



Universidad Libre Facultad de Derecho Bogotá.

Honorables Magistrados

CORTE CONSTITUCIONAL DE COLOMBIA

Magistrado Ponente: **MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO.**

E. S. D.

1

REF: Expedientes **D-10621** y **D-10627**. Acción pública de inconstitucionalidad de los artículos 35, 36, 37 (parcial), 38 y 39 de la Ley 1739 de 2014.

JORGE KENNETH BURBANO VILLAMARIN, actuando como ciudadano y **Director del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Bogotá**; y **JORGE RICARDO PALOMARES GARCÍA**, actuando como ciudadanos y **Docente del Área de Derecho Público de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre**, identificados como aparece al pie de nuestras firmas, vecinos de Bogotá, dentro del término legal, según auto del 4 de febrero de 2015, de conformidad con lo establecido en el artículo 242 numeral 1 y el Decreto 2067 de 1991, presentamos la siguiente intervención ciudadana con respecto a las demandas de la referencia y en defensa de la supremacía e integridad de la Constitución de Colombia de 1991.

NORMA DEMANDADA

LEY 1739 DE 2014

(Diciembre 23)

por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones.

El Congreso de Colombia

DECRETA:

(...)

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

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

Artículo 36. *Hecho generador.* El impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos y pasivos inexistentes a 1° de enero de 2015, 2016 y, 2017, respectivamente.

Parágrafo 1°. Para efectos de lo dispuesto en este artículo, se entiende por activos omitidos aquellos que no fueron incluidos en las declaraciones de impuestos nacionales existiendo la obligación legal de hacerlo. Se entiende por pasivo inexistente, el declarado en las declaraciones

de impuestos nacionales con el único fin de aminorar o disminuir la carga tributaria a cargo del contribuyente.

- **Parágrafo 2°.** Los activos sometidos al impuesto complementario de normalización tributaria que hayan estado gravados en un período, no lo estarán en los períodos subsiguientes. En consecuencia, los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y los declarantes voluntarios de dicho impuesto que no tengan activos omitidos en cualquiera de las fechas de causación, no serán sujetos pasivos del impuesto complementario de normalización tributaria.

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

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

Artículo 38. Tarifa. La tarifa del impuesto complementario de normalización tributaria será la siguiente:

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

- **Artículo 39.** No habrá lugar a la comparación patrimonial ni a renta líquida gravable por concepto de declaración de activos omitidos. Los activos del contribuyente que sean objeto del impuesto complementario de normalización tributaria deberán incluirse para efectos patrimoniales en la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) del año gravable en que se declare el impuesto complementario de normalización tributaria y de los años siguientes cuando haya lugar a ello y dejarán de considerarse activos omitidos. El incremento patrimonial que pueda generarse por concepto de lo dispuesto en esta norma no dará lugar a la determinación de renta gravable por el sistema de comparación patrimonial, ni generará renta líquida gravable por activos omitidos en el año en que se declaren ni en los años anteriores respecto de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta y Complementarios y del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). Esta inclusión no generará sanción alguna en el impuesto sobre la renta y complementarios. Tampoco afectará la determinación del impuesto a la riqueza de los períodos gravables anteriores.

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

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

(demandado lo subrayado)

ANTECEDENTES

1. El ciudadano **HÉCTOR ANDRÉS CUBILLOS FALLA**, interpuso demanda de constitucionalidad contra los artículos 35, 36, 37, 38 y 39 de la Ley 1739 de 2014, conforme al expediente D-10621. Asimismo, el ciudadano **JUAN ESTEBAN SANÍN**, interpuso demanda de constitucionalidad contra los mismos artículos, a través de expediente D-10627.

2. La Corte Constitucional admitió la demanda y dispuso su fijación en Lista por el término de ley, dentro del cual nos encontramos y presentamos la siguiente intervención.

3

FUNDAMENTOS DE LA INTERVENCIÓN EN CUANTO A LOS ART. 35 A 39 DE LA LEY 1739 DE 2014.

