluido.

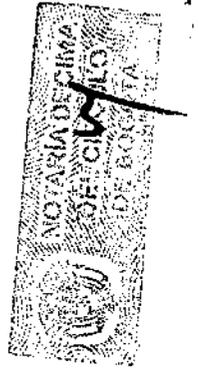
5. Las rentas exentas de que trata el artículo 96 de la Ley 788 de 2002. Estos contribuyentes no estarán cobijados por la exención a la que se refiere el artículo 114-1 de este estatuto.

6. Las siguientes rentas asociadas a la vivienda de interés social y la vivienda de interés prioritario:

- a. La utilidad en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario.
- b. La utilidad en la primera enajenación de viviendas de interés social y/o de interés prioritario.
- c. La utilidad en la enajenación de predios para el desarrollo de proyectos de renovación urbana.
- d. Las rentas de que trata el artículo 16 de la Ley 546 de 1999, en los términos allí previstos.
- e. Los rendimientos financieros provenientes de créditos para la adquisición de vivienda de interés social y/o de interés prioritario, sea con garantía hipotecaria o a través de leasing financiero, por un término de 5 años contados a partir de la fecha del pago de la primera cuota de amortización del crédito o del primer canon del leasing.

Para gozar de las exenciones de que tratan los literales a) y b) de este numeral 6, se requiere que:

- i. La licencia de construcción establezca que el proyecto a ser desarrollado sea de vivienda de interés social y/o de interés prioritario.
- ii. Los predios sean aportados a un patrimonio autónomo con objeto exclusivo de desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario;
- iii. La totalidad del desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario se efectúe a través del patrimonio autónomo; y



000003



iv. El plazo de la fiducia mercantil a través del cual se desarrolla el proyecto, no exceda de diez (10) años. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.

Los mismos requisitos establecidos en este literal serán aplicables cuando se pretenda acceder a la exención prevista por la enajenación de predios para proyectos de renovación urbana.

7. Venta de energía eléctrica generada con base en energía eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares, según las definiciones de la Ley 1715 de 2014 y el Decreto 2755 de 2003, realizada únicamente por parte de empresas generadoras, por un término de quince (15) años, a partir del año 2017, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a. Tramitar, obtener y vender certificados de emisión de bióxido de carbono de acuerdo con los términos del protocolo de Kyoto;

b. Que al menos el 50% de los recursos obtenidos por la venta de dichos certificados sean invertidos en obras de beneficio social en la región donde opera el generador. La inversión que da derecho al beneficio será realizada de acuerdo con la proporción de afectación de cada municipio por la construcción y operación de la central generadora.

8. La prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado, por un término de quince (15) años a partir de la vigencia de la presente Ley.

**PARÁGRAFO 1. Las rentas exentas de que trata el numeral 6, se aplicarán en los términos y condiciones allí previstos a partir del 1º de enero de 2017, incluso respecto de los proyectos en los que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, se hayan aportado los predios al patrimonio autónomo constituido con objeto exclusivo para el desarrollo de proyectos de VIS y/o VIP.**

**PARÁGRAFO 2.** Las rentas exentas de que trata este numeral y el numeral 4, se aplicarán también durante el año 2017 en la medida en que se cumpla con los requisitos previstos en el reglamento correspondiente para su procedencia.

**PARÁGRAFO 3.** Las rentas exentas por la venta de energía eléctrica generada con base en los recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares, de que trata el presente artículo, no podrán aplicarse concurrentemente con los beneficios establecidos en la Ley 1715 de 2014. (Negrita fuera del texto original).

## **2. NORMAS CONSTITUCIONALES QUE SE CONSIDERAN INFRINGIDAS POR EL ARTÍCULO 99 DE LA LEY 1819 DE 2016**

De conformidad con el numeral 2 del artículo 2 del Decreto 2067 de 1991, a continuación se señalan las disposiciones constitucionales que se consideran vulneradas por la norma objeto de la presente demanda de inconstitucionalidad:

### **PREÁMBULO**

**EL PUEBLO DE COLOMBIA**, en ejercicio de su poder soberano, representado por sus delegatarios a la Asamblea Nacional Constituyente, invocando la protección de Dios, y con el fin de fortalecer la unidad de la Nación y asegurar a sus integrantes la vida, la convivencia, el trabajo, la justicia, la igualdad, el conocimiento, la libertad y la paz, dentro de un marco jurídico, democrático y participativo que garantice un orden

000004

político, económico y social justo, y comprometido a impulsar la integración de la comunidad latinoamericana, decreta, sanciona y promulga la siguiente

**ARTICULO 1.** Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.

**ARTICULO 2.** Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo.

Las autoridades de la República están instituidas para proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida, honra, bienes, creencias, y demás derechos y libertades, y para asegurar el cumplimiento de los deberes sociales del Estado y de los particulares.

**ARTÍCULO 13.** Todas las personas nacen libres e iguales ante la ley, recibirán la misma protección y trato de las autoridades y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades sin ninguna discriminación por razones de sexo, raza, origen nacional o familiar, lengua, religión, opinión política o filosófica.

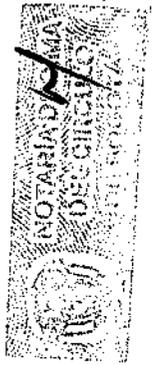
El Estado promoverá las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva y adoptará medidas en favor de grupos discriminados o marginados.

El Estado protegerá especialmente a aquellas personas que por su condición económica, física o mental, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan.

**ARTÍCULO 58.** Se garantizan la propiedad privada y los 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, resultare en conflicto los derechos de los particulares con la necesidad por ella reconocida, el interés privado deberá ceder al interés público o social.

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

**ARTÍCULO 95-9.** La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano:



000005

9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

**ARTÍCULO 150-12.** *Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones*

12. *Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.*

**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 la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir 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 ocurridos 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 tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.*

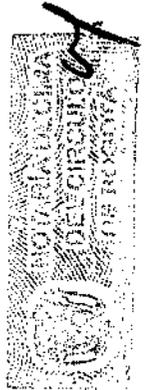
### 3. PRETENSIÓN

Con fundamento en las consideraciones que se efectuarán en esta demanda de inconstitucionalidad, solicito respetuosamente a la H. Corte Constitucional que:

3.1. Declare que el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 incurrió en una omisión legislativa relativa que es contraria a la Constitución, al haber omitido incluir dentro de los efectos jurídicos del régimen de transición del parágrafo 1 a los contribuyentes que en vigencia del numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana no asociados a vivienda de interés social (VIS) o a vivienda de interés prioritario (VIP) en los términos de esta demanda;

3.2. En consecuencia, profiera una sentencia integradora o aditiva, según el mejor parecer de la H. Corte, en la cual declare la exequibilidad condicionada de este precepto, a fin de neutralizar los efectos de la mencionada omisión legislativa relativa.

La procedencia de la expedición de una sentencia de exequibilidad condicionada es analizada a fondo en el capítulo 5 de esta demanda.



000007

fiscal y (ii) porque solo fue hasta la entrada en vigor del Decreto 075 de 2013<sup>2</sup> –cuya expedición fue posterior al antiguo artículo 207-2 del E.T.<sup>3</sup>– que las propuestas para desarrollar un plan parcial de renovación urbana en la modalidad de redesarrollo<sup>4</sup> estuvieron obligadas a contemplar como carga urbanística la construcción de VIS y/o VIP.



5. Teniendo en cuenta la inclusión de esa nueva carga urbanística para las propuestas de planes parciales de renovación urbana en la modalidad de redesarrollo, el Gobierno Nacional estableció un régimen de transición normativa<sup>5</sup>, con el fin de precisar que los proyectos de planes parciales de renovación urbana en la modalidad de redesarrollo, que se hubieran radicado antes de la expedición del Decreto 075 de 2013, continuarían con el trámite de adopción vigente al momento de la radicación.

6. De esta manera, el Gobierno garantizó la no vulneración de las situaciones jurídicas consolidadas de quienes habían presentado sus propuestas de planes parciales de renovación urbana en la modalidad de redesarrollo, cuando todavía no estaban obligados a construir VIS o VIP como carga urbanística. Tales personas, entonces, pudieron seguir ejecutando sus proyectos y, en consecuencia, acceder al beneficio tributario que contemplaba el artículo 207-2, numeral 9 del E.T.

7. El artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 derogó expresamente el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. En su lugar, el artículo 99 de la misma ley incluyó el artículo 235-2 al E.T., el cual condensó las únicas rentas exentas que seguirían vigentes en Colombia, a partir del año 2018, luego de la Reforma Tributaria Estructural, tal y como lo establece el inciso primero de esa norma.

8. Es importante aclarar que esta demanda no se dirige contra el artículo 376 de la Ley 1819, como quiera que no fue en esa norma, sino en el artículo 99, en donde el Congreso incurrió en la omisión legislativa relativa que se denuncia en esta demanda. En efecto, fue el artículo 99 el que reunió en un solo cuerpo las antiguas exenciones que se mantendrían vigentes a partir del 2018 y en el que se estableció, en el parágrafo 1, un régimen de transición para las situaciones jurídicas que se habían consolidado en vigencia de la regulación anterior o para los tratamientos fiscales que, en vigencia de la misma, habían generado legítimas expectativas para los contribuyentes.

<sup>2</sup> Compilado en el Decreto 1077 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Vivienda, Ciudad y Territorio.

<sup>3</sup> Esta norma fue incluida en el Estatuto Tributario por el artículo 18 de la Ley 788 de 2002.

<sup>4</sup> De conformidad con el artículo 2.2.1.1 del Decreto 1077 de 2015, los planes de renovación urbana en la modalidad de redesarrollo corresponden a las zonas en las que se requiere efectuar la sustitución de las estructuras urbanas y arquitectónicas mediante procesos de reurbanización que permitan generar nuevos espacios públicos y/o privados así como una nueva definición de la normatividad urbanística de usos y aprovechamientos.

Esta modalidad de renovación urbana está dirigida a promover la transformación de zonas desarrolladas de la ciudad que se encuentren en deterioro físico y social y que, por ello, presentan condiciones de subutilización de la infraestructura existente. Por tanto, implica la reconstrucción total o parcial de las edificaciones existentes, de las redes de infraestructura, la recuperación del manejo ambiental de la zona y la formulación de estrategias sociales que permitan atender a las demandas de los grupos sociales localizados en el área.

<sup>5</sup> Artículo 18, numeral 3, Decreto 075 de 2013.

000008



9. Antes de explicar la norma de transición del párrafo primero en comentario, es preciso mencionar que una de la rentas exentas que incluyó el artículo 99 de la Ley 1819, a partir del 1 de enero de 2018, es la derivada de la utilidad en la enajenación de predios destinados a proyectos de renovación urbana, con la condición de que dichos proyectos se encuentren asociados a la construcción de vivienda de interés social y a vivienda de interés prioritario (en adelante “VIP”), de conformidad con el numeral 6, literal “c” ibídem<sup>7</sup>.

10. Para poder gozar de esa renta exenta, la norma requiere que el contribuyente cumpla con las mismos requisitos establecidos para acceder a las rentas exentas de que tratan los literales “a” y “b” del mencionado numeral 6<sup>8</sup>, esto es: (i) que la licencia de construcción establezca que el proyecto de renovación urbana a ser desarrollado sea de vivienda de interés social y/o de interés prioritario; (ii) que los predios sean aportados a un patrimonio autónomo con objeto exclusivo de desarrollo del proyecto de VIS y/o VIP; (iii) que la totalidad del desarrollo del proyecto de VIS y/o de VIP se efectúe a través del patrimonio autónomo y; (iv) que el plazo de la fiducia mercantil a través del cual se desarrolle el proyecto, no exceda de diez (10) años.

11. Por tanto, en la actualidad, los contribuyentes que quieran gozar de la renta exenta consagrada en el literal “c” del numeral 6 de la norma demandada podrán hacerlo: (i) si inician la ejecución del proyecto de renovación urbana a partir del año 2018; (ii) si el proyecto respectivo se encuentra asociado a VIS y/o VIP; y (iii) si se cumple con los demás requisitos del numeral 6 del artículo 99 de la Ley 1819, ya mencionados.

12. Si los nuevos condicionamientos se hubieran quedado en los términos hasta aquí expuestos, por efectos de la derogatoria del artículo 207-2#9 del E.T., el numeral 6 de la

<sup>7</sup> El numeral 6 del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 dispone: *Las siguientes rentas asociadas a la vivienda de interés social y la vivienda de interés prioritario:*

a) *La utilidad en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario;*

b) *La utilidad en la primera enajenación de viviendas de interés social y/o de interés prioritaria;*

c) *La utilidad en la enajenación de predios para el desarrollo de proyectos de renovación urbana;*

d) *Las rentas de que trata el artículo 16 de la Ley 546 de 1999, en los términos allí previstos;*

e) *Los rendimientos financieros provenientes de créditos para la adquisición de vivienda de interés social y/o de interés prioritario, sea con garantía hipotecaria o a través de leasing financiero, por un término de 5 años contados a partir de la fecha del pago de la primera cuota de amortización del crédito o del primer canon del leasing.*

*Para gozar de las exenciones de que tratan los literales a) y b) de este numeral 6, se requiere que:*

i) *La licencia de construcción establezca que el proyecto a ser desarrollado sea de vivienda de interés social y/o de interés prioritario.*

ii) *Los predios sean aportados a un patrimonio autónomo con objeto exclusivo de desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario;*

iii) *La totalidad del desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario se efectúe a través del patrimonio autónomo, y*

iv) *El plazo de la fiducia mercantil a través del cual se desarrolla el proyecto, no exceda de diez (10) años. El Gobierno nacional reglamentará la materia.*

*Los mismos requisitos establecidos en este literal serán aplicables cuando se pretenda acceder a la exención prevista por la enajenación de predios para proyectos de renovación urbana.*

<sup>8</sup> Sobre este punto el numeral 6 del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 textualmente señala: “Los mismos requisitos establecidos en este literal serán aplicables cuando se pretenda acceder a la exención prevista por la enajenación de predios para proyectos de renovación urbana”. (Subrayado propio).

000009



norma acusada habría excluido de sus consecuencias jurídicas a quienes antes de su expedición habían iniciado proyectos de renovación urbana asociados y no asociados a VIS y/o VIP y que habían cumplido con las condiciones para acceder al beneficio fiscal en los términos del artículo 207-2#9 del E.T., pero que aún no podían gozar del mismo por no haber transcurrido el término máximo de 10 años que preveía la norma para enajenar los predios vinculados al proyecto.

13. Para evitar esta injusta exclusión y tomando como pauta el precedente constitucional de la sentencia C-007 de 2002 de la Corte Constitucional, el Legislador manifestó durante los debates que dieron lugar a la Ley 1819 de 2016<sup>9</sup>, la necesidad de expedir un régimen de transición para *todos* los contribuyentes que habían cumplido con las condiciones que contemplaba el antiguo artículo 207-2#9 del E.T. para gozar del beneficio tributario. Dicho régimen de transición consistía, según el Congreso de la República, en respetar la exención en los estrictos términos previstos en la referida norma, por el tiempo en ella previsto, para todos los contribuyentes que durante su vigencia habían adquirido los predios destinados a proyectos de renovación urbana, los habían aportado a los respectivos patrimonios autónomos y habían comenzado la ejecución de los proyectos. El legislador entendió, como lo demuestran los debates, que ese régimen de transición resultaba necesario en observancia del deber constitucional de respetar la confianza legítima y las situaciones jurídicas consolidadas de los contribuyentes, entre otros principios constitucionales.

