

D-11908
OK-

Medellín, Enero 10 de 2017

Honorables Magistrados
CORTE CONSTITUCIONAL

E. S. D.

COPIA ORIGINAL



Ref. Demanda de inconstitucionalidad

Demandante: Juan Esteban Sanín Gámez

Normas demandadas: Ley 1819 de 2016, artículos 6 (parcial), 7 (parcial), 22 (parcial), 34 (parcial), 37 (parcial), 46 (parcial), 55 (parcial), 62 (total), 63 (parcial), 70 (total), 100 (parcial), 101 (parágrafos 2 y 4), 109 (parcial), 136 (parcial), 139 (parcial), 147 (parcial), 159 (parcial), 237 (parcial), 300 (parcial), 338 (total), 364 (total) y 366 (total).

JUAN ESTEBAN SANÍN GÓMEZ, ciudadano colombiano, mayor de edad y residente en Medellín, identificado personalmente como aparece al pie de mi firma, obrando en nombre propio muy respetuosamente interpongo ante ustedes -en uso del derecho establecido en el numeral 6 del artículo 40 y en el numeral 7 del artículo 95 de la Constitución Política- la presente **DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD** en contra de las normas que paso a enunciar a continuación. Dada la cantidad de normas demandadas, procederé -para fines expositivos- a enunciar cada una de las normas acusadas para luego explicar las normas constitucionales que ellas infringen. Se demando única y exclusivamente los apartes de las normas que aparecen resaltadas y en negrilla.

I. **PRESUPUESTOS PROCESALES Y SUSTANCIALES PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTA DEMANDA.**

En atención a lo expuesto en el Decreto 2067 de 1991, se transcriben a continuación las normas demandadas, las normas constitucionales infringidas y la razón de su infracción.

1. **PRIMERA NORMA DEMANDADA:** Ley 1819 de 2016, Art. 6 (parcial)

"ARTÍCULO 6°. Adiciónese el artículo 242 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

ARTÍCULO 242. TARIFA ESPECIAL PARA DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES RECIBIDAS POR PERSONAS NATURALES RESIDENTES. A partir del año gravable 2017, las dividendos y participaciones pagados a abonados en cuenta o personas naturales residentes y sucesiones ilíquidos de causantes que al momento de su muerte eran residentes del país, provenientes de distribución de utilidades que hubieren sido consideradas como ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, conforme a lo dispuesto en el numeral 3° del artículo 49 de este Estatuto, estarán sujetas a la siguiente tarifa del impuesto sobre la renta:

Rangos en UVT		Tarifa Marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	600	0%	0
>600	1000	5%	(Dividendos en UVT menos 600 UVT) x 5%
>1000	<u>En adelante</u>	<u>10%</u>	<u>(Dividendos en UVT menos 1000 UVT) x 10% + 20 UVT</u>

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS

El aparte subrayado y resaltado en negrilla del presente artículo establece que, a partir del año gravable 2017, las personas naturales residentes que reciban dividendos por más de 1,000 UVT's estarán gravadas a la tarifa del 10% sobre el valor del dividendo percibida. Ello, mientras que en idénticas condiciones, los extranjeros que reciban dividendos estarán gravados a la tarifa del 5% (art. 7, Ley 1819 de 2016).

Este trato diferencial entre personas que se encuentran en exactamente la misma situación, y cuya única diferencia es el ser uno de ellos residentes y los otros no residentes de Colombia, no es justificado y por ello vulnera flagrantemente el principio constitucional de "no discriminación" consagrado en los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia (y que hacen parte del bloque de constitucionalidad), al igual que del artículo 13 de la Constitución Política de Colombia.

Según la doctrina, "El bloque de constitucionalidad se refiere a aquellas normas y principios que, sin aparecer formalmente en el articulado del texto constitucional, son utilizados como parámetros del control de constitucionalidad de las leyes, por cuanto han sido normativamente integradas a la Constitución, por diversas vías y por mandata de la propia Constitución". Hacen parte del bloque de constitucionalidad; 1) Los tratados internacionales ratificados por el Congreso que reanocen los derechos humanos (Art. 93 C.P.); 2) Las reglas del derecho internacional humanitario y que prohíben su limitación en estados de excepción (art. 214); 3) Los convenios internacionales de trabajo (art. 53 C.P.).