Improcedencia respecto al cargo de la violación de la equidad tributaria

Los actores enuncian, en cada uno de los expedientes, la configuración de una amnistía tributaria, que contraría el principio de equidad tributaria. Dicho principio, de acuerdo según los demandantes, consiste en cargas públicas iguales para aquellos que se consideran, legalmente, como sujetos pasivos de la acción tributaria. Para demostrar la configuración de la violación de la equidad tributaria se comparan los beneficios otorgados a quienes son “contribuyentes cumplidos” con los beneficios otorgados a los “contribuyentes morosos”. De esta comparación, además de concluir mayores beneficios para los “morosos”, concluyen los accionantes que pueden darse sanciones más severas para los contribuyentes “cumplidos”.

Este cargo, considera el Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional, no prospera. Si bien, en principio, podría decirse que los actores encuentran fundada su pretensión a través de la jurisprudencia constitucional, ellos no realizan un estudio a profundidad de la regla de proporcionalidad.

De acuerdo a la Corte Constitucional, la amnistía tributaria, junto con la exención tributaria, es un beneficio tributario. La característica diferenciadora, sin embargo, de la amnistía tributaria, consiste en que ella surge por voluntad del Estado (especialmente del Legislador), una vez se ha configurado la carga pública, o la obligación de declarar o tributar. Según la Corte Constitucional, *las amnistías han sido comprendidas por la jurisprudencia constitucional como eventos extintivos de la obligación tributaria preexistente, en el cual opera una condonación o remisión, es decir, que el conjunto de sujetos beneficiarios de la amnistía no son exonerados anticipadamente del pago del tributo, sino que posteriormente al acaecimiento de la obligación y encontrándose pendiente el cumplimiento de la misma, se les condona el pago de sumas que debían cancelar por concepto de sanciones, intereses, etc.*¹.

Las amnistías tributarias, a su vez, se diferencian de las exenciones tributarias, en la medida en que aquellas, por regla general, están proscritas. La razón de esta prohibición consiste, de acuerdo a la jurisprudencia constitucional, en la perversión de la regla de justicia². En la sentencia C-1114/2003, que reconoce como regla precedente la *ratio decidendi* contenida en la sentencia de constitucionalidad C-

¹ Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-315/2008.

² Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-511/1996.

511/1996, la Corte Constitucional argumenta que *El criterio que introduce el legislador para conceder el beneficio es el estado de mora del deudor, de suerte que al desacatar con esta decisión el principio de imparcialidad, la aplicación de la norma inexorablemente conduce a una situación inequitativa, como que quienes cumplieron oportuna y fielmente con su deber de tributar son tratados peor que los que no lo hicieron*³.

Bajo este criterio, podría decirse, en principio, que los actores tienen razón al manifestar que los beneficios otorgados por el legislador están prohibidos. Sin embargo, los actores no tuvieron en cuenta, en sus demandas, la excepción creada por la misma Corte Constitucional. De acuerdo a ella, puede configurarse, excepcionalmente, una amnistía tributaria, siempre que cumpla con tres requisitos generales:

El primero de ellos consiste en la configuración legislativa. De acuerdo a la Corte Constitucional, los beneficios tributarios deben respetar no sólo el trámite legislativo, sino también la iniciativa legislativa⁴. Por ejemplo, en casos de exenciones tributarias, se requiere de iniciativa del gobierno. En el caso de las amnistías, la competencia de presentar iniciativa legislativa le corresponde al Congreso de la República⁵. Al revisar la evolución de la Ley 1739 de 2014, puede notarse que la misma cumplió con el requisito de iniciativa y trámite.

El segundo requisito consiste en el carácter objetivo de la amnistía tributaria. De acuerdo a la Corte Constitucional, cuando se establece una condonación de pago impuesto, o bien de sanción, el Legislador no puede establecerlo sólo en virtud del carácter subjetivo. Ello significa, que la amnistía tributaria no puede darse sólo en función del moroso. Según la Corte Constitucional, *la equidad tributaria se desconoce cuando se deja de lado el principio de igualdad en las cargas públicas. La condición de moroso no puede ser título para ver reducida la carga tributaria*⁶. Lo que debe observar el Legislador, en realidad, la garantía de la regla de equidad vertical y equidad horizontal. Ella consiste, por un lado, en respetar la obligación de contribución equivalente de aquellos, quienes se encuentran bajo una misma situación fáctica –equidad horizontal-⁷. Por otro lado, el Legislador debe respetar la regla consistente en “mayor capacidad económica, mayor deber de contribución”⁸.