14. No obstante lo anterior, y a pesar de que durante los debates de la Ley en el Congreso se discutió que *todos* los destinatarios del antiguo artículo 207-2#9 del E.T. debían quedar incluidos, a último momento, como lo explicaremos más adelante, se introdujo un régimen de transición en el parágrafo del artículo 99 de la Ley, que no cobijó a *todos* los referidos contribuyentes, como había sido discutido y decidido, sino tan solo a algunos de ellos. En efecto, de acuerdo con la norma:

*Artículo 99. Parágrafo 1. Las rentas exentas de que trata el numeral 6, se aplicarán en los términos y condiciones allí previstos a partir del 1 de enero de 2017, incluso respecto de los proyectos en los que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, se hayan aportado los predios al patrimonio autónomo constituido con objeto exclusivo para el desarrollo de proyectos de VIS y/o VIP. (Subrayado propio).*

15. En otras palabras, la norma de transición únicamente incluyó a quienes en vigencia del artículo 207-2#9 del E.T. iniciaron proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP, excluyendo de sus consecuencias a los demás destinatarios de la norma derogada

16. Así las cosas, el Congreso excluyó del régimen de transición a los contribuyentes que, antes de la entrada en vigor de la Ley 1819, habían adquirido y aportado al patrimonio autónomo con objeto exclusivo los predios destinados a la construcción de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, y que habían iniciado la ejecución de los respectivos proyectos. Esto, a pesar de que estaba en la obligación de incluirlos dentro de dicho régimen de transición, en cumplimiento de

<sup>9</sup> Ver Gaceta 894, Proyecto de Ley 163 de 2016 en el Senado de la República, Proyecto de Ley 178 en la Cámara de Representantes.

000010

los mismos mandatos superiores que lo llevaron a crearlo: buena fe, confianza legítima, seguridad jurídica, entre otros..



17. En efecto, como se mencionó antes, es de suma importancia tener en cuenta que los contribuyentes que iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP también tenían el derecho a considerar como renta exenta la utilidad de la enajenación de los predios destinados a la ejecución de esos proyectos. Porque al igual que lo contribuyentes que quedaron incluidos en las consecuencias jurídicas del régimen de transición, (i) gozaban del mismo beneficio y estaban sometidos al cumplimiento de las condiciones que preveía el artículo 207#9 del E.T. para acceder a la renta exenta; (ii) habían cumplido con todas las condiciones que preveía el derogado artículo 207#9 del E.T. para acceder al beneficio fiscal; (iii) se encontraban dentro del término máximo de diez (10) años para obtener la utilidad derivada de la venta de los pedios destinados a la ejecución de los proyectos de acuerdo con la norma derogada y; (iv) por cuanto al momento de presentar su propuesta de plan parcial de renovación urbana no estaban obligados a contemplar como carga urbanística la construcción de VIS y/o VIP, como quiera que esa carga se estableció a partir de la expedición del Decreto 075 de 2013 y no estaba contenida como condición para acceder a la renta exenta en el artículo 207#9 del E.T.

18. Al igual que los contribuyentes que quedaron incluidos en el régimen de transición, los que quedaron excluidos tenían razones objetivas para confiar en la durabilidad del beneficio que consagraba el artículo 207-2#9 del E.T. A favor de ellos, sin duda, se habían consolidado situaciones jurídicas que el ordenamiento estaba en la obligación de proteger.

19. En definitiva, con el artículo 99 de la Ley 1819, el Legislador desconoció que todos los contribuyentes que habían cumplido con las condiciones del artículo 207-2#9 del E.T. para acceder a la renta exenta, tenían derecho a un régimen de transición, con independencia de que el proyecto de renovación urbana que se encontraban ejecutando estuviera asociado a VIS y/o VIP. El Legislador no estaba facultado para incluir a un grupo de contribuyentes en el referido régimen, con la consecuente exclusión de los demás, a la luz de los principios de buena fe, confianza legítima, seguridad jurídica, irretroactividad de la ley tributaria, igualdad, legalidad, justicia y equidad tributarias, como se probará a lo largo esta demanda.

20. Esta clase de omisión legislativa constituye una típica omisión legislativa relativa, a la luz del precedente constitucional plasmado en sentencias C-543 de 1996, C-767 de 2014, C-291 de 2015, C-584 de 2015 y C-389 de 2017, entre otras:

*“Las omisiones legislativas relativas se presentan cuando el Legislador “al regular o construir una institución omite una condición o un ingrediente que, de acuerdo con la Constitución, sería exigencia esencial para armonizar con ella. v.gr.: si al regular un procedimiento, se pretermite el derecho de defensa.” Estas omisiones pueden ocurrir de distintas formas “(i) cuando expide una ley que si bien desarrolla un deber impuesto por la Constitución, favorece a ciertos sectores y perjudica a otros; (ii) cuando adopta un precepto que corresponde a una obligación constitucional, pero excluye expresa o tácitamente a un grupo de ciudadanos de los beneficios que otorga a los demás; y (iii) cuando al regular una institución omite una condición o un elemento esencial exigido por la Constitución.” (Subrayado y negrita propios).*

000011



21. Al haber el legislador omitido incluir dentro de las consecuencias jurídicas de la norma demandada a ese grupo de contribuyentes que se habían hecho acreedores del beneficio tributario consagrado en el artículo 207-2 del E.T. por haber cumplido las condiciones establecidas en la norma, el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 no resulta armónico con los mandatos de la Constitución, como pasará a demostrarse. Aunque existe un desarrollo legal vigente, que es el parágrafo 1 del artículo 99, éste resulta imperfecto, como quiera que omite un *“aspecto normativo específico en relación con el cual existe el deber constitucional de adoptar determinadas medidas legislativas”*<sup>16</sup>.

22. Para restablecer el orden constitucional, es necesario que la Corte emita una sentencia integradora o aditiva en la cual declare la constitucionalidad condicionada del artículo, neutralizando los efectos de esa omisión, solución ésta que ha admitido la Corte en sentencias C-250 de 2011, C-359 de 2013, C-586 de 2014, C-291 de 2015, C-584 de 2015 y C-389 de 2017<sup>17</sup>.

#### 4.2. De los requisitos para evidenciar la existencia de una omisión legislativa relativa de acuerdo con el precedente constitucional

Desde la sentencia C-427 de 2000, la Corte Constitucional siguió una línea reiterada y pacífica en cuanto a los requisitos que debe reunir una demanda de inconstitucionalidad que verse sobre disposiciones que adolecen de una omisión legislativa relativa<sup>18</sup>. No obstante, a partir de la sentencia C-352 de 2017<sup>19</sup>, la Sala Plena de la Corte

<sup>16</sup> Ver Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-352 de 2017.

<sup>17</sup> En la sentencia C-291 de 2015 la Corte afirma: *“Con base en el principio democrático y el análisis de las consecuencias de declarar la inconstitucionalidad de una norma por haber incurrido en una omisión legislativa relativa, la jurisprudencia constitucional ha admitido que, ante este tipo de omisiones, es competente para incorporar un significado ajustado a los mandatos constitucionales por medio de una sentencia integradora en la que se declare la exequibilidad condicionada del precepto acusado, en el entendido de que éste debe además comprender aquellos supuestos que fueron indebidamente excluidos por el Legislador: “Por regla general, cuando se trata de una omisión legislativa relativa, el remedio para la inconstitucionalidad advertida no es la declaratoria de inexecutable de la disposición que dejó por fuera de sus efectos jurídicos el elemento que se echa de menos, sino neutralizar dicho efecto contrario a la Constitución mediante la incorporación de un significado ajustado a los mandatos constitucionales”.*

<sup>18</sup> Como ejemplo, es posible citar las sentencias de la Corte Constitucional, Sala Plena, con referencia C-185 de 2002, C-713 de 2010, C-351 de 2013 y C-291 de 2015.

<sup>19</sup> En esa providencia la Corte Constitucional dispuso: *“(…) la Sala Plena de la Corte Constitucional considera que el juicio para determinar la inconstitucionalidad de una omisión legislativa relativa no puede tener como último elemento la identificación del mandato constitucional específico, sino que este elemento, al ser indispensable para sostener que una norma con fuerza y rango de ley se encuentra viciada por omisión, debe preceder el examen de la justificación de la omisión. Además, en el primer paso, la descripción de la situación considerada equivalente, que quedó implícitamente excluida por lo norma o del ingrediente o elemento que se echa de menos, no puede tener una calificación jurídica que insinúe su inconstitucionalidad, porque esto supondría que se presupone el mandato constitucional específico. En estos términos, el test de la omisión legislativa relativa, que conduzca a una sentencia que la declara y adiciona la norma debe tener la siguiente estructura:*

(a) la existencia de una norma sobre la cual se predique necesariamente el carga y que (i) excluya de sus consecuencias jurídicas aquellos casos equivalentes o asimilables o (ii) que no incluya determinado elemento o ingrediente normativa;

(b) que exista un deber específica impuesta directamente por el Constituyente al legislador que resulta omitida, por los casos excluidos o por la no inclusión del elemento o ingrediente normativo del que carece la norma;

000012



Constitucional decidió reformular la estructura de los requisitos. Por tanto, en cumplimiento de esa nueva regla jurisprudencial, a continuación se hace referencia al cumplimiento de cada uno de ellos en el orden descrito por la sentencia mencionada:

**4.2.1. De la existencia de una norma sobre la cual se predique necesariamente el cargo y que (i) excluya de sus consecuencias jurídicas aquellos casos equivalentes o asimilables:**

De acuerdo con la jurisprudencia de la Corte Constitucional, en este punto es imperativo que el accionante identifique (i) la norma frente a la cual se predica la omisión, esto es, el precepto legal que desarrolla un imperativo constitucional de manera imperfecta o incompleta; y (ii) los casos equivalentes o asimilables a los que están incluidos en los efectos jurídicos de la norma acusada, que quedaron excluidos de la regulación legal por efecto de la omisión.

A continuación, se dará cumplimiento a dicha carga argumentativa.

*4.2.1.1. Sobre la norma respecto de la cual se predica la omisión*

La presente acción de inconstitucionalidad se dirige contra el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, que adicionó el artículo 235-2 al Estatuto Tributario, en especial sobre el régimen de transición incluido en el párrafo primero de la misma disposición, norma sobre la cual no hay duda de su existencia. A través de ella, el Legislador reguló las únicas rentas exentas que seguirán vigentes en Colombia a partir del 2018 y estableció las reglas a las cuales se someterían las rentas exentas que en el pasado habían cobijado algunas de las actividades desarrolladas en vigencia del antiguo artículo 207-2#9 del E.T., en los siguientes términos:

*ARTÍCULO 99°. Adiciónese el artículo 235-2 del Estatuto Tributario el cual quedará así:*

*ARTÍCULO 235-2. RENTAS EXENTAS A PARTIR DEL AÑO GRAVABLE 2018. A partir del 1 de enero de 2018, sin perjuicio de las rentas exentas de las personas naturales, las únicas excepciones legales de que trata el artículo 26 del Estatuto Tributario son las siguientes:*

- 1. Las rentas exentas de la Decisión 578 de la CAN;*
- 2. Las rentas de que tratan los artículos 4 del Decreto 841 de 1998 y 135 de la Ley 100 de 1993;*
- 3. La renta exenta de que trata el numeral 12 del artículo 207-2 de este Estatuto en los mismos términos allí previstos.*
- 4. Aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales, incluida la guadua, según la calificación que para el efecto expida la corporación autónoma regional o la entidad competente.*

---

*(i) que la exclusión de los casos o ingredientes carezca de un principio de razón suficiente;*  
*(ii) que en los casos de exclusión, la falta de justificación y objetividad genere una desigualdad negativa frente a los que se encuentran amparados por las consecuencias de la norma"*

En las mismas condiciones, gozarán de la exención los contribuyentes que a partir de la fecha de entrada en vigencia de la presente Ley realicen inversiones en nuevos aserrios vinculados directamente al aprovechamiento a que se refiere este numeral.

También gozarán de la exención de que trata este numeral, los contribuyentes que a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, posean plantaciones de árboles maderables debidamente registrados ante la autoridad competente. La exención queda sujeta a la renovación técnica de los cultivos.

La exención de que trata el presente numeral estará vigente hasta el año gravable 2036, incluido.

5. Las rentas exentas de que trata el artículo 96 de la Ley 788 de 2002. Estos contribuyentes no estarán cobijados por la exención a la que se refiere el artículo 114-1 de este estatuto.

6. Las siguientes rentas asociadas a la vivienda de interés social y la vivienda de interés prioritario:

a. La utilidad en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario.

b. La utilidad en la primera enajenación de viviendas de interés social y/o de interés prioritario.

c. La utilidad en la enajenación de predios para el desarrollo de proyectos de renovación urbana.

d. Las rentas de que trata el artículo 16 de la Ley 546 de 1999, en los términos allí previstos.

e. Los rendimientos financieros provenientes de créditos para la adquisición de vivienda de interés social y/o de interés prioritario, sea con garantía hipotecaria o a través de leasing financiero, por un término de 5 años contados a partir de la fecha del pago de la primera cuota de amortización del crédito o del primer canon del leasing.

Para gozar de las exenciones de que tratan los literales a) y b) de este numeral 6, se requiere que:

i. La licencia de construcción establezca que el proyecto a ser desarrollado sea de vivienda de interés social y/o de interés prioritario.

ii. Los predios sean aportados a un patrimonio autónomo con objeto exclusivo de desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario;

iii. La totalidad del desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario se efectúe a través del patrimonio autónomo; y

iv. El plazo de la fiducia mercantil a través del cual se desarrolla el proyecto, no exceda de diez (10) años. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.

Los mismos requisitos establecidos en este literal serán aplicables cuando se pretenda acceder a la exención prevista por la enajenación de predios para proyectos de renovación urbana.

7. Venta de energía eléctrica generada con base en energía eólica, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares, según las definiciones de la Ley 1715 de 2014 y el Decreto 2755 de 2003, realizada únicamente por parte de empresas generadoras, por un término de quince (15) años, a partir del año 2017, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

000014

- a. Tramitar, obtener y vender certificados de emisión de bióxido de carbono de acuerdo con los términos del protocolo de Kyoto;
- b. Que al menos el 50% de los recursos obtenidos por la venta de dichos certificados sean invertidos en obras de beneficio social en la región donde opera el generador. La inversión que da derecho al beneficio será realizada de acuerdo con la proporción de afectación de cada municipio por la construcción y operación de la central generadora.
8. La prestación del servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado, por un término de quince (15) años a partir de la vigencia de la presente Ley.



**PARÁGRAFO 1. Las rentas exentas de que trata el numeral 6, se aplicarán en los términos y condiciones allí previstos a partir del 1º de enero de 2017, incluso respecto de los proyectos en los que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, se hayan aportado los predios al patrimonio autónomo constituido con objeto exclusivo para el desarrollo de proyectos de VIS y/o VIP.**

*PARÁGRAFO 2. Las rentas exentas de que trata este numeral y el numeral 4, se aplicarán también durante el año 2017 en la medida en que se cumpla con los requisitos previstos en el reglamento correspondiente para su procedencia.*

*PARÁGRAFO 3. Las rentas exentas por la venta de energía eléctrica generada con base en los recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas, solar, geotérmica o de los mares, de que trata el presente artículo, no podrán aplicarse concurrentemente con los beneficios establecidos en la Ley 1715 de 2014. (Negrita fuera del texto original).*

*4.2.1.2. Sobre los casos equivalentes o asimilables que quedaron excluidos por la norma*

Como puede advertirse, la norma consagra, entre otros, una exención para los proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o a VIP. Adicionalmente, el parágrafo 1 de la misma establece que la exención a que se refiere la disposición, se aplicará *incluso respecto de los proyectos en los que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, se hayan aportado los predios al patrimonio autónomo constituido con objeto exclusivo para el desarrollo de proyectos de VIS y/o VIP.*

La regla de transición expuesta, como ya se explicó, obedeció a que la norma que antes se encontraba vigente, que era el artículo 207-2#9 del E.T., había previsto una exención para quienes desarrollaran proyectos de renovación urbana asociados y no asociados a VIS y/o a VIP, quienes podían gozar de la exención “durante la ejecución del proyecto” y su liquidación, sin que el término excediera de 10 años. Dado que muchas personas habían cumplido con los requisitos de la norma, pero no habían gozado aún de la exención y se encontraban dentro del término de 10 años para hacerla efectiva, el legislador se vio forzado a crear un régimen de transición para estos sujetos.