Dentro de los Tratados (Universales y Americanos) de Derechos Humanos ratificados por Colombia se encuentran: 1) La Declaración Universal de Derechos Humanos- Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, 2) El Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, 3) Protocolo Facultativo del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y 4) La Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica).

Estos tratados sobre derechos humanos, habiendo sido ratificados por Colombia y por ende habiéndose integrado a la Constitución mediante el bloque de constitucionalidad, consagran el principio de "no discriminación" así:

Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de la Organización de las Naciones Unidas, ratificado por Colombia mediante Ley 74 de 1968, en su artículo 26 establece que "Todas las personas son iguales ante la ley y tienen derecho sin discriminación a igual protección de la ley. A este respecto, la ley prohibirá toda discriminación y garantizará a todas las personas protección igual y efectiva contra cualquier discriminación por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, opiniones políticas o de cualquier índole, origen nacional o social, posición económica, nacimiento a cualquier otra condición social".

Convención Americana sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica", ratificado por Colombia mediante Ley 16 de 1972, establece en su artículo 24 "Todas las personas son iguales ante la

Mónica Arango A. "El Bloque de Constitucionalidad en la Jurisprudencia de la Corte Constitucional Colombiana.

<http://www.icesi.edu.co/contenido/pdfs/C1C-marango-bloque.pdf>

ley. En consecuencia, tiene derecho, sin discriminación, a igual protección de la ley". Así mismo, en su artículo 1 se establece que "Los Estados Partes en esta Convención se comprometen a respetar los derechos y libertades reconocidas en ella y a garantizar su libre y pleno ejercicio a toda persona que esté sujeta a su jurisdicción, sin discriminación alguna por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, opiniones políticas o de cualquier otra índole, origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición social".

La Carta Internacional de los Derechos Humanos, ratificado por Colombia mediante la Ley 16 de 1972, en su artículo 7, establece que "Todas son iguales ante la Ley y tienen, sin distinción, derecho a igual protección de la ley. Todas tienen derecho a igual protección contra toda discriminación que infrinja esta Declaración y contra toda provocación a tal discriminación".

La Corte Constitucional ha trazado una clara línea jurisprudencial, la cual parte de la sentencia C-412/1996 estableciendo que la libertad del legislador, en materia fiscal, llega hasta donde no se afecte el goce de un derecho fundamental, tal como lo es el derecho a la igualdad (art. 13 de la Constitución Política) y siempre y cuando la clasificación establecida por la norma sea un medio razonable y adecuado para alcanzar un objetivo constitucionalmente admisible.

En tal sentido, si la desigualdad de trata en materia fiscal no corresponde a un criterio objetiva de diferenciación, legitimada constitucionalmente, el mismo resultaría claramente discriminatorio y atentaría en contra del derecho fundamental a la igualdad. Así pues, en Sentencia C-776/2003, estableció la Corte que "La Corte no excluye que algunas exenciones o beneficios fiscales tengan una justificación atendible y puedan por lo tanto adaptarse. Lo que se quiere significar es que sólo pueden intraducirse como instrumentos dirigidos a configurar materialmente la carga tributaria de manera técnica, justa y equitativa. Por el contrario, cuando la exención o beneficio fiscal, no tiene razón de ser distinta de la mera acepción de personas, ella se presenta contraria a la generalidad del tributo y, frente a los obligados que se encuentran en la misma relación con el hecho imponible, como clara afrenta al principio de igualdad en la carga tributaria".