Si se revisa con detenimiento los art. 35ss de la Ley 1739 de 2014, ella no establece una condonación absoluta de la obligación de pago. Lo que otorga, en realidad, es la posibilidad de declarar y pagar ingresos omitidos, así como de corregir información otorgada erróneamente, a través de otros impuestos – impuesto de la riqueza, complementario y CREE-. Si bien no se pagan multas correspondientes a la omisión o al error, el contribuyente moroso no se le desliga de la obligación tanto de declarar como pagar –equidad horizontal-. Él debe, como los contribuyentes cumplidos, responder por sus ingresos y declararlos. Por otra parte, la Ley 1739 de 2014 no impone el pago de una tarifa única de pago para los contribuyentes morosos, sino que establece un rango porcentual, que asciende del 10% al 13%. Dicho porcentaje implica una variación en cuanto al pago de tributos, pues y, por tanto un trato diferenciado en cuanto a la capacidad económica de

³ Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-1114/2003.

⁴ Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-1114/2003.

⁵ Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-1114/2003.

⁶ Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-511/1996; Sentencia de Constitucionalidad C-1114/2003.

⁷ Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-804/2001.

⁸ Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-804/2001.

cada contribuyente. En ese sentido, no existe una violación por parte del Legislador.

El tercer requisito establece el cumplimiento de los principios de razonabilidad y proporcionalidad. Ello se debe evidenciar en la argumentación adoptada por el Legislador al momento de otorgar el beneficio⁹. Dicha argumentación, a su vez, debe estar orientada a circunstancias excepcionales de orden económico o social, que afecten severamente a la población¹⁰. En la presentación del proyecto de ley, así como en los debates legislativos, se identifica como necesidad especial, la de incrementar la capacidad de recaudo ante una situación de déficit fiscal, la cual atraviesa actualmente el Estado. Dicho incremento, podría agregarse, se debe realizar, a su vez, con una disminución en los costos asumidos por el Estado. Ello significa, que si el Estado pretende incrementar los ingresos ordinarios, debe evitar costos, como los que implicaría el ejercicio de acciones o procedimientos sancionatorios. Por ello, dentro de su margen de configuración legislativa, el Legislador consideró conveniente, no sancionar la morosidad, sino estimular la declaración y operaciones voluntarias de corrección. Los actores, en ese sentido, pensaron solo en una posible redistribución de cargas, pero no previeron los costos que pueden implicar para el Estado un ejercicio sancionatorio excesivo –ej. jurisdicción coactiva- y, por tanto, no examinaron a profundidad la regla de proporcionalidad.

Por ello, se concluye que el cargo interpuesto por los actores no prosperaría.

CONCLUSIÓN

El Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Bogotá, solicita comedidamente a la H. Corte Constitucional que se declaren EXEQUIBLES los art. 35 a 39 de la Ley 1739 de 2014.

En los anteriores términos dejamos rendida nuestra intervención de acuerdo con lo establecido por la Constitución y la ley.

De los señores magistrados, atentamente,

J. KENNETH BURBANO VILLAMARIN

Director Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional
Universidad Libre Facultad de Derecho Bogotá
Calle 8 5-80 piso segundo. Tel. 3821046-48
www.unilibre.edu.co observaciudadanoderecho@unilibre.edu.co
Cel. 3153465150. Bogotá, D.C. Colombia, Sur América.


JORGE RICARDO PALOMARES G.

⁹ Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-804/2001.

¹⁰ Corte Constitucional, Sentencia de Constitucionalidad C-804/2001.

C.C. 80852848 de Bogotá

Miembro del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional

Docente del Área de Derecho público

Facultad de Derecho Universidad Libre, Bogotá.

Calle 8 5-80, Segundo Piso. Cel. 3208666174

Correo: jorger.palomaresg@unilibrebog.edu.co