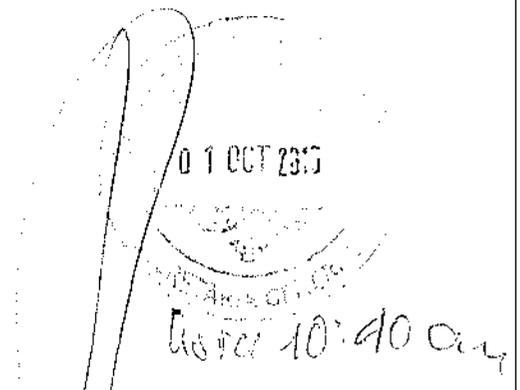


D-1105
OK

Bogotá D.C., 01 de octubre de 2015

Honorables Magistrados
CORTE CONSTITUCIONAL
E.S.D.



Ref: *Acción pública de inconstitucionalidad parcial* contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 - numeral 4 del artículo 241 de la Constitución Política

GUSTAVO ALBERTO PARDO ARDILA, colombiano, mayor de edad y domiciliado en la ciudad de Bogotá, identificado con cédula de ciudadanía No. 79.409.966 expedida en Bogotá D.C., portador de la tarjeta profesional de abogado No. 68.165 del Consejo Superior de la Judicatura y, *JOSÉ MARÍA AVAIA GÓMEZ*, colombiano, mayor de edad y domiciliado en la ciudad de Bogotá, identificado con cédula de ciudadanía No. 1.093.750.705 de Los Patios (Norte de Santander), portador de la tarjeta profesional de abogado No. 248.134 del Consejo Superior de la Judicatura, acudimos a su despacho en ejercicio de la Acción Pública de Inconstitucionalidad consagrada en el numeral 4 del artículo 241 de la Constitución Política de Colombia - acción cuyo procedimiento se encuentra reglamentado en el Decreto Ley 2067 de 1991 - para presentar demanda de inconstitucionalidad contra la segunda parte del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, norma publicada en el diario oficial No. 49.374 de diciembre 23 de 2014, para que a través de sentencia esta Corporación declare la inexecuibilidad de la norma demanda, con efecto retroactivo al 23 de diciembre de 2014, de acuerdo con los fundamentos que se presentan a continuación.

I. COMPETENCIA

La Honorable Corte Constitucional es competente para conocer de esta demanda en ejercicio de la Acción Pública de Inconstitucionalidad, toda vez que de acuerdo con el inciso introductorio y el numeral 4 del artículo 241 de la Constitución Política Colombiana, es función de la Corte Constitucional decidir sobre las demandas de inconstitucionalidad que se presenten contra las leyes, tanto por su contenido material como por vicios de procedimiento en su formación.

En efecto, esta demanda en ejercicio de la Acción Pública de Inconstitucionalidad se interpone en contra de la segunda parte del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, expedida por el Congreso de la República y publicada en el Diario Oficial No. No. 49374 el 23 de diciembre de 2014 por su contenido material.

II. LEGITIMIDAD

Nos encontramos legitimados para presentar esta demanda, ya que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 242 de la Constitución Política, "cualquier ciudadano podrá ejercer las acciones públicas previstas" en el artículo 241 de la Carta. Aportamos copia de nuestras cédulas de ciudadanía con las cuales acreditamos nuestra calidad de ciudadanos colombianos.

III. TEXTO LEGAL DEMANDADO

La norma contra la cual se dirige esta demanda en ejercicio de la Acción pública de inconstitucionalidad es el siguiente aparte subrayado del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014:

Diario Oficial No. 49374

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.

(...)

ARTÍCULO 20º. Adiciónese el artículo 26-1 a la Ley 1607 de 2012, el cual quedará así:

“Artículo 26-1. Prohibición de la compensación del Impuesto sobre la renta para la equidad (CREE). En ningún caso el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), ni su sobretasa, podrá ser compensado con saldos a favor por concepto de otros impuestos, que hayan sido liquidados en las declaraciones tributarias por los contribuyentes. Del mismo modo, los saldos a favor que se liquiden en las declaraciones del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, y su sobretasa, no podrán compensarse con deudas por concepto de otros impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones” (aparte demandado se destaca con subraya).

(...)

La presente demanda se dirige contra la parte subrayada del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, transcrito. Ahora bien, si la Corte Constitucional decide que, por conexidad, debe estudiar también decidir la inexecutable de la parte no subrayada, podrá hacerlo en desarrollo de sus facultades constitucionales, no obstante que los argumentos de esta demanda sólo buscan la inconstitucionalidad de la segunda parte, esto es, de la parte subrayada.

IV. CARGOS DE INCONSTITUCIONALIDAD

A. Normas violadas

La parte subrayada del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, es violatoria de los artículos 2, 58, numeral 9 del artículo 95, y los artículos 333 y 363 de la Constitución Política de Colombia.

B. Concepto de la violación

Esta demanda en ejercicio de la Acción Pública de Inconstitucionalidad, se fundamenta en los siguientes cargos, los cuales serán desarrollados a reglón seguido:

1. Violación del artículo 2, del numeral 9 del artículo 95 y del artículo 363 de la Constitución Política, por omitir aplicar los principios de Justicia y Equidad, cuando el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 prohíbe la compensación de los saldos a favor en el impuesto CREE que tienen los contribuyentes frente a la Nación, con los saldos a pagar que tienen esos mismos contribuyentes con la Nación misma, esto es, siendo acreedor y deudor en forma simultánea y con base en la misma fuente (las cargas tributarias), la compensación no puede ser prohibida por la Ley sin violar los principios constitucionales antes invocados.
2. Violación del numeral 9 del artículo 95 y del artículo 363 de la Constitución Política, por violación de los principios de Justicia y Equidad bajo los cuales debe contribuir toda persona al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, ya que para todos los contribuyentes con baja rentabilidad cuya declaración del impuesto CREE genera saldo a favor, el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 impide usar los saldos liquidados en el impuesto CREE para pagar obligaciones tributarias causadas con posterioridad, haciendo aún más gravosa su situación, obligándole así a contribuir con más de lo que la Constitución Política ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación, al prohibirle pagar esas obligaciones posteriores mediante la compensación del saldo a su favor en el impuesto CREE, el cual se ha generado a diciembre 31 del año anterior.
3. Violación de los principios de Equidad y Eficiencia, consagrados en el artículo 363 de la Constitución Política y violación del artículo 334 de la Carta por falta de racionalidad del Estado en la intervención en la economía, al eliminar a partir de 2014 la posibilidad de solicitar la compensación de los saldos a favor liquidados en el impuesto CREE, cuando la compensación y devolución están autorizadas para los saldos a favor liquidados en el Impuesto sobre la Renta, sin que exista razón alguna en el ordenamiento jurídico colombiano que justifique el diferente tratamiento establecido por el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 para los saldos a favor determinados en el impuesto CREE.
4. Violación del 58 de la Constitución Política, pues el Artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 afecta la Propiedad Privada de los particulares, ya que anula temporalmente el derecho a hacer uso del monto del saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto CREE, en tanto se obtiene su devolución, sin que existan razones de interés social que permitan afectar la Propiedad Privada en esa forma.
5. Violación del derecho a la Libre Competencia consagrado en el artículo 333 de la Constitución Política, en tanto que el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 demandado, afecta la capacidad de competir de los contribuyentes con baja rentabilidad y que por ende generan saldos a favor en sus declaraciones del impuesto CREE, pues la prohibición de compensación limita su capacidad de competir en el mercado al diferir en el tiempo el uso del dinero reflejado en el saldo a favor para el pago de los impuestos a su cargo generados con posterioridad a la generación del saldo a favor en el impuesto CREE.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

La sustentación en derecho de cada uno de estos cargos de inconstitucionalidad formulados, es la siguiente:

- 1. PRIMER CARGO: Violación del artículo 2, del numeral 9 del artículo 95 y del artículo 363 de la Constitución Política, por omitir aplicar los principios de Justicia y Equidad, cuando el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 prohíbe la compensación de los saldos favor en el impuesto CREE que tienen los contribuyentes frente a la Nación, con los saldos a pagar que tienen esos mismos contribuyente con la Nación misma, esto es, siendo acreedor y deudor en forma simultánea y con base en la misma fuente (las cargas tributarias), la compensación no puede ser prohibida por la Ley, sin violar los principios constitucionales antes invocados**

=

A lo largo de este cargo demostraremos como la norma demanda viola el artículo 2, el numeral 9 del artículo 95 y el artículo 363 de la Constitución, en tanto desconoce los principios.

En desarrollo de este cargo de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, demostraremos como esta norma obliga al contribuyente a realizar un sacrificio injustificado violatorio de los principios de equidad y justicia que rigen el sistema tributario colombiano lo que conduce a la violación del artículo 2, el numeral 9 del artículo 95 y el artículo 363 de la Constitución Política.

El artículo 2 de la Constitución Política establece que es un fin esencial del Estado servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución y, también, facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, fines que se desconocen con la norma acusada pues a través de su aplicación impone limitaciones a los contribuyentes para hacer uso pleno de los derechos que para él surgen al cumplir sus obligaciones tributarias, haciendo más onerosa su relación con el Estado y su participación en la vida económica pues el Estado establece tarifas de autorretención del impuesto CREE excesivas que llegan a la generación de saldos a favor y, de otra parte, ese mismo Estado limita la posibilidad del ejercicio pleno del uso del derecho económico reflejado en el saldo a favor al prohibir su compensación.