No obstante, al hacerlo, únicamente incluyó a las personas que a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 se encontraban ejecutando proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o a VIP, pero excluyó a quienes se encontraban ejecutando proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o a VIP, a pesar de que unos y otros habían sido cobijados por los plazos otorgados por la regulación anterior y a pesar de que unos

000015

y otros habían cumplido con los requisitos para acceder a la exención, es decir, habían adquirido predios para renovación urbana, habían aportado los mismos a patrimonios autónomos constituidos con todos los requisitos de la regulación anterior y se encontraban ejecutando los proyectos.

Del tenor literal del párrafo primero de la norma demandada, es claro entonces que el régimen de transición terminó cobijando tan solo a una parte de los contribuyentes que habían cumplido con las condiciones para ser beneficiarios de la renta exenta que consagraba el artículo 207-2#9 del E.T. Dicho grupo de personas está conformado exclusivamente por quienes, antes del 1 de enero de 2017 y en vigencia del derogado artículo 207-2#9 del E.T., iniciaron y continúan hoy la ejecución de proyectos de renovación urbana asociados a VIS y a VIP, en los mismos términos y condiciones previstos en el numeral 6 del artículo 99.

La inclusión de ese precepto legal –párrafo 1–, obedeció al desarrollo de varios deberes constitucionales. En efecto, desde los antecedentes legislativos, el Legislador hizo referencia a la necesidad de introducir dicho régimen de transición con el fin de acatar el deber constitucional consistente en respetar las situaciones jurídicas consolidadas y la confianza legítima de los contribuyentes que tenían razones objetivas para confiar en la durabilidad de la exención consagrada en el derogado artículo 207#9 del E.T. y que habían realizado las inversiones y cumplido con las demás condiciones necesarias para acceder a ese beneficio tributario.

En ese sentido, el propio Legislador sostuvo que: *“la jurisprudencia constitucional ha señalado que, si bien no existe un derecho a conservar un tratamiento tributario especial, el Estado debe proporcionar al afectado tiempo y medios que le permitan adaptarse a la nueva situación, lo cual consiste, por ejemplo, (i) en que haya un período de transición o (ii) en que no se establezcan barreras o trabas para que los afectados ajusten su comportamiento a lo prescrito por la nueva norma (Sentencia C-007-02)”*<sup>22</sup>. (Negrita y subrayado propio).

Igualmente, el Legislador señaló que: *“el tratamiento aplicable a las rentas exentas de que trata el numeral 9 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, han iniciado actividades; entendida como el aporte de los predios al patrimonio autónomo con objeto exclusivo. Las rentas que se generen de dichos proyectos, conservarán las condiciones previstas en el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. antes de la entrada en vigencia de la presente ley”*<sup>23</sup>. (Subrayado y negrita fuera del texto original).

En consecuencia, es claro que al crear el régimen de transición que contempla el párrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, el Legislador partió del imperativo constitucional de respetar la confianza legítima y la seguridad jurídica de los contribuyentes (derivados de los artículos 1, 2, 58, 83, 338 y 363 de la Constitución<sup>24</sup>), al momento de derogar o modificar las condiciones para acceder a un beneficio

<sup>22</sup> Ver Gaceta del Congreso No. 894 de 2016 – Proyecto de Ley 163 de 2016 en el Senado de la República, Proyecto de Ley 178 de la Cámara de Representantes.

<sup>23</sup> Ver Gaceta 1090, ponencia para primer debate Proyecto de Ley número 178 de 2016 Cámara y 173 de 2016 Senado.

<sup>24</sup> Al respecto, ver Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-250 de 2012.

000016

tributario. El Congreso siempre tuvo presente el deber constitucional de proporcionarle a los afectados con la derogatoria del beneficio o con el cambio de las condiciones para acceder al mismo, tiempo y medios para adaptarse a la nueva situación.

El régimen de transición, tal como lo concibió el legislador, también atendió al precedente constitucional reiterado de la Corte Constitucional, quien en sentencias C-604 de 2000, C-1114 de 2003, y C-287 de 2009, hizo explícito el deber constitucional que tiene el Legislador de respetar las situaciones jurídicas consolidadas e incluso la confianza legítima de los contribuyentes, cuando se trata de la modificación o la derogatoria de beneficios tributarios establecidos como estímulos o incentivos a cambio de una contraprestación o beneficio a favor del Estado o del interés general. En palabras de la Corte:

*"No obstante el amplio espectro de la facultad del legislador para consagrar exenciones tributarias, esta potestad no es omnimoda. Así, como lo tiene establecido la jurisprudencia constitucional, al momento de establecer estos beneficios fiscales el Congreso puede incurrir en una violación de los postulados constitucionales cuando (...) (iii) suprime sin justificación constitucional, exenciones que se establecen como estímulo o incentivo tributario a cambio de una contraprestación y que han dado lugar a una situación jurídica consolidada"<sup>25</sup>.*

*"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, (...) 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"*<sup>26</sup>. (Subrayado y negrita propios).

Así mismo, el régimen de transición se consagró en desarrollo del deber constitucional a cargo del Legislador de no dar efectos retroactivos a las Leyes tributarias en desconocimiento de las situaciones jurídicas consolidadas en vigencia de una norma anterior. Este deber constitucional del Legislador ha sido reiteradamente señalado por la Corte en sentencias C-604 de 2000, C-809 de 2007 y C-635 de 2011, entre otras, en los siguientes términos:

*"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 periodo fiscal respectivo y de acuerdo con las exigencias allí impuestas"*

*"(...) una vez que el legislador ha establecido unas condiciones bajo las cuales los contribuyentes realizan una inversión, hacen una operación, se acogen a unos*

<sup>25</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-287 de 2009.

<sup>26</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-604 de 2000.

000017

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". (Subrayado y negrita propios)

Así las cosas, es evidente que el régimen de transición contenido en el párrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, se estableció por el interés del Legislador de acatar los deberes constitucionales que lo obligan a respetar la confianza legítima, la seguridad jurídica y las situaciones jurídicas consolidadas de los contribuyentes que, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, habían adecuado su conducta al artículo 207#9 del E.T. para acceder a la renta exenta que estaba allí prevista. Dichos imperativos constitucionales principalmente surgen de los artículos 1, 2, 58, 83, 338 y 363 de la Constitución Política y son aplicables, por igual tanto a quienes iniciaron el desarrollo de proyectos de renovación urbana asociados a VIS o a VIP, como a quienes iniciaron el desarrollo de proyectos de renovación urbana no asociados a dichos proyectos, porque en ambos casos los contribuyentes tenían un mandato del legislador que les daba impulso al desarrollo de proyectos con externalidades positivas para las ciudades y que les daba la seguridad de que sus desarrollos urbanísticos tendrían un régimen tributario determinado, si se hacía en los términos previstos en la Ley.

No obstante, el precepto legal demandado, y de manera particular el párrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, quedó imperfecto e incompleto. Si se analiza con detenimiento, es claro que los contribuyentes que a pesar de haber cumplido con las condiciones que establecía el derogado artículo 207-2#9 del E.T. y las que existían antes de la expedición del Decreto 075 de 2013, cuyos proyectos de renovación urbana no están asociados a VIS y/o VIP, quedaron excluidos de las consecuencias jurídicas de la norma demandada y en especial, del régimen de transición de que trata su párrafo 1. Lo anterior, por cuanto no cumplirían con los términos y condiciones establecidos en el numeral 6 de la norma demandada, como lo exige el párrafo 1 citado, en específico, el que tiene que ver con que los proyectos de renovación urbana a los que se les va a respetar lo previsto en el régimen anterior, son únicamente los asociados a VIS y/o VIP.

En consecuencia, estos contribuyentes, a pesar de también (i) haber cumplido con todos y cada uno de los requisitos establecidos por el artículo 207-2#9 del E.T. para acceder a la renta exenta; (ii) de haber confiado de buena fe en la durabilidad de la exención porque la propia norma les daba un término para hacerla efectiva; (iii) de acomodar su conducta a las condiciones que preveía el derogado artículo 207-2#9 del E.T. para acceder a la renta exenta y (iii) de estar dentro del término máximo de diez (10) años para obtener la misma, no podrán gozar del beneficio fiscal a causa de la omisión en la que incurrió el Legislador al no incluirlos en el régimen de transición previsto en el párrafo 1 de la norma acusada.

Nótese que los contribuyentes que iniciaron la ejecución de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP en vigencia del derogado artículo 207-2#9 del E.T., son plenamente asimilables a los que iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana asociados a VIP y/o VIP en vigencia de la misma norma derogada. Su situación es tan asimilable que desde la expedición del artículo 207-2#9 del E.T.<sup>28</sup>, el

<sup>28</sup> Este artículo se adicionó al Estatuto Tributario con el artículo 18 de la Ley 788 de 2002.

000018

Legislador les concedió el mismo beneficio y los sometió a los mismos requisitos y condiciones para acceder a éste. Del mismo modo, los debates legislativos que dieron lugar a la expedición de la Ley 1819 de 2017 no dejan duda sobre el hecho de que el legislador consideró que todos los sujetos cobijados por el antiguo artículo 207-2#9 debían quedar cobijados por un régimen de transición, porque todos ellos podían ser equiparados desde la perspectiva de los esfuerzos que habían hecho en vigencia de la legislación anterior, desde las situaciones jurídicas consolidadas, desde la confianza legítima y, en fin, desde todas aquellas circunstancias que se predicaban de quienes iniciaron proyectos con unas reglas claras que luego podían resultar cambiadas sin explicación. No obstante, al final, y sin ningún tipo de debate –como lo exponremos más adelante–, se terminó por proteger a solo un subgrupo de aquellos que se encontraban transitando el mismo camino y, por ello, se encontraban en la misma situación.

Es evidente que la situación de quienes quedaron cobijados por el régimen de transición y quienes a nuestro parecer debieron quedar en el mismo, es equivalente, porque (i) ambos cumplieron con las mismas condiciones para acceder a la renta exenta, lo cual implicó, para unos y otros, gastos y desgaste administrativo; (ii) todos realizaron cuantiosas inversiones en activos prediales para destinarlos a los patrimonios autónomos creados con el objeto exclusivo de ejecutar los proyectos de renovación urbana; (iii) en todos los casos se generaron beneficios para la población de una ciudad que habita y trabaja en una zona urbana subutilizada o en deterioro, a través de la ejecución de sus proyectos<sup>29</sup> y; (iv) todos tenían a su favor situaciones jurídicas consolidadas que el Legislador debía respetar en cumplimiento de los deberes constitucionales de confianza legítima, seguridad jurídica, irretroactividad de la ley tributaria, legalidad, igualdad, equidad y justicia tributarias, como se explicará con mayor detalle más adelante.

En armonía con lo anterior, su situación también es asimilable por cuanto (v) los dos grupos de contribuyentes habían hecho suya la política estatal de promover el desarrollo de proyectos de renovación urbana, con todas las implicaciones, complejidades e inversiones que los mismos demandan. En efecto, tanto los contribuyentes que iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP, como los que iniciaron y continúan construyendo proyectos de renovación urbana no asociados a ese tipo de viviendas, estructuraron sus negocios confiando plenamente en que la utilidad derivada de la venta de dichos activos prediales iba a estar exenta del impuesto a la renta, durante la ejecución de los proyectos y dentro de los diez (10) años siguientes a la creación de los patrimonios autónomos con objeto exclusivo.

El beneficio tributario, sin duda, se había consagrado como un incentivo para que los contribuyentes realizaran este tipo de proyectos, al punto en que de no haber existido, los contribuyentes muy seguramente no habrían aceptado asumir la carga de construir proyectos de renovación urbana y de adaptar su conducta a las condiciones previstas en

<sup>29</sup> Dentro de dichos beneficios se encuentran, por ejemplo, la sustitución de las estructuras urbanas y arquitectónicas mediante procesos de reurbanización para permitir la generación de nuevos espacios públicos y/o privados, así como una nueva definición de la normativa urbanística de usos y aprovechamientos; la reconstrucción total o parcial de las redes de infraestructura; la recuperación del manejo ambiental de la zona; la formulación de estrategias sociales que permitan atender a las demandas de los grupos sociales localizados en el área, la descongestión del tráfico urbano y la conveniente rehabilitación de los bienes históricos y culturales.

000019

el artículo 207-2#9 del E.T. Por tanto, es contrario a la Constitución Política que el Legislador haya inducido a los contribuyentes a realizar cuantiosas inversiones, que se traducían en importantes beneficios para el Estado, y que antes de que finalizara el término fijado por él para acceder al beneficio fiscal (diez años), procediera a excluir del mismo a varios de los contribuyentes que habían cumplido con las condiciones para gozar de la renta exenta.

Por tanto, es inexplicable que el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 terminara por excluir del régimen de transición previsto en su parágrafo 1, a una parte de los contribuyentes que al igual que los que quedaron incluidos en la regulación, estaban en una situación asimilable y tenían situaciones jurídicas consolidadas a su favor, que como se demostró y se reiterará en los acápites siguientes, el Legislador desde el inicio quiso respetar.

En ese sentido, es claro que la norma acusada en esta demanda incurre en una omisión legislativa relativa, como quiera que desarrolla un imperativo constitucional pero de manera imperfecta o incompleta. Lo anterior, en tanto elimina de sus consecuencias jurídicas a un grupo de contribuyentes que, por ser asimilables a los que quedaron incluidos en la regulación, tenían que haber quedado incluidos en los efectos jurídicos de la norma.

Por consiguiente, se cumple la condición sobre la existencia de una regulación legal de la cual se predica la omisión legislativa relativa, en la medida en que *"adopta un precepto que corresponde a una obligación constitucional, pero excluye tácitamente a un grupo de ciudadanos de los beneficios que otorga a los demás"*<sup>30</sup>.

**4.2.2. Que exista un deber específico impuesto directamente por el Constituyente al legislador que resulta omitido, por los casos excluidos o por la no inclusión del elemento o ingrediente normativo del que carece la norma:**

En este punto, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional exige (i) que el accionante demuestre que existe uno o varios postulados constitucionales que generan para el Legislador un deber normativo específico que no puede excluir válidamente de la norma que adopta y (ii) que el Legislador haya efectivamente omitido dichos deberes superiores o imperativos constitucionales por la exclusión de los casos asimilables.

En este punto, se probará entonces que (i) de los principios consagrados en los artículos 1, 2, 4, 5, 6, 13, 58, 83, 95-9, 150-12, 338 y 363 de la Carta Política, surgen para el Legislador claros deberes o imperativos constitucionales que obligatoriamente debe acatar al momento de derogar o cambiar los requisitos para acceder a una exención fiscal, y (ii) que estos principios resultaron omitidos, al no haber incluido dentro del régimen de transición que contiene la norma demandada a los contribuyentes que en vigencia del derogado artículo 207-2#9 del E.T. iniciaron y continúan construyendo proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP.

➤ *Imperativo constitucional derivado de los principios de buena fe, confianza legítima, seguridad jurídica y respeto por las situaciones jurídicas consolidadas –*

<sup>30</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-389 de 2017.

000020

*Violación del preámbulo y los artículos 1, 2, 4, 5, 6, 58, 83 y 363 de la Constitución Política*



La Corte Constitucional en sentencia C-785 de 2012, señaló que la confianza legítima es un principio constitucional ligado al de buena fe, a la seguridad jurídica y al de la irretroactividad de la Ley tributaria –preámbulo y artículos 1, 2, 4, 5, 6, 58, 83 y 363 Superiores-, que implica “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” (Subrayado y negrita propios).