Según la doctrina² "Este principio [el de igualdad] impone al Estado el deber de tratar a los individuos, de tal modo que las cargas y las ventajas sociales se distribuyan equitativamente entre ellos. A su vez, este deber se concreta en cuatro mandatos: (1) un mandato de trata idéntico a destinatarios que se encuentren en circunstancias idénticas; (2) un mandato de trata enteramente diferenciada a destinatarios cuyas situaciones no compartan ningún elemento común; (3) un mandato de trata paritario a destinatarios cuyas situaciones presenten similitudes y diferencias, pero las similitudes sean más relevantes que las diferencias (trato igual a pesar de la diferencia); y (4) un mandato de trata 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 (trato diferente a pesar de la similitud)".

En Sentencia C-629/2011, la Corte estableció que "la jurisprudencia constitucional colombiana ha diseñado una metodología específica para abordar los casos relacionados con la supuesta infracción del principio y del derecho fundamental a la igualdad, se trata del juicio integrado de igualdad, cuyas fases constitutivas fueron descritas en las sentencias C-093 y C-673 de 2001. Este juicio parte de un examen del régimen jurídico de las sujetos en comparación, precisamente con el objeto de determinar si hay lugar a plantear un problema de trata diferenciado por tratarse de sujetos que presentan rasgos comunes que en principio abrigarían a un trato igualitario por parte del legislador. Posteriormente se determina la intensidad del test de igualdad de conformidad con los derechos constitucionales afectados por el trata diferenciado, para finalmente realizar un juicio de proporcionalidad con sus distintas etapas –adecuación, idoneidad y proporcionalidad en sentido estricto– sobre el trata diferenciado".

Según la Sentencia C-022 de 1996, el test más sencillo (y a su vez más poderoso) de igualdad consiste en hacer un juicio de razonabilidad consistente en tres (3) etapas, a saber:

² Ver, Bernal Pulido, Carlos en http://portal.uexternado.edu.co/pdf/2_icrp/elJuicioDeLaIgualdadEnLaJurisprudencia.pdf

- La existencia de un objetivo perseguido a través del establecimiento del trato desigual
- La validez de ese objetivo a la luz de la Constitución
- La razonabilidad del trato desigual, es decir, la relación de proporcionalidad entre ese trato y el fin perseguido.

Visto lo anterior, y realizado el "test de igualdad" se concluye que:

- **No existe ningún objetivo perseguido a través del establecimiento del trato desigual.** Ello por cuanto se está favoreciendo a las personas naturales no residentes con un gravamen 50% menor a aquellos que son residentes. Esta, además de que no persigue ningún fin ni objetivo específico, genera incentivos perversos entre los contribuyentes tales como querer dejar de ser residentes para obtener así una menor tasa de tributación. Así mismo, la ausencia de un objetivo respecto a tal trato desigual se demuestra en la no existencia o justificación de este tema en la exposición de motivos de la ley, ya que solo existe una exposición de motivos respecto al articulado de las personas jurídicas, mas no de las personas naturales.
- **No existe validez de dicho objetivo a la luz de la Constitución.** Tal como se ha visto, el bloque de constitucionalidad que hace parte integral de esta prohíbe expresamente la discriminación en Colombia de personas por efectos de su origen, residencia, entre otros. En tal sentido, no existe ninguna validez en el trato discriminatorio que se le da a los residentes fiscales colombianos, frente a las no residentes extranjeros. Se reitera que la ausencia de validez se verifica con la no existencia a regulación de dicho tema en la exposición de motivos del proyecto de ley, por cuanto sólo se reguló lo relacionado con el articulado de personas jurídicas, más no de personas naturales.
- **No hay razonabilidad en la desigualdad de trata ni relación de proporcionalidad entre ese trata y el fin perseguido.** Es irracional que se favorezca a la persona natural no residente, frente a la persona natural residente, cuando ambas se encuentran en exactamente la misma situación; ser accionistas de una sociedad colombiana que distribuye un dividendo sobre rentas que ya tributaron en cabeza de esta. Si ambas personas están en la misma situación, y si no existe un objetivo constitucional legítimo para realizar tal trato discriminatorio, deben ser tratados de igual forma.