Al respecto, en sentencia T-733 de 2009 M.P., la Corte Constitucional señaló lo siguiente:

“Surgen obligaciones concretas del postulado constitucional contenido en artículo 2º Superior, según el cual dentro de los fines esenciales del Estado está “servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución...”. Con fundamento en esto, la jurisprudencia de esta Corte ha protegido el denominado “principio de eficacia de la administración pública”, según el cual las autoridades administrativas ostentan cargas relativas al desempeño de sus funciones, en orden a implementar y brindar soluciones a problemas de los ciudadanos. Dichas problemas constituyen deficiencias atribuibles a deberes específicos de la administración, y así las mencionadas soluciones han de ser ciertas, eficaces y proporcionales a éstos” (subraya fuera de texto).

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

En aplicación del artículo 2 de la Constitución Política, el Estado se encuentra obligado a realizar acciones orientadas a solucionar los problemas de los ciudadanos y a facilitar su participación en la vida económica en una forma eficiente, por lo cual el prohibir la compensación de saldos a favor liquidados en el impuesto CREE como consecuencia de las altas tarifas de autorretención adoptadas unilateralmente por el Estado, en lugar de mantener en el ordenamiento la solución eficiente y eficaz para el pago de las obligaciones tributarias en cabeza de los contribuyentes, se convierte en una traba injustificada para que estos cumplan con sus obligaciones tributarias y por lo mismo, dificulta su participación en la vida económica.

La prohibición establecida en el aparte demandado del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, antes que brindar una solución para simplificar y facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes relativas al pago de los impuestos mediante compensación, difiere temporalmente el derecho de los contribuyentes en el tiempo, lo que viola los principios de justicia y equidad en que se fundamenta nuestro sistema tributario.

En efecto, el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política establece que es un deber de la persona y el ciudadano contribuir con el financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad, conceptos que se desconocen con la expedición del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

Con la prohibición de la compensación de los saldos a favor el legislador obliga al contribuyente, a pesar de tener un saldo a favor, a pagar los impuestos de renta, IVA y las declaraciones de retención en la fuente y luego de cumplir el procedimiento previsto en la Ley, a obtener meses después la devolución del saldo a favor liquidado en su declaración del impuesto CREE, lo cual claramente rompe con el principio de justicia sobre el cual deben tributar los contribuyentes, pues sin existir razón alguna se prohíbe al contribuyente usar su propiedad reflejada en el saldo a favor en la declaración del impuesto CREE.

La legislación civil, consagra la compensación como una forma de extinguir las obligaciones,¹ la cual opera cuando dos o más personas son deudoras una de otra², ambas deudas se extinguen recíprocamente hasta la concurrencia de sus valores desde el momento que una y otra reúnan las siguientes calidades: (i) Que sean ambas de dinero o de cosas fungibles o indeterminadas de igual género y calidad; (ii) que ambas deudas sean líquidas y (iii) que ambas sean actualmente exigibles,³ características que se observan en la relación del sujeto pasivo con un saldo a favor y el Estado como acreedor de otras obligaciones tributarias.

Dados los intereses que protege la Administración Tributaria, es completamente acorde con la Constitución Política que la compensación de los saldos a favor en el impuesto CREE no opere por ministerio de la Ley en forma automática, sino que se requiera cumplir de un procedimiento reglado para que sea la misma Administración Tributaria la que reconozca la compensación. Sin embargo, constituye una violación flagrante de la Carta que la segunda parte del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014

¹ Artículo 1625 del Código Civil.

² Artículo 1714 del Código Civil.

³ Artículo 1715 del Código Civil.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

demandado prohíba la compensación de los saldos a favor liquidados por los contribuyentes en sus declaraciones del impuesto CREE.

Difiere de la regulación civil el hecho de que en la regulación tributaria la compensación como forma de extinguir las obligaciones no opera de pleno derecho, sino que es necesario a través un procedimiento especial realizar una solicitud para la compensación de saldos a favor de acuerdo con lo señalado en los artículos 855 y siguientes del Estatuto Tributario. Sin embargo, al ser una forma de extinción de las obligaciones reconocida por la legislación civil y tributaria la prohibición de compensar los saldos a favor liquidados en la declaración del impuesto CREE, violan los principios de justicia y equidad sobre los que se edifica nuestro sistema tributario, según lo prevén el numeral 9 del artículo 95 y el artículo 363 de la Constitución Política.

En efecto, cuando en dos personas físicas o morales confluyen la calidad de deudora la una de la otra, en este caso los sujetos pasivos que liquidaron saldo a favor en la declaración del impuesto CREE y el Estado Colombiano, en aplicación de los conceptos de justicia y equidad la compensación de esos saldos a favor debe ser autorizada, a menos que la decisión de prohibir la compensación persiga fines constitucionales superiores, que autoricen al legislador desconocer los principios de justicia y equidad invocados, lo cual no se presenta en este caso.

Al estudiar el trámite legislativo del Proyecto de Ley No. 175 de 2014 de la Cámara de Representantes y No. 122 de 2014 del Senado de la República, los cuales culminaron con la expedición de la Ley 1739 de 2014, se observó que el Congreso no alude a fines superiores, de interés general o público para prohibir la compensación de los saldos a favor, por lo cual no es constitucionalmente admisible que se afecten con esta decisión los principios de justicia y equidad sobre los cuales debe contribuir el particular.

De hecho ni en la exposición de motivos de los proyectos de Ley, como tampoco en los debates en las comisiones o las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, aparece evidencia de cuál es el motivo de interés público o social que llevó al artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 a prohibir la compensación de los saldos a favor en el impuesto CREE.

Con relación a este tema, la Honorable Corte Constitucional, en sentencia C -- 1149 de 2003, M.P. Manuel José Cepeda, ha dicho lo siguiente:

“Se observa que existen tres mecanismos para que los responsables del impuesto sobre las ventas recuperen los saldos a favor originados en la declaración de dicho tributo: La devolución, la compensación y la imputación automática. La devolución es el desembolso, por parte del Estado y a favor del responsable, de los valores equivalentes al saldo a favor. Por su parte, la compensación opera de manera similar a la forma de pago del mismo nombre dispuesta en el Código Civil. Mediante dicho mecanismo se extinguen el saldo a favor cuya obligación ostenta el Estado, y de manera correspondiente, las deudas equivalentes a cargo del responsable por concepto de “impuestos, anticipos retenciones, intereses y sanciones. Para que la compensación opere es necesario el cumplimiento de ciertos requisitos, que incluyen la solicitud del responsable y la decisión administrativa a favor del titular del crédito” (subraya fuera de texto).

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

De acuerdo con el pronunciamiento antes citado, el Estado puede imponer requisitos para que opere la compensación de deudas recíprocas entre los contribuyentes y el Estado, pues a pesar de que en el ámbito tributario la compensación actúa de forma similar que en el derecho civil, no opera de pleno derecho ya que es necesaria la presentación de una solicitud por parte del sujeto pasivo y de un acto administrativo a través del cual se conceda la compensación del saldo a favor con las obligaciones tributarias a cargo, sin embargo la Ley no puede prohibir la compensación del saldo a favor liquidado en el impuesto CREE, sin que se afecten los principios de justicia y equidad.

Si bien en el ámbito tributario la compensación no opera de pleno derecho, pues se deben cumplir con ciertos requisitos impuestos por el Estado, dichos requisitos no pueden ir en contravía de los principios constitucionales de justicia y equidad y del Estado Social de Derecho, al prohibir arbitrariamente la compensación de los saldos a favor que generen las declaraciones tributarias, como lo hace el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 en su segunda parte demandada.

El prohibir la compensación de los saldos a favor liquidados en la declaración del impuesto CREE, constituye una grave afectación a los principios de justicia y equidad consagrados en los artículos 95-9 y 363 de la Constitución Política, pues el sistema se tomaría injusto e inequitativo al pretender que el contribuyente a pesar de tener un saldo a favor producido por las altas tarifas de autorretención del impuesto CREE establecidas por el propio Estado, se le prohíba usar dicho saldo a favor para pagar sus obligaciones tributarias causada con posterioridad, mediante compensación.

- 2. SEGUNDO CARGO: Violación del numeral 9 del artículo 95 y del artículo 363 de la Constitución Política, por violación de los principios de Justicia y Equidad bajo los cuales debe contribuir toda persona al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, ya que para todos los contribuyentes con baja rentabilidad, como consecuencia de la cual su declaración del impuesto CREE genera saldo a favor, el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 impide usar los saldos liquidados en el impuesto CREE para pagar obligaciones tributarias causadas con posterioridad, haciendo aún más gravosa su situación, obligándole así a contribuir con más de lo que la Constitución Política ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación, cuando le prohíbe pagar esas obligaciones mediante el saldo a su favor liquidado en el impuesto CREE el cual se ha generado a diciembre 31 del año anterior**

4

En este cargo se demuestra cómo la segunda parte del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, es violatorio del numeral 9 del artículo 95 y del artículo 363 de la Constitución Política, en tanto impone una carga adicional a los contribuyentes con pérdidas o bajos márgenes de utilidad, al prohibirles compensar los saldos a favor liquidados en la liquidación del impuesto CREE, ya que además de pagar sus impuestos y pagarlos en exceso, razón por la cual se generan saldos a favor, les prohíbe usarlos en compensación, excediendo en dos formas su deber de contribuir: (i) la liquidación de un saldo a favor no por su voluntad sino como consecuencia de las altas tarifas de autorretención fijadas por el Estado y; (ii) al dilatar en el tiempo el uso de propiedad (saldo a favor) hasta obtener la devolución..