Es decir, los principios de confianza legítima, seguridad jurídica y respeto por las situaciones jurídicas consolidadas, actúan como protección a favor de los particulares frente a los cambios bruscos o intempestivos de regulación, con el fin de evitar que padezcan las consecuencias derivadas de la modificación de una norma a la cual habían sujetado su conducta y con base en la cual habían fundado una expectativa objetiva, legítima y razonable de recibir un beneficio. En virtud de dichos principios, el Legislador está obligado a establecer tiempo y mecanismos para que los afectados adapten su conducta a la nueva regulación.

En este orden de ideas, ha dicho la Corte:

*“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 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”<sup>34</sup>.*

*(...)“Cuando se genera a los particulares la convicción de estabilidad en el estado de cosas anterior y la certeza de que su actuar está amparado por la legalidad, éstas no pueden producir cambios inesperados que tengan consecuencias gravosas en el particular y en esa medida deben otorgarle tiempo y mecanismos para que se ajusten a la nueva situación”<sup>35</sup>. (Subrayado y negrita propios).*

Y es que no podría ser de otra manera, pues en un Estado Social de Derecho, el legislador está obligado a respetar la buena fe y la seguridad jurídica de los particulares que han tenido razones objetivas para confiar en la durabilidad de una norma, con base en la cual han consolidado situaciones jurídicas que merecen protección. Por esta razón, cuando el Legislador modifica una norma, tiene el deber constitucional de proporcionarle a los afectados con la innovación normativa, tiempo y mecanismos proporcionales y razonables para que se ajusten a la nueva normativa.

<sup>34</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-131 de 2004, reiterada entre otras, en la sentencia T-424 de 2017.

<sup>35</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-785 de 2012.

000021

En el ámbito del derecho tributario, la Corte Constitucional ha sentado jurisprudencia en cuanto a que el principio de confianza legítima protege las razones objetivas que el contribuyente tuvo para confiar en la durabilidad de la regulación que contenía un beneficio fiscal. De manera que cuando el contribuyente tiene dichas razones objetivas, el Legislador al derogar el beneficio, está obligado a proporcionarle tiempo y medios para adaptarse a la nueva situación, sin que sus derechos fundamentales resulten lesionados. Así, en una clara línea jurisprudencial que inició con la sentencia C-007 de 2002, y que luego fue reiterada en las sentencias C-809 de 2007 y C-930 de 2008, la Corte señaló:

*"Se podría predicar la existencia de dichas "razones objetivas" cuando, por ejemplo, la norma en cuestión (i) ha estado vigente por un muy largo periodo; (ii) no ha estado sujeta a modificaciones ni hay propuestas sólidas de reforma; (iii) su existencia es obligatoria, es decir, no es discrecional para las autoridades responsables suprimir el beneficio; y además, (iv) ha generado efectos previsibles significativos, es decir, ha conducido a que los particulares acomoden de buena fe sus comportamientos a lo que ella prescribe". Lo anterior no quiere decir que las normas tributarias no puedan ser derogadas o modificadas, sino que cuando lo sean, "el Estado debe proporcionar al afectado tiempo y medios que le permitan adaptarse a la nueva situación", lo cual consiste, por ejemplo, (i) en que haya un periodo de transición o (ii) en que no se establezcan barreras o trabas para que los afectados ajusten su comportamiento a lo prescrito por la nueva norma. En algunas situaciones, la protección de la confianza legítima puede exigir que (iii) el beneficio tributario no sea derogado durante el lapso en que está corriendo el término para que los contribuyentes gocen de él.* (Subrayado y negrita propios).

Valga la pena mencionar que estos criterios no han sido catalogados como taxativos o concurrentes por la Corte, tal y como lo confirma la expresión "por ejemplo" que utilizó la Corporación al evidenciar las situaciones en las que puede hablarse de la existencia de una razón objetiva. Por tanto, con que exista uno o varios de ellos, es posible predicar la existencia de una razón objetiva para confiar en que una disposición será mantenida durante un tiempo determinado y que, en consecuencia, surja para el Legislador la obligación constitucional de proporcionar tiempo y medios para que el afectado se adapte a la nueva regulación.

En armonía con lo anterior, la Corte Constitucional ha llegado incluso a señalar que una vez que el Legislador ha establecido unos requisitos al amparo de los cuales los contribuyentes han realizado una inversión, hecho una operación o se han acogido a un beneficio fiscal, éste no puede modificarlos posteriormente en detrimento de sus intereses, como quiera que la conducta de los particulares se adecuó a la norma vigente al momento de realizar el acto. Por tanto, si el Legislador modifica dicha regulación, debe establecer mecanismos y tiempo para que los particulares afectados con la innovación normativa, se adapten a la nueva situación.

Así lo sostuvo la Corte en sentencia C-604 de 2000:

*"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., estas no pueden ser modificadas*

000022

posteriormente en detrimento de sus intereses, porque la conducta del contribuyente se adecuó a la previsto en la norma vigente al momento de realizarse el acto correspondiente y de acuerdo con las exigencias por ella previstas". (Subrayado y negrita propios).



Pues bien, en el caso de los contribuyentes que adaptaron su conducta a las exigencias del derogado artículo 207-2#9 del E.T. para acceder a la renta exenta allí contenida, es claro que tenían razones objetivas para confiar en la durabilidad de dicho beneficio fiscal. Ello se hace evidente con que el Legislador creó en el parágrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819 un régimen de transición para los contribuyentes que habían iniciado proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP en vigencia del artículo 207-2#9 del E.T. De acuerdo con el mismo Legislador, ello se hizo con el fin de respetar su confianza legítima representada en las razones objetivas que tenían para confiar en la durabilidad del artículo 207-2#9 del E.T. y cumplir con el precedente constitucional plasmado en la sentencia C-007 de 2002 de la Corte Constitucional.

Sin embargo, sin justificación alguna, el Legislador omitió incluir dentro del régimen de transición a los contribuyentes que en vigencia del artículo derogado, habían iniciado proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, a pesar de también tener las mismas razones objetivas que tenían los contribuyentes que sí quedaron cobijados por los efectos del régimen de transición de la norma acusada, para confiar en la durabilidad del beneficio fiscal que consagraba el numeral 9 del derogado artículo 207-2#9 del E.T.

Dichas razones objetivas estaban basadas en varios hechos. En primer término, el mismo artículo 207-2#9 del E.T. confería un plazo exacto, objetivo y evidenciable, pues establecía que la utilidad proveniente de la enajenación de los predios derivados de los proyectos de renovación urbana podía ser tomada como renta exenta durante la ejecución del proyecto y hasta por diez años. En efecto, los contribuyentes que ajustaron su conducta a las condiciones previstas en esa norma, tenían una razón objetiva y razonable de considerar que tenían un término de hasta 10 años para poder vender sus proyectos y de este modo poder gozar del beneficio. En este sentido, vale tener en cuenta que la renta exenta no puede gozarse si no hay una efectiva venta de los proyectos, que se concreta en la venta individualizada de los inmuebles que lo conforman, lo cual puede tomar un tiempo considerable. Ante esta circunstancia, la anterior Ley dio un plazo objetivo y razonable cuya estabilidad era legítimamente esperada por los desarrolladores de proyectos, porque así se los prometía la norma. De manera que, antes de que se terminara dicho término, el Legislador no podía derogar el beneficio tributario para los contribuyentes que, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819, habían iniciado y continúan construyendo proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, sin proporcionales tiempo y medios para que se adaptaran a la nueva regulación. Y mucho menos, sin darles un aviso previo o sin si quiera deliberar de manera mínima en el Congreso las razones que justificaron su exclusión del beneficio, como se evidenciará más adelante.

Adicionalmente, al igual que los que sí quedaron incluidos en los efectos del parágrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, los contribuyentes que no quedaron incluidos en las consecuencias jurídicas de ese parágrafo, también tenían razones objetivas con base en

000023

que (i) la norma estuvo vigente durante catorce (14) años<sup>36</sup>, es decir, por un largo y considerable período; (ii) porque durante esos catorce (14) años el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. no fue modificado ni hubo propuestas sólidas que sugirieran su modificación. En este punto, resulta importante señalar que ni con el proyecto de ley presentado por el Gobierno –que se convirtió en la Ley 1819 de 2016– ni con los debates en el Congreso, se buscó derogar el numeral mencionado para los contribuyentes que ya habían iniciado la ejecución de los respectivos proyectos, tal y como se verá más adelante.

Pero lo que es más importante: el antiguo numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. generó efectos previsibles significativos tanto para los contribuyentes que iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP, como para los contribuyentes que iniciaron y continúan ejecutando esos mismos proyectos no asociados a VIS y/o VIP, como quiera que los indujo a realizar de buena fe cada una de las conductas previstas en su texto para poder acceder al beneficio tributario. Beneficio éste que, sin lugar a dudas, se había establecido como un incentivo tributario para que el Estado obtuviera una contraprestación.

En efecto, quienes iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, al igual que los que quedaron incluidos dentro de los efectos del párrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, realizaron cuantiosas inversiones con el fin de adquirir predios para ejecutar proyectos de renovación urbana y crearon los respectivos patrimonios autónomos a los que aportaron los mencionados predios para el desarrollo de los proyectos, tal y como se los exigía el artículo 207-2#9 del E.T. para ser beneficiarios de la renta exenta por un término de diez (10) años.

De esta forma, estas personas hicieron suya la política estatal de promover el desarrollo de proyectos de renovación urbana, con todas las implicaciones, complejidades e inversiones que los mismos demandan. De manera que confiaban, al igual que los contribuyentes que sí quedaron incluidos en los efectos de la norma acusada, en que por haber ajustado su conducta a los únicos requisitos que exigía el artículo 207-2#9 del E.T., podían acceder al beneficio, siempre que enajenaran los activos prediales en un término máximo de diez (10) años.

Así las cosas, todos los contribuyentes que iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana en vigencia del derogado artículo 207-2#9 del E.T., y no solo los que iniciaron la construcción de esos proyectos relacionados a VIS y/o VIP, tenían la confianza legítima –representada en las razones objetivas mencionadas– de beneficiarse de la renta exenta que consagraba el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. Luego el Legislador tenía el deber superior de garantizarles a todos, y no solo a una parte de ellos, los medios y el tiempo necesarios para adaptarse al cambio normativo, como lo ha dicho la Corte Constitucional en sentencias C-007 de 2002, C-809 de 2007 y C-930 de 2008.

En la medida en que el Legislador no incluyó dentro del régimen de transición del párrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819 a los contribuyentes que en vigencia del artículo 207-2#9 del E.T. iniciaron y continúan la construcción de proyectos de

<sup>36</sup> El numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. fue adicionado por la Ley 788 de 2002.

000024

renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, quienes tenían razones objetivas para confiar en la durabilidad esa norma, incumplió su deber constitucional de proporcionarles tiempo o mecanismos para adaptarse a la nueva regulación, en virtud de los principios superiores de buena fe, confianza legítima, seguridad jurídica y respeto por las situaciones jurídicas consolidadas. Lo anterior, se reitera, a pesar de que estos contribuyentes contaban con las mismas razones objetivas para confiar en la durabilidad del artículo 207-2#9 del E.T. que tenían los contribuyentes que sí quedaron cobijados por las consecuencias jurídicas del régimen de transición del párrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819.

Aunado a lo hasta aquí dicho, es necesario que la Corte tenga presente que a favor de todos los contribuyentes que, en vigencia del artículo 207-2#9 del E.T., iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana, con independencia de que estén o no relacionados con VIS y/o VIP, se consolidó una situación jurídica que el Legislador estaba en la obligación de respetar.

La primera razón para considerar que para esos contribuyentes se configuró una situación jurídica consolidada digna de protección por parte del Legislador, tiene que ver con que de acuerdo con los reiterados y pacíficos pronunciamientos de la Corte Constitucional, una vez el contribuyente ha adaptado su conducta al cumplimiento de las condiciones de una norma que contempla un beneficio tributario establecido como estímulo o incentivo para realizar una actividad a cambio de una contraprestación a favor del Estado, se puede predicar de dicho contribuyente una situación jurídica consolidada. Por tanto, en caso de ser derogada la respectiva, el Legislador está obligado a tener justificaciones legítimas para hacerlo y, además, proporcionarle al particular afectado tiempo y medios para que se adapte a la nueva regulación. De lo contrario, desconoce el preámbulo y los artículos 1, 2, 4, 5, 6, 58, 83 y 363 de la Constitución Política.

Así señaló la Corte en sentencia C-287 de 2009:

*"No obstante el amplio espectro de la facultad del legislador para consagrar exenciones tributarias, esta potestad no es omnimoda. Así, como lo tiene establecido la jurisprudencia constitucional, al momento de establecer estos beneficios fiscales el Congreso puede incurrir en una violación de los postulados constitucionales cuando (...) (iii) suprime sin justificación constitucional, exenciones que se establecen como estímulo o incentivo tributario a cambio de una contraprestación y que han dado lugar a una situación jurídica consolidada"<sup>42</sup>.*

Según la Corte Constitucional, entonces, a favor de todos aquellos que han ajustado su conducta a las condiciones que exige una norma que contempla beneficios como el que nos ocupa, se configura una situación jurídica consolidada que el Legislador tiene el deber de proteger. Por tanto, en los casos en que el Legislador deroga o modifica un beneficio tributario que se había establecido como estímulo o incentivo para realizar una actividad a cambio de una contraprestación a favor del Estado, está aún más obligado a proporcionarle a todos y cada uno de los afectados con la derogatoria o la modificación, medios y tiempo para adaptarse a la nueva regulación.

<sup>42</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-287 de 2009.

000029

Al respecto en sentencia C-604 de 2000, reiterada en providencia C-287 de 2009, la Corte adujo:

"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, (...) 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". (Subrayado y negrita propios).

En lo que atañe a este caso, no cabe duda que el beneficio tributario que consagraba el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. pretendía incentivar una actividad económica por parte de los contribuyentes que generaba para el Estado una contraprestación favorable a sus intereses. Por tanto, según el precedente constitucional, para todos los contribuyentes que cumplieron con las condiciones allí previstas para acceder a la renta exenta, se generó una situación jurídica consolidada que el Legislador estaba obligado a respetar.

En efecto, con la inclusión de la utilidad derivada de la enajenación de predios derivados de la ejecución de proyectos de renovación urbana como renta exenta, con independencia de estar vinculados a VIS y/o VIP, el Estado adquiría como contraprestación no solo el crecimiento de su economía y el mejor uso del suelo urbano, sino que además fomentaba que las personas bajo su protección tuvieran mejor calidad de vida. No puede olvidarse que la ejecución de un proyecto de renovación urbana implica grandes beneficios para el desarrollo económico, social y cultural de un área urbana en estado de deterioro o subutilización. Beneficios que, a corto y largo plazo, se verían representados en el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes de esas zonas de la ciudad.

Dentro de dichos beneficios se encuentran, por ejemplo, la sustitución de las estructuras urbanas y arquitectónicas mediante procesos de reurbanización para permitir la generación de nuevos espacios públicos y/o privados, así como una nueva definición de la normativa urbanística de usos y aprovechamientos; la reconstrucción total o parcial de las redes de infraestructura; la recuperación del manejo ambiental de la zona; la formulación de estrategias sociales que permitan atender a las demandas de los grupos sociales localizados en el área, la descongestión del tráfico urbano y la conveniente rehabilitación de los bienes históricos y culturales.

Por esa razón, desde las Leyes 9 de 1989 y 388 de 1997, Colombia ha mostrado su interés por promover el desarrollo de proyectos de renovación urbana. Primero, mediante la declaración de los mismos como una cuestión de utilidad pública, y posteriormente mediante la creación de beneficios tributarios para quienes decidieran desarrollarlos, como era el caso de la norma derogada.