La Corte Constitucional, en sentencia C-292 de 2008 estableció que "tratándose de derechos inherentes al ser humano, su reconocimiento o limitación debe ser en principio la misma respecto de nacionales o extranjeros; la posibilidad de establecer un trato diferenciado o más restrictiva para estas últimos en relación con el otorgado a los colombianos, exige una razón constitucionalmente válida -razón de orden público en los términos del artículo 100 de la Constitución- y la superación de un juicio de ponderación, en el que se encuentre claramente demostrada la necesidad de la medida (no existe un medio menos gravoso para el logro del objetivo constitucional), su eficacia (permite lograr el fin propuesto) y su proporcionalidad (no impone un sacrificio mayor ni excesiva frente al beneficio que se obtendría con la medida).

Por último, debe recordarse que, según el artículo 93 de la Constitución Política "Los tratados y convenios internacionales ratificados por el Congreso, que reconocen los derechos humanos (...) prevalecen en el orden interno. Los derechos y deberes consagrados en esta Carta, se interpretarán de conformidad con las tratadas internacionales sobre derechos humanos ratificados por Colombia".

Visto esto, se tiene que este trato discriminatorio, además de vulnerar los principios constitucionales de igualdad y el principio de "no discriminación" establecido en los tratados de derechos humanos suscritos por Colombia (bloque de constitucionalidad), hace que **el aparte subrayado y en negrilla**, que impone una tarifa diferencial (50% mayor) a las personas naturales residentes, frente a aquellas no residentes, sea declarado contrario a la Constitución Política de Colombia. En tal sentido, se solicita así sea declarado.

"ARTICULO 245. TARIFA ESPECIAL PARA DIVIDENDOS O PARTICIPACIONES RECIBIDOS POR SOCIEDADES Y ENTIDADES EXTRANJERAS Y POR PERSONAS NATURALES NO RESIDENTES. La tarifa del impuesto sobre la renta correspondiente a dividendos o participaciones, percibidos por sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio principal en el país, por personas naturales sin residencia en Colombia y por sucesiones ilíquidas de causantes que no eran residentes en Colombia será de cinco por ciento (5%). PARÁGRAFO 1. Cuando los dividendos o participaciones correspondan a utilidades, que de haberse distribuido a una sociedad nacional hubieren estado gravadas, conforme a las reglas de los artículos 48 y 49 estarán sometidas a la tarifa general del treinta y cinco por ciento (35%) sobre el valor pagado o abonado en cuenta, caso en el cual el impuesto señalado en el inciso anterior, se aplicará una vez disminuido este impuesto.

PARÁGRAFO 2. El impuesto de que trata este artículo será retenido en la fuente, sobre el valor bruto de los pagos o abonos en cuenta por concepto de dividendos o participaciones."

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS

La norma aquí demandada infringe también los derechos fundamentales a la igualdad (art. 13 de la Constitución Política) y el derecho fundamental a la "no discriminación" establecido en los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia, tales como la san el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de la Organización de las Naciones Unidas, ratificado por Colombia mediante Ley 74 de 1968, (artículo 26), la Convención Americana sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica", ratificado por Colombia mediante Ley 16 de 1972, (artículo 24) y La Carta Internacional de los Derechos Humanos, ratificada por Colombia mediante la Ley 16 de 1972 (artículo 7). No se transcriben tales normas por estar ellas relacionadas -in extenso- en la primera norma demandada, a la cual nos remitimos.

La Corte Constitucional, mediante sentencia de unificación SU 182 de 1998 y Sentencia T-415 de 1999 estableció que las personas jurídicas son titulares de derechos fundamentales. La mencionada sentencia de unificación estableció que "Hay derechos de las personas jurídicas, que ellos pueden reclamar dentro del Estado Social de Derecho y que las autoridades se obligan a respetar y hacer que les sean respetados. Y, claro está, entre la inmensa gama de derechos que les corresponden, las hay también fundamentales, en cuanto estrechamente ligadas a su existencia misma, a su actividad, al núcleo de las garantías que el orden jurídico les (...)".