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

El objeto de la compensación de los saldos a favor que arrojen las declaraciones tributarias, no es otro sino evitar que el contribuyente quien ya realizó un esfuerzo económico para cumplir con el pago del impuesto, se vea afectado por el cumplimiento en el pago de las demás obligaciones tributarias a su cargo cuando cuenta con un saldo de naturaleza débito a su favor o a cobrar y otro de naturaleza crédito o a pagar con el Estado, respetando así los principios de justicia y equidad.

La legislación colombiana permitió hasta el año 2014 la compensación del saldo a favor liquidado en las declaraciones del impuesto CREE, mecanismo a través del cual el contribuyente pagaba las obligaciones tributarias causadas con posterioridad a la generación del saldo a favor como el impuesto IVA y declaración de retención en la fuente en los casos autorizados en la Ley, obligaciones causadas a lo largo del primer trimestre o semestre del año, con el saldo a favor que surge en el impuesto CREE al 31 de diciembre inmediatamente anterior.

Por el contrario, a partir del año 2015 con la prohibición establecida en el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, los contribuyentes se encuentran obligados a pagar los impuestos causados con posterioridad a la presentación de la declaración del impuesto CREE a lo largo del primer semestre del año 2015, toda vez que al computar los 50 días con los que cuentan las Autoridades Tributaria para realizar la devolución del saldo a favor contados a partir de la presentación de la solicitud en debida forma (artículo 855 del ET), más los 90 días en que las Autoridades Tributaria pueden suspender el trámite de devolución, según lo previsto en el artículo 857-1 del Estatuto Tributario, arroja un total de 140 días y sólo luego de ellos el contribuyente puede obtener la devolución de su saldo a favor, eventualmente sólo hasta el último trimestre del año siguiente a aquel en el cual se generó el saldo a favor como consecuencia de las tarifas de retención en la fuente excesivas establecidas por el Gobierno Nacional.

Si bien los términos de 50 y 90 días antes mencionados son los mismos para el caso de la devolución y de la compensación de los saldos a favor, el mayor sacrificio realizado por los contribuyentes al no permitir la compensación del saldo a favor es notorio, pues en el caso de la devolución en TIDIS, esos títulos solo se pueden usar para el pago de obligaciones tributarias causadas con posterioridad a su entrega, esto es, obligaciones del último cuatrimestre del año, a diferencia de lo que se presentaría en el caso de la compensación, pues a través de ella se podrían pagar obligaciones tributarias que surjan inmediatamente después de que se presentó la declaración del impuesto en la que se liquidó el saldo a favor, esto es, obligaciones del primer cuatrimestre del año.

En efecto la norma demandada genera un sacrificio adicional al impuesto mismo para un grupo de contribuyentes – los titulares de saldos a favor -, pues al no permitir la compensación obliga que aquellos contribuyentes con pérdidas o un bajo margen de utilidad, realicen un esfuerzo financiero adicional para cumplir con sus obligaciones tributarias, lo cual conduce a que el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 sea una norma inconstitucional al desconocer los principios de justicia y equidad que fundamentan nuestro sistema tributario

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

Para mayor claridad, abordaremos de forma individual la violación del numeral 9 del artículo 95 y la del artículo 363 de la Constitución.

- a. Violación del numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política, el cual señala expresamente lo siguiente:

“ARTICULO 95. (...)

Son deberes de la persona y del ciudadano:

9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad” (...) (subraya fuera de texto).

Al analizar la disposición constitucional vulnerada, se evidencia que el constituyente determinó el deber de contribuir con los gastos y las inversiones del Estado, pero respetando los principios de Equidad y Justicia, los cuales son vulnerados por el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

En sentencia C – 387 de 2011, M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, la Corte Constitucional determinó el fundamento del deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del estado en los siguientes términos:

“De acuerdo con lo previsto en el artículo 95-9 de la Constitución, con el objeto de lograr una convivencia social conforme a los valores y principios contenidos en la misma Carta Política y lograr los fines del Estado, es deber de los ciudadanos contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad. Este deber ciudadano tiene como fundamento “el principio de reciprocidad que rige las relaciones de los ciudadanos con el Estado y entre éstos y la sociedad, a fin de equilibrar las cargas públicas que estructuran y sostienen la organización jurídico-política de la cual hacen parte, para armonizar y darle efectividad al Estado Social de Derecho”” (subraya fuera de texto).

De acuerdo con lo anterior, los principios de Equidad y Justicia bajo el cual deben tributar los particulares en un Estado Social de Derecho, buscan la reciprocidad que lleva al equilibrio de las cargas públicas en cabeza de los particulares a fin de dar efectividad a los postulados del Estado Social de Derecho.

Siguiendo lo señalado por la Corte Constitucional en la sentencia de la cual acabamos de transcribir al aparte más pertinente para el caso debatido, el artículo 1 de la Constitución es la fuente que irradia todo el ordenamiento constitucional, del cual se desprenden cuando menos dos postulados esenciales del Estado Social de Derecho, a saber:

- 1) El Estado es definido a través de sus caracteres esenciales. Entre estos caracteres y el Estado la relación es ontológica: El Estado Colombiano es tal, en tanto sus elementos esenciales están presentes: no se trata de cualidades, capacidades o dotes del Estado, sino de su propia naturaleza, de su propio ser.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

- 2) Los caracteres esenciales del Estado tienen que ver no solo con la organización entre poderes y la producción y aplicación del derecho, sino también y de manera especial, con el compromiso por la defensa de contenidos jurídicos materiales⁴

El Estado Social de Derecho, se garantiza y se hace efectivo en tanto la parte orgánica de la Constitución se aplique con plena observancia y aplicación de los principios y de los derechos inscritos en la parte dogmática de la misma, esto es, se siempre y cuando se dé plena aplicación a los principios y derechos consagrados en la Constitución.

De la simple confrontación de la norma con el texto constitucional se evidencia que la prohibición de que con los saldos a favor originados en la declaraciones del impuesto CREE se compensen otras obligaciones tributarias en cabeza de los contribuyentes causadas con posterioridad, rompe con el equilibrio que deben tener las cargas públicas, pues impone un mayor carga y por ende mayor sacrificio económico a aquellos que enfrentan una situación económica menos prospera (personas jurídicas que generaron pérdidas o márgenes de utilidad muy pequeños y por ello liquidan saldos a su favor), frente a aquellos que atraviesan por una situación económica mejor (altos márgenes de utilidades y por ello NO liquidan saldos a su favor).

Lo anterior rompe con los postulados constitucionales y reduce la efectividad del Estado Social de Derecho, pues el legislador no aplicó el mandato constitucional contenido en el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política, al desconocer los conceptos de equidad y justicia bajo los cuales deben contribuir los particulares.

Ahora bien, la justicia – concepto desconocido por la norma demandada - se pregona del sistema tributario como un todo y se relaciona directamente con los demás principios constitucionales que rigen el sistema, por lo cual si en el momento de expedición de una norma por parte del legislador no se acata el principio de justicia, irremediamente se afectan los postulados esenciales del Estado Social de Derecho por el desconocimiento de la parte dogmática de la Constitución, en concreto del numeral 9 del artículo 95, pues el particular se ve obligado a contribuir por fuera de los conceptos de justicia y equidad, traducidos en las normas incoadas como violadas a principios que rigen nuestro sistema tributario.

De otra parte, la Corte Constitucional en Sentencia C-333 de 1993. M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz, estableció la siguiente visión en este tema:

“El deber de solidaridad que corre a cargo de cada miembro de la comunidad sirve de sustento a todo género de tributación. A este respecto, ordena la Constitución: “Son deberes de la persona y del ciudadano: (...) 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad” (CP art. 95-9).

⁴ Corte Constitucional, sentencia C-133 de 2009, Jaime Araujo Rentería
Página 10 de 29

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

El presupuesto al cual se supedita necesariamente el deber de solidaridad es la efectiva idoneidad objetiva del sujeto presuntamente obligado por la norma tributaria para concurrir con su esfuerzo tributario a soportar y financiar las cargas públicas. Debe existir una correlación entre la imposición y un índice así sea mínimo de riqueza o de capacidad económica del sujeto obligado” (subraya fuera del texto).

De acuerdo con lo sentencia citada, el deber de las personas de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad, se desprende del deber de solidaridad “postulado esencia del Estado Social de Derecho”, el cual no es óbice para desconocer la relación que tiene la imposición, el sacrificio que realiza el sujeto pasivo del impuesto con su capacidad económica.

No puede el legislador esudarse en el deber de solidaridad consagrado en la Constitución Política, para limitar el ejercicio de sus derechos (propiedad privada) a ciertos contribuyentes, pues dicho deber se encuentra limitado por la capacidad económica del contribuyente.

En conclusión, a pesar del deber de solidaridad que tienen todas las personas para con sus connacionales, al prohibir la utilización del saldo a favor arrojado en la liquidación del impuesto CREE para que a través del mecanismo de compensación se extingan las demás obligaciones tributarias, el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 desconoce la obligación que tiene el legislador de consultar la capacidad económica del sujeto pasivo, violando el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política.