000028

Handwritten mark resembling a stylized '2' or '4' inside a rectangular stamp.

Por tanto, debido a que el Legislador solo protegió las situaciones jurídicas consolidadas de los contribuyentes que, antes de la entrada en vigencia de la norma acusada, iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP, violó los deberes constitucionales que surgen del preámbulo y de los artículos 1, 2, 58, 83, 338 y 363 de la Constitución Política.

Ahora bien, como si lo anterior no fuese suficiente, la Corte debe tener en cuenta que durante la vigencia del numeral 9 del artículo 207-2 del E.T., los contribuyentes de los que se ha hablado a lo largo de este escrito, lograron cumplir con todos y cada uno de los requisitos establecidos en esa norma, tal y como lo hicieron los contribuyentes que sí quedaron cobijados por el régimen de transición contenido en la norma acusada. De manera que por esta segunda razón, también puede decirse que a su favor se consolidaron situaciones jurídicas que les permitían considerar, como parte de su patrimonio, el hecho de que la utilidad derivada de la venta de los predios derivados de los proyectos fuera considerada como una renta exenta por el término máximo de diez (10) años. La Corte, en este sentido, debe comprender que los desarrolladores de los proyectos hicieron los cálculos de sus inversiones, la definición de los precios y las proyecciones de utilidades, teniendo como base que iban a gozar de una exención. Seguramente, si las normas aplicables hubieran sido las ordinarias, dichos desarrolladores habrían tenido que prever montos adicionales de inversión que compensaran el pago de impuestos.

Nótese que el artículo 207-2#9 del E.T., preveía:

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

*9. La utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública a que se refieren los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997 que hayan sido aportados a patrimonios autónomos que se creen con esta finalidad exclusiva, por un término igual a la ejecución del proyecto y su liquidación, sin que exceda en ningún caso de diez (10) años. También gozarán de esta exención los patrimonios autónomos indicados. (Subrayado propio).*

Del contenido de esa norma, era válido para los contribuyentes que ajustaron su conducta a ella, entender que por (i) haber ejecutado todos los trámites pertinentes para obtener la licencia de construcción de proyectos de renovación urbana; (ii) comprar los predios en donde se ejecutaría el proyecto; (iii) crear los patrimonio autónomos; (iv) aportar a ellos los predios y (v) ejecutar los proyectos, tenían el derecho a considerar como renta exenta por diez (10) años la utilidad derivada de la enajenación de los activos prediales que recibieran los patrimonios autónomos.

Este entendimiento lo confirmaba y reforzaba el artículo 23 del Decreto 2755 del 2003 que reglamentó el artículo 207-2:

*Artículo 23. Rentas exentas en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública. De conformidad con lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, la utilidad obtenida por el patrimonio autónomo en la enajenación de los predios resultantes de la ejecución de proyectos a que se refieren los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997, estará exenta del impuesto sobre la renta por*

000027

un término igual al de la ejecución del proyecto y su liquidación, sin que exceda en ningún caso de diez (10) años. También estarán exentos los patrimonios autónomos que se constituyan exclusivamente para el desarrollo de los fines aquí previstos. (Subrayado propio).

Con todo, incluso si la Corte considera que en realidad dichos contribuyentes no tenían a su favor una situación jurídica consolidada, lo cierto es que sí contaban al menos con una expectativa legítima de acceder al beneficio fiscal por un término de diez (10) años, que el Legislador estaba también obligado a respetar. Tan legítima era esa expectativa, que el Legislador decidió incluir un régimen de transición para que los contribuyentes que en vigencia de las disposiciones legales transcritas habían iniciado y continúan construyendo proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP, pudieran beneficiarse de la renta exenta incluso después de la entrada en vigencia de la Ley 1819.

Al respecto, en sentencia C-192 de 2016, la Corte señaló:

*"(...) las meras expectativas aluden al eventual surgimiento de un derecho en el evento de que, en el futuro, se cumplan las condiciones previstas en la ley. Se trata solo de la posibilidad o probabilidad de adquirir un derecho y, en esa medida, las autoridades en el marco de sus competencias podrían introducir reformas no solo en las condiciones para su surgimiento sino también para definir su alcance. No obstante lo anterior, en ocasiones, dichas expectativas deben ser protegidas en virtud del artículo 83 mediante la adopción de medidas provisionales o de transición"<sup>14</sup>.* (Subrayado y negrita propias).

Así las cosas, el Legislador debió no solo incluir dentro del régimen de transición del párrafo 1 de la norma demandada, a los contribuyentes que en vigencia del artículo 207-2#9 del E.T. iniciaron y continúan construyendo proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP, sino también a los contribuyentes que, en vigencia de la misma norma derogada, iniciaron la ejecución de proyectos de renovación urbana no asociados a esa clase de viviendas. Pues como se analizó, esos contribuyentes al igual que los que quedaron incluidos dentro del régimen de transición previsto en la norma acusada, tenían (i) las mismas razones objetivas para confiar en la durabilidad del artículo 207-2#9 del E.T.; (ii) situaciones jurídicas consolidadas o al menos expectativas legítimas que el Legislador estaba en la obligación de respetar, en la medida en que adaptaron su conducta a las exigencias de una norma que contenían un beneficio fiscal, que generaba una contraprestación favorable para los intereses del Estado.

Al no haberlo hecho así, el Legislador incumplió los imperativos constitucionales que emanan del preámbulo y de los artículos 1, 2, 4, 5, 6, 58, 83, 338 y 363 de la Constitución Política, toda vez que solo proporcionó a uno y no a todos los grupos de contribuyentes afectados con la derogatoria del artículo 207-2#9 del E.T, medios y tiempo para que se adaptaran a la nueva regulación incluida en el artículo 99 de la Ley 1819.

➤ *Imperativo constitucional derivado del principio de irretroactividad de la Ley tributaria – Violación de los artículos 338 y 363 de la Constitución*

<sup>14</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-192 de 2016.

000028

El principio de irretroactividad de la ley tributaria está consagrado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política. En virtud de este principio, está proscribida la aplicación de normas tributarias a situaciones que ocurrieron con anterioridad a su entrada en vigencia<sup>45</sup>.

Por esta razón, la Corte Constitucional desde la sentencia C-594 de 1993 ha señalado que la esencia de este principio responde a *"la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechos o situaciones jurídicas que ya están formalizados jurídicamente, salvo que se prescriba un efecto más perfecto tanto para el sujeto de derecho, como para el bien común, de manera concurrente"*<sup>46</sup>. Su finalidad, por su parte, es dotar de seguridad jurídica a los destinatarios del ordenamiento, de manera que no se afecten situaciones jurídicas consolidadas bajo el imperio de normas anteriores a la vigencia de una nueva ley<sup>47</sup>.

En palabras de la Corte en sentencia C-785 de 2012:

*"La irretroactividad 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"*.

Así mismo, esta Corporación ha sido enfática en señalar que la imposibilidad de reconocer efectos retroactivos a leyes tributarias está estrechamente ligada a la presencia de situaciones jurídicas consolidadas bajo la legislación anterior e incluso frente a la existencia de expectativas legítimas creadas en vigencia de la normativa anterior. Al respecto en una línea jurisprudencial originada en la sentencia C-393 de 1996, y que ha sido reiterada por las providencias C-926 de 2000, C-809 de 2007 y C-785 de 2012, entre otras, esta Alta Corporación ha dicho:

*"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 periodo fiscal respectivo y de acuerdo con las exigencias allí impuestas."*

*"(...) el concepto de derechos adquiridos está intrínsecamente vinculado con la garantía de protección de situaciones jurídicas consolidadas, lo cual a su vez, está relacionado con el principio de irretroactividad 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, 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*

<sup>45</sup> PLAZAS MOLINA, Catalina, *El principio de irretroactividad en materia tributaria*, Editorial Temis, Bogotá D.C., 2017, p. 6.

<sup>46</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-549 de 1993, reiterada entre otras, en la sentencia C-625 de 2003.

<sup>47</sup> *Ibidem*.

000029



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<sup>48</sup>.

Ahora, si bien este principio no implica la inmutabilidad de las normas tributarias y, por ende, que el Legislador no pueda hacer los cambios que considere necesarios, resulta de suma importancia resaltar que la irretroactividad de la ley tributaria, en conjunto con los principios de confianza legítima, buena fe y seguridad jurídica, actúa como un límite para el legislador a la hora de innovar el ordenamiento tributario. En ese sentido, la Corte Constitucional en sentencia C-635 de 2011, reiterando las sentencias C-604 de 2000 y C-809 de 2007, entre otras, ha sostenido que el principio de irretroactividad tributaria:

*"(...) 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. 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 acto correspondiente y de acuerdo con las exigencias por ella previstas".*

*"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"*<sup>49</sup>. (Subrayado y negrita propios).

El principio de irretroactividad de la ley tributaria, según la jurisprudencia constitucional, impone, por tanto, 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"*<sup>51</sup>.

De conformidad con estos pronunciamientos, es evidente que de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política, surge el deber constitucional para el Legislador de respetar las situaciones jurídicas consolidadas en vigencia de una norma tributaria anterior, al momento de innovar el ordenamiento jurídico. Deber éste que está estrechamente ligado con el principio superior de buena fe y confianza legítima, pues como la ha dicho la Corte, del principio de irretroactividad de la Ley tributaria se deriva el principio de buena fe y confianza legítima en materia tributaria<sup>52</sup>.

<sup>48</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-785 de 2012.

<sup>49</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-926 de 2000.

<sup>51</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencias C-393 de 1996, C-604 de 2000 y C-635 de 2011.

<sup>52</sup> En la sentencia C-809 de 2007, la Sala Plena de la Corte Constitucional señaló que: *"A su turno, el principio de la buena fe en materia tributaria, que se deriva del principio de irretroactividad de la ley, supone 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*

000030

Así lo confirma la Corte Constitucional en sentencia C-809 de 2007, reiterando la sentencia C-393 de 1996:

*"(...) en el campo del derecho tributario, desde una perspectiva general, no existe el umparo 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, esto es, que se convierta en inmodificable.*

**Sin embargo, ello no significa que la ley tributaria tenga efectos retroactivos y que se puedan desconocer situaciones jurídicas consolidadas. Por el contrario, atendiendo el principio de irretroactividad consagrado en el artículo 363 de la Carta, para la Corte es claro 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 periodo fiscal respectivo y de acuerdo con las exigencias allí impuestas".** (Subrayado y negrita propios).

Pues bien, es claro entonces que, en cumplimiento del principio de irretroactividad de la Ley tributaria, del cual emanan el de buena fe y la confianza legítima<sup>53</sup>, el Legislador puede derogar o modificar normas tributarias, pero cuando lo hace, está en la obligación de respetar las situaciones jurídicas consolidadas en vigencia de la legislación anterior, pues de lo contrario estaría regulando de manera retroactiva los efectos que dichas normas derogadas debieron o pudieron producir.

➤ *Imperativo constitucional que surge del principio y el derecho a la igualdad, del principio de equidad y justicia tributarias – Violación de los artículos 13, 95-9 y 363 de la Constitución Política*

El artículo 13 de la Constitución Política, consagra el principio de igualdad el cual cumple un triple rol dentro del ordenamiento jurídico colombiano. En primer lugar, obra como valor, en tanto establece una serie de fines dirigidos a las autoridades creadoras de derecho y puntualmente, al Legislador. En segundo lugar, adopta la calidad de principio, pues representa un deber específico que el Estado debe aplicar de forma inmediata y directa, bajo cualquier circunstancia. Finalmente, implica la existencia de un derecho de índole subjetiva, que se concreta en el imperativo constitucional que tiene el Estado de dar un trato igual a los iguales o, en su defecto, un tratamiento desigual en un marco de supuestos disímiles. Así lo ha sostenido la Corte Constitucional en innumerables sentencias<sup>54</sup>.

Como consecuencia de la amplitud misma del principio de igualdad, el Tribunal Constitucional ha puesto de presente que *"carece de un contenido material específico, es decir, a diferencia de otros principios constitucionales o derechos fundamentales, no*

*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".* (Subrayado y negrita propios).

<sup>53</sup> Ibidem.

<sup>54</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-551 de 2015.

000031



*protege ningún ámbito concreto de la esfera de la actividad humana sino que puede ser alegado ante cualquier trato diferenciado*<sup>55</sup>. (Negrilla fuera del texto original).

En lo que concierne a su alcance y limitaciones en materia tributaria, cabe resaltar que, de acuerdo con las sentencias C-1125 de 2008 y C-218 de 2015<sup>56</sup>, el derecho a la igualdad se traduce en la obligación del Estado de dar el mismo tratamiento a las personas que se encuentren en situaciones equivalentes, siempre que no existan motivos constitucionalmente válidos para otorgar un tratamiento diferente, o para proporcionar un tratamiento distinto en situaciones disímiles.

En ese sentido, la Corte ha sostenido en múltiples ocasiones que la llamada “libertad de configuración” del Legislador en materia tributaria no es absoluta, en tanto está limitada por principios como la equidad y la justicia tributaria (artículos 95-9 y 363 de la Carta), que son el desarrollo del principio de la igualdad en el ámbito fiscal:

*“encuentra sus límites en los principios constitucionales, dentro de los que se destacan los de igualdad y equidad tributaria, de manera que la creación, modificación o supresión de tributos, así como de exenciones tributarias, debe atender al respeto de los principios señalados y, en general, de los derechos constitucionales fundamentales”*<sup>57</sup>. (Subrayado y negrita propios).

En lo que tiene que ver con la creación de beneficios tributarios, la jurisprudencia constitucional se ha pronunciado en el sentido de que todo beneficio fiscal debe responder a los principios de generalidad y homogeneidad, de manera que se garantice *“la existencia de un sistema tributario justo, desprovisto de privilegios y fueros”*<sup>58</sup>. Por tanto, ha sentado su posición en el entendido que todo beneficio tributario debe cobijar *“a todos los contribuyentes que se encuentren en el mismo supuesto de hecho, sin distinciones injustificadas”*<sup>59</sup>. (Negrita y subrayado propios).

Por tanto, la jurisprudencia ha concluido que una norma que contiene un beneficio tributario vulnera el principio de igualdad cuando *“tal beneficio se niega a un contribuyente que se encuentre en la misma situación formal que la de los destinatarios de la norma fiscal favorable”*<sup>60</sup>. En consecuencia, *“para que prospere un cargo por violación al derecho a la igualdad resulta necesario que se encuentre demostrado que se está ante situaciones equiparables y que por tal razón deben tratarse de la misma manera”*<sup>61</sup>. (Subrayado y negrita propios).

Con fundamento en esta jurisprudencia constitucional, no hay duda de que de los artículos 13, 95-9 y 363 de la Carta surge el imperativo constitucional a cargo del Legislador de otorgar el mismo beneficio fiscal a los contribuyentes que se encuentren en igual situación fáctica. Por consiguiente, cuando el Legislador niega el beneficio

<sup>55</sup> *Ibidem*.  
<sup>56</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencias C-218 de 2015 y C-1125 de 2008.  
<sup>57</sup> *Ibidem*.  
<sup>58</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencias C-1060 A. de 2001, C-748 de 2009, C-837 de 2013 y C-687 de 2015.  
<sup>59</sup> *Ibidem*.  
<sup>60</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencias C-748 de 2009 y C-1107 de 2001.  
<sup>61</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-397 de 2011.

000032



tributario a quien se encuentra en la misma posición de quien sí lo tiene, incumple este deber constitucional.

