

Radicación Acción Pública de Inconstitucionalidad – Literal c) del numeral 2 del artículo 105 del Estatuto Tributario.

carolina ramirez perez <carora28@hotmail.com>

Mar 22/02/2022 11:31

Para: Secretaria3 Corte Constitucional <secretaria3@corteconstitucional.gov.co>

Honorable Secretaría, buenos días:

Respetuosamente, con el presente correo, radico la acción pública de inconstitucionalidad contra el literal c) del numeral 2 del artículo 105 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016, de conformidad con el Decreto 2067 de 1991 y sus normas concordantes para que surta el trámite respectivo ante la Honorable Corte Constitucional.

Sin otro en particular.

Cordialmente,

Carolina Ramírez P.
Abogada

Honorables Magistrados
CORTE CONSTITUCIONAL
E. S. D.

Referencia: Demanda de inconstitucionalidad parcial en contra literal C) del numeral 2 del artículo 105 del Estatuto Tributario, norma modificada por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016

CAROLINA RAMÍREZ PÉREZ, en mi calidad de ciudadana en ejercicio, identificada con la cédula de ciudadanía número C.C. 52.862.169 de Bogotá, en ejercicio de mis derechos políticos consagrados en el numeral 6 del artículo 40 de la Constitución Política, interpongo acción pública de inconstitucionalidad contra la expresión "y *las condenas provenientes de procesos administrativos, judiciales o arbitrales*" contenida en el literal C) del numeral 2 del artículo 105 del Estatuto Tributario, norma modificada por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016, por ser contrarias a los artículos 13, 229 y 363 de la Constitución Política.

I. NORMAS ACUSADAS

La expresión "y *las condenas provenientes de procesos administrativos, judiciales o arbitrales*" contenida en el literal C del numeral 2 del artículo 105 del Estatuto Tributario desconoce los artículos 13, 95, ordinal 9º, 229 y 363 de la Constitución Política. A continuación, se transcribe la disposición acusada y en negrillas se resalta el aparte cuya constitucionalidad se cuestiona:

DECRETO 624 DE 1989

(30 de marzo de 1989)

Diario Oficial No. 38.756 de 30 de marzo de 1989

"Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales

ARTÍCULO 105. REALIZACIÓN DE LA DEDUCCIÓN PARA LOS OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD. <Artículo modificado por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Para los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, las deducciones realizadas fiscalmente son los gastos devengados contablemente en el año o período gravable que cumplan los requisitos señalados en este estatuto.



1. Los siguientes gastos, aunque devengados contablemente, generarán diferencias y su reconocimiento fiscal se hará en el momento en que lo determine este estatuto:

a) En las transacciones que generen intereses implícitos de conformidad con los marcos técnicos normativos contables, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, solo se considerará como deducción el valor nominal de la transacción o factura o documento equivalente, que contendrá dichos intereses implícitos. En consecuencia, cuando se devengue la deducción por intereses implícitos, el mismo no será deducible;

b) Las pérdidas generadas por la medición a valor razonable, con cambios en resultados, tales como propiedades de inversión, serán deducibles al momento de su enajenación o liquidación, lo que suceda primero;

c) Los gastos por provisiones asociadas a obligaciones de monto o fecha inciertos, incluidos los costos por desmantelamiento, restauración y rehabilitación; y los pasivos laborales en donde no se encuentre consolidada la obligación laboral en cabeza del trabajador, solo serán deducibles en el momento en que surja la obligación de efectuar el respectivo desembolso con un monto y fecha ciertos, salvo las expresamente aceptadas por este estatuto, en especial lo previsto en el artículo 98 respecto de las compañías aseguradoras y los artículos 112 y 113;

d) Los gastos que se originen por actualización de pasivos estimados o provisiones no serán deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios, sino hasta el momento en que surja la obligación de efectuar el desembolso con un monto y fecha cierto y no exista limitación alguna;

e) El deterioro de los activos, salvo en el caso de los activos depreciables, será deducible del impuesto sobre la renta y complementarios al momento de su enajenación o liquidación, lo que suceda primero, salvo lo previsto en este estatuto; en especial lo establecido en los artículos 145 y 146;

f) Las deducciones que de conformidad con los marcos técnicos normativos contables deban ser presentados dentro del otro resultado integral, no serán objeto del impuesto sobre la renta y complementarios, sino hasta el momento en que, de acuerdo con la técnica contable, deban ser presentados en el estado de resultados, o se reclasifique en el otro resultado integral contra un elemento del patrimonio, generando una pérdida para fines fiscales producto de la enajenación, liquidación o baja en cuentas del activo o pasivo cuando a ello haya lugar.

2. Los gastos que no cumplan con los requisitos establecidos en este estatuto para su deducción en el impuesto sobre la renta y complementarios, generarán diferencias permanentes. Dichos gastos comprenden, entre otros:

a) Las deducciones devengadas por concepto de la aplicación del método de participación patrimonial, incluyendo las pérdidas, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables;

b) El impuesto sobre la renta y complementarios y los impuestos no comprendidos en el artículo 115 de este estatuto;

c) Las multas, sanciones, penalidades, intereses moratorios de carácter sancionatorio y las condenas provenientes de procesos administrativos,



judiciales o arbitrales diferentes a las laborales con sujeción a lo prevista en el numeral 3 del artículo 107-1 de este estatuto;

d) Las distribuciones de dividendos;

e) Los impuestos asumidos de terceros

II. NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS

Los apartes subrayados de la disposición normativa transcrita contravienen los artículos 13, inciso 1 del artículo 363, ordinal 9º del artículo 95, y 229 de la Constitución Política. El primero de ellos, referido a la cláusula de igualdad que obliga a tratar igual a las personas que se encuentran en situación paritaria y a otorgar un trato diferente a aquellas personas que se hallan en situaciones fácticas y jurídicas distintas.

Por su parte, como manifestación del principio igualdad, el inciso 1º del artículo 363 establece el principio de la *equidad tributaria*. Este mandato proscribe enunciados legales que impliquen tratamientos desmedidos e injustificados hacia los contribuyentes. Así mismo, es un criterio que pondera la atribución y distribución de cargas, de beneficios o de gravámenes entre los contribuyentes, con el objetivo de evitar la configuración de cargas o beneficios exagerados. Como se explicará más adelante en esta demanda, la expresión acusada imprime un tratamiento tributario inequitativo frente a dos hechos exactamente iguales.

Finalmente, la norma acusada genera una consecuencia tributaria negativa para quienes deciden acudir a la administración de justicia para zanjar sus diferencias, y, por tanto, se constituye en una barrera de acceso a la misma, en contravía de lo dispuesto en el artículo 229 Superior. La disposición acusada impide que un gasto sea considerado deducible en el cálculo del impuesto sobre la renta por el simple hecho de que su importe se determine mediante los mecanismos de administración de justicia previstos en la ley.

III. CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

RESUMEN

1. El literal c) del ordinal 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario quebranta la Constitución Política por violación de los principios de *equidad, justicia e igualdad* y el *derecho fundamental al libre acceso a la administración de justicia*.
2. Viola el principio de *igualdad* porque, asigna un tratamiento diferente, respecto de las mismas erogaciones o pagos, a quienes los realizan sin mediar sentencia judicial, laudo arbitral o decisión

JUAN ENRIQUE NIÑO GUARÍN
Notario Cuarenta y Tres
3

administrativa y a quienes sí los realizan en virtud o por orden de alguna de esas instancias:

- a. Para los primeros, los pagos o erogaciones en cuestión son deducibles si tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta, son proporcionales y cumplen con los requisitos generales previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario; y
 - b. Para los segundos, descartan esa posibilidad, aunque cumplan esas condiciones.
3. Contraría el principio de *equidad*, previsto en el artículo 95.9 de la Carta, porque, al hacer tan arbitraria diferenciación, conduce a que quienes se encuentren en igual situación tributen con diferente incidencia impositiva en abrupto desmedro del principio fundamental de *justicia* contemplado en ese mismo numeral.
 4. Vulnera el principio de *equidad* del sistema tributario, contemplado en el inciso primero del artículo 363 de la Constitución Política, porque, dada la importancia que representa el impuesto sobre la renta en el conjunto tributario y ante tan grosero tratamiento discriminatorio, resquebraja la *equidad* del sistema.
 5. Lesiona el *derecho fundamental de acceder a la administración de justicia*, porque consagra un castigo a quien acuda a los jueces o árbitros. Así se produce un efecto perverso derivado del simple hecho de apelar a los jueces, árbitros o funcionarios con poder de proferir decisiones administrativas para que definan y delimiten los derechos y prestaciones a favor o cargo de las partes. Este se concreta en la consecuencia de que los pagos o erogaciones a que den lugar, así cumplan las condiciones contempladas en el ordenamiento tributario para serlo, devengan en no deducibles y, consiguientemente, se traduzcan en un mayor impacto impositivo para quien los realiza.
 6. Quebranta igualmente el *derecho fundamental de acceder a la administración de justicia*, porque pone en igual situación las condenas al pago de sanciones, penas o intereses moratorios que entrañan sanción y las que simplemente imponen el pago de prestaciones que no tienen esos alcances sancionatorios o punibles. Arbitrariamente convierte en no deducibles los pagos que no tienen esa connotación por el simple hecho de que se realicen por orden de un juez, árbitro o funcionario administrativo.

Con el objeto de desarrollar las razones por las cuales el literal C) numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario desconoce la norma Superior, (i) se explicará el alcance de la disposición normativa atacada y (ii) se expondrán los argumentos que evidencian por qué la expresión **"y las condenas provenientes de procesos administrativos, judiciales o arbitrales"** transgrede los artículos 13, 95, numeral 9º, y 229.

1. Alcance del artículo acusado

Con el objeto de dar claridad sobre el alcance del literal C del numeral 2 del artículo 105 del Estatuto Tributario debe señalarse que dicha disposición se encuentra inserta en el



régimen de deducciones del impuesto sobre la renta de aquellos contribuyentes obligados a llevar contabilidad.