- b. Violación del artículo 363 de la Constitución Política, el cual establece lo siguiente:

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

Las leyes tributarias no se aplicaran con retroactividad” (subraya fuera de texto).

A través de esta norma el constituyente determinó como principios rectores del sistema tributario colombiano los principios de equidad vertical y eficiencia a través del artículo 363 de la Constitución, norma que es vulnerada por el artículo 20 de la Ley 1730 de 2014, tal como se demostrará a continuación.

Tal como lo ha señalado la Corte Constitucional se debe acudir a la determinación del tipo de sacrificio que genera la norma demandada, considerando las características propias de los sujetos pasivos, para poder identificar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la norma.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

En efecto en Sentencia C-291 de 2015, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado, la Corte Constitucional, al declarar la exequibilidad condicionada del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 con efectos “retrospectivos” en el entendido de que las pérdidas fiscales en que incurran los contribuyentes del Impuesto CREE pueden ser compensadas por los contribuyentes de conformidad con lo señalado en el artículo 147 de Estatuto Tributario, señaló lo siguiente:

“La determinación del tipo de sacrificio generado por la omisión normativa del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012 muestra que impide hacer un descuento sobre la base gravable, y ello puede afectur a los sujetos pasivos del tributo que han tenido pérdidas. En efecto, la norma no permite el detrimento patrimonial que se pueda generar en el curso normal de los negocios se tome en cuenta para definir la base gravable. Por lo tanto, la tarifa del gravamen no reflejará la realidad de las ganancias y las pérdidas del sujeto obligado. En este punto, la regulación desconoce los criterios jurídicos y económicos que revelan la capacidad de pago” (subraya fuera del texto).

Ahora bien, la Constitución Política no definió de forma expresa el alcance de ninguno de estos dos principios, por lo cual la Honorable Corte Constitucional, a través de sus diversos pronunciamientos sobre el tema, ha sido la llamada a determinar su contenido y alcance.

En Sentencia C- 776 de 2003, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, la Corte Constitucional Señaló cuando se entiende que una carga es excesiva y por ende rompe con el principio de equidad en los siguientes términos:

“Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión”.

Por su parte la Sentencia C - 333 de 1993, señaló respecto del principio de equidad tributaria sobre el que se fundamenta el sistema tributario colombiano lo siguiente:

“La tarifa proporcional del tributo especial viende el principio de equidad en cuanto tratu de manera semejante a quienes se encuentran en una misma situación. Na siendo el gravamen el factor generador de desigualdad y obedecer ésta a una etiología diversa a la causa fiscal, mal pueden imputársele efectos inequitativos” (subraya fuera de texto).

La Corte Constitucional determinó que el principio de equidad tributaria se traduce en tratar de manera semejante a los que se encuentran en situaciones jurídicas, económicas, sociales, etc., similares. A su vez determinó que si con el impuesto creado se genera una desigualdad entre los sujetos pasivos del mismo, dicho impuesto no consulta el principio de equidad tributaria del sistema tributario, situación que se observa en este caso pues los sujetos pasivos con haya rentabilidad o pérdidas se ven afectados respecto de los demás.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

La Sentencia C- 183 de 1998. M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz retomó las consideraciones esgrimidas por la Corte Constitucional en la sentencia C-333-1993, para señalar lo siguiente:

“Si del análisis preliminar de una ley tributaria surge un indicio de inequidad o arbitrariedad, derivado de un reparto desigual de la carga tributaria, el examen de constitucionalidad no podrá ser débil. La exacción fiscal normalmente significa un detrimento patrimonial y una mengua de la libertad que, sin embargo, deben soportar las personas a título de deber constitucional y legal. Por esta razón, ya que esta suerte de restricciones o reducciones son conaturales a las leyes impositivas, salvo que las regulaciones sean en sí mismas manifiestamente irrazonables o desproporcionadas, no cabe por esta circunstancia predicar su inconstitucionalidad. La situación es diferente cuando la ley prima facie afecta un derecho o garantía constitucionales más allá de lo que pueda históricamente considerarse como efecto normal de la medida tributaria, hasta el punto de que sea posible afirmar que existe un indicio de inequidad o arbitrariedad. En este caso, se torna necesario ensayar un test intermedia que, si bien no comprende el estudio de la proporcionalidad estricta de la norma, sí incluye el examen de las razones que la avalan, de modo que la misma será constitucional siempre que se identifique un motivo suficiente para haberla expedido y que permita desvirtuar el señalado indicio” (negrilla y subraya fuera de texto).

De acuerdo con lo anterior, en este caso, al observar *prima facie* la inequidad del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 en la forma como se ha expuesto hasta ahora en este demanda, el test de constitucionalidad que realice la Corte Constitucional debe ser un test intermedio, en el cual se verifique el motivo (si lo hubiere o lo hubo) que llevó al legislador a establecer este tratamiento que afecta en forma negativa a las compañías con bajos márgenes de utilidad y por lo mismo que generan saldos a su favor, corresponde a un motivo justificado bajo la Constitución Política que persiga la satisfacción de un fin superior que aquel que se desprende de la aplicación del principio de equidad tributaria.

A su vez en la sentencia C- 643 de 2002, la Corte Constitucional señaló:

“El principio de equidad tributaria es la manifestación del derecho fundamental de igualdad en esa materia y por ello proscribe formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual” (subraya fuera de texto).

Se observa, que la Corte Constitucional cuenta con una nítida línea jurisprudencial acerca de la manera en que se manifiesta y se hace efectivo el principio de equidad vertical en materia tributaria, estableciendo que dicho principio se vulnera cuando la Ley impone una carga excesiva al contribuyente, por lo cual el grado de sacrificio que debe realizar determinado sujeto pasivo es mayor al esfuerzo que deben realizar sujetos pasivos en una mejor posición económica los cuales se encuentran cobijados por la misma norma.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

Lo anterior en tanto las compañías con pérdidas o pequeños márgenes de utilidades deben hacer un esfuerzo monumental para proceder con el pago de las demás obligaciones tributarias distintas al impuesto CREE las cuales podrían extinguir si no estuviera prohibida la compensación de los saldos a favor, sin que exista justificación constitucional y legal alguna para esta arbitraria prohibición, razón por la cual no existió justificación alguna para su establecimiento ni en la exposición de motivos del proyecto de Ley respectivo, ni en su trámite ante Senado y Cámara de Representantes.

Por último y siguiendo lo señalado en sentencia C-183 de 1998 con la finalidad de verificar si el aparte de la norma demandada es constitucional, nos permitiremos, respetuosamente, realizar un test de constitucionalidad intermedio⁵ a través del cual se demostrara que sin lugar a duda que la norma demanda es inconstitucional y debe ser retirada del ordenamiento jurídico con efecto retroactivo, en desarrollo de la facultad que tiene la Honorable Corte Constitucional de modular los efectos de sus decisiones.

En este test, el nivel de exigencia del análisis requiere que el fin no sólo sea legítimo sino, también, constitucionalmente importante, en razón a que promueve intereses públicos valorados por la Carta o en razón a la magnitud del problema que el legislador busca resolver y que el medio, no sólo sea adecuado, sino efectivamente conducente a alcanzar el fin buscado por la norma sometida a control judicial.⁶

Al respecto se tiene que el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, no supera el test intermedio de constitucionalidad, tal como se muestra a continuación:

| Test intermedio de constitucionalidad frente al artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 | |
|--|--|
| Criterio | Cumple o no cumple |
| 1 El fin de la medida es legítimo | Esta ítem no lo supera la norma demandada en tanto que en los debates que precedieron la aprobación y promulgación de la Ley 1739 de 2014 no hace ninguna referencia al porque o el objetivo de este tratamiento especial para los contribuyentes del impuesto CREE. |
| 2 El fin que persigue la norma es constitucionalmente importante | Esta ítem no lo supera la norma demandada en tanto que en los debates que precedieron la aprobación y promulgación de la Ley 1739 de 2014 no hace ninguna referencia al porque o el objetivo de este tratamiento especial para los contribuyentes del impuesto CREE. |
| 3 Medida escogida es la adecuada para alcanzar el fin propuesto | Esta ítem no lo supera la norma demandada en tanto que en los debates que precedieron la aprobación y promulgación de la Ley 1739 de 2014 no hace ninguna referencia al porque o el objetivo de este tratamiento especial para los contribuyentes del impuesto CREE. |
| 4 Medida escogida es la efectivamente conducente a alcanzar el fin propuesto | Esta ítem no lo supera la norma demandada en tanto que en los debates que precedieron la aprobación y promulgación de la Ley 1739 de 2014 no hace ninguna referencia al porque o el objetivo de este tratamiento especial para los contribuyentes del impuesto CREE. |

⁵ Corte Constitucional, sentencia C-183 de 1998, Eduardo Ciriaco Muñoz.

⁶ Corte Constitucional, sentencia C-354 de 2009, Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

Por carecer de motivación y/o justificación alguna, la norma no supera el test de constitucionalidad realizado y por ende debe ser declarada inconstitucional por la Corte Constitucional con efectos retroactivos pues al prohibirse la compensación del saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto CREE a partir del año 2015, se causa un grave perjuicio a los sujetos pasivos del impuesto CREE, sin que exista justificación para que deban asumir la carga antes descrita.