Pues bien, como se demostró en el acápite 4.2.1.2. de esta demanda, los contribuyentes que antes de la entrada en vigor de la Ley 1819 de 2016, iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, son asimilables a los contribuyentes que antes de la vigencia de la misma Ley, iniciaron y continúan la construcción de los mismos proyectos que sí están relacionados con ese tipo de viviendas. No obstante, a pesar de estar en la misma situación fáctica, solo los segundos fueron cobijados por un régimen de transición que, evidentemente, se traduce en un beneficio fiscal. Por el contrario, los primeros, esto es, los que iniciaron proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, no tienen el referido beneficio.

Los contribuyentes que antes de la Ley 1819 de 2016, iniciaron proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP, incluso después de la entrada en vigencia de esa Ley, podrán seguir considerando como renta exenta la utilidad derivada de la venta de los predios derivados de los proyectos de renovación urbana, siempre que obtengan la utilidad en un término máximo de diez (10) años. En contraste, los contribuyentes que, antes de la entrada en vigor de la misma Ley mencionada, iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, no podrán considerar como renta exenta la utilidad que reciban por la venta de los mismos inmuebles, al no haberseles extendido el beneficio fiscal que consagra el artículo 99 de la Ley 1819, a través del régimen de transición que prevé su parágrafo 1.

Esta exclusión es a todas luces injustificada e injusta porque ambos grupos de contribuyentes se encuentran en la misma situación fáctica pues:

- (i) Los dos grupos cumplieron los requisitos que se encontraban vigentes al momento de radicar sus propuestas de planes parciales de proyectos de renovación urbana. Particularmente, ambos grupos de contribuyentes ajustaron sus conductas a los requisitos del numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. para acceder al beneficio fiscal, lo cual les implicó costos, gastos y desgaste administrativo, entre otros factores económicos;
- (ii) El Legislador, desde la Ley 788 de 2002, había cobijado a ambos grupos de contribuyentes con el mismo beneficio, con independencia de que el proyecto de renovación urbana que emprendieran estuviera asociados a VIS y/o VIP. Lo cual es una muestra de que su situación es plenamente asimilable;
- (iii) Los dos realizaron cuantiosas inversiones en activos prediales para destinarlos a los patrimonios autónomos creados con el objeto exclusivo de ejecutar los proyectos de renovación urbana. Es decir, ambos hicieron inversiones para comprar inmuebles y crearon patrimonios autónomos para a través de ellos ejecutar los proyectos de renovación urbana;
- (iv) Con la construcción de proyectos de renovación urbana asociados y no asociados a VIS y/o VIP se generan los mismos beneficios para las poblaciones urbanas de un

000033



Estado que habitan en una zona de una ciudad en estado de deterioro o subutilización<sup>62</sup>. En efecto, estos proyectos generan la recuperación del manejo ambiental de la zona, la descongestión del tráfico urbano, el mejoramiento de la estructura de servicios públicos, la rehabilitación de bienes históricos y culturales, la reconstrucción total o parcial de las redes de infraestructura, entre otros;

(v) Ambos grupos de contribuyentes de buena fe estructuraron sus negocios y adaptaron su conducta a las condiciones previstas en el artículo 207-2#9 del E.T. confiando en la durabilidad de la exención tributaria que el Estado les prometió por diez (10) años a cambio de incurrir en los desgastes y complejidades que implica la ejecución de un proyecto urbanístico de la magnitud de un proyecto de renovación urbana. En efecto, para los contribuyentes que antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819, iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana asociados o no asociados a VIS y/o VIP, el beneficio fiscal de la renta exenta que les prometía el Estado por diez (10) años a cambio de la finalización de sus proyectos, era un elemento esencial dentro de la estructuración de sus negocios. Tanto así que, de no haber existido, muy probablemente los contribuyentes no hubiesen asumido la construcción de esos tipos de proyectos ni el Estado hubiese alcanzado su propósito de promover la construcción de proyectos que considera de utilidad pública, como los de renovación urbana<sup>63</sup>.

(vi) Los dos habían consolidado situaciones jurídicas en vigencia del derogado artículo 207-2#9 del E.T., de manera que ambos merecían que el Legislador les proporcionara tiempo y medios para que se adaptaran a la nueva situación, con el fin que sus derechos no resultaran desconocidos. Lo anterior, como quiera que ambos tenían razones objetivas para confiar en la durabilidad del artículo 207-2#9 del E.T. en la medida en que el mismo consagraba un término preciso, al tiempo en que estuvo vigente por catorce (14) años, período en el cual nunca hubo propuestas sólidas que implicaran su modificación o derogatoria. Lo anterior, sin contar con que la norma les generó efectos previsibles significativos, pues a ambos grupos de contribuyentes les condujo a acomodar de buena fe sus comportamientos a las condiciones que ella preveía.

Adicionalmente, (vii) los dos grupos de contribuyentes tenían situaciones jurídicas consolidadas en vigencia del artículo 207-2#9 del E.T. porque adaptaron su conducta a las exigencias de una norma que consagraba un beneficio fiscal que se había establecido como estímulo o incentivo para que los particulares realizaran una actividad que favorecía los intereses del Estado (sentencias C-604 de 2000 y C-287 de 2009 de la Corte Constitucional). E incluso, si alguien llegara a discutir que en realidad estos contribuyentes no tienen una situación jurídica consolidada, lo cierto es que ambos tienen a su favor una expectativa legítima digna de protección por parte del Legislador, en virtud del artículo 83 de la Carta. Tanto así, que no de otra forma puede explicarse que el Legislador haya creado un régimen de transición para que los contribuyentes que

<sup>62</sup> Dentro de dichos beneficios se encuentran, por ejemplo, la sustitución de las estructuras urbanas y arquitectónicas mediante procesos de reurbanización para permitir la generación de nuevos espacios públicos y/o privados, así como una nueva definición de la normativa urbanística de usos y aprovechamientos; la reconstrucción total o parcial de las redes de infraestructura; la recuperación del manejo ambiental de la zona; la formulación de estrategias sociales que permitan atender a las demandas de los grupos sociales localizados en el área, la descongestión del tráfico urbano y la conveniente rehabilitación de los bienes históricos y culturales.

<sup>63</sup> Los proyectos de renovación urbana son considerados como de utilidad pública de conformidad con las Leyes 9 de 1989 y 338 de 1997.

C09034



iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819, puedan seguir gozando de la renta exenta.

Por tanto, no cabe duda que la norma arroja un trato abiertamente desigual entre dos grupos de contribuyentes que se encuentran en la misma situación fáctica. Es decir, transgredió los artículos 13, 95-9 y 363 de la Constitución Política.

➤ *Imperativo constitucional que surge del principio de legalidad – Violación del artículo 150-12 de la Constitución Política*

El principio de legalidad en materia tributaria se deriva de los artículos 150#12 y 338 de la Constitución Política. En cumplimiento del mismo, los órganos de representación popular son los únicos competentes para crear o derogar tributos.

De este principio surgen, al tenor de la jurisprudencia constitucional, dos expresiones fundamentales: una instrumental, según la cual el tributo debe emanar de una ley que ha cumplido a cabalidad con el trámite para su promulgación; y otra material, que “se refiere a la deliberación acerca del tributo impuesto a cada bien y servicio en el seno del órgano representativo de elección popular”<sup>64</sup>.

Esta deliberación, según la Corte:

*“hace efectivo el principio de representación política, puesto que traduce la posición de los representantes del pueblo, expresada en razones públicas por todos conocidas o, al menos, identificables, lo cual a su turno facilita el control del ejercicio del poder público, que es un derecho fundamental de los ciudadanos (art. 40, C.P.)”<sup>65</sup>.*

El principio de legalidad fortalece la seguridad jurídica y garantiza que los gobernantes no abusen de su poder impositivo, como quiera que el Congreso tiene el deber constitucional de establecer previamente, y con base en una discusión democrática mínima, los elementos esenciales del tributo para que este sea válido<sup>66</sup>, así como la justificación de su incorporación o derogatoria en el ordenamiento jurídico a luz de la Constitución Política.

Así las cosas, en virtud del deber constitucional que surge de los artículos 150-12 y 338 de la Carta, la decisión del Congreso de expedir una Ley por la cual se grava o se excluye cierta actividad económica, debe entonces estar precedida de una discusión democrática mínima de la cual los contribuyentes puedan extraer (i) los fundamentos constitucionalmente relevantes que tuvieron los Congresistas al momento de expedir la Ley; (ii) la evaluación de las implicaciones socioeconómicas de la imposición del gravamen o de su eliminación y (iii) el fin constitucionalmente legítimo que se pretendió alcanzar con su creación o derogatoria. Solo de esta manera, los contribuyentes pueden evidenciar que la decisión que tomó el Legislador fue fiscalmente necesaria o que respondió de manera adecuada a las exigencias de los

<sup>64</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-776 de 2003, reiterada en la sentencia C-602 de 2015.

<sup>65</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-776 de 2003.

<sup>66</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-776 de 2003.

000035

principios constitucionales que rigen el sistema tributario <sup>67</sup>. Por tanto, una norma tributaria que se expida sin la mínima deliberación, sin duda, transgrede el principio de legalidad en materia tributaria. Esta misma posición ha sido asumida por la Corte en sentencia C-776 de 2003.

Teniendo en cuenta lo anterior, al revisar los antecedentes legislativos del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, se advierte que el Legislador incumplió el mencionado deber constitucional. Esto, por cuanto no hubo deliberación democrática mínima en el Congreso de la República, de la cual se pueda evidenciar las razones constitucionalmente legítimas en las que se basó el Legislador para excluir de las consecuencias jurídicas del parágrafo 1 de esta norma al grupo de contribuyentes a los que se ha hecho alusión a lo largo de este escrito.

Por el contrario, del análisis de los antecedentes legislativos, lo que se extrae es que lejos de querer derogar de plano el beneficio tributario en materia de proyectos de renovación urbana que consagraba el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T., el Congreso evidenció razones constitucionalmente válidas para mantenerlo incluso después de la expedición de la Reforma Tributaria, tanto para los contribuyentes que habían iniciado la construcción de proyectos de renovación no asociados a VIS y/o VIP, como para los contribuyentes que habían iniciado la construcción de esos proyectos asociados a ese tipo de viviendas.

En efecto, desde la radicación por el Gobierno Nacional del proyecto de ley de la Reforma Tributaria Estructural (Gaceta 894)<sup>68</sup>, se señaló la necesidad de no derogar esta clase de beneficios, toda vez que, según la sentencia C-007 de 2002 de la Corte Constitucional, el Estado debe proporcionar al afectado tiempo y medios que le permitan adaptarse a la nueva situación. Para el efecto, el Congreso citó apartes de dicha sentencia donde la Corte sostuvo que el Legislador podía: (i) consagrar en la Ley un período de transición o (ii) eliminar cualquier tipo de barreras o trabas para facilitar que los afectados ajusten su comportamiento a lo prescrito por la nueva norma, o incluso (iii) establecer que el beneficio tributario no sea derogado durante el lapso en que está corriendo el término para que los contribuyentes gocen de él.

Entonces, con el fin de no derogar los beneficios que existían en cuanto a proyectos de renovación urbana, y cumplir con el precedente constitucional mencionado, el Gobierno Nacional dispuso en el artículo 97 del proyecto de ley 178 de 2016-Cámara de Representantes y 163 de 2016-Senado de la República:

*Artículo 97. Adiciónese el artículo 235-2 del Estatuto Tributario el cual quedará así:*

*Artículo 35-2. RENTAS EXENTAS A PARTIR DEL AÑO GRAVABLE 2018. A partir del 1 de enero de 2018, sin perjuicio de las rentas exentas de las personas naturales, las únicas excepciones legales de que trata el artículo 26 del (sic) este Estatuto son las siguientes:*

(...)

<sup>67</sup> Ibidem

<sup>68</sup> Proyecto de Ley 163 de 2016 en el Senado de la República, Proyecto de Ley 178 en la Cámara de Representantes.

036

3. La renta exenta de que tratan los numerales 9 y 12 del artículo 207-2 de este Estatuto, en los mismos términos allí previstos. (Negrita y subrayado fuera del texto original).

En la Ponencia para Primer Debate de las Comisiones Terceras Conjuntas de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, dicho propósito no se modificó. En ese debate existen antecedentes que permiten evidenciar que la finalidad de la Reforma Tributaria Estructural no era eliminar las rentas exentas asociadas a la financiación de proyectos de renovación urbana, sino mantenerlas en los mismos términos del numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. En este sentido, reiterando lo que señaló el Director General de la DIAN, en la Gaceta 1090 de 2016 se dice:

"...Se conservan, así, los beneficios por la venta del predio y los asociados a la financiación de los proyectos. Por su parte, algunos Honorables Congresistas se pronunciaron sobre la materia, indicando que es necesario asegurarse de no afectar estos proyectos"<sup>69</sup>.

Al momento de proponer las modificaciones al proyecto de ley, los Congresistas fueron incluso más claros en manifestar que su intención no era modificar la renta exenta que establecía el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T., y señalaron la necesidad de precisar en el artículo 96 del proyecto de ley que:

"el tratamiento aplicable a las rentas exentas de que trata el numeral 9 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, han iniciado actividades; entendida como el aporte de los predios al patrimonio autónomo con objeto exclusivo. Las rentas que se generen de dichos proyectos, conservarán las condiciones previstas en el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. antes de la entrada en vigencia de la presente ley"<sup>70</sup>. (Subrayado fuera del texto original).

Bajo el entendido de que la renta exenta del numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. sería incluida en los mismos términos en el artículo 96 del proyecto de ley, los Congresistas propusieron la derogatoria del numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. así:

"Derogatoria del numeral 9 del artículo 207-2 del E.T.: se propone derogar el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. a partir del 1° de enero de 2017, toda vez que el tratamiento y condiciones de la renta exenta contemplada en esa disposición están siendo incluidos en el artículo 96 del proyecto de ley, que adiciona unos párrafos al artículo 207-2 del E.T." (Subrayado fuera del texto original).

Así las cosas, no cabe duda de que lo que existió fue una deliberación democrática mínima respecto a la necesidad de mantener el beneficio tributario que consagraba el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T., para todos los destinatarios de la norma. En efecto, es claro que el Legislador quería mantener el tratamiento de renta exenta de las utilidades provenientes de la enajenación de predios derivados del desarrollo de

<sup>69</sup>Ver Gaceta 1088 de 2016, ponencia para primer debate Proyecto de Ley número 178 de 2016 Cámara y 173 de 2016 Senado.

<sup>70</sup>Ver Gaceta 1090, ponencia para primer debate Proyecto de Ley número 178 de 2016 Cámara y 173 de 2016 Senado.

000037

Handwritten signature and stamp.

proyectos de renovación urbana, en los mismos términos del numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. y con independencia de si estaban o no asociados a VIS y/o VIP.

No obstante, y sin explicación alguna, el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 terminó por plasmar un contenido sustancialmente distinto al que había discutido el Congreso en el marco de las deliberaciones para expedir esta norma. Dentro de los antecedentes legislativos no se encuentra prueba alguna que acredite que haya habido una deliberación mínima respecto del motivo por el cual se modificaron los destinatarios del beneficio de la renta exenta o por qué se excluyó del régimen de transición a los contribuyentes que habían iniciado la ejecución de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP. Por el contrario, al consultar dichos antecedentes lo que se advierte es la clara intención del Legislador de no modificar los términos de la renta exenta del artículo 207-2#9 del E.T., en aras de no desconocer expectativas legítimas, situaciones jurídicas consolidadas y demás derechos de los contribuyentes que habían iniciado proyectos de renovación urbana asociados y no asociados a VIS y/o VIP.

Por lo tanto, esta situación resulta violatoria del deber constitucional que surge del principio de legalidad (artículos 150-12 y 338 Superiores), como quiera que demuestra que el Legislador no realizó una deliberación mínima en la que justificara los motivos que lo llevaron a excluir de las consecuencias jurídicas del parágrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, a los contribuyentes que, en vigencia del derogado artículo 207-2#9 del E.T., iniciaron y continúan la construcción de proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP.