1.1 Marco normativo de la expresión acusada

Según el artículo 105, las deducciones realizadas fiscalmente son los gastos devengados contablemente. Por su parte, el numeral 2º del mencionado artículo enlista, a manera enunciativa, una serie de gastos que, aunque se devenguen contablemente, no cumplen con los requisitos establecidos en el Estatuto para su deducción en el impuesto sobre la renta y complementarios. Estos gastos incluyen, entre otros, "las *multas, sanciones, penalidades, intereses moratorios de carácter sancionatorio y las condenas provenientes de procesos administrativos, judiciales o arbitrales* diferentes a las laborales con sujeción a lo prevista en el numeral 3 del artículo 107-1 de este estatuto" (Literal C del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario, ahora acusado)

Esta norma, además, debe ser leída en armonía con el artículo 107 del Estatuto Tributario que dispone lo siguiente:

ARTICULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES: *Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.*

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.

En ningún caso serán deducibles las expensas provenientes de conductas típicas consagradas en la ley como delito sancionable a título de dolo. La administración tributaria podrá, sin perjuicio de las sanciones correspondientes, desconocer cualquier deducción que incumpla con esta prohibición. La administración tributaria compulsará copias de dicha determinación a las autoridades que deban conocer de la comisión de la conducta típica. En el evento que las autoridades competentes determinen que la conducta que llevó a la administración tributaria a desconocer la deducción no es punible, los contribuyentes respecto de los cuales se ha desconocido la deducción podrán imputarlo en el año o período gravable en que se determine que la conducta no es punible, mediante la providencia correspondiente.



La reforma introducida al numeral 2º, literal C), del artículo 105 del Estatuto Tributario, por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016, impone una limitación a todas luces contraria al derecho a la igualdad y a la garantía de acceder a la administración de justicia. Excluye una expensa que bien puede ser deducible del impuesto sobre la renta por cumplir con todos los requisitos enlistados en el artículo 107 del Estatuto Tributario, por la única razón de que, para su cuantificación o determinación, el contribuyente haya acudido o haya sido convocado a la Jurisdicción o a los tribunales arbitrales. El Legislador optó por castigar, sin razón alguna que justifique tal disposición, a los contribuyentes que, para dirimir sus asuntos, acuden a los jueces o a las árbitros.

La expresión "y las condenas provenientes de procesos administrativos, judiciales o arbitrales", contenida en el literal c) del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario, significa que no será deducible ningún pago que provenga de una condena judicial o arbitral, con independencia de su naturaleza y sin importar si la expensa cumple o no con los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario. En otras palabras, así un determinado gasto tenga relación de causalidad con la actividad productora de renta, sea necesario y proporcional y, en consecuencia, cumpla con los requisitos generales de deducibilidad establecidos en el artículo 107 del Estatuto, no será deducible por el simple hecho de haber sido determinado o cuantificado en una sentencia judicial o en un laudo arbitral. Por el contrario, si el mismo gasto no es determinado ni cuantificado en una sentencia judicial o un laudo arbitral y cumple con los requisitos generales de deducibilidad establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, sí será admitido como factor de depuración de la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios.

Es decir, a partir de la reforma introducida por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016, a un mismo hecho se le confiere un tratamiento tributario desigual. Por un lado, (i) a las expensas que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta, que sean necesarias y proporcionales y hayan sido reconocidas fuera del escenario judicial o arbitral, se les reconoce la condición de deducibles en el impuesto sobre la renta. Por el otro, (ii) a las expensas que tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta, que sean necesarias y proporcionales, pero hayan sido determinadas o cuantificadas en condenas provenientes de procesos administrativos, judiciales o arbitrales, no se les considera deducibles para los fines del tributo.



Cabe señalar, entonces, que las dos situaciones objeto de comparación para determinar si se produce vulneración del derecho a la igualdad son, en realidad, dos hechos absolutamente idénticos. Se trata de un mismo hecho económico, cuya naturaleza es indiscutiblemente la de gasto, pero su deducibilidad o no dependerá de si la determinación o cuantificación de la expensa tuvo o no origen en un proceso administrativo, judicial o arbitral, lo cual es del todo incoherente con el mencionado principio de equidad y, en consecuencia, inaceptable. Lo anterior, porque el hecho de que un determinado gasto se determine o cuantifique en una condena no es razón para que el conminado al pago, mediante la condena judicial o arbitral, no pueda deducir el importe pagado para los fines de la tasación del impuesto sobre la renta y complementarios aun cuando la expensa cumpla con todos los requisitos generales de deducibilidad consagrados en el Estatuto Tributario, específicamente en el artículo 107.

En este punto, vale la pena recordar que, pese a que el texto aprobado por el Congreso es el que en esta oportunidad se cuestiona, en la exposición de motivos del Proyecto de Ley se evidencia que la voluntad del Legislador no fue nunca la de generar tal situación de inequidad entre los gastos originados, determinados o cuantificados en procesos judiciales y aquellos que no se originan, determinan ni cuantifican por intermedio de la Jurisdicción. Por el contrario, lo único que la reforma tributaria buscaba, en esta materia, era poner punto final a ciertas discusiones que se habían presentado en relación con la deducibilidad de cierto tipo de gastos dentro de los cuales se encontraban, precisamente, las erogaciones de tipo punitivo o sancionatorio, en relación con las cuales había serias dudas y discusiones sobre si debían ser aceptados fiscalmente o no. Sin embargo, en la redacción de la norma, el Legislador optó por acudir, de manera indistinta, al vocablo *condena*, con lo cual, en la práctica, calificó como no deducibles a todos aquellos gastos que se originen, determinen o cuantifiquen en sentencias o laudos arbitrales, sean o no de alcance punitivo o sancionatorio. Lo anterior, por cuanto, como se expondrá enseguida, el vocablo *condena*, entendido en un sentido lato, no se limita a temas punitivos o sancionatorios.

Para evidenciar que el objetivo de la norma era simplemente el de poner punto final a los casos en los cuales la deducibilidad del gasto era ampliamente discutida, a continuación se transcriben algunos apartes de la exposición de motivos:

"Modifíquese el artículo 105 del Estatuto Tributario, el cual quedará así: Contrario a lo que sucede con el artículo de ingresos que busca ser lo más amplio posible,



respetando siempre el principio de capacidad contributiva, **este artículo 105 propuesto, busca ser lo más preciso posible respecto de los gastos que se aceptan para efectos fiscales.** En ese sentido en términos generales, los gastos devengados contablemente procederán para efectos fiscales siempre que reúnan las siguientes dos condiciones: **1) Esten realizados para efectos fiscales y 2. Que se cumplan con los requisitos para su procedencia de conformidad con las reglas previstas en el Estatuto Tributario.**

Este artículo cuenta con dos numerales en los que se señalan algunas diferencias temporarias (i.e. aquellas que generan activos o pasivos por impuestos diferidos) y otras que son diferencias permanentes (i.e. aquellas que nunca se revierten y, en consecuencia, no generan ni activos ni pasivos por impuestos diferidos). En este orden de ideas: (...)

2. Como regla general, los gastos que no cumplan con los requisitos previstos por el Estatuto Tributario, generaran diferencias permanentes, es decir, aquellas que en ningún momento se van a revertir. Los literales 'a' a 'e' de este numeral son tan solo ejemplos que, entre otros aspectos, **pretenden solucionar algunas discusiones que se han presentado**¹. (Negritas y subrayas fuera del texto)

1.2 La expresión “condena”, entendida en sentido lato o amplio, no se limita a temas punitivos o sancionatorios

En sentido lato, o amplio, la palabra “condena”, en materia procesal, es la expresión genérica de las órdenes que puede proferir un juez en el marco de un proceso, cualquiera que sea su tipología. En efecto, las sentencias *de condena* son un tipo de fallo, como lo son las sentencias *meramente declarativas* y las sentencias *constitutivas*. Sobre las características de los tres tipos de fallos se ha pronunciado en diversas oportunidades la jurisprudencia. A manera de ejemplo, el Consejo de Estado², en sentencia del 2 de marzo de 2010, adujo:

“La doctrina jurídica en materia procesal ha elaborado criterios para distinguir las sentencias que declaran la existencia o inexistencia de una relación jurídica; diferentes de las sentencias de condena que son las que imponen al demandado una obligación de dar, de hacer o de no hacer; y las constitutivas que crean, modifican o extinguen por sí mismas un estado jurídico, introduciendo una estructura o situación jurídica nueva”.

¹ Congreso de la República, Gaceta 894 de 2016.

² M.P. Mauricio Torres Cuervo.



Lo anterior indica, en el sentido lato a que alude la jurisprudencia, que la *condena* es simplemente la orden que imparte el juez a las partes de dar, hacer o no hacer alguna cosa. De ahí que, cuando la sentencia contenga órdenes dirigidas a las partes para que hagan, no hagan o den alguna cosa, el fallo se conozca como *sentencia de condena* o *sentencia declarativa y de condena*.

Por si lo anterior fuera poco, el sentido natural y obvio de la expresión *condena* da cuenta de que éste es un término amplio que puede considerarse extensivo a todas las órdenes que profiera una autoridad judicial. Así, el **Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española** define el verbo transitivo "condenar" como "**Dicho de un juez: Pronunciar sentencia, imponiendo al reo la pena correspondiente o dictando en juicio civil, o en otras jurisdicciones, fallo que no se limite a absolver de la demanda**". (Bastardillas, negrilla y subraya fuera del original).

Por su parte, en la **Enciclopedia Jurídica OMEBA** se le asigna a la palabra el siguiente significado:

"Condena es, en general, una decisión judicial por la cual se obliga a una de las partes en juicio a satisfacer las pretensiones de la otra, ya sea en todo o en parte"

La idea precedentemente anotada es bastante general entre la doctrina, muchos de los cuales, como el mencionado Chiovenda, **ven como elemento dirimente de lo que debe entenderse por condena, la 'prestación' que el condenado está obligado a hacer en base al mandato judicial.** (...)

Sostiene también que la sentencia de condena presupone por un lado la existencia de una voluntad de ley que garantice un bien a alguien, en base a la imposición al demandado de la obligación de una prestación. Y **en tal sentido, el contenido de la condena puede ser vario, como lo es el condenado a prestar, sea dar, hacer, abstenerse, etcétera (...)**³ (Bastardillas, negrilla y subraya fuera del original).

El **Diccionario de ciencias jurídicas, políticas y sociales** define el vocablo en los siguientes términos:

³ Tomo III. Clau-Cons. Ed. Editorial Bibliográfica Argentina. Dir. Bernardo Lerner. Buenos Aires, 1967. Pág. 670 a 672.



"Decisión judicial por la cual se obliga a una de las partes en juicio a satisfacer las pretensiones de la otra, ya sea en todo o en parte. Según Couture, es la 'determinación judicial de la conducta debida por un litigante, al que se impone la obligación de dar, hacer u omitir hacer algo, bajo amenaza implícita y eventual de coacción'". (Bastardillas, negrilla y subraya fuera del original).⁴

Por último, según el ***Diccionario de derecho usual***, de Cabanellas, la condena "equivale a sentencia o a la parte dispositiva de la misma, **constituye el pronunciamiento contenido en la parte de la decisión judicial** donde, en una causa criminal, se impone la pena al acusado; o **donde, en pleito civil, se accede a la petición o peticiones del demandante, imponiendo al demandado la obligación de satisfacerlas**". (Bastardillas, negrilla y subraya fuera del original).⁵

Como se puede evidenciar con la lectura de los distintos diccionarios, el vocablo *condena* si bien se refiere, en una de sus acepciones, a la pena que se le impone al reo, y en ese sentido podría pensarse que tiene un carácter estrictamente sancionatorio, también se refiere, de manera general, a todo pronunciamiento contenido en una decisión judicial de cualquier tipo en la que se ordene la satisfacción de una prestación de dar, hacer o no hacer, con lo cual el carácter sancionatorio del vocablo deja de ser relevante.

En el mismo sentido, la doctrina se ha ocupado del estudio del alcance del vocablo condena en el marco del derecho procesal y ha concluido que se trata, de manera general, de una orden impartida por un juez en torno al cumplimiento de una prestación debida. Veamos:

Ugo Rocco sostiene lo siguiente en relación con la diferencia entre las sentencias de pura declaración de certeza y las sentencias de condena:

"[C]onsiste en la circunstancia de que a veces el juicio lógico formulado por el juez agota todo el contenido de la prestación jurisdiccional; y otras veces, en cambio al puro elemento del juicio lógico se asocia otro elemento, a saber un acto de voluntad del juez, es decir, que la declaración de certeza de la relación jurídica concreta va acompañada de una orden dirigida a aquel que

⁴ MANUEL OSSORIO. Ed. Heliastra. Buenos Aires, 1981. Pág. 146.

⁵ GUILLERMO CABANELLAS. *Diccionario de derecho usual*. Tomo I. A-D. Cuarta Edición. Ed. Liberos. Buenos Aires, 1962. Pág. 455.



resulta jurídicamente obligado, de cumplir la obligación que existe a su cargo, como preparación para la ejecución forzada.

La condena, por tanto, no es otra cosa que una orden de prestación dirigida por el juez al obligado, a cargo del cual se haya previamente declarado cierta la existencia de una obligación jurídica.

De manera que mientras en las sentencias de pura declaración de certeza no hay otro elemento fuera del juicio lógico que certifica la existencia o inexistencia de una relación jurídica o de un estado o situación jurídica relevante, en las sentencias de condena hay también un acto de voluntad que acompaña al juicio lógico (silogismo)". (Bastardillas, negrilla y subraya fuera del original).⁶

El profesor y doctrinante Marco Gerardo Monroy Cabra considera:

"Normalmente al acto de condena precede un acto de declaración de certeza del derecho, ya que el juez no puede imponerle al obligado que ajuste su conducta a la obligación que emana de una norma jurídica, si antes y preliminarmente no es declarada cierta esa obligación en su real existencia"⁷. (Subraya fuera del original).

"En los procesos de condena, la orden de hacer o no hacer se dirige a un sujeto que resulta titular de una obligación jurídica, cuya existencia, sobre la base de la declaración de certeza realizada, resulta declarada cierta"⁸. (Bastardillas, negrilla y subraya fuera del original).⁹

El profesor Eduardo Couture en su obra, "Fundamentos del derecho procesal Civil", sostiene:

*"[S]on sentencias declarativas, o de mera declaración, aquellas que tienen por objeto la pura declaración¹⁰ de la existencia de un derecho. **En verdad, debe***

⁶ UGO ROCCO. *Trattato di diritto processuale civile*. Tomo II. *Parte General*. Trad. Santiago Sentís Melendo y Marino Ayerra Redín. Ed. Temis y Depalma. Bogotá y Buenos Aires, 1976. Pág. 256.

⁷ Pág. 52.

⁸ Pág. 55.

⁹ MARCO GERARDO MONROY CABRA. *Procesos declarativos, ejecutivos y cautelares* en Revista del Instituto Colombiano de Derecho Procesal. Vol. 2. Núm. 2. Ed. Instituto Colombiano de Derecho Procesal. Bogotá, 1984. Pág. 50 a 56.

¹⁰ Se utilizan en este libro los vocablos "declaración" y "mera declaración" por ausencia en el idioma español de un vocablo que caracterice especialmente a este tipo de sentencias. En la doctrina francesa se llama "jugements déclaratoires", en la inglesa "declarative judgments" y en la española "sentencias declarativas", al tipo de decisiones que en la doctrina alemana se llama "Feststellungsurteil" y en la italiana "sentenze di accertamento". Aunque la coincidencia no es absoluta, ya que "Feststellung" o "accertamento" deberían traducirse más bien por "comprobación" o "afirmación", se prefiere la palabra "declaración" porque coincide con la terminología francesa e inglesa y por haber sido usada ya ampliamente con anterioridad en la bibliografía española y americana. El aspecto terminológico de este problema ha sido exhaustivamente examinado por Loreto, *La sentencia de declaración*, cit.

anticiparse que todas las sentencias contienen una declaración del derecho como antecedente lógico de la decisión principal. Sentencia de declaración es la sentencia absolutoria que desestima la demanda, ya que en definitiva ella declara la inexistencia del derecho que el actor pretende como suyo. **Sentencias de declaración son, asimismo, las sentencias de condena y las constitutivas, por cuanto se llega a ese extremo luego de considerar y declarar la existencia de las circunstancias que determinan la condena o la constitución del estado jurídico nuevo**¹¹.

"Pero las sentencias de mera declaración no van más allá de esa declaración"¹². (Bastardillas, negrilla y subraya fuera del original).

"Son sentencias de condena todas aquellas que imponen el cumplimiento de una prestación, ya sea en sentido positivo (dar, hacer), ya sea en sentido negativo (no hacer, abstenerse).

Este tipo de sentencias surge de numerosas circunstancias del comercio jurídico. (...)

La condena consiste, normalmente, en imponer al obligado el cumplimiento de la prestación, en conminarle a que se abstenga de realizar los actos que se le prohíben, o en deshacer lo que haya realizado. A tal punto que la sentencia de condena constituye la función más abundante del poder judicial, que durante largo tiempo la doctrina consideró que era ésta su actividad privativa. (...)

La sentencia de condena es, pues, la de más extenso campo de acción y de más abundante desenvolvimiento en la actividad jurisdiccional"¹³. (Bastardillas, negrilla y subraya fuera del original).¹⁴

Finalmente, el profesor Hernando Devis Echandía, en su Compendio de derecho procesal precisa:

"Proceso de condena o de prestación

Tiene lugar cuando una parte pretende frente a la otra que ésta reconozca la existencia de un derecho de la primera, quede obligada por él y lo satisfaga, o que quede sujeta a las consecuencias del incumplimiento de una

¹¹ En este mismo sentido, "L. J. U.", 2975.

¹² Pág. 315 y 316.

¹³ Pág. 318 y 319.

¹⁴ EDUARDO COUTURE. *Fundamentos del derecho procesal civil*. Tercera Edición. Ed. Depalma. Buenos Aires, 1958. Pág. 315 a 319.



obligación suya y se le imponga la consecuente responsabilidad. **Es decir, cuando se persigue que se imponga al demandado una condena cualquiera.** (...)

Por lo general, se asocia la condena a la ejecución forzosa diciendo que la primera sirve para preparar la segunda. **La conexión que existe entre la sentencia de condena y la ejecución, radica en que aquella** declara la sanción a que el obligado debe ser sometido o **impone la prestación que debe cumplir**¹⁵. (Bastardillas, negrilla y subraya fuera del original).

Se concluye, entonces, que la doctrina ha sido pacífica al admitir que, por condena, debe entenderse cualquier conminación hecha por el juez para que una de las partes haga, no haga o dé alguna cosa. Tanto así que, en palabras de Devis Echandía, el proceso de condena es también llamado proceso de prestación. Esto evidencia que el vocablo condena no se limita a (aunque puede consistir en) una pena o sanción.

1.3. La lectura sistemática del numeral 2º del artículo 105

Por otro lado, al hacer una lectura integral del literal c) del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario, se observa que las restantes expresiones hacen referencia a situaciones punitivas o sancionatorias. En efecto, la disposición lista como gastos no deducibles, además de *las condenas provenientes de procesos administrativos, judiciales o arbitrales*, a **las multas, sanciones, penalidades e intereses moratorios de carácter sancionatorio.**

Es evidente, por tanto, que los apartes del texto de la norma diferentes de la alusión a las *condenas* tienen carácter sancionatorio o punitivo; y es precisamente ese carácter el que conlleva la improcedencia de su deducción para los fines de la tasación del impuesto sobre la renta.

Considerando el propósito eminentemente enunciativo, o de ejemplo, de la norma, al Legislador, según lo que se acaba de expresar, le habría sido suficiente con precisar que las penas, e intereses moratorios de carácter sancionatorio que se hayan de pagar en virtud de fallos judiciales, administrativos o arbitrales, no son deducibles.

Sin embargo, sin razón alguna, el Legislador incluyó, en esa misma disposición, a *todas* las condenas provenientes de los procesos administrativos, judiciales y arbitrales. Al

¹⁵ Pág. 143.



hacerlo, no solo incluyó las *condenas* de tipo sancionatorio o punitivo, esas sí no deducibles, sino todas las *condenas* ordenadas en un proceso, sea cual sea su naturaleza, con lo cual, así no tengan el alcance punitivo o sancionatorio o a que aquí se alude, según la norma no son deducibles, lo cual es abiertamente violatorio de los principios de igualdad, justicia y libre acceso a la administración de justicia.

2. LAS RAZONES POR LAS CUALES LA EXPRESIÓN ACUSADA TRANSGREDE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA.

2.1 El literal C) del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario transgrede la cláusula de igualdad, al dar lugar a un trato diferenciado para situaciones comparables, sin ninguna justificación en general ni constitucional en particular.

El principio de igualdad está consagrado por el artículo 13 de la Constitución Política. Esta norma dispone que todas las personas *"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"*. A su turno, el inciso segundo establece que el Estado deberá promover las condiciones para que *"la igualdad sea real y efectiva"*. Por último, el inciso tercero prevé que el Estado protegerá, de manera especial, a las *"personas que por su condición económica, física o mental, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta"*.

La igualdad dispuesta en el ordenamiento ordena que se debe otorgar a los individuos un trato igual *"ante la ley"* y *"en la ley"*, es decir que la ley debe ser aplicada *"de forma universal, para todos los destinatarios de la clase cobijada por la norma, en presencia del respectivo supuesto de hecho"*¹⁶. Así mismo, en su dimensión material, el Estado debe establecer medidas afirmativas para lograr que la igualdad sea real en relación con los grupos vulnerables. En ese orden, del principio de igualdad se exige que los derechos, los privilegios, los deberes y las cargas se distribuyan de manera *justa y equitativa* entre los individuos¹⁷.

¹⁶ Sentencia C-125 de 2018.

¹⁷ Sentencias C-114 de 2017 y C-505 de 1999.



La jurisprudencia constitucional ha señalado que del principio de igualdad derivan cuatro mandatos específicos, a saber: (i) un *mandato de trato idéntico* a destinatarios que "se encuentren en circunstancias idénticas"¹⁸; (ii) un *mandato de trato diferente* a destinatarios "cuyas situaciones no comparten ningún elemento en común"¹⁹; (iii) un *mandato de trato similar* a destinatarios "cuyas situaciones presenten similitudes y diferencias, pero las similitudes sean más relevantes a pesar de las diferencias"²⁰, y (iv) un *mandato de trato diferenciado* a destinatarios que "se encuentren también en una posición en parte similar y en parte diversa, pero en cuyo caso las diferencias sean más relevantes que las similitudes"²¹.

La igualdad es un concepto de "*carácter relacional*"²², es decir que "*presupone una comparación entre personas, grupos de personas*"²³ o supuestos, a partir de un determinado criterio de comparación²⁴.

Es por ello, que resulta necesario establecer: (i) los términos de comparación, esto es, las personas, elementos, hechos o situaciones que efectivamente son comparables; y (ii) los presupuestos a partir de los cuales se establece un trato desigual²⁵. Posteriormente, debe demostrarse, entonces, que no existe ninguna razón constitucionalmente válida para establecer un trato diferenciado.

2.1.1 El artículo 105, en el literal C) de su numeral 2º, del Estatuto Tributario, crea un trato desigual entre dos situaciones tributarias idénticas.

El literal c) del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario, tal como fue modificado por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016, limita la posibilidad de deducir las

¹⁸ Sentencias C-179 de 2016, C-551 de 2015, C-601 de 2015 y C-1125 de 2008.

¹⁹ Ib.

²⁰ Ib.

²¹ Ib.

²² Sentencias C-266 de 2019, C-551 de 2015 y C-601 de 2015.

²³ Sentencias C-006 de 2018 y C-006 de 2017.

²⁴ Sentencias C-743 de 2015, C-250 de 2012 y C-818 de 2010.

²⁵ Sobre la aplicación de estos dos presupuestos de procedibilidad del test de igualdad, puede verse, por ejemplo, la Sentencia C-053 de 2018 M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado, en la cual se analizó una norma que ordenaba tramitar el grado jurisdiccional de consulta en caso de proferimiento de fallos disciplinarios absolutorios en primera instancia en contra de miembros de las Fuerzas Militares, lo cual, de acuerdo con los demandantes, violaba la igualdad porque en ningún otro régimen disciplinario procedía la consulta en esos casos. En dicha providencia se dijo que "*es claro que el patrón de igualdad está marcado por el tratamiento que se da a la procedencia del grado de consulta, ya que el derecho a un trato igual ante la Ley es predicable de todos los servidores públicos, como una categoría general. [...] Atendiendo a ese patrón de igualdad, la Corte estima que en efecto hay un trato desigual respecto del grado de consulta en los distintos procedimientos disciplinarios. Por ende, pasa a revisar si ese trato desigual que se presenta respecto del grado jurisdiccional de consulta entre los distintos regímenes disciplinarios supera o no un test de igualdad*".

expensas en que incurra un contribuyente fruto de una condena judicial, pese a que tales expensas tengan relación de causalidad con la actividad productora de renta, sean necesarias y proporcionales y, en tal sentido, cumplan con los requisitos de deducibilidad previstos por el artículo 107 del Estatuto Tributario.

En otras palabras, los gastos en que incurra una persona obligada a llevar contabilidad, de aquellas a que alude el artículo 105, aun cuando cumplan con los requisitos de deducibilidad previstos en el artículo 107, si han sido declarados, ordenados o cuantificados por una sentencia judicial o arbitral, no se pueden deducir para la cuantificación de la base gravable del impuesto sobre la renta, en tanto que los mismos gastos, que no sean declarados, ordenados o cuantificados en virtud de una sentencia judicial o arbitral, sí se podrán deducir para la cuantificación de la base gravable del tributo

Como pasará a explicarse, nos encontramos en presencia de los mismos gastos, esto es, los relacionados con la actividad productora de renta. No obstante, el Legislador olvida que dichas expensas pueden realizarse mediante una providencia, en los eventos en que se ha generado una controversia. Piénsese, por ejemplo, en un gasto derivado del cumplimiento de una cláusula contractual. Si el tema no suscita ninguna controversia y el obligado contractualmente procede al pago de lo establecido en la cláusula, no habría duda de la deducibilidad del gasto. Pero, si, por el contrario, hay alguna diferencia entre las partes del contrato sobre el alcance de la cláusula y ventilan la controversia contractual ante las autoridades judiciales o ante un tribunal de arbitramento, cuando el juez o árbitro ponga fin a la controversia y esclarezca el sentido de la cláusula contractual ordenando al obligado cumplir con la prestación allí contenida, el gasto, cuando se realice, no será deducible por la simple razón de que el asunto fue decidido por una autoridad judicial o un tribunal de arbitramento.

Esto evidencia un claro trato desigual entre dos situaciones totalmente idénticas: se trata de la misma cláusula contractual y la misma prestación, y la única diferencia es que en un caso hubo una controversia judicial o arbitral sobre el alcance de la cláusula contractual, mientras que en el otro la prestación contenida en la cláusula se cumplió sin que se presentara ninguna diferencia entre las partes.

Y para evidenciar aún más la arbitrariedad materializada en la desigualdad de trato, téngase en cuenta lo que ocurriría si, en efecto, surge la controversia entre las partes,



pero en un supuesto acuden a las autoridades judiciales o al arbitraje y en otro a la conciliación. Y piénsese, además, en que, en ambos casos, esto es, en la controversia ventilada ante jueces o árbitros y en la controversia resuelta por la vía de la conciliación, la prestación a cargo de la parte correspondiente, que era materia de la diferencia, resulta ser idéntica. Pues, según la inconstitucional norma que por este escrito se somete a la consideración de la Corte, la prestación en cuestión no es deducible si es ordenada por un juez o árbitro, pero sí es deducible si es acordada por la vía de la conciliación. ¿Qué justificación puede haber para tan ostensible trato diferenciado? De bulto, y sin necesidad de esfuerzo alguno, fluye con claridad que la norma acusada comporta una violación inadmisibles del principio de igualdad y una barrera infranqueable contra el libre acceso a la administración de justicia.

2.1.2 Las situaciones comparadas merecen el mismo trato

2.1.2.1. Una explicación general sobre el significado de las deducciones y los motivos que dieron origen al literal c), acusado.

Con el objeto de demostrar que estas dos situaciones, la de la erogación ordenada por un juez o árbitro o la efectuada libremente o en virtud de una conciliación por la parte de que se trate, merecen el mismo trato, se explicará, a continuación, qué es una *deducción* y cuáles son las reglas básicas que la disciplinan como factor de depuración para hallar la base gravable sobre la que se liquida el impuesto sobre la renta. Esto nos permitirá concluir que estamos en situaciones que merecen el mismo trato. Veamos:

- Según el artículo 107 del Estatuto Tributario, las *deducciones* son expensas realizadas durante el año o periodo gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta y son admisibles como factor de depuración de la base gravable del impuesto sobre la renta siempre que tengan relación causal con tal actividad y sean necesarias y proporcionadas en el contexto en que se realizan. Por lo general, cualquier gasto que cumpla con las mencionadas condiciones, previstas del artículo 107 del Estatuto Tributario, será deducible. Ahora bien, el numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario, *ibídem*, enlista, de forma enunciativa, no taxativa, algunos gastos que el legislador considera que no cumplen con los requisitos para ser tratados como deducción en la cuantificación de la base gravable del impuesto sobre la renta.



- Tal es el caso, por ejemplo, de los impuestos a cargo de terceros que se han asumido por el contribuyente, por cualquier razón, los cuales tributariamente no son de su incumbencia, más allá de lo que convengan las partes para quienes es claro que "los convenios sobre tributos entre particulares no son oponibles al Fisco", y, consiguientemente, no tienen relación con la actividad productora de renta de quien los asume. Por eso, no son deducibles.
- En igual sentido, las sanciones o penalidades que castigan los incumplimientos o infracciones tampoco pueden ser deducibles, porque no son necesarias ni proporcionadas para la actividad productora de renta, sino que obedecen a las conductas u omisiones que por negligencia o dolo han de ser penalizadas. No cabe duda sobre la improcedencia tributaria del gasto en estos casos, como bien lo dispone, en ese aspecto, el literal c) del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario, en análisis. Para confirmarlo, aun en mayor grado, cabe recordar que, antes de la adición al Estatuto Tributario con ese literal, había una gran discusión en el país sobre la deducibilidad de este tipo de gastos, en el marco de la cual había opiniones, así fueran minoritarias, conforme a las cuales sí debería proceder la deducción porque las erogaciones de tipo punitivo o sancionatorio, en comentario, eran y son de forzado cumplimiento, en tanto que otra posición, la que podría considerarse mayoritaria, concluía que no lo son, justamente porque se trata de pagos o desembolsos de naturaleza sancionatoria o punitivo por daño jurídico ocasionado por las acciones u omisiones correspondientes. Se agregaba, por quienes sostenían esa segunda posición, que al tener esos pagos o desembolsos la connotación punitiva, comentada, resulta ostensible que no tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta.

En últimas, el literal c) del numeral 2º fue adicionado al artículo 105 del Estatuto Tributario justamente con el ánimo de superar esas controversias, de manera definitiva, y dejar claro que las erogaciones de tipo punitivo o sancionatorio no son deducibles porque ninguna connotación tienen para que se pueda encontrar en ellas una relación causal con la actividad productora de renta del contribuyente que las paga.

Además de los gastos enlistados en el literal c) del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario, materia de esta demanda, ningún gasto que incumpla los



requisitos de deducibilidad a que alude el artículo 107 del Estatuto Tributario es aceptable como deducible para la tasación del impuesto sobre la renta.

- Las deducciones, según el artículo 26 del Estatuto Tributario, se restan de la renta bruta del contribuyente, para obtener la renta líquida. Ello significa que son un factor de depuración en el cálculo de la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios. Actúan como factores que aminoran la "utilidad fiscal", llamada en la normativa tributaria "renta líquida", que obra como base para la aplicación de la tarifa del impuesto.

De ahí, la importancia de que los gastos que tengan las mismas características reciban el mismo tratamiento y no se auto incurra ni auspicie la inadmisibles diferenciación según sean gastos o prestaciones ordenadas por jueces o árbitros o gastos o prestaciones libremente cubiertos por la parte de que se trate o realizados por ella en virtud de una conciliación, para colegir, en grosera afrenta a la Constitución, que en el primer caso son deducibles y en el segundo no. Si en ambos casos se cumplen los presupuestos previstos por el artículo 107 del Estatuto Tributario para la procedencia de la deducción, la exclusión de ese tratamiento que hace el literal c), acusado, para los pagos ordenados por árbitros y jueces, es, como se ha anotado aquí, ostensiblemente violatoria del principio de igualdad y protuberantemente lesiva del libre acceso a la administración de justicia.

- Es irrelevante, para la procedencia de la deducción, que el desembolso o erogación que entraña halle su origen en una decisión judicial o arbitral, en una conciliación o en la libre decisión de las partes en el contrato de que se trate. Lo verdaderamente relevante es que el gasto tenga relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente, es decir, que contribuya a su realización con una vocación causal.

2.1.2.2. Hacer extensiva la improcedencia de la deducibilidad a las erogaciones que no tengan la naturaleza punitiva ni sancionatoria, además de contrariar la Constitución Política, como lo hace el literal c), acusado, es completamente contradictorio con las nociones y condiciones previstas en nuestro ordenamiento para las deducciones.



Pese a cuanto ha quedado expuesto en el punto anterior, y sin consideración alguna sobre el sentido y la razón de ser de las deducciones y las condiciones en que han de operar según el artículo 107 del Estatuto Tributario, la disposición acusada hace extensiva la improcedencia de las deducciones a prestaciones o pagos que no tengan naturaleza sancionatoria ni punitiva y, por esa vía, viola ostensiblemente tanto el principio de igualdad como la garantía fundamental del libre acceso a la administración de justicia. Basta leer el literal c) para apreciar que, sin fórmula de juicio, dispone, en general, que los pagos generados en virtud de sentencias judiciales, decisiones administrativas o laudos arbitrales no son deducibles. Por eso, por no limitar la improcedencia a las erogaciones de naturaleza punitiva o sancionatoria, es abiertamente inconstitucional.

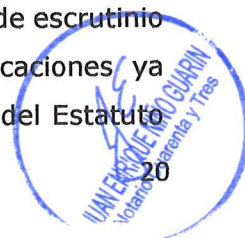
2.1.3 El trato desigual no se encuentra justificado en términos constitucionales.

Las explicaciones precedentemente expuestas ponen de manifiesto que nos encontramos aquí ante una ostensible violación del principio de igualdad, un tratamiento diferencial inexplicable e injustificado. Veamos, a continuación, cómo se vislumbra ese cargo desde la óptica constitucional:

En primer lugar, en relación con el nivel de rigurosidad del juicio de igualdad, se considera debe ser el intermedio, por cuanto, pese a que la doctrina constitucional ha precisado que hay un amplio margen de configuración del Legislador en asuntos tributarios, ello no es suficiente para determinar la intensidad del juicio, pues se deben tener en consideración los bienes jurídicos. En el presente asunto, es claro que la expresión acusada tiene un impacto desproporcionado respecto de quienes han decidido acudir a los jueces o a los árbitros para dirimir sus controversias y, por tanto, se produce no sólo una transgresión del principio de igualdad, que ya por sí misma justifica el juicio, sino una limitación del derecho al acceso a la administración de justicia.

Procederemos, entonces, a analizar si tal limitación se encuentra justificada en términos constitucionales.

- La finalidad de la medida debe ser importante –por tratarse de un nivel de escrutinio intermedio-. Sobre particular, se remite esta demanda a las explicaciones ya expuestas sobre el origen del literal c) del ordinal 2º del artículo 105 del Estatuto



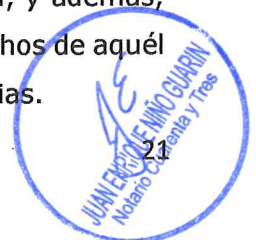
Tributario, acusado.

Establecer, como lo hace la disposición acusada, que los pagos o desembolsos ordenados por jueces o árbitros no son deducibles, sin consideración alguna de su naturaleza, y sin reparar en que no son lo mismo los pagos o desembolsos punitivos y sancionatorios que los puramente prestacionales, porque mientras los primeros no pueden tener relación de causalidad con la actividad productora de renta y los segundos sí, es completamente inconstitucional. Por lo demás, la importancia de la disposición solo se halla en su objetivo de dejar claro que los pagos o desembolsos de tipo punitivo o sancionatorio no pueden ser deducibles, no en que todos los pagos que se efectúen en desarrollo de condenas judiciales o arbitrales, independientemente de su naturaleza, no son deducibles.

La caracterización como no deducibles de los gastos que se determinan o cuantifican mediante un proceso administrativo, judicial o arbitral, deliberadamente adoptada por el Legislador, entraña una penalidad perversa que resulta absolutamente desproporcionada y anula la garantía del derecho del acceso a la administración de justicia de aquellos que acuden a la jurisdicción para zanjar sus diferencias. Quien someta la determinación o cuantificación de una obligación a su cargo a la Jurisdicción perderá la posibilidad de deducir el gasto que se derive de la decisión judicial o arbitral, sin razón alguna, más que haber confiado en los jueces de la República o en los árbitros para dirimir los conflictos.

¿Es legítimo para el Legislador imponer una sanción de pérdida de la capacidad de deducir un gasto cuando se acude a la jurisdicción arbitral o contenciosa para definir, cuantificar o determinar lo relacionado con la expensa? La respuesta es no. Dicha situación no sólo es contraria a los derechos de los asociados, sino que también transgrede los fundamentos del Estado Social en donde las controversias deben ser resueltas a través de los cauces institucionales; en ese orden, es a todas luces inconstitucional que el legislador disponga consecuencias negativas por el simple ejercicio del derecho que les asiste a todas las personas de acudir a los jueces.

De igual manera, al no tener ninguna finalidad constitucionalmente admisible, y menos importante, no se cumplen tampoco los requisitos de idoneidad, necesidad, y además, se reitera resulta absolutamente desproporcionada en relación con los derechos de aquél que decida acudir a la jurisdicción ordinaria o arbitral a zanjar sus diferencias.



3. El artículo 105 en su numeral 2º, literal C), transgrede el artículo 95, numeral 9º, la Constitución Política - Tributación en condiciones de justicia y equidad.

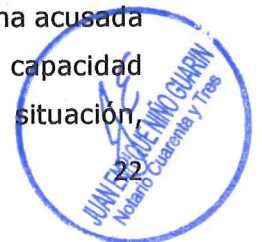
Según el artículo 95, numeral 9º, de la Constitución Política, es deber de la persona y el ciudadano "contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, ***dentro de conceptos de justicia y equidad***"

Es esta una disposición que se refiere, en particular, al deber de pagar impuestos con miras a la financiación de los gastos e inversiones del Estado. Larga ha sido la trayectoria del *principio fundamental de justicia*, conforme al cual la obligación *ex lege* de sufragar tributos, a cargo del contribuyente, se debe estructurar en forma justa y, como lo dice la norma, equitativa.

Es sabido que la dimensión de lo justo puede envolver un alto grado de subjetividad y, por tanto, mal se puede dar cabida al cuestionamiento constitucional de cualquier disposición de orden impositivo con fundamento en apreciaciones meramente personales acerca de lo que significa la justicia.

Pero es que en este caso no hay ninguna subjetividad de por medio: simple y llanamente, si una prestación se paga sin mediar orden judicial o arbitral en tal sentido, es deducible si guarda relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente; pero si media orden judicial o arbitral, no lo es. Es innecesario ahondar en disquisiciones sobre la temática para reparar en que estamos ante una injusticia manifiesta que no corresponde a lo previsto por el numeral 9º del artículo 95 de la Constitución Política.

La jurisprudencia constitucional, como se desarrollará en el cargo siguiente, ha estructurado una línea sobre la equidad como condición del sistema tributario, línea que se traduce, en lo fundamental, en avizorar el conjunto de los tributos que integran el sistema con miras a colegir si es equitativo. Y, en esta materia, ha tenido el buen criterio de advertir que puede haber leyes relacionadas con un solo tributo, y no con el conjunto del sistema, que, por su ostensible injusticia e inequidad, resquebrajan abruptamente al sistema tributario y, por tanto, deben ser retiradas del ordenamiento. La norma acusada tiene esas connotaciones, porque lesiona gravemente el principio de capacidad contributiva y conduce a que contribuyentes que estén en la misma situación,



ARQUIVO

relacionada con el pago de prestaciones de naturaleza no punitiva ni sancionatoria, reciban un tratamiento diferente en virtud del cual el pago es deducible si no obedece a sentencias, laudos o decisiones administrativas y no lo es en el caso contrario, aunque las prestaciones de que se trate sean idénticas.

La justicia y la equidad que se quebrantan respecto de un tributo en particular, en los términos del numeral 9º del artículo 95 de la Carta, con una disposición como la censurada, es la que fluye y se evidencia de manera ostensible, notoria, protuberante. Cuando ello ocurre, cuando salta a la vista la abrupta injusticia e inequidad de lo previsto por el Legislador, se ha de imponer la prevalencia de la Constitución y la inexecutableidad de la norma infractora. Son casos en los que ni siquiera resulta necesario aproximarse a la problemática de la equidad desde la óptica del sistema como un todo, porque es tan grosera la afrenta a la Carta Política que se impone, inevitablemente, el retiro de esa norma del ordenamiento jurídico.

Repárese, además, que aquí no estamos ante un beneficio tributario, ni ante un incentivo de ninguna clase, sencillamente, nos encontramos ante una norma que pasa por encima de los principios de justicia y capacidad contributiva, de manera completamente inexplicable y arbitraria.

4. El artículo 105 en su numeral 2º, literal C), transgrede el artículo 363 de la Constitución Política – Principio de equidad del sistema tributario.

El principio de equidad en la tributación está consagrado también en el artículo 363 de la Constitución Política, en los siguientes términos:

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

Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad."

El artículo transcrito precisa que el sistema tributario se funda en el principio de equidad tributaria, pero no hay en el texto Constitucional una definición de dicho principio. De ahí que su concepto haya sido desarrollado por la Corte Constitucional en su amplia jurisprudencia.

En la sentencia C-056 de 2019²⁶ la Corte estudió el contenido del principio de equidad tributaria. Para esto, retomó lo expuesto en la sentencia C-010 de 2018²⁷, en la que dijo:

"El principio de equidad tributaria constituye una manifestación de la igualdad en el campo impositivo. Como consecuencia, muchas demandas de inconstitucionalidad en materia tributaria señalan una vulneración conjunta de estos dos preceptos. La configuración de este tipo de cargos explica que, en varias ocasiones, la Corte haya analizado los casos sin determinar claramente sus fronteras. El contorno difuso de estos postulados llevó a la sentencia C-1107 de 2001 a dar pautas de distinción y afirmó que, mientras el derecho a la igualdad corresponde a un criterio universal de protección, el principio de equidad adquiere una especial relevancia en el ámbito tributario, como límite al ejercicio de la potestad de configuración normativa del Legislador en la financiación del Estado."

En ese sentido, citando a las sentencias C-643 de 2002²⁸ y la misma sentencia C-010 de 2018, recordó que el principio de equidad tributaria también es expresión concreta del principio igualdad. Así, afirmó:

*"El principio de equidad tributaria de que trata el artículo 363 de la Constitución opera como límite a la potestad impositiva del Legislador, aunque también es expresión concreta del principio de igualdad. **En líneas generales, el contenido de ese principio refiere a la prohibición que el orden jurídico imponga obligaciones excesivas o beneficios desbordados al contribuyente.**"*
(Negrilla fuera de texto original)

De lo anterior, se destaca que el principio se refiere, *a priori*, a la prohibición de que el orden jurídico imponga obligaciones excesivas o beneficios desbordados al contribuyente. A partir de esto, en la misma sentencia se indica, con apoyo también en las sentencias C-600 de 2015²⁹, C-266 de 2019³⁰, C-431 de 2020³¹ y C-059 de 2021³², que el principio de equidad tributaria tiene dos dimensiones: i) horizontal y ii) vertical. En ese sentido, la Corte indica que:

²⁶ Magistrada Ponente: Gloria Stella Ortiz Delgado.

²⁷ Magistrada Ponente: Gloria Stella Ortiz Delgado.

²⁸ Magistrado Ponente: Jaime Córdoba Triviño.

²⁹ Magistrada Ponente: María Victoria Calle Correa.

³⁰ Magistrada Ponente: Gloria Stella Ortiz Delgado

³¹ Magistrado Ponente: Alejandro Linares Cantillo.

³² Magistrado Ponente: Alberto Rojas Ríos.



"La equidad tributaria, a su vez, tiene dos variables: (i) la equidad horizontal, según la cual el sistema tributario debe tratar de idéntica manera a las personas que, antes de tributar, gozan de la misma capacidad económica, de modo tal que queden situadas en el mismo nivel después de pagar sus contribuciones; y (ii) la equidad vertical, identificada con la exigencia de progresividad, que ordena distribuir la carga tributaria de forma que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto."

De la breve explicación anterior se desprende, a la luz de las sentencias C-056 de 2019, C-010 de 2018 y C-1003 de 2004³³, entre otras, hay ciertos supuestos **no taxativos** en que se configuran vulneraciones al principio de equidad tributaria, como son los siguientes:

"13.1. Un primer supuesto es cuando el monto a pagar por concepto del tributo se define sin atender la capacidad de pago del contribuyente. Ejemplo de ello es la situación analizada en la **sentencia C-876 de 2002**, fallo que declaró la inexecutable de la norma que establecía una base gravable presunta con carácter no desvirtuable, que incluso podía llegar a ser superior a la capacidad de pago del contribuyente.

13.2. El segundo supuesto opera cuando **la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concorra una justificación constitucionalmente atendible para ello**. Así, en la **sentencia C-748 de 2009** se concluyó que se vulneraba el principio de equidad tributaria al otorgarse beneficios tributarios a los magistrados de tribunal, con exclusión de otros funcionarios judiciales que históricamente habían recibido el mismo tratamiento legal, tanto de índole laboral como administrativo y tributario.

13.3. El tercer supuesto de afectación del principio de equidad, identificado por la jurisprudencia constitucional, [se configura] cuando el tributo es o tiene implicaciones confiscatorias. Ello sucede en el caso que la obligación fiscal implique una expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Esto en razón a que dicha actividad productiva deba destinarse exclusivamente al pago del tributo, impidiéndose el logro de ganancia para el sujeto pasivo del mismo. A este respecto, debe tenerse en cuenta que el efecto confiscatorio en mención opera cuando el impuesto genera un impacto desproporcionado en el patrimonio del contribuyente, con efectos claramente expropiatorios. Así, previsiones que establezcan tratamientos fiscales más gravosos o que deroguen beneficios impositivos, pero que carezcan de la entidad señalada y estén dirigidas a la satisfacción de fines constitucionalmente valiosos, no generan una infracción del principio de equidad tributaria.

³³ Magistrado Ponente: Jaime Córdoba Triviño.



13.4. Finalmente, un cuarto supuesto de vulneración de la equidad tributaria detectado por la jurisprudencia constitucional, este con un carácter más general, consiste en la prescripción por el Legislador de tratamientos jurídicos irrazonables, bien porque la obligación fiscal se base en criterios abiertamente inequitativos, infundados o que privilegian al contribuyente moroso y en perjuicio de quienes cumplieron oportunamente con el deber constitucional de concurrir con el financiamiento de los gastos del Estado. Para la Corte, "[l]a 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. La ley posterior retroactivamente está produciendo una inequitativa distribución del esfuerzo tributario que se supone fue establecido de manera igualitaria. La reasignación de la carga tributaria paradójicamente favorece a quienes incurrieron en mora y se acentúa en términos reales respecto de quienes observaron la ley."

Lo que concluye la Corte, en esta última sentencia, es que los principios de equidad y justicia tributaria operan como marco para la acción del Legislador en materia impositiva, sin perjuicio de su amplio margen de configuración normativa en esta materia. En tal virtud, toda censura de disposiciones legales tributarias por violar el artículo 363 de la Carta, en lo pertinente, debe necesariamente sustentarse bajo el segundo de los supuestos de inequidad a que se acaba de aludir, conforme al cual ese vicio contra el orden constitucional se configura "cuando la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible para ello", esto es, cuando tiene lugar un tratamiento diverso entre contribuyentes o situaciones jurídicas análogas, de forma constitucionalmente injustificada.

En la sentencia C-203 de 2021³⁴, basándose en sentencias como las C-717 de 2003, C-766 de 2003, C-664 de 2009, C-209 de 2016, C-333 de 2017, C-060 de 2018 y C-117 de 2018, la Corte reafirmó la conclusión precedente en los siguientes términos:

"30. Reconocimiento constitucional. En atención a lo previsto por los artículos 150.12, 154 y 338 de la Constitución Política, la jurisprudencia constitucional ha sostenido que "el Congreso de la República tiene una amplia competencia para establecer impuestos, para determinar quiénes habrán de pagarlos y para decidir, según su libre apreciación, cuáles serán los casos de exención o exclusión aplicables". Para la Corte, la amplitud de esta competencia es razonable, porque (i) "del sistema tributario depende el mantenimiento, fortalecimiento y la

³⁴ Magistrada Ponente: Paola Andrea Meneses Mosquera.



propia subsistencia del Estado", lo cual se refleja en "el correlativo deber para todas las personas de tributar (art. 95-9 C.P.)", así como en "el principio de solidaridad que impone a todos participar en la consecución de los fines del Estado (arts. 1 y 2 C.P.)", y (ii) "el Estado tiene la función de intervenir en la economía mediante la ley (art. 334 C.P.), para lo cual no solo puede definir su política tributaria, sino los medios para alcanzarla

31. Alcance de la amplia potestad legislativa en materia tributaria. El amplio margen de configuración legislativa en materia tributaria le permite al legislador "determinar la clase de tributo a imponer, los sujetos activos y pasivos de la obligación, el señalamiento del hecho y la base gravable, las tarifas aplicables, la fecha a partir de la cual se iniciará su cobro, así como la forma de recaudo [y] las condiciones en que ello se llevará a cabo". Al ejercerlo, el legislador "habrá de guiarse por sus propios criterios y orientaciones, atendiendo la realidad social y evaluando razones de conveniencia, necesidad, justicia, equidad e igualdad". Por lo tanto, "mientras las normas que al respecto establezca no se opongan a los mandatos constitucionales, debe reconocerse como principio el de la autonomía legislativa para crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones nacionales, así como para regular todo lo pertinente al tiempo de su vigencia, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, las tarifas y las formas de cobro y recaudo". (Subrayas y negrillas fuera del texto original).

Una vez abordado ese tema, en la sentencia C-203 de 2021, la Corte se pronunció respecto de los principios de igualdad y equidad tributaria. Allí, partió de la base del artículo 13 de la Constitución, en el cual se lee que todas las personas recibirán la misma protección y trato de las autoridades y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades sin discriminación alguna, para adentrarse en las facetas formal y material de la igualdad a fin de llegar al punto del reconocimiento constitucional del principio de equidad tributaria. Sobre este último, la Corte afirmó, con apoyo en las sentencias C-183 de 1998, C-1107 de 2001, C-776 de 2003, C-883 de 2012, C-600 de 2015, C-010 de 2018, C-120 de 2018, C-266 de 2019, C-056 de 2019, C-304 de 2019 y C-606 de 2019:

"38. Reconocimiento constitucional del principio de equidad tributaria. El principio de equidad tributaria está previsto por los artículos 95.9 y 363 de la Constitución Política. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, este principio constituye, sin perjuicio de su autonomía conceptual, "una manifestación del principio de igualdad en el campo impositivo", pues "opera como límite formal y material de la potestad



impositiva del legislador". De manera general, la Corte ha señalado que el principio de equidad sirve como criterio orientador para "ponderar la distribución de las cargas y de los beneficios [fiscales] entre los contribuyentes". Por lo tanto, se trata de un mandato que el legislador debe observar para imponer la "justa distribución" de las obligaciones fiscales y, en consecuencia, abstenerse instituir "cargas excesivas o beneficios [tributarios] exagerados" que no consulten "la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión". (Subrayas y negrillas fuera del texto original).

La Corte Constitucional ha declarado la inconstitucionalidad de varias disposiciones por encontrarlas contrarias a la equidad tributaria, a saber:

- En la sentencia C-018 de 2018, la Corte estudió la exequibilidad del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 por presuntamente haber vulnerado el principio de equidad tributaria y, además, haber configurado una omisión legislativa relativa por no contemplar la posibilidad de compensación de exceso de base mínima específicamente para los años 2013 y 2014.

Con la misma metodología de la sentencia C-291 de 2015, la Corporación analizó si el CREE generaba o no un problema de constitucionalidad. Desde una visión estructural de la equidad, a primera vista parecía ser que no generaba el CREE problema constitucional, pero el Tribunal Constitucional consideró que con el CREE se sacrificaba el principio de equidad tributaria por no haber contemplado la normativa la compensación por exceso de base mínima para los periodos 2013 y 2014. Lo anterior, para la Corte no constituyó un beneficio tributario sino un trato diferenciado e injustificado entre sujetos obligados, lo cual no resultaba razonable ni proporcional.

En conclusión, la omisión legislativa relativa se configuró en los términos anteriores y vulneró la equidad tributaria al regular un tributo sin consultar la capacidad de pago, o capacidad contributiva, del sujeto obligado.

- En la sentencia C-600 de 2015, la Corte estudió la exequibilidad del artículo 10^o (parcial) de la Ley 1184 de 2008, sobre la cuota de compensación militar. La Corporación concluyó que los apartes demandados sí desconocían el principio de equidad tributaria y las exigencias de igualdad de trato que ordena la Constitución y, por tanto, tomó la decisión de declarar exequibles condicionadamente las



expresiones demandadas, delimitando su entendimiento a que para el inscrito que no ingrese a filas y sea clasificado, que no dependa económicamente de su grupo familiar o un tercero para el pago de la cuota de compensación militar, se tome en cuenta, como base de la contribución, el total de ingresos mensuales y su patrimonio líquido.

La Corte consideró lo anterior producto del análisis de razonabilidad, pues la diferencia de trato examinada no satisfizo el requisito de proporcionalidad.

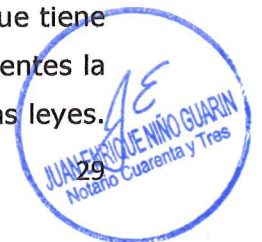
La norma materia de esta censura desconoce la equidad tributaria por cuanto, mediante la calificación como no deducibles a todos los pagos originarios de gastos que se ordenan, determinan, cuantifican o fijan en condenas judiciales o arbitrales, porque grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible. Ello porque, así los gastos en cuestión cumplan con los requisitos previstos en la normativa tributaria para su tratamiento como deducibles en el proceso de cuantificación de la base gravable del impuesto sobre la renta, no serán aceptables como tales por el simple hecho de haber mediado al efecto una sentencia, un laudo o una decisión administrativa.

Fruto de tan inadmisibles tratamientos discriminatorio y desigual, quienes realicen los pagos ordenados por sentencias, laudos o decisiones administrativas, así no sean de orden sancionatorio o punitivo, resultan gravados con el impuesto sobre la renta con mayor intensidad respecto de quienes efectúan esos mismos pagos sin mediar ese tipo de pronunciamientos.

5. El artículo 105 en su numeral 2º, literal C), viola el derecho de acceder a la administración de justicia.

El Derecho de Acceso a la Administración de Justicia está previsto por los artículos 229 de la Constitución Política y 2º de la Ley 270 de 1996 (Ley Estatutaria de la Administración de Justicia), tal como fue modificada por la Ley 585 de 2000.

Con la expedición de la Ley Estatutaria mencionada, la Corte Constitucional consideró que el derecho a acceder a la administración de justicia implica la posibilidad que tiene cualquier persona, tanto natural como jurídica, de solicitar a los jueces competentes la protección o restablecimiento de los derechos dispuestos en la Constitución y las leyes.



Adicionalmente supone que tal acceso debe ser efectivo y se logra cuando el juez garantiza la igualdad entre las partes, analiza las pruebas, llega a un libre convencimiento, aplica la normativa vigente y, si es el caso, protege los derechos amenazados o vulnerados.³⁵

De igual forma, en reiterada jurisprudencia, el Alto Tribunal ha dispuesto que el comentado derecho es *fundamental* y constituye para el individuo una necesidad inherente a su condición y naturaleza, pues sin él los individuos y la sociedad misma no se podrían afirmar, debido a que no contarían con un instrumento esencial, como es la garantía de una justicia oportuna y pronta, para una convivencia armónica en el seno de la colectividad³⁶.

Cabe destacar que el *derecho fundamental de acceso a la administración de justicia* es de aplicación inmediata y se integra con el núcleo esencial del *derecho al debido proceso* porque su garantía supone, necesariamente, la vigencia de aquél, y obliga a interpretar las normas procesales como instrumentos puestos al servicio del derecho sustancial y a las soluciones que permitan resolver el fondo de los asuntos sometidos a consideración de los jueces³⁷.

Por último, la jurisprudencia constitucional ha considerado que el derecho mencionado tiene tres pilares que lo conforman: (i) la posibilidad de acudir y plantear el problema ante el juez competente, (ii) la resolución del problema planteado y (iii) el cumplimiento efectivo de la decisión tomada. Dichos presupuestos tienen sustento en los principios democráticos y valores que guían la debida administración de justicia y el Estado Social de Derecho, pues todas las autoridades que tienen el deber de propender por el acceso deben solucionar el litigio, restablecer los derechos vulnerados y vigilar el cumplimiento de sus fallos.

Ahora bien, hay varios pronunciamientos de la Corte Constitucional en los que declara la inexecutable de ciertas normas del ordenamiento jurídico por violación al derecho de acceso a la administración de justicia. A manera de ejemplo, a continuación, se hace referencia a algunos de ellos:

³⁵ C-037 de 1996

³⁶ <https://revistas.ugca.edu.co/index.php/inciso/article/view/1086/1594>

³⁷ C-426 de 2002



- La sentencia C-893 de 2001, en la que se pronunció sobre una demanda contra los artículos 35 y 39 de la Ley 640 de 2000, que exigían la conciliación como requisito de procedibilidad en los asuntos laborales.

La Corte consideró que las normas mencionadas eran inconstitucionales porque la obligatoriedad de la conciliación atenuaba la naturaleza voluntaria de la misma; además, porque al hacerlo se desconocía el derecho de los particulares de acceder libremente a la administración de justicia para solicitar la tutela judicial efectiva de sus derechos.³⁸.

- La sentencia C-241 de 2009³⁹ declaró la inexecutable de la regla contenida en el artículo 55 de la Ley 472 de 1998 en la que se restringía la posibilidad de que las personas cuya acción individual hubiese prescrito o caducado para el momento de la expedición de la sentencia en un proceso de acción de grupo se acogieran a ella.

En ese caso, la Corte consideró que la norma en cuestión restringía el derecho de acceso a la administración de justicia, el debido proceso y el principio de igualdad porque impedía, a quienes no hicieron parte del proceso, obtener la indemnización de perjuicios argumentando que la reclamación debía hacerse dentro de su propio término de caducidad o prescripción, aunque el afectado no podía determinar el momento en el cual se producía la sentencia y, por ello, no tenía claro el momento en el que podía acogerse a los efectos de la misma. Además, el perjudicado por el hecho dañoso común no contaba con un recurso efectivo para alcanzar la justicia en relación con los hechos de que fueron víctimas, aspecto que integra la noción de debido proceso. Por último, se cercenaba el derecho a la igualdad pues a pesar de presentarse identidad de circunstancias entre todas las personas afectadas y existiendo en cabeza de todos ellos el derecho a beneficiarse del ejercicio de la acción de grupo iniciada por cualquiera, algunos no tendrían derecho a la indemnización como resultado del no ejercicio de las acciones individuales procedentes requisito que no estarían obligados a agotar.

- En el año 2014, el Alto Tribunal consideró que la Ley 1653 de 2013 que regulaba el arancel judicial vulneraba, entre otros, el derecho fundamental de acceso a la

³⁸ C-893 de 2002

³⁹ C-241 de 2009



administración de justicia, pues al ser definido por el legislador como una condición previa e indispensable para acceder a la justicia en ciertos procesos o para ejercer determinadas posiciones de defensa, restringía económicamente el acceso a la justicia y al ejercicio de facultades protegidas por el derecho de defensa. En dicha decisión, la Corte resaltó que la configuración del arancel judicial no podía desestimular indiscriminadamente el ejercicio de los derechos fundamentales y, aunque no existe prohibición de establecer tributos para enfrentar problemas estructurales de la justicia, dicha medida debía servir únicamente para terminar con las prácticas de litigio o usos de la justicia que fuesen perjudiciales, ilícitas o abusivas, no extender sus efectos disuasivos hacia otras prácticas y actuaciones legítimas y no que representaran abusos del derecho.⁴⁰

Por otra parte, se hallan algunas sentencias de tutela que dieron lugar a la protección del derecho fundamental de acceso a la administración de justicia por parte de la Corte Constitucional. A continuación, a manera de ejemplo, se hace referencia a algunas de ellas:

- La sentencia T-799 de 2011⁴¹, que revisó la tutela interpuesta por COVIANDES S.A. en contra de INVIAS, pues esta última no le entregó a la primera copia auténtica del laudo arbitral dictado con ocasión de la resolución de un conflicto debido a los sobrecostos y alteración de la ecuación económica del contrato y que, a su vez, condenó a INVIAS a pagarle a la accionante cierta suma de dinero. A pesar de que COVIANDES S.A. solicitó a la demandada la devolución del título ejecutivo para acudir a la vía jurisdiccional, aquella se negó a hacerlo.

En ese momento, la Corte decidió que la accionada vulneró el derecho de acceso a la administración de justicia de COVIANDES S.A. porque injustificadamente retuvo el documento indispensable para que pudiera reclamar el derecho material que le asistía como consecuencia de la decisión tomada en el tribunal arbitral, pues es la copia auténtica del laudo la que presta mérito ejecutivo.

- En otra ocasión, la Corporación decidió tutelar los derechos fundamentales de acceso a la administración de justicia y debido proceso de un ciudadano a quien el Juzgado

⁴⁰ C-169 de 2014

⁴¹ T-799 de 2011



Primero Administrativo de Descongestión Judicial de Florencia, Caquetá, le negó la corrección de la sentencia proferida dentro de un proceso de reparación directa en el que había sido parte, argumentando que se encontraba inhibido para pronunciarse al respecto porque era el juez natural del proceso, no el de instancia ni el superior funcional de quien emitió la decisión, quien debía responder dicha solicitud.

Por eso, la Sala estimó que el juez del proceso incurrió en un defecto procedimental por exceso ritual manifiesto al desconocer que el artículo 29 de la Constitución dispone la figura del juez natural como garantía constitucional, al cual la Carta y la ley le atribuyen el conocimiento de ciertos asuntos y cuya finalidad sustancial prevalece sobre el plano formal pues en el fondo el interés protegido es que la persona tenga conocimiento sobre qué órgano o autoridad judicial es competente para asumir el proceso en el que es parte. Además, enfatizó en que la garantía del acceso a la justicia presupone el acceso al sistema por parte de los ciudadanos que concurren al aparato estatal para la solución de sus conflictos, la disponibilidad de un preciso e idóneo andamiaje para su trámite y la culminación adecuada del mismo. Es decir, conforme las normas preestablecidas para tal efecto.⁴²

- En la Sentencia T-550, de 2006, la Corte estudió un caso en el que el Club Deportivo Juventud Las Américas presentó acción de tutela en contra de la Federación Colombiana de Fútbol-COLFUTBOL debido a la inadmisión de la demanda que solicitó el pago de una indemnización por formación de un jugador. La demandada argumentó que no era la competente para pronunciarse sobre el caso porque, para el momento en que se presentó la demanda, no había entrado en vigencia el Estatuto del Jugador que era el que le otorgaba competencia para conocer del asunto. Debido a esto, el Club Deportivo mencionado solicitó que se tutelara su derecho fundamental de acceso a la administración de justicia.

En dicho fallo, la Corte hizo énfasis en que las personas jurídicas son titulares de los derechos constitucionales fundamentales y tienen la posibilidad de acudir a la acción de tutela para obtener su efectividad cuando sean vulnerados. Por esa razón, si a una persona jurídica se le imponen barreras y obstáculos irracionales o insuperables para acceder a la justicia y formular sus pretensiones, se está ante una vulneración de su derecho de acceso a la administración de justicia.

⁴²T-916 de 2014



TR
NIÑO
RENTA
30TA

Del anterior recuento se concluye que la Corte Constitucional ha declarado la inconstitucionalidad de las normas o ha tutelado los derechos cuando (i) la posibilidad de acudir ante una Jurisdicción está siendo restringida, (ii) se crean obstáculos o barreras insuperables que no impiden el acceso a la Jurisdicción en procura de un pronunciamiento definitivo y oportuno sobre el caso planteado, con sujeción al debido proceso; y (iii) los requisitos o condiciones impuestos para acudir a la Jurisdicción hacen nugatorio o dificultan considerablemente el ejercicio de ese derecho fundamental.

El literal C) del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario impone un castigo a quien acude a la Jurisdicción Ordinaria o Arbitral para que se pronuncie sobre los derechos de los que se considere titular y, en su caso, ponga fin a las diferencias entre las partes. La conclusión es obvia y evidente porque, si se acude a la administración de justicia para que se pronuncie sobre tales temáticas es a costa de una consecuencia económica injusta y arbitraria consistente en que los pagos que se deban realizar en los términos del laudo o sentencia no son deducibles por el simple hecho de que medie ese pronunciamiento judicial o arbitral.

Lo anterior resulta abiertamente contrario al derecho de acceder a la justicia. En efecto, como se concluye de lo anteriormente referido, y como ampliamente lo ha reconocido la Corte Constitucional en su jurisprudencia, resulta contrario al artículo 229 Superior imponer obstáculos o barreras para obtener la intervención de los jueces. El establecimiento de la pérdida de la naturaleza de deducible de un gasto, por el simple hecho de que se deba efectuar porque así lo ordene una sentencia o laudo, así tenga relación de causalidad con la actividad productora de renta del contribuyente que realiza la erogación, es ostensiblemente lesivo del de acudir a los jueces o árbitros con miras a una decisión definitiva.

Por las razones expuestas, solicito a la Honorable Corte Constitucional declarar la inexecutable de la expresión "y las condenas provenientes de procesos administrativos, judiciales o arbitrales" contenida en el literal c) del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario, disposición que fue modificada por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016.



IV. COMPETENCIA

Conforme al artículo 241 ordinal 4º de la Constitución, la Corte es competente para conocer de la constitucionalidad de las disposiciones atacadas contenidas en el literal c) del numeral 2º del artículo 105 del Estatuto Tributario, tal y como fue modificado por el artículo 61 de la Ley 1819 de 2016, ya que se trata de una demanda de inconstitucionalidad en contra de un texto normativo que hace parte de una ley.

V. NOTIFICACIONES Y CITACIONES

Recibiré notificaciones y citaciones en la dirección de correo electrónico carora28@hotmail.com y en la dirección física en Bogotá, Calle 108 #15ª-70. Teléfono 3158516670.

De los Honorables Magistrados, con toda atención,

Carolina Ramirez
CAROLINA RAMÍREZ PÉREZ
C.C. 52.862.169 de Bogotá

Notaria 43	PRESENTACION PERSONAL Y RECONOCIMIENTO DE FIRMAS Y DEL CONTENIDO Autenticación Biométrica Decreto-Ley 019 de 2012 Bogotá D.C., 2022-02-22 08:37:40
El anterior escrito dirigido a:	
Fue presentado personalmente por: RAMIREZ PEREZ CAROLINA Identificado con C.C. 52862169	
Quien declaró que las firmas de este documento son suyas, el contenido del mismo es cierto y autorizó el tratamiento de sus datos personales al ser verificada su identidad cotejando sus huellas digitales y datos biográficos contra la base de datos de la Registraduría Nacional del Estado Civil. Ingrese a www.notariaenlinea.com para verificar este documento. COD:bb6gw	
X <i>Carolina Ramirez</i> Firma compareciente	
JUAN ENRIQUE NIÑO GUARÍN NOTARIO 43 DEL CÍRCULO DE BOGOTÁ D.C.	51-8164719f