3. **Violación de los principios de Equidad y Eficiencia, consagrados en el artículo 363 de la Constitución Política y violación del artículo 334 de la Carta, por falta de racionalidad del Estado en la intervención en la economía,, al eliminar a partir de 2014 la posibilidad de solicitar la compensación de los saldos a favor liquidados en el impuesto CREE, cuando la compensación y devolución están autorizadas para los saldos a favor liquidados en el Impuesto sobre la Renta, sin que exista razón alguna en el ordenamiento jurídico colombiano que justifique el diferente tratamiento establecido por el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 para los saldos a favor determinados en el impuesto CREE**

•

En este cargo demostraremos como el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 al prohibir la compensación del saldo a favor liquidado en la declaración de impuesto CREE viola los principio de equidad y eficiencia, puesto que prohíbe la compensación del saldo a favor liquidado en la declaración de impuesto CREE cuando dicha compensación se encuentra permitida para el impuesto sobre la renta generando así un diferente tratamiento para dos impuestos análogos y hace más oneroso el pago del impuesto para los contribuyentes.

Si bien, en principio se está ante dos impuestos regulados en normas diferentes, es cierto y así lo ha reconocido la propia DIAN que estos son impuestos de naturaleza análoga, tal como se señala en los siguientes pronunciamientos:

Por un parte, en el concepto No. 357 del 28 de marzo de 2014 “concepto impuesto sobre la renta para la equidad” (**Anexo A en CD**), la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN señaló lo siguiente:

1. *“Para efectos del Impuesto sobre la renta para la equidad -CREE- cómo se debe entender el concepto de patrimonio?”*

El artículo 21 de la Ley 1607 de 2012 consagra como hecho generador del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE la obtención de ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos del mismo, a su turno el artículo 22 al establecer la depuración de la base gravable del impuesto, parte de los ingresos brutos susceptibles de incrementar el patrimonio realizados en el año gravable. De la misma manera precisa que la base gravable mínima del impuesto no puede ser inferior al 3% del patrimonio líquido de conformidad con lo previsto en los artículos 189 y 193 del Estatuto tributario.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

Cierto es que la Ley 1607 de 2012 en las disposiciones mencionada alude y toma como referencia el patrimonio del contribuyente, más no lo define expresamente. Sin embargo considera el Despacho que dada la similitud conceptual, es válido acudir a la regla de interpretación contenida en el artículo 28 del Código Civil según el cual, “las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal”. En tal sentido debe tenerse en cuenta que el concepto de patrimonio bruto se encuentra definido para efectos fiscales en el artículo 261 del Estatuto Tributario, y el Patrimonio líquido en el artículo 282 ibídem. Por ello, se considera que en el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE el patrimonio a que aluden los mencionados artículos 21 y 22 de la Ley 1607 de 2012, para todos los efectos debe entenderse que es el mismo previsto en las normas antes referidas para el impuesto sobre la renta y complementario.

Adicionalmente, no debe perderse de vista, que a pesar de que el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, es un impuesto nuevo que contiene los elementos propios del tributo en los términos del artículo 338 de la Constitución Política el hecho generador es igual al del impuesto sobre la renta y complementario, cual es la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos, es decir considerando un mismo hecho económico.

Así las cosas, para efectos fiscales el patrimonio líquido y bruto del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE incorpora las definiciones establecidas en los artículos 261 y 282 respectivamente del Estatuto Tributario y para todos los efectos del tributo será necesario apelar a estas definiciones.

2. *¿Cuándo se entiende realizado el ingreso para efectos del Impuesto de renta para la equidad – CREE?*

Respecto de la realización de los ingresos, el artículo 27 del Estatuto Tributario señala:

(...)

De otra parte, como se expresó por esta dependencia mediante el oficio 056875 de Septiembre 9 de 2013, el Impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, es de naturaleza análoga al impuesto sobre la renta y complementarios. (...)
(subraya fuera de texto).

A su vez el oficio 056875 de Septiembre 9 de 2013 (**Anexo B en CD**), expedido por la Directora de Gestión Jurídica de la DIAN señalando lo siguiente:

“En el caso del Impuesto sobre la Renta para la Equidad, conforme con el artículo 22 de la Ley 1607 de 2012, se adoptó un gran porcentaje de las minoraciones estructurales contenidas en el Impuesto sobre la Renta. En este sentido, si bien las minoraciones estructurales no son idénticas en ambos impuestos, la determinación de su base gravable permite la depuración de ingresos, de tal manera que es pertinente concluir que la naturaleza de ambos tributos es sustancialmente análoga” (subraya fuera de texto).

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

De acuerdo con lo señalado por la doctrina de la DIAN, el impuesto sobre la renta para la equidad - CREE es análogo al impuesto sobre la renta, esto es, su naturaleza es semejante. Su semejanza es tal, que para definir ciertos aspectos del impuesto CREE, la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN ha señalado que los contribuyentes se deben remitir y aplicar las normas sobre del impuesto sobre la renta.

Por lo anterior, el prohibir la compensación del saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto CREE, cuando en el impuesto sobre la renta sí está autorizada la compensación de saldos a favor, viola el principio de equidad pues se determina un tratamiento distinto para dos impuestos que son sustancialmente análogos, con efectos nocivos para los contribuyentes más débiles, esto es, aquellos para los cuales la autorretención del impuesto CREE establecida por el Gobierno Nacional es superior a su rentabilidad real y, por ende, esa tarifa excesiva de retención en la fuente se traduce en saldos a favor..

En efecto el establecer una regulación diferente para saldos a favor liquidados dos impuestos análogos, se establece una restricción para los saldos a favor del impuesto CREE injustificada, ya que según se puede constatar en la exposición de motivos de la norma demandada y en los correspondientes debates inherentes al trámite legislativo, no encuentra sustento en discusión o debate alguno que justifique su inclusión en el texto de la Ley 1739 de 2014, tornándose en una propuesta caprichosa del Gobierno Nacional y una decisión arbitraria del Congreso de la República, por lo cual el mecanismo de compensación de los saldos a favor reconocido por la legislación civil y tributaria como forma de extinción de las obligaciones debe gozar del amparo constitucional y por ende su prohibición caprichosa introducida por el artículo 20 demandado debe ser declarada inconstitucional.

En efecto, en la exposición del proyecto de Ley y también en los siguientes debates que llevaron su establecimiento reina por su ausencia una explicación o motivación de porqué o qué fin constitucionalmente válido exigía que el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, prohibiera la compensación de los saldos a favor liquidados en las declaraciones del impuesto CREE (**Anexo C en CD**):

| Acto | Justificación o debate sobre el tema |
|--|--------------------------------------|
| Exposición de motivos | Ninguno |
| Ponencia primer debate - Cámara de Representantes | Ninguno |
| Ponencia primer debate - Senado de la República | Ninguno |
| Ponencia segundo debate - Cámara de Representantes | Ninguno |
| Ponencia segundo debate - Senado de la República | Ninguno |

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

De otra parte, la prohibición arbitraria de la compensación de saldos a favor a través de artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, viola el principio de eficiencia consagrado en el artículo 363 del Estatuto Tributario, en tanto ineficiente el mecanismo de pago de los impuestos por parte del contribuyente.

En efecto la Corte Constitucional en sentencia C-637 de 2000, M.P., Álvaro Tafur Galvis, determinó el alcance del principio de eficiencia en los siguientes términos:

“Este principio busca asegurar que la gestión tributaria reporte a la Administración y a los administrados el mayor resultado al menor costo. Al respecto debe recordarse que la Corte ha sostenido que la eficiencia de las medidas tributarias deberá analizarse en función del cumplimiento, a cargo de los administrados, del deber general de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado; de tal suerte que si los mecanismos elegidos contribuyen directa o indirectamente al cumplimiento de éste deber, son constitucionales por incorporar el principio de la eficiencia que la Constitución Política reclama del sistema tributario” (subraya fuera de texto).

A su vez, en sentencia C – 172 de 2001, M.P. Alejandro Martínez Caballero se señaló:

“Así, como esta Corte ha explicado que este principio busca que el recaudo de los impuestos y demás contribuciones se hagan con el menor costo administrativo para el Estado, y la menor carga económica posible para el contribuyente. Por consiguiente, es posible declarar la inexecutable de una regulación tributaria por desconocer el principio de eficiencia tributaria, tal y como esta Corte lo ha señalado” (subraya fuera de texto).

De acuerdo con la jurisprudencia de la Corte Constitucional transcrita, el principio de eficiencia que debe observar el sistema tributario, hace referencia al recaudo de los impuestos con un menor costo tanto para el Estado como para el sujeto pasivo obligado, por lo cual, en el caso en que se presente un cambio de reglas, las cuales impongan una mayor carga económica al sujeto pasivo para cumplir con la obligación tributaria transformada al sistema tributario se torna ineficiente y por ende las nuevas reglas impuestas tendrían que ser declaradas inconstitucionales.