La Corte Constitucional abordó un supuesto de hecho considerablemente parecido en la sentencia C-776 de 2003, donde estudió la constitucionalidad del artículo 116 de la Ley 788 de 2002, a través del cual se pretendía gravar con IVA algunos bienes y servicios que antes se encontraban excluidos del impuesto.

En dicha providencia, el Alto Tribunal declaró inexecutable la referida disposición, al evidenciar que la modificación del ordenamiento tributario no había estado precedida de un mínimo de deliberación en el seno del Congreso, que diera cumplimiento, al menos de manera sumaria, a las exigencias del deber constitucional según el cual no puede haber tributo sin representación<sup>71</sup>. En efecto, la Corte señaló que la decisión que se tomó con el artículo 116 de la Ley 788, *“no obedeció a consideraciones fundadas en una deliberación mínima sobre la legitimidad de los fines buscados por la ampliación de la base del IVA a toda una serie de bienes y servicios”*<sup>72</sup>, a partir de la cual se pudiera explicar por qué algunos bienes de la canasta familiar pasaron de estar excluidos en el proyecto original, a gravados por el artículo 116 de la Ley 788.

En palabras de la Corte:

<sup>71</sup> En esta sentencia, la Corte Constitucional encontró que tres (3) meses después de presentado el proyecto ante la plenaria de la Cámara de Representantes y tan sólo a un día de la terminación del periodo legislativo, dicha Corporación terminó por atender a una solicitud intempestiva del Ministro de Hacienda, con base en la cual tomó la decisión de universalizar la base gravable del IVA, sin que mediara para tal efecto, un debate previo o una discusión después de que fue presentada la propuesta.

<sup>72</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-776 de 2003.

*"Fue una decisión indiscriminada y careció de la deliberación pública mínima para admitir constitucionalmente la extensión de la base del IVA en contra de los argumentos que previamente habían explicado las exclusiones y exenciones de los bienes y servicios de primera necesidad para promover la igualdad real y efectiva."*<sup>73</sup>

Pues bien, con la norma objeto de esta demanda sucedió algo muy similar. La modificación que fue incluida con la expedición del artículo 99 de la ley 1819 de 2016, consistente en excluir del régimen de transición a los contribuyentes que antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, tampoco fue debatida, ni mucho menos correspondió a la verdadera voluntad del Legislador. Así mismo, al igual que con el artículo 116 de la ley 788 de 2002, no existió una correspondencia entre lo que fue debatido y lo que, finalmente, quedó plasmado en la Ley.

La decisión de excluir de las consecuencias jurídicas del régimen de transición del artículo 99 de la Ley 1819 a los constructores de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, fue una determinación que se tomó de forma absolutamente sorpresiva e infundada. Lejos de nacer de un debate, obedeció a una inclusión que se realizó sin tomar en consideración el precedente constitucional y los pronunciamientos que se efectuaron a lo largo de los debates que se dieron en el Congreso, incluido el proyecto presentado por el Gobierno Nacional, de conformidad con los cuales el Legislador tenía la obligación de proporcionar a todos los contribuyentes afectados con la modificación o la derogatoria de una renta exenta, tiempo y medios para poder adaptarse a la nueva situación.

Por tanto, la disposición demandada no parece corresponder a una decisión consciente y razonable del Legislador, derivada de una deliberación mínima y de la evaluación del impacto fiscal de la medida. Más bien parece ser un error de técnica legislativa o el resultado de una redacción desafortunada que derivó en la violación de los deberes constitucionales a los que se ha hecho mención a lo largo de esta demanda y, en especial, del que emana de los artículos 150-12 y 338 de la Constitución.

#### **4.2.3. Que la exclusión de los casos o ingredientes carezca de un principio de razón suficiente:**

De acuerdo con la jurisprudencia de esta Alta Corte, la exclusión del grupo asimilable de los efectos jurídicos de la norma sobre la cual se predica la omisión legislativa relativa, debe carecer de un principio de razón suficiente. Es decir, el actor debe probar que no existe ninguna razón constitucionalmente válida en virtud de la cual el Legislador se haya basado para excluir el grupo asimilable de las consecuencias jurídicas de la norma demandada.

En atención a esta carga argumentativa, se procederá a demostrar que no existe ninguna razón constitucionalmente legítima para justificar que el Legislador haya decidido excluir de las consecuencias jurídicas del artículo 99 de la Ley 1819, a los contribuyentes que, en vigencia del derogado artículo 207-2#9 del E.T., iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP.

<sup>73</sup> Ibidem.

000039

a.) En primer lugar, no existe una razón válida para justificar la exclusión de ese grupo de contribuyentes de los efectos jurídicos del párrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, porque, al igual que los particulares que sí quedaron incluidos dentro del régimen de transición, éstos contaban con varias razones objetivas para confiar en la durabilidad de la norma demanda.

Dichas razones objetivas, como se señaló atrás, están fundamentadas en que el artículo 207-2#9 del E.T.: (i) les prometió que por cumplir con todas y cada una de las condiciones que preveía, tenían derecho a considerar como renta exenta la utilidad derivada de la enajenación de los predios destinados a la construcción de sus proyectos, por un término máximo de diez (10) años; (ii) la norma estuvo vigente por catorce (14) años durante los cuales nunca fue modificada ni hubo propuestas de modificación, e incluso dicha modificación ni siquiera fue discutida en el Congreso; (iii) les generó efectos previsible significativos, toda vez que los indujo a desarrollar de buena fe cada una de las conductas que la norma preveía para acceder a la renta exenta.

b.) En segundo lugar, por cuanto, al igual que los particulares que sí quedaron incluidos dentro del régimen de transición, tenían situaciones jurídicas consolidadas que el Legislador estaba en la obligación de respetar. Como se vio, en la medida en que el grupo de contribuyentes excluido ordenó su conducta de cara al cumplimiento de las condiciones de una norma que contenía un beneficio fiscal que se estableció como incentivo para realizar una actividad a cambio de una contraprestación a favor del Estado, surgió para ellos una situación jurídica consolidada<sup>74</sup>. Dichos contribuyentes, sin duda, tenían derecho a considerar como parte de su patrimonio el beneficio tributario que consagraba el artículo 207-2#9 del E.T.

c.) En tercer lugar, tampoco existe una razón que justifique la exclusión de ese grupo de contribuyentes de los efectos del párrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, por cuanto incluso si se llegara a considerar que solo tienen una expectativa legítima, ésta también es digna de protección por parte del Legislador en virtud del artículo 83 de la Constitución<sup>75</sup>. Tan es así, que no de otra forma puede explicarse que el Legislador haya decidido crear un régimen de transición para que los contribuyentes que, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, iniciaron y continúan ejecutando proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP, puedan seguir gozando de la renta exenta que contemplaba el artículo 207-2#9 del E.T.

d.) En cuarto lugar, en virtud del principio de irretroactividad de la Ley tributaria, en conjunto con el de buena fe, confianza legítima y seguridad jurídica, el Legislador no podía desconocer las situaciones jurídicas consolidadas de los contribuyentes que quedaron excluidos de los efectos del párrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819. En efecto, con fundamento en dichos principios, el Legislador estaba obligado a proporcionarles tiempo y medios para que se adaptaran a la nueva regulación, más aún cuando son plenamente asimilables a los contribuyentes que sí quedaron incluidos dentro de las consecuencias del régimen de transición, como ya se evidenció.

<sup>74</sup> Al respecto ver Corte Constitucional, Sala Plena, sentencias C-604 de 2000, reiterada en la C-287 de 2009.

<sup>75</sup> Al respecto ver, entre otras, Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-192 de 2016.

000-000



e.) En quinto lugar, como quiera que el tratamiento tributario diferencial entre los contribuyentes que quedaron incluidos dentro del régimen de transición y los contribuyentes que quedaron excluidos de los efectos del mismo, es a todas luces injustificado e injusto. Ambos grupos se encuentran en la misma situación de hecho, luego merecen tener el mismo tratamiento fiscal.

f.) Por último, no existe una razón que justifique la exclusión de los contribuyentes que, antes de la Ley 1819, iniciaron y continúan construyendo proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, en la medida en que en los antecedentes legislativos de esa Ley, no existe prueba alguna en donde se acredite que el Congreso haya realizado una deliberación mínima acerca de la necesidad y de las implicaciones de excluir del mencionado beneficio fiscal a esos contribuyentes. Como se vio en el acápite de la violación del principio de legalidad, lo que existe es todo lo contrario. Es decir, el Congreso lo que discutió y aprobó fue la necesidad de mantener el beneficio tributario en los mismos términos del artículo 207-2#9 del E.T., a todos los contribuyentes que habían iniciado la construcción de proyectos de renovación urbana antes de la Ley 1819, y con independencia de que sus proyectos estuvieran asociados a VIS y/o VIP. De manera que es más que claro que la exclusión de los contribuyentes a los que se ha hecho referencia en esta demanda de los efectos jurídicos del parágrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, carece de cualquier principio de razón suficiente.

**4.2.4. Que en los casos de exclusión, la falta de justificación y objetividad genere una desigualdad negativa frente a los que se encuentran amparados por las consecuencias de la norma:**

En este punto, la Corte Constitucional exige que el actor explique que la falta de justificación de los casos excluidos por la regulación legal existente, les genera una desigualdad negativa frente a los que se encuentran amparados por las consecuencias de la norma.

Pues bien, en adición a todo lo que hasta aquí se ha dicho, se entrará a cumplir con esta carga argumentativa.

La exclusión sin justificación alguna de los efectos jurídicos de la norma acusada les genera a los contribuyentes que antes del 1 de enero de 2017 habían iniciado la construcción de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, una desigualdad negativa frente a los contribuyentes que sí se encuentran amparados por las consecuencias de la norma demandada, en los siguientes términos:

La desigualdad negativa se genera por cuanto aunque los contribuyentes que iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP antes del 1 de enero de 2017 se encuentran en la misma situación fáctica de aquellos que iniciaron en el mismo periodo la construcción de proyectos de renovación urbana asociados a esas viviendas, solamente éstos últimos pueden continuar con el beneficio de la renta exenta, en los términos del parágrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819. Los primeros contribuyentes, por el contrario, estarán sometidos al pago del impuesto, lo cual les genera una desigualdad negativa.

Tal como se ha demostrado a lo largo de esta demanda, los contribuyentes que antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 iniciaron la construcción de proyectos de

renovación urbana asociados VIS y/o VIP, se encuentran en la misma situación fáctica de aquellos que en el mismo tiempo, iniciaron la construcción de esos mismos proyectos asociados a VIS y/o VIP. Lo anterior, se explicó en detalle en los apartados 4.2.1. y 4.2.2. de esta demanda. No obstante, el siguiente cuadro expone de nuevo las razones por las cuales dichos contribuyente se encuentran en igual situación fáctica, por lo que merecen estar incluidos dentro de las consecuencias jurídicas del parágrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819:

	Contribuyentes que antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana <b>NO asociados</b>	Contribuyentes que antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana <b>asociados a VIS y/o VIP.</b>
Realizaron cuantiosas inversiones en activos prediales	Sí	Sí
Constituyeron patrimonios autónomos con objeto exclusivo para el desarrollo de los proyectos de renovación urbana	Sí	Sí
Cumplieron con las condiciones vigentes al momento de radicar sus propuestas de planes parciales para acceder al beneficio	Sí	Sí
Incurrieron en gastos y cargas administrativas, entre otros, para acceder a la renta exenta	Sí	Sí
Adaptaron su conducta de buena fe a las exigencias del artículo 207-2#9 del E.T.	Sí	Sí
De buena fe estructuraron sus negocios amparados en que iban a gozar del beneficio fiscal hasta la terminación o liquidación de sus proyectos, sin exceder de diez (10) años	Sí	Sí
La realización de sus proyectos de renovación urbana generan varios beneficios para el Estado	Sí	Sí
Tenían situaciones jurídicas consolidadas en vigencia del artículo 207-2#9 del E.T., en la medida en que habían accedido a realizar una actividad que favorecía los intereses del Estado a cambio de una contraprestación, bajo el cumplimiento de los requisitos respectivos	Sí	Sí
Pueden considerar como renta exenta la utilidad derivada de la enajenación de los predios objeto del desarrollo de sus proyectos luego de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, en virtud del parágrafo 1 del artículo 99 de esa ley	No	Sí

000042

Con base en lo expuesto en el cuadro, es claro que el hecho de que la norma haya creado un régimen de transición, que solo cobija a algunos de los destinatarios del antiguo artículo 207-2#9 del E.T., la hace odiosa y discriminatoria frente a los contribuyentes que no quedaron incluidos dentro de los efectos jurídicos de la norma.

El “nuevo” test de omisión legislativa que según la sentencia C-352 de 2017 adoptó la Sala Plena de la Corte Constitucional solo está compuesto por los pasos desarrollados en los apartes 4.2.1 a 4.2.3 de esta demanda. No obstante, en la sentencia C-389 de 2017<sup>95</sup> que fue posterior a la expedición de la primera providencia mencionada, la Corte decidió usar el antiguo test que incluye más puntos de análisis. Por tanto, a continuación se cumplirá con los puntos de análisis adicionales.

**4.2.5. La omisión legislativa relativa es atribuible directamente a la norma demandada y no a ningún otro u otros enunciados no vinculados a esta demanda de inconstitucionalidad:**

La omisión legislativa relativa puede de manera coherente, válida y lógica ser imputada a la norma objeto de esta demanda<sup>96</sup>. En efecto, al haber sido el artículo 99 de la Ley 1819 donde el Legislador incluyó (i) las únicas rentas exentas a partir del 2018 y (ii) un régimen de transición para las personas que habían iniciado la ejecución de proyectos de renovación urbana asociados a VIS y/o VIP en los términos del antiguo artículo 207-2#9 del E.T., es claro que es en ese mismo artículo donde el Legislador debió prever un régimen de transición para quienes habían iniciado la ejecución de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP. Por tanto, esta demanda, a partir de la sola disposición acusada, logra edificar de manera lógica el cargo de omisión legislativa relativa.

**4.2.6. Que no se trate de una omisión legislativa absoluta, sino de una omisión legislativa relativa:**

La Corte Constitucional tiene establecido que el Legislador puede vulnerar la Constitución no solo por acción, sino también por omisión. Particularmente, esta clase de vulneración ocurre, según la Corte, cuando el Legislador omite expedir una regulación sobre una institución o sobre un derecho<sup>97</sup>, teniendo el deber constitucional de hacerlo. Es decir, una norma puede ser inconstitucional no solo por lo que expresamente regula, sino también por lo que deja de regular<sup>98</sup>.

La Corte ha reconocido dos tipos de omisión legislativa: la absoluta y la relativa. En cuanto a la primera clase de omisión, ha reconocido que carece de competencia por una razón de técnica de control y por una razón de fondo<sup>99</sup>. La razón de técnica se explica por cuanto al tratarse de una falta total y absoluta de desarrollo legal de un mandato superior, esto es, cuando no hay actuación del Legislador, el juicio de inconstitucionalidad carecería de objeto material. Todo análisis de constitucionalidad

<sup>95</sup> Ver aclaración de voto del Magistrado Alejandro Linares a la sentencia C-389 de 2017.

<sup>96</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-221 de 2017.

<sup>97</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-389 de 2017.

<sup>98</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-666 de 2016.

<sup>99</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-352 de 2017.

parte de la confrontación de una norma legal con preceptos constitucionales, de manera que si falta uno de los extremos de la comparación –por la ausencia total de regulación legal– no es posible que la Corte se pronuncie.

La razón de fondo, por su parte, tiene que ver con el respeto al principio de separación de poderes, en virtud del cual la Corte no puede suplantar el papel del Legislador, por lo que solo puede juzgar las normas que éste haya expedido, cuando han sido demandadas en ejercicio de la acción de inconstitucionalidad.