Visto esta, y teniendo claridad respecta a que las personas jurídicas son titulares de derechos fundamentales, se procede a explicar la transgresión constitucional de la norma atacada, así:

El aparte subrayado y resaltado en negrilla del presente artículo establece que "las sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio principal en el país" serán gravadas con un impuesto a las dividendas equivalente al 5% de su valor. Ello aplicará cuando las utilidades que se distribuyan como dividendas ya hayan tributada en cabeza de la sociedad pagadora, pues de la contraria (es decir, cuando las utilidades que se distribuyan no hayan pagado impuesto en cabeza de la sociedad pagadora) la tarifa sobre la cual se practicará retención en la fuente será del 35%.

Dada que el impuesto a las dividendas no gravá la distribución que de las mismos se hiciera a sociedades nacionales, pues para estas este se toma como in ingreso no constitutiva de renta ni ganancia ocasional (INCRNGO), se está discriminando a la sociedad o entidad extranjera que se encuentra en idénticas condiciones fácticas que la sociedad nacional.

Realizado el test de igualdad, puede concluirse, al igual que respecto a la primer norma demandada, que no existe ningún objetivo perseguido a través del establecimiento del trato desigual, ni validez de dicho objetivo a la luz de la Constitución, ni razonabilidad en la desigualdad de trato ni relación de proporcionalidad entre ese trato y el fin perseguido. Existe, eso sí, una discriminación injustificada por causa de la nacionalidad de la persona jurídica que invierte en el país y/o por causa de su residencia, factores de discriminación que están absolutamente proscritos por los tratados internacionales de derechos humanos ya referidos, y que hacen parte del bloque de constitucionalidad.

Al igual que en la primera norma demandada, esta discriminación ilegítima generará incentivos perversos a crear estructuras de optimización fiscal que busquen única y exclusivamente (ahí sí, un fin legítimo) que los extranjeros puedan tener iguales derechos y prerrogativas que las empresas nacionales. Y nótese que no existe justificación alguna para el trato discriminatorio, por cuanto las utilidades ya tributaron en cabeza de la sociedad que las generó, razón por la cual es indiferente el hecho de pagarlas a una persona jurídica nacional o extranjera.

Al desconocer esta norma el derecho fundamental de las empresas extranjeras a la no discriminación establecido en los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia e integrantes del bloque de constitucionalidad, se están vulnerando los principios que rigen las relaciones exteriores del Estado y el reconocimiento de los principios de derecho internacional aceptados por Colombia, al igual que la integración latinoamericana y del Caribe, donde muchísimas sociedades extranjeras son residentes y traen su inversión. Lo anterior, configuraría, así mismo, la transgresión del artículo 9 de la Constitución Política de Colombia³.

3. TERCERA NORMA DEMANDADA:

Ley 1819 art. 22 (parcial)

"ARTÍCULO 22°. Adiciónese el artículo 21-1 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

ARTÍCULO 21-1. Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no requiera la materia. En todo caso, la ley tributaria puede disponer de forma expresa un tratamiento diferente, de conformidad con el artículo 4 de la ley 1314 de 2009.

PARÁGRAFO 1. Los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos deberán tener en cuenta la base contable de acumulación o devengo, la cual describe los efectos de las transacciones y otros sucesos y circunstancias sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad que informa en los períodos en que esos efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos resultantes se producen en un período diferente. Cuando se utiliza la base contable de acumulación o devengo, una entidad reconocerá partidos como activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos, de acuerdo con los marcos técnicos normativos contables que le sean aplicables al obligado a llevar contabilidad.

³ "Las relaciones exteriores del Estado se fundamentan en la soberanía nacional y en el respeto a la autodeterminación de los pueblos y en el reconocimiento de los principios de derecho internacional aceptados por Colombia. De igual manera, la política exterior de Colombia se orientará hacia la integración latinoamericana y del Caribe".