En efecto, el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 al prohibir la compensación de los saldos a favor liquidados en la declaración del impuesto CREE, contribuye a la ineficiencia del sistema tributario colombiano, en tanto prohíbe al contribuyente utilizar el mecanismo de compensación del saldo a favor como forma de extinguir la obligación tributaria, el cual es un mecanismo más expedito y no invasivo en el desarrollo de los negocios del contribuyente, pues permite que las propias Autoridades Tributarias, luego de que los contribuyentes sigan el procedimiento reglado previsto para ello, reconozcan el pago por compensación al cual deberán tener derecho los contribuyentes. Luego de que la norma demandada sea declarada inexecutable con efecto retroactivo.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

4. **Violación del 58 de la Constitución Política, pues el Artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 afecta la Propiedad Privada de los particulares, ya que anula temporalmente el derecho a hacer uso del monto del saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto CREE, en tanto se obtiene su devolución, sin que existan razones de interés social que permitan afectar la Propiedad Privada en esa forma.**

A lo largo de este cargo, demostraremos con base en la confrontación de la norma constitucional con la norma demandada como el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 desconoce la especial protección de que goza la propiedad privada en nuestro ordenamiento constitucional, pues la norma demandada no se expidió por motivos de utilidad pública o interés social, por lo cual al entrar en conflicto con la propiedad privada debe prevalecer el interés privado.

En efecto el artículo 58 de la Constitución Política establece lo siguiente:

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

En el ordenamiento jurídico colombiano la propiedad privada goza de una especial protección constitucional, tal como se desprende del artículo 58 mencionado, considerándolo como un derecho fundamental.

Al respecto la Corte Constitucional en sentencia C - 133 de 2009, estableció sus características en la siguiente forma:

“Dentro de las características del derecho de la propiedad y por ende de la propiedad accionaria encontramos las siguientes: i) Es un derecho pleno porque le confiere a su titular un conjunto amplio de atribuciones que puede ejercer autónomamente dentro de los límites impuestos por el ordenamiento jurídico y los derechos ajenos; (ii) Es un derecho exclusivo en la medida en que, por regla general, el propietario puede oponerse a la intromisión de un tercero en su ejercicio; (iii) Es un derecho perpetuo en cuanto dura mientras persista el bien sobre el cual se incorpora el dominio, y además, no se extingue -en principio- por su falta de uso; (iv) Es un derecho autónomo al no depender su existencia de la continuidad de un derecho principal; (v) Es un derecho irrevocable, en el sentido de reconocer que su extinción o transmisión depende por lo general de la propia voluntad de su propietario y no de la realización de una causa extraña o del solo querer de un tercero, y finalmente; (vi) Es un derecho real teniendo en cuenta que se trata de un poder jurídico que se otorga sobre una cosa, con el deber correlativo de ser respetado por todas las personas” (subraya fuera de texto).

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

De acuerdo con lo anterior, el saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto CREE, presenta las siguientes características, las cuales deben ser respetadas por el legislador: Derecho pleno, es exclusivo del sujeto pasivo, es perpetuo, autónomo (no requiere de otro derecho o situación especial para su existencia), irrevocable y real, las cuales no pueden ser desconocidas por el legislador pues desconocería uno de los postulados de un Estado Social de Derecho que es la protección a la propiedad privada.

Continúa la Corte señalando como atributos de la propiedad (i) el ius utendi, que consiste en la facultad que le asiste al propietario de servirse de la cosa y de aprovecharse de los servicios que pueda rendir; (ii) el ius fruendi o fructus, que es la posibilidad del dueño de recoger todos los productos que acceden o se derivan de su explotación; y (iii) el derecho de disposición, consistente en el reconocimiento de todas aquellas facultades jurídicas que se pueden realizar por el propietario y que se traducen en actos de disposición o enajenación sobre la titularidad del bien.⁷

Ahora bien, en tanto el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, no fue una norma expedida por motivos de utilidad pública o interés social, la propiedad privada, representada en este caso por los saldos a favor generados para los contribuyentes, deben gozar de especial protección constitucional, por lo cual el contribuyente goza de todos los atributos de la propiedad sobre dichos saldos a favor, en consecuencia tiene el derecho de: (i) utilizar el saldo a favor como bien considere; (ii) percibir los rendimientos que genere el saldo a favor y (iii) disponer del saldo a favor, esto es, utilizarlo para el pago de obligaciones tributarias, donarlo o cualquier otro acto de disposición que el considere, sin ninguna limitación.

La norma demandada desconoce los atributos de la propiedad privada antes mencionados, pues no permite que el contribuyente utilice el saldo a favor, tampoco permite que el contribuyente perciba rendimiento alguno sobre el saldo a favor que prohíbe compensar y el cual tardará cuando menos 7 meses en obtener en devolución, luego de que se genera a 31 de diciembre del año anterior, y no permite que el contribuyente disponga del saldo a favor al prohibir la compensación y establecer como único mecanismo para su utilización su devolución con títulos TUDIS los cuales limitan su disposición (atributo de la propiedad) al pago de obligaciones tributarias.

Por otra parte, en concepto de la propia Corte Constitucional los límites a la propiedad privada son: la utilidad pública o el interés social, de los cuales deriva la expropiación; así como también constituyen límites a la propiedad la extinción de dominio y la confiscación.⁸

⁷ Corte Constitucional, sentencia C-133 de 2009. Jaime Araujo Rentería

⁸ Ibidem

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

De lo señalado hasta el momento se evidencia que los únicos límites de la propiedad privada son la utilidad pública o el interés social, los cuales no fueron observados por el legislador al expedir el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, pues al prohibirse la compensación de saldos a favor liquidados en la declaración del impuesto CREE con otros impuestos a cargo del contribuyente, la norma desconoce las características de la propiedad privada y sus atributos, pues no permite al contribuyente hacer uso del ius utendi y del derecho de disposición del saldo a favor de propiedad del contribuyente para el pago de las obligaciones tributarias, el cual goza de especial protección constitucional de acuerdo con lo señalado en el artículo 58 de la Constitución Política.

Tal como se señaló, el legislador se encuentra facultado para limitar la propiedad privada (situación que se presenta con la norma demandada) en pro de la “utilidad pública o el interés social”, lo cual no se evidencia en este caso, pues al estudiar el trámite legislativo que curso en el congreso el proyecto de Ley que culminó con la expedición de la Ley 1739 de 2014 contenitiva de la norma demandada, no se observó referencia a motivo alguno como fundamento para prohibir que el contribuyente haga uso del bien de su propiedad para pagar mediante compensación las obligaciones a su cargo, representado en el saldo a favor arrojado por la declaración del impuesto CREE.

De lo anterior se evidencia una clara limitación por parte del legislador a la propiedad privada del contribuyente sin que atienda a razones constitucionales superiores como el interés social o la utilidad pública.

Este tratamiento al saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto CREE, genera una intervención indebida de Estado en la economía que afecta la propiedad privada de los contribuyentes, pues posterga a los contribuyentes la posibilidad de usar los saldos a su favor no menos de 7 meses de que nace a la vida jurídica, no puede gozar de amparo constitucional, menos aun cuando en la exposición de motivos, como tampoco en los debates que se dieron alrededor del proyecto de Ley que luego se convirtió en la Ley 1739 de 2014, existe justificación alguna para esta intervención indebida en el normal desarrollo de las operaciones de los contribuyentes, al impedirles hacer uso de los saldos a su favor a través del mecanismo de compensación.

La norma demandada, al limitar el uso del saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto CREE, de propiedad del contribuyente, desconoce la especial protección con que cuenta la propiedad privada en Colombia violando así el artículo 58 de la Constitución Política y los principios derivados del Estado social de derecho como lo son las libertades patrimoniales en cabeza de los administrados.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

5. **Violación del derecho a la Libre Competencia consagrado en el artículo 333 de la Constitución Política, en tanto que el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 demandado, afecta la capacidad de competir de los contribuyentes con baja rentabilidad y que generan saldos a favor en sus declaraciones del impuesto CREE, pues la prohibición de compensación limita su capacidad de competir en el mercado al diferir en el tiempo el uso del dinero reflejado en el saldo a favor para el pago de los impuestos a su cargo generados con posterioridad a la generación del saldo a favor en el impuesto CREE**

•

La norma demandada es violatoria del artículo 333 de la Constitución Política, el establece lo siguiente:

“ARTICULO 333. La actividad económica y la iniciativa privada son libres, dentro de los límites del bien común. Para su ejercicio, nadie podrá exigir permisos previos ni requisitos, sin autorización de la ley.

La libre competencia económica es un derecho de todos que supone responsabilidades (...)” (subraya fuera de texto).

El artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, es violatorio del artículo 333 de la Constitución, en tanto viola la libre competencia económica pilar económico del Estado Colombiano, pues al prohibir la compensación de los saldos a favor generados en la declaración del impuesto CREE con las demás obligaciones tributarias en cabeza del contribuyente, genera que los contribuyentes que arrojen pérdidas o pequeños márgenes de utilidad, vean afectados la totalidad o gran parte de sus recursos, pues deben destinarlos a la atención de dichas obligaciones, lo que impide que sean utilizados por el contribuyente en mercado en el cual desarrolla su objeto social, por lo cual la prohibición de compensar los saldos a favor se constituye como una barrera que impide el acceso y la libre competencia de estos actores al mercado.

La Corte Constitucional en sentencia C-228 de 2010 se refirió al modelo de economía social de mercado adoptado por la Constitución Política y en el cual se desenvuelven los sujetos pasivos tributarios en Colombia, en los siguientes términos:

“La Carta adopta un modelo de economía social de mercado, que reconoce a la empresa y, en general, a la iniciativa privada, la condición de motor de la economía, pero que limita razonable y proporcionalmente la libertad de empresa y la libre competencia económica, con el único propósito de cumplir fines constitucionalmente valiosos, destinados a la protección del interés general (...)” (subraya fuera de texto).

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

Continúa la Corte señalando lo siguiente:

“En criterio de la jurisprudencia analizada, existe competencia en un mercado cuando un conjunto de empresarios, en un marco normativo de igualdad de condiciones, ponen sus esfuerzos, factores empresariales y de producción, en la conquista de un mercado determinado, bajo el supuesto de la ausencia de barreras de entrada o de otras prácticas restrictivas que dificulten el ejercicio de una actividad económica lícita. En ese orden de ideas, el núcleo esencial del derecho a la libre competencia económica consiste en la posibilidad de acceso al mercado por parte de los oferentes sin barreras injustificadas. No obstante, los argumentos planteados anteriormente llevan a sostener que el ejercicio de esta libertad no está exento de límites sino que, antes bien, el contenido de la garantía constitucional encuentra su verdadera definición a través del marco de referencia que le da sentido. Estos límites versan sobre dos aspectos definidos: el primero, la responsabilidad social que implica que el ejercicio de la libertad de empresa, asunto explicado en fundamentos jurídicos anteriores de esta sentencia. El segundo, que está relacionado con la protección de la competencia en sí misma considerada, esto es, la necesidad de regular las disconformidades del mercado que restringen la posibilidad de acceso equitativo a los distintos agentes económicos”.

(...)

“... la protección a la libre competencia económica tiene también como objeto, la competencia en sí misma considerada, es decir, más allá de salvaguardar la relación o tensión entre competidores, debe impulsar o promover la existencia de una pluralidad de oferentes que hagan efectivo el derecho a la libre elección de los consumidores, y le permita al Estado evitar la conformación de monopolios, las prácticas restrictivas de la competencia o eventuales abusos de posiciones dominantes que produzcan distorsiones en el sistema económico competitivo. Así se garantiza tanto el interés de los competidores, el colectivo de los consumidores y el interés público del Estado” (subraya fuera de texto).⁹

Al comparar la norma demandada con el artículo 333 de la Constitución Política, se evidencia una violación de la Constitución, en tanto el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 impone una barrera - en ciertos casos insuperable - a determinadas personas para el acceso y libre competencia en el mercado colombiano, creando así una externalidad legal que afecta a un grupo de personas.

En efecto ha sido la misma Corte Constitucional, en ejercicio de sus facultades constitucionales la que ha determinado el alcance del derecho a la libre de competencia en Colombia, señalando que el centro, el objeto del derecho a la libre competencia consiste en la posibilidad de acceder al mercado sin la existencia de barreras (económicas, jurídicas, sociales, etc.) que no tengan justificación.

⁹ Corte Constitucional, sentencia C-228 de 2010, Luis Ernesto Cargas Silva

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

En el caso que hoy nos motiva a presentar esta demanda de inconstitucionalidad, es evidente que el Congreso de la República a través de sus amplias facultades legislativas, impuso con la prohibición de compensar los saldos a favor generados en la declaración del impuesto CREF una barrera a las empresas que generen pérdidas o bajos márgenes de utilidad para el acceso y la libre competencia en el mercado.

Lo anterior, debido a que al prohibir la compensación de saldos a favor generados en la liquidación del impuesto CREF, las mencionadas compañías con pérdidas o márgenes de utilidad pequeños, deben realizar un gran esfuerzo de caja a fin de cumplir con las demás obligaciones tributarias a su cargo, con lo cual su capacidad económica para competir libremente en el mercado cuando menos en igualdad de condiciones frente a las empresas con grandes márgenes de utilidad se ve extremadamente reducida.

Con lo anterior, el legislador genera una externalidad legal que afecta claramente la libre competencia económica de las compañías con pérdidas o márgenes de utilidad pequeños.

De acuerdo con lo señalado se evidencia que el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, es violatorio del artículo 363 de la Constitución Política, pues desconoce el derecho a la libre competencia en cabeza de los particulares, estableciendo barreras económicas a las compañías que generen pérdidas o pequeños márgenes de utilidad para competir en el mercado frente a aquellas compañías con grandes márgenes de utilidad.

Para eliminar cualquier duda acerca de la inconstitucionalidad de la norma demandada por la violación del artículo 333 de la Constitución Política al imponer una barrera a determinadas personas para el acceso y libre competencia en el mercado, se procederá a realizar un test de intermedio de razonabilidad, el cual se utiliza de forma específica en los casos en que se ve afectada la libre competencia.

Al respecto la Corte Constitucional en sentencia C-354 de 2009, M.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, señaló lo siguiente para identificar cuando una norma produce una afectación grave a la libre competencia:

“El test intermedio exige un nivel de análisis mayor, por cuanto se requiere que el fin no sólo sea legítimo sino, también, constitucionalmente importante, en razón a que promueve intereses públicos valorados por la Carta o en razón a la magnitud del problema que el legislador busca resolver y que el medio, no sólo sea adecuado, sino efectivamente conducente a alcanzar el fin buscado por la norma sometida a control judicial. La Corte ha empleado el llamado test intermedio para analizar la razonabilidad de una medida legislativa, en especial 1) cuando la medida puede afectar el goce de un derecho constitucional no fundamental, o 2) cuando existe un indicio de arbitrariedad que se refleja en la afectación grave de la libre competencia, o, 3) cuando se trata de una medida de acción afirmativa” (subraya y negrilla fuera de texto).

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

De acuerdo con lo anterior, es el test intermedio de razonabilidad, el medio idóneo para valorar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma que afecta el derecho a la libre competencia, por lo cual para probar la inconstitucionalidad de la norma por afectar la libre competencia respetuosamente nos permitimos realizar un test intermedio de razonabilidad, en la misma forma que se hizo ya en un cargo anterior:

| Test intermedio de constitucionalidad frente al artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 | |
|--|--|
| Criterio | Cumple o no cumple |
| 1. El fin de la medida es legítimo | Esta ítem no lo supera la norma demandada en tanto que en los debates que precedieron la aprobación y promulgación de la Ley 1739 de 2014 no hace ninguna referencia al porqué o el objetivo de este tratamiento especial para los contribuyentes del impuesto CREE. |
| 2. El fin que persigue la norma es constitucionalmente imperativo | Esta ítem no lo supera la norma demandada en tanto que en los debates que precedieron la aprobación y promulgación de la Ley 1739 de 2014 no hace ninguna referencia al porqué o el objetivo de este tratamiento especial para los contribuyentes del impuesto CREE. |
| 3. Medida escogida es la adecuada para alcanzar el fin propuesto | Esta ítem no lo supera la norma demandada en tanto que en los debates que precedieron la aprobación y promulgación de la Ley 1739 de 2014 no hace ninguna referencia al porqué o el objetivo de este tratamiento especial para los contribuyentes del impuesto CREE. |
| 4. Medida escogida es la efectivamente condesciente a alcanzar el fin propuesto | Esta ítem no lo supera la norma demandada en tanto que en los debates que precedieron la aprobación y promulgación de la Ley 1739 de 2014 no hace ninguna referencia al porqué o el objetivo de este tratamiento especial para los contribuyentes del impuesto CREE. |

Por carecer de motivación la norma no supera el test de constitucionalidad realizado, lo cual conduce a que deba ser declarada su inconstitucionalidad con efectos retrospectivos, pues con esta norma se han visto gravemente afectados contribuyentes a los cuales aún no tienen una situación jurídica consolidada, por lo cual es necesario que la Corte Constitucional, a través de sus facultades declare la inconstitucionalidad de la norma con efectos retrospectivos y así prevenga cuando menos en aquellos casos en que no se consolidado la situación jurídica la afectación grave de los derechos de los particulares.

V. PRETENSIÓN DE DECLARATORIA DE INCONSTITUCIONALIDAD CON EFECTOS RETROACTIVOS

De acuerdo con el artículo 45 de la Ley 270 de 1996 “Ley de Administración de Justicia”, por regla general los fallos emitidos por la Corte Constitucional tienen efectos hacia el futuro, a menos que la Corte decida unos efectos distintos, esto es, se encuentra facultada la Corte Constitucional determinar que los fallos que expida en el ejercicio del control constitucional tengan efectos retroactivos.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

De acuerdo con lo anterior, acudimos ante ustedes, señores Magistrados, atendiendo en primer término al significado del vocablo "inexequibilidad", cuya declaratoria determina "el desaparecimiento de lo así sentenciado, de la normatividad jurídica por ser contrario a la Constitución, cúspide del orden jerárquico establecido en nuestro derecho. Para que a través de sentencia se declare la inconstitucionalidad del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 con efectos retroactivos.

Es necesario esta declaratoria de inconstitucionalidad con efectos retroactivos que se solicita, con el fin de proteger la supremacía de la Constitución y hacer efectivos principios, valores y derechos que fueron desconocidos desde un principio por la norma demandada.

Al respecto la Corte Constitucional en Sentencia C – 619 de 2003 M.P. Clara Inés Vargas Hernández, señaló:

“Bajo esta óptica se afirma que por tratarse de un vicio que afectaba la validez de la norma, sus efectos deben ser *ex tunc* desde siempre- cual si se tratara de una nulidad, para deshacer las consecuencias derivadas de la aplicación de esa normas espurias siempre y cuando las condiciones fácticas y jurídicas así lo permitan” (subraya fuera de texto).

Ahora bien, para demostrar la necesidad de que el fallo de inconstitucionalidad se expida con efectos retroactivos, pondremos a prueba cada uno de los criterios - sin necesidad de que sean concurrentes - señalado, que han llevado a la Corte Constitucional a declarar la aplicación de dichos efectos en sus fallos de inexequibilidad, sistematizados en la Sentencia C-173 de 2013, M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez:

| Criterios retroactividad | |
|--|--|
| Notoriedad de la violación de la Constitución | La prohibición establecida en la segunda parte del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, vulnera de una forma clara e indiscutible la Constitución Política, en tanto desconoce abiertamente los principios constitucionales de equidad y justicia, que rigen el sistema tributario colombiano, así como el derecho fundamental a la propiedad privada, pues restringe el uso del salario a favor de propiedad del contribuyente. |
| Violación de derechos fundamentales | La norma demanda afecta de forma directa el derecho a la propiedad privada consagrado en el artículo 58 de la Constitución Política, pues al restringir el uso del salario a favor desconoce las características y atributos de la propiedad que goza de una especial protección por la Constitución. |
| Suspensión de un elemento estructural de la Constitución | Dentro de los principios fundacionales de la Constitución Política de 1991, encontramos los principios de justicia y equidad (igualdad), los cuales son vulnerados por el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014. De una parte, un elemento estructural de nuestra Constitución y del Estado Social y de Derecho Colombiano, lo constituye la propiedad privada como eje de desarrollo económico y social, la cual evidentemente se suspende y se vulnera al prohibir que el contribuyente canjee el salario a favor que le pertenece para a través de la compensación, extinguir las deudas obligatorias tributarias. |

De acuerdo con la anterior sentencia, para declarar la inconstitucionalidad de la norma con efectos retroactivos, no es necesario que la norma se encuadre dentro de los tres criterios señalados, pues basta con que se cumpla uno solo para así declararlo, en este caso, el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 se encuadra dentro con los 3 criterios antes descritos, por lo cual es necesario que la Corte Constitucional declare su inconstitucionalidad con efectos retroactivos, pues esta afecta pilares estructurales de la Constitución Política de 1991.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

De otra parte, en Sentencia C - 280 de 2014, M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez, la Honorable Corte Constitucional adicionalmente determinó dos tipos de análisis necesarios para establecer un efecto retroactivo sobre una sentencia de inconstitucionalidad, a saber:

1. **Primer Análisis:** Análisis de las consecuencias generadas por la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma:

| Examen de las consecuencias del retiro de la norma con efectos retroactivos | |
|--|---|
| Criterio | Efecto |
| Impacto negativo del retiro inmediato de la norma por un eventual vacío normativo | <p>1. Al retirarse el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, no se genera vacío normativo alguno, pues al retirarse la prohibición contenida en la norma demandada, el único efecto que se genera es el poder utilizar el saldo a favor - de propiedad del contribuyente - para extinguir las demás obligaciones tributarias.</p> <p>2. No se causa un impacto negativo en la economía del país, en tanto que de no operar la compensación, ese dinero sería devuelto con posterioridad al contribuyente, de igual forma la prohibición de la compensación no obedece a fin económica alguna sino a una restricción capriciosa del legislador.</p> <p>3. Con la inconstitucionalidad de la norma, no se revoca ninguna norma de llamada inconstitucional, pues simplemente se aplicará la compensación del saldo a favor como una forma que tiene el contribuyente de extinguir las obligaciones tributarias con el Estado, tal como lo autoriza la normalidad en general.</p> |
| Impacto de efecto retroactivo (presunción de buena fe y la presunción de validez del sistema jurídico) | <p>Con la declaratoria de inexequibilidad de la norma demandada con efectos retroactivos, se protege la presunción de buena fe de sistema tributario y la presunción de "validez" del sistema jurídico, pues tal como se evidenció a lo largo de la demanda, es el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 el que afecta la equidad, justicia y eficacia del sistema, lo que representa indiscutiblemente en el desconocimiento de la presunción de buena fe del mismo al no permitir que los contribuyentes utilicen la "compensación" como mecanismo para extinguir las obligaciones tributarias generando así mayores cargas para los particulares.</p> |
| Retiro de la norma efectos hacia el futuro Vs efectos retroactivos | <p>Si bien, la declaratoria de inexequibilidad de la norma demandada con efectos hacia el futuro, la firma del ordenamiento jurídico, dicha declaratoria desconocería los derechos de los particulares afectados desde un principio por el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 sin que se logre la defensa y efectividad de los principios de justicia, equidad y eficiencia que rigen el sistema tributario, agudizando así la situación de inequidad generado por la norma demandada.</p> |

De acuerdo con lo anterior, la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 con efectos retroactivos, no menoscaba los principios de buena fe y la presunción del sistema de validez del sistema jurídico, por el contrario propende por su protección y garantizar la aplicabilidad de los principios de justicia y equidad, así como el derecho a la propiedad privada.

Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

2. **Segundo Análisis:** Acá se analizará la gravedad de la infracción de la Constitución y su notoriedad con el objeto de determinar la vulneración del ordenamiento jurídico superior:

| Análisis de la transgresión de la Constitución Política | |
|---|--|
| Gravedad de la infracción del ordenamiento superior: | Tal como se demostró a lo largo de esta demanda, el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 vulnera gravemente la Constitución Política, pues desconoce distintos postulados fundamentales como lo son los principios de justicia, equidad que inadican no solo el sistema tributario Colombiano, sino todo el ordenamiento constitucional, así como la propiedad privada pilar fundamental del Estado Social y de Derecho Colombiano. |
| Notoriedad de la transgresión constitucional: | No es necesario realizar un gran esfuerzo para determinar que el artículo demandado, al generar un mayor sacrificio en cabeza de los contribuyentes con baja rentabilidad vulnera los principios de justicia y equidad. A su vez, la vulneración tanto del derecho a la propiedad privada como del derecho a competir libremente en el mercado es palpable y a todos luces claro, pues como se demostró el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, desconoce los atributos de la propiedad privada restringiendo el uso de los saldos a favor generados y crea una barrera para el acceso al mercado de los contribuyentes con bajos márgenes de utilidades. |

De acuerdo con los argumentos expuestos a lo largo de este escrito de demanda, es claro que la norma demandada genera una grave y notoria infracción a la Constitución, por lo cual debe ser declarada inconstitucional con efectos retroactivos, pues es la única forma de garantizar su integridad y supremacía.

En este caso, se evidencia que la norma demandada supera todos los análisis encaminados a demostrar la necesidad de su declaratoria de inconstitucionalidad con efectos retroactivos como única forma de proteger la supremacía de la Constitución Política de Colombia, su carácter democrático y los principios y derechos que la determinan - justicia, equidad, derecho a la propiedad privada y a la libre competencia -.

Debido a lo anterior solicitamos respetuosamente a la Corte Constitucional declarar la inconstitucionalidad del artículo 20 de la Ley 1739 de 2014 con efectos retroactivos (ex - tunc), desde siempre.

VI. ANEXOS

Presentamos como anexos de la presente demanda los siguientes:

1. Copia íntegra de la demanda interpuesta en ejercicio de la Acción Pública de Inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.
2. En un CD anexamos lo siguiente:
 - a. Concepto 357 del 28 de marzo de 2014, expedido por la Directora de la División de Gestión Jurídica, en el cual se confirma la interpretación realizada en el Oficio No. 056875 del 9 de septiembre de 2013.
 - b. Oficio No. 056875 del 9 de septiembre de 2013, en el cual se establece que el impuesto CREE y el impuesto sobre la renta son impuestos análogos.

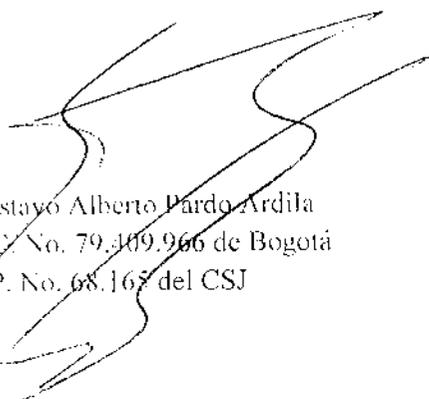
Acción pública de inconstitucionalidad contra el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014.

- c. Exposición de motivos y cada una de las ponencias para debate de la Ley 1739 de 2014.
3. Fotocopia de nuestras cédulas de ciudadanía, con la finalidad de acreditar nuestra calidad de ciudadanos colombianos.

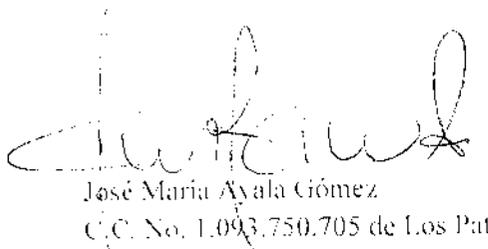
VII. NOTIFICACIONES

Para efectos de notificaciones dentro de este proceso el suscrito, recibirá notificaciones en la secretaría de la Corte Constitucional o en mi oficina ubicada en la siguiente dirección: Carrera 15 No. 88-64, oficina 501, Torre Zimma, de la ciudad de Bogotá D.C. y en las direcciones electrónicas gustavo.pardo@gustavopardoyasociados.com y j.ayala@gustavopardoyasociados.com.

Atentamente,



Gustavo Alberto Pardo Ardila
C.C. No. 79.409.966 de Bogotá
T.P. No. 68.167 del CSJ



José María Ayala Gómez
C.C. No. 1.093.750.705 de Los Patios [NDS]
T.P. No. 248.131 del CSJ