Respecto a la omisión legislativa relativa, la Corte ha sido enfática en señalar que sí tiene competencia para conocer y decidir de fondo. Lo anterior, en la medida en que en esta clase de omisiones sí existe un desarrollo legal vigente pero éste resulta imperfecto, pues no contempla todas las situaciones que deben ser objeto de regulación y que, en virtud de un deber constitucional específico, tenían que haberse contemplado al desarrollar legislativamente la materia.

En palabras de la Corte en sentencia C-389 de 2017:

*“La jurisprudencia constitucional ha señalado que la Corte carece de competencia para pronunciarse acerca de la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una omisión legislativa absoluta, pero la conserva frente a la omisión relativa, que puede ocurrir de varias maneras: (i) cuando expide una ley que si bien desarrolla un deber impuesto por la Constitución, favorece a ciertos sectores y perjudica a otros; (ii) cuando adopta un precepto que corresponde a una obligación constitucional, pero excluye expresa o tácitamente a un grupo de ciudadanos de los beneficios que otorga a los demás; y (iii) cuando al regular una institución omite una condición o un elemento esencial exigido por la Constitución”.* (Subrayado y negrita propios).

Así las cosas, como quiera que esta demanda se dirige contra el artículo 99 de la Ley 1819, en donde el Legislador incluyó un régimen de transición que desarrolla los deberes constitucionales consagrados en el preámbulo y en los artículos 1, 2, 13, 58, 83, 95#9, 338 y 363 de la Constitución Política, pero que excluyó de sus consecuencias jurídicas a un grupo de contribuyentes que están en una situación asimilable a aquellos que quedaron incluidos en los efectos de la norma, es claro que existe una omisión legislativa relativa que la Corte tiene competencia para neutralizar a través de una sentencia aditiva o integradora. En efecto:

(i) Nos encontramos ante un desarrollo legislativo a partir del cual la Corte sí puede llevar a cabo el juicio de inconstitucionalidad, toda vez que cuenta con los dos extremos de comparación necesarios para el efecto: una norma legal y varios preceptos constitucionales. Este desarrollo legal es el artículo 99 de la Ley 1819 y, en especial, su parágrafo 1.

(ii) El desarrollo legal vigente, que es objeto de demanda, resulta imperfecto toda vez que, aunque desarrolla un deber constitucional, excluye de sus consecuencias, sin justificación alguna, a un grupo que debió quedar incluido dentro de la regulación, en cumplimiento de los deberes constitucionales que quiso acatar el Legislador con su expedición. En efecto, como se mencionó atrás, en los debates legislativos que llevaron

0111144

a la expedición de la norma acusada<sup>100</sup>, el Legislador expresó la necesidad de acatar el deber constitucional de respetar la situaciones jurídicas consolidadas y la confianza legítima de los contribuyentes que habían cumplido con las condiciones que contemplaba el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T. para acceder a la renta exenta, tal y como lo había señalado la Corte en sentencia C-007 de 2002. En consecuencia, expidió el régimen de transición del parágrafo 1, pero al hacerlo omitió incluir a todos los contribuyentes que habían cumplido con las condiciones del mencionado artículo 207-2#9 del E.T. y que, por tanto, habían iniciado y continúan ejecutando la construcción de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, como se mencionó a lo largo de este escrito.

(ii) Existen varias normas constitucionales de donde se deriva un imperativo constitucional –preámbulo y artículos 1, 2, 13, 58, 83, 95#9, 338 y 363 de la Constitución Política– que le exigen al Legislador incluir dentro del régimen de transición que contempla el parágrafo 1 de la norma acusada a los contribuyentes que, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819, habían iniciado la construcción de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP.

A lo largo de esta demanda se demuestra cómo el Tribunal Constitucional ha sido enfático en demostrar que de los principios superiores de buena fe, confianza legítima, seguridad jurídica, irretroactividad de la ley tributaria, igualdad, legalidad, justicia y equidad tributaria, surge el deber constitucional a cargo del Legislador de (i) respetar las situaciones jurídicas de los contribuyentes que adaptaron su conducta a una exención que se había establecido como estímulo o incentivo a cambio de una contraprestación a favor del Estado; (ii) a dar el mismo tratamiento fiscal a quienes se encuentran en una situación asimilable y; (iii) a realizar una deliberación mínima acerca de las razones constitucionales que lo llevaron a derogar un beneficio, así como acerca de su impacto económico y social.

(iii) Los contribuyentes que iniciaron la construcción de proyectos de renovación urbana no asociados a VIS y/o VIP, que quedaron excluidos de los efectos de la norma demandada, son asimilables a los que quedaron incluidos dentro de la misma. Su situación es tan asimilable que desde la expedición del artículo 207-2#9 del E.T., el Legislador sometió a ambos grupos de contribuyentes al cumplimiento de los mismos requisitos y condiciones para acceder a un igual tratamiento fiscal, esto es, poder considerar renta exenta la utilidad derivada de la venta de los predios derivados de la ejecución de proyectos de renovación urbana. Adicionalmente, es claro que son asimilables en la medida en que ambos tenían consolidada a su favor la situación jurídica de considerar dicha renta como exenta del impuesto a la renta por un término máximo de diez (10) años, pues al igual que los que sí quedaron incluidos dentro de la regulación, cumplieron con todas las condiciones vigentes para acceder a la exención. Así mismo, sus proyectos, al igual que los que quedaron cobijados por la norma acusada, generan las mismas contraprestaciones favorables a los intereses del Estado, en la medida en que aumentan y mejoran la calidad de vida de las personas que habitan y trabajan en zonas urbanas en estado de deterioro y/o subutilización.

<sup>100</sup> Ver Gaceta 894, Proyecto de Ley 163 de 2016 en el Senado de la República, Proyecto de Ley 178 en la Cámara de Representantes.

071145

Por tanto, tal cual lo sostuvo la Corte en sentencias C-604 de 2000 y C-287 de 2009, entre otras, el Legislador estaba obligado, en virtud del deber constitucional de respetar la confianza legítima y las situaciones jurídicas consolidadas de los contribuyentes, a incluirlos dentro del parágrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819. Como no lo hizo así, además de vulnerar dichos principios, también transgredió el principio de irretroactividad de la Ley tributaria, la igualdad, la legalidad y la justicia y la equidad tributarias.

## 5. PROCEDENCIA DE LA DECLARATORIA DE EXEQUIBILIDAD CONDICIONADA

Sin pretender orientar la decisión que decida tomar la H. Corte Constitucional, es de suma importancia puntualizar la línea jurisprudencial que ha creado acerca de la posibilidad de ejercer la acción de inconstitucional para solicitar la constitucionalidad condicionada de una norma.

La Corte Constitucional, en varias oportunidades, ha estudiado de fondo demandas de inconstitucionalidad que contienen pretensiones orientadas a buscar que la Corte declare la constitucionalidad condicionada de una norma. Ejemplo de ello son las sentencias C-864 de 2008, C-029 de 2009, C-149 de 2010, C-020 de 2015 y C-494 de 2016, entre otras.

En la sentencia C-020 de 2015<sup>105</sup>, esta Alta Corporación sentó su posición respecto de los requisitos que debe reunir una demanda de inconstitucionalidad en la que se formule una solicitud de exequibilidad condicionada para que la Corte pueda emitir un pronunciamiento de fondo. En este acápite se procederá a demostrar que esta demanda cumple con cada uno de esos requisitos, por lo que debe ser estudiada de fondo por la Corte Constitucional:

**5.1. Explicación mínima del actor de no pedir la inexequibilidad parcial o total de la norma demandada:** Esta demanda solicita la exequibilidad condicionada del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016 y no su inconstitucionalidad, toda vez que la expulsión del ordenamiento jurídico de esta norma, sería contraria a la Constitución. Lo anterior, por cuanto representaría la eliminación de beneficios tributarios que responden a un imperativo constitucional, así como un régimen de transición que resulta imperativo para quienes acomodaron su conducta y cumplieron requisitos establecidos por la legislación anterior. En efecto, el artículo 99 de la Ley 1819 contiene beneficios fiscales que desarrollan el interés público y el deber del Estado de (i) promover la construcción de proyectos de renovación urbana y de VIS y/o VIP, para garantizar el derecho fundamental a gozar de una vivienda y una vida dignas; (ii) de mejorar la calidad de vida de las personas que habitan una ciudad, y en especial, de aquellas que habitan y trabajan en un sector subutilizado y deteriorado de la misma; (iii) de cumplir con las obligaciones internacionales que asumió Colombia derivadas de la adopción de la Decisión 578 de la CAN; (iv) de promover la producción de energía eléctrica a través de fuentes no convencionales de energía y así garantizar el derecho de las personas a gozar de un ambiente sano, entre otros.

<sup>105</sup> Reiterada, entre otras, en la sentencia C-494 de 2016.

000046

Por tanto, en la medida que esta norma establece unos beneficios tributarios que responden a varios imperativos constitucionales, (que de eliminarse del ordenamiento perjudicarían a muchas personas), pero que excluyó de sus consecuencias jurídicas, injustificadamente, a los contribuyentes a los que se ha hecho referencia a lo largo de esta demanda, teniendo el Legislador el deber constitucional de incluirlos, lo procedente es solicitar la declaratoria de su exequibilidad condicionada, a través de una sentencia integradora o aditiva, *"a fin de neutralizar los efectos del elemento que se echa de menos incorporando un significado ajustado a los mandatos superiores"*<sup>106</sup>.

En este punto, es importante resaltar que la Corte Constitucional ha proferido sentencias integradoras al estudiar la constitucionalidad de normas tributarias. Como precedente está la sentencia C-209 de 2016, en la que decidió declarar la exequibilidad condicionada del numeral 3 del artículo 71 de la Ley 1607 de 2012, tras haber comprobado que el Legislador incurrió en una omisión legislativa relativa con su expedición.

Además, nótese que el precedente constitucional plasmado, entre otras, en las sentencias C-250 de 2011, C-619 de 2011, C-586 de 2014, C-584 de 2015 y C-401 de 2016, establece que cuando la Corte Constitucional evidencia la existencia de una omisión legislativa relativa, tiene competencia para proferir una sentencia integradora o aditiva en la cual declare la exequibilidad condicionada de la norma de donde emana la omisión relativa, con el fin de subsanar los efectos de dicha omisión, y poner a tono la norma acusada con la Constitución.

**5.2. Demanda en forma:** En primer lugar, la demanda es clara en la medida en que contiene un hilo conductor en la argumentación que posibilita al lector distinguir *"con facilidad las ideas expuestas, las razones esbozadas, que los razonamientos sean sencillamente comprensibles"*<sup>107</sup>. En efecto, de los argumentos de la demanda se desprende con claridad que lo que se pretende es que la Corte Constitucional declare la constitucionalidad condicionada del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, como quiera que el Legislador omitió los deberes constitucionales que le obligaban a incluir dentro del régimen de transición del parágrafo 1, a los contribuyentes que antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 habían aportado los predios al patrimonio autónomo creado con el objeto exclusivo de desarrollar proyectos de renovación urbana **no asociados a VIS y/o VIP**. Los mencionados deberes constitucionales de los cuales se desprende la obligación del Legislador de incluir a esos contribuyentes dentro del régimen de transición del parágrafo 1 del artículo 99 de la Ley 1819, se derivan del preámbulo y de los artículos 1, 2, 4, 5, 6, 13, 83, 95-9, 150-12, 338 y 363 de la Constitución Política de 1991, como se señaló a lo largo de la demanda.

En segundo lugar, la carga argumentativa es cierta porque los reparos de inconstitucionalidad que se exponen en esta demanda recaen sobre una proposición real y existente, y no sobre una deducida o implícita. En efecto, los motivos de inconstitucionalidad recaen sobre el artículo 99 de la Ley 1819, en la medida en que el Legislador incurrió en una omisión legislativa relativa al haber excluido de sus consecuencias jurídicas a los contribuyentes que, al amparo del derogado artículo 207-2

<sup>106</sup> Corte Constitucional, sentencia C-401 de 2016, que reitera las sentencias C-250 de 2011, C-619 de 2011, C-586 de 2014 y C-584 de 2015.

<sup>107</sup> Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-539 de 2011.

000047

del E.T., venían ejecutando proyectos de renovación urbana, con independencia de estar o no asociados a VIS o VIP. Lo anterior, a pesar de estar obligado a incluirlos en virtud de los postulados constitucionales de buena fe y confianza legítima, irretroactividad de la ley tributaria, igualdad, legalidad, justicia y equidad tributarias.

Así mismo, los fundamentos de esta demanda son **pertinentes** porque se apoyan en argumentos de naturaleza estrictamente constitucional. Como puede evidenciarse, cada uno de los cargos que se elevaron en contra de la norma demandada, están soportados en la interpretación que el Tribunal Constitucional le ha dado a los principios y derechos constitucionales que se consideran vulnerados, haciendo siempre una confrontación entre el texto demandado y la Carta Política, sin recurrir a textos de orden legal o a posiciones doctrinales.

Por último, los argumentos de la demanda son **suficientes** pues son capaces de demostrar, sin necesidad de hacer un análisis profundo o erudito, que existe una duda mínima y razonable sobre la constitucionalidad del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016. Porque logran evidenciar que la norma acusada excluyó de sus consecuencias jurídicas, sin un principio de razón suficiente, a un grupo de contribuyentes que se encuentran en la misma posición de los que sí quedaron cobijados por la regulación. Y en esa medida, el Legislador incumplió y desatendió sus deberes constitucionales de dispensar el mismo trato a quienes se encuentran en la misma posición (contenido en los artículos 13, 95 y 363 Superiores), de respetar las situaciones jurídicas consolidadas al amparo de una legislación tributaria anterior que representaba un beneficio para el Estado (contenido en el artículo 83 Superior), de exponer las razones constitucionalmente válidas y de analizar las consecuencias socioeconómicas y jurídicas de expedir o derogar un beneficio tributario (artículos 150#12 y 338 de la Constitución).

**5.3. Existencia de un cargo de inconstitucionalidad :** La demanda cumple con esta exigencia, como quiera que evidencia una inconformidad entre un texto legal y varias normas de nivel constitucional, a través de argumentos claros, ciertos, pertinentes y suficientes, de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

Por todo lo anterior, es posible afirmar que esta demanda contiene un cargo apto de inconstitucionalidad. En todo caso, de acuerdo con las sentencias C-451 de 2005, C-1123 de 2004, C-520 de 2002, C-542 de 2007, entre muchas otras, la acción de inconstitucionalidad está regida por el principio *pro actione*. De esta manera, es importante que la Corte prefiera siempre una decisión de fondo a una inhibitoria, "*pues esta última podría restringir el derecho de participación ciudadana y frustrar el acceso al recurso judicial efectivo ante la Corte, "dando lugar a una suerte de denegación de justicia constitucional"*<sup>109</sup>.

## 6. COMPETENCIA

Como quiera que esta demanda de inconstitucionalidad se dirige contra un artículo que hace parte de una Ley de la República, al haber contrariado por omisión relativa varios postulados de la Constitución, son ustedes Honorables Magistrados competentes para

<sup>109</sup> QUINCHE RAMÍREZ, Manuel Fernando, "*La acción de inconstitucionalidad*", segunda edición, Editorial Ibañez, 2016, p. 159.

conocer y decidir de fondo la presente demanda, de conformidad con el numeral 4 del artículo 241 de la Constitución Política.

## 7. ANEXOS

7.1. Duplicado de la presente demanda.

7.2. Gaceta 1088 de 2016, ponencia para primer debate Proyecto de Ley número 178 de 2016 Cámara y 173 de 2016 Senado.

7.3. Ver Gaceta 1090, ponencia para primer debate Proyecto de Ley número 178 de 2016 Cámara y 173 de 2016 Senado.