PARÁGRAFO 2. Los contribuyentes personas naturales que opten por llevar contabilidad se someterán a las reglas previstas en este artículo y demás normas previstas en este Estatuto para los obligados a llevar contabilidad.

PARÁGRAFO 3. Para los fines de este Estatuto, cuando se haga referencia al término de causación, debe asimilarse al término y definición de devengo o acumulación de que trata este artículo.

PARÁGRAFO 4. Para los efectos de este Estatuto, las referencias a marca técnica normativo contable, técnica contable, normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia y contabilidad por el sistema de causación, entiéndase a las normas de contabilidad vigentes en Colombia.

Quando las normas tributarias establezcan la obligación de llevar contabilidad para ciertos contribuyentes, el sistema contable que deben aplicar corresponde a las normas contables vigentes en Colombia, siempre y cuando no se establezca la contraria.

PARÁGRAFO 5. Para efectos fiscales, todas las sociedades y personas jurídicas, incluso estando en estado de disolución o liquidación, estarán obligadas a seguir lo previsto en este Estatuto."

PARÁGRAFO 6. Para efectos fiscales, las mediciones que se efectúen a valor presente o valor razonable de conformidad con las marcas técnicas normativas contables, deberán reconocerse al costo, precio de adquisición o valor nominal, siempre y cuando no exista un tratamiento diferente en este estatuto. Por consiguiente, las diferencias que resulten del sistema de medición contable y fiscal no tendrán efectos en el impuesto sobre la renta y complementarios hasta que la transacción se realice mediante la transferencia económica del activo o la extinción del pasivo, según corresponda".

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

Los apartes subrayados y en negrilla violan el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política el cual establece que "(...) La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos". Así mismo, violan el principio de equidad tributaria (art. 363 de la C.P.) y de confianza legítima (art. 83 de la C.P.).

Vulneración al principio de legalidad (art. 338 de la Constitución Política):

El principio de legalidad se encuentra consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política y nace del concepto clásico que dio origen a múltiples revoluciones según el cual sin representación, no puede existir tributo ("no taxation without representation"). Este principio obliga a que sea el Congreso colombiano - en este caso- quien fije claramente, y sin ningún tipo de remisión, los cinco (5) elementos del tributo, es decir, el sujeto activo, el sujeto pasivo, la base gravable, el hecho generador y la tarifa.

De acuerdo con la exposición de motivos del proyecto de ley que dio lugar a la expedición de la Ley 1819 de 2016 "El artículo que se propone adicionar tiene por objeto adoptar con total claridad el sistema de conexión formal entre la contabilidad financiera y la tributación. Esto implica reconocer que la contabilidad es el mejor indicador para determinar los elementos del impuesto sobre la renta y complementarios (...)".

Frente a este punto en específico, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, manifestó al Congreso, en Comunicación CTCP-10-01302-2016 (página 2) que resultaba indispensable que se preservara completamente el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Carta Política, para lo cual trajo a colación otro documento enviado por el mismo organismo el día 13 de octubre en el que se establece que:

"5. (...) con el fin de dar cumplimiento a lo ordenado por nuestra Constitución Política, el Estatuto Tributario (ET) debe definir claramente los componentes de la renta, es decir, debe definir qué debe entenderse por ingreso, costo y gasto, activo (patrimonio bruto), pasivo y patrimonio (patrimonio líquido), identificando además los aspectos temporales (realización), territoriales y de cuantificación de estos elementos.

En línea con lo anterior, si, por ejemplo, se quisiera incorporar en la ley tributaria el principio de devengo contable, no luce recomendable hacerlo por remisión a los NIIF, sino que por el contrario, debería definirse claramente en el texto de la ley tributaria".

A partir de la Sentencia C-690 de 2003, la Corte Constitucional ha sido enfática respecto a que todos los elementos del tributo tienen necesariamente que haber sido fijados por el legislador colombiano, no permitiéndose remisiones de ninguna clase a la normalidad extranjera ni a organismos extranjeros que puedan sustituir la voluntad del legislador. Esto indicó la Corte en la sentencia mencionada:

"...sólo la ley puede ser fuente de tributos, y a ella corresponde definir los elementos esenciales de la obligación tributaria. Y si bien, tal como se ha mostrado en esta providencia, del principio de legalidad no se deriva la exigencia de que la ley desarrolle hasta en el más mínima detalle la obligación tributaria, no es menos cierto que la concreción de los elementos de indeterminación que resulten admisibles en la ley, corresponde a quien de acuerdo con la Constitución, pueda ejercer una potestad de regulación de carácter reglamentario, y en particular, al Presidente de la República," (Énfasis fuera de texto)

Con lo anterior, y haciendo mención al caso objeto de la sentencia citada, la Corte dispuso que:

"Las Guías de la OCDE, no son normas jurídicas de un tratado internacional aprobado por Colombia, -en realidad son una especie de derecho derivado y pragmatístico en el seno de la propia OCDE- y no han sido incorporadas al ordenamiento interno colombiano, por tal razón no pueden tener fuerza vinculante, ni la ley puede dárselo por la vía indirecta de establecerlas como pautas interpretativas obligatorias. Tales disposiciones no serían susceptibles de control judicial en Colombia y sobre ellas no se habría ejercido el previo control de constitucionalidad, que la Constitución ha establecido como requisito sin el cual, un tratado regularmente acordado por Colombia, no puede entrar a regir en el ordenamiento interno." En consecuencia, "esa remisión a la Administración resultó contrario al principio de legalidad tributaria, por cuanto por esa vía se permite que uno de los elementos esenciales del impuesto de renta, la base gravable, sea determinado, no directamente en la ley, sino que quede supeditado a la decisión que el gobierno adopte sobre las jurisdicciones de menor imposición."

La misma regla de derecho recién transcrita, es aplicable al caso del desarrollo de las normas contables el cual es realizado por una entidad extranjera, sobre la cual el Estado colombiano no tiene injerencia ni control alguno. Como es sabido, en la actualidad, el Decreto 2649 de 1993 ha quedado derogado como normatividad contable aplicable en Colombia. Actualmente, entonces, para efectos estrictamente contables, deben aplicarse las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Estas normas son desarrolladas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés), el cual

“es un organismo independiente y de carácter privado cuyo objetivo es conseguir la uniformidad en los principios contables que utilizan las empresas y otras organizaciones para la información financiero en todo el mundo”⁴. Este organismo tiene su sede en 30 Cannon Street, EC4M 6XH Londres, Reino Unido.

Lo anterior implica que el Estado colombiano, por vía a una remisión que hace a las normas internacionales de información financiera (NIIF) que serán base para la liquidación del impuesto sobre la renta, está delegando su potestad tributaria ante organismos internacionales sobre los cuales no tiene injerencia ni control alguno. En tal sentido, serán esos organismos quienes definirán conceptos tan importantes y con estrictas connotaciones fiscales como “interés implícito”, “devengo”, “acumulación”, entre muchas otras, con contadas excepciones, fijarán la totalidad de los parámetros que constituyen la construcción de la base gravable del impuesto sobre la renta.

Téngase en cuenta, como parte de la anterior, que la propia ley 1819 de 2016, en su artículo 376 numeral 3 derogó expresamente el artículo 165 de la ley 1607 de 2012 que establecía que:

*“165. **NORMAS CONTABLES.** Únicamente para efectos tributarios, las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables, continuarán vigentes durante los cuatro (4) años siguientes a la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF–, con el fin de que durante ese periodo se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan. En consecuencia durante el tiempo citado, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas. Asimismo, las exigencias de tratamientos contables para el reconocimiento de situaciones fiscales especiales perderán vigencia a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio contable”.*

Ahora, nótese que en el mismo Decreto 2420 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, se indica que:

⁴ GARCÍA FRONTI, Inés M. “Introducción a las Normas Internacionales de Información Financiera”. Alfaomega. P. 20

"Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones"

Aprobación de la NIIF para las PYMES por parte del Consejo

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) fue aprobada para su emisión por trece de los catorce miembros el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. El Sr. Leisenring opinó en contrario. Su opinión en contrario se expone tras los Fundamentos de las Conclusiones.

Sr David Twearte	Presidente
Thomas E Jones	Vicpresidente
Mary E Barth	
Stephen Cooper	
Philippe Danjou	
Jan Ensgröm	
Robert P Garnett	
Gilbert Gélard	
Prabhaakar Kalavachana	
James J Leisenring	
Warren J McGregor	
John T Smith	
Tatsumi Yamada	
Wei-Guo Zhang	

Estas normas Internacionales de Información Financiera son propiedad de la Fundación IFRS. En el caso de que estas normas hayan sido modificadas para facilitar su incorporación a la legislación nacional, esta modificación se indicará con claridad en el texto de las normas.

El texto autorizado de las Normas Internacionales de Información Financiera y otras publicaciones del IASB, es el emitido por el IASB en idioma inglés. Pueden obtenerse copias en la Fundación IFRS. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, diríjase a:

IFRS Foundation Publications Department,
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7246 6410 Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: iasb@ifrs.org Web: www.ifrs.org

La fundación IFRS ha renunciado a reclamar los derechos de autor sobre las Normas Internacionales de Información Financiera en el territorio de Colombia en el idioma español solo.

La fundación IFRS se reserva todos los derechos fuera del territorio anteriormente mencionado.

De lo anterior puede concluirse que:

- De los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, ninguna es colombiana.
- Las normas internacionales de Información Financiera son propiedad de la Fundación IFRS, razón por la cual su propietario puede hacer con ellas lo que a bien tenga.
- El texto autorizado de las Normas Internacionales de Información Financiera es el emitido por el IASB en idioma inglés, lo cual contradice lo expuesto en el artículo 10 de la Constitución Política según lo cual "El castellano es el idioma oficial de Colombia". En tal sentido, deben ajustarse los contribuyentes colombianos a la producción que dicha Fundación autorice.

Por esta razón, los apartes subrayados y en negrilla vulneran el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política y deben ser declarados inexecutable.

Vulneración del principio de equidad tributaria (art. 363 de la Constitución Política):

Según el documento del CTCP ya mencionada, el artículo demandado "simplemente expresa la adaptación de un proceso remisario general, sin considerar las diferencias entre los marcos técnicos a los que se dirige esa

remisión". Indica igualmente que "[la] reforma no tiene en cuenta que en Colombia se adoptaron 3 marcos técnicos para el sector privado, conocidos como grupo 1, grupo 2 y grupo 3, y otras dos distintas para el sector público, y que cada modelo desarrolla sus principios de reconocimiento, medición, presentación y revelación para cumplir los objetivos de los informes financieros de propósito general y ayudar a los usuarios a tomar mejores decisiones.(...) Diversas normas establecen efectos tributarios "de acuerdo con la técnica contable" del Grupo 1, sin permitir a las contribuyentes de las otras grupos, a o las empresas y entidades del sector público, mantener una consistencia aplicativa con sus propios marcos técnicos contables".

Procede a concluir al respecto el CTCP que:

"Esto afecta lo equidad en el tributo, porque el hecho de pertenecer a grupos distintas, las entidades pueden terminar teniendo tratamientos fiscales diferentes, cuando el objetivo de la información financiera nunca ha estado dirigida a la tributación, sino sólo a la utilidad para la toma de decisiones económicas, como ya fue expresado".

En relación con el alcance de estos principios, la Corte Constitucional, en Sentencia C-748 de 2009, ha considerado lo siguiente:

"5. Principio de Equidad Tributaria

5.1. En los artículos 95 y 363 de la Carta Política se consagra el principio de equidad como pilar sobre el cual se erigen, de un lado, el deber de contribuir al financiamiento de las gastos e inversiones del Estado y, de otra, el sistema tributaria.

El principio de equidad tributaria, establecido en las normas constitucionales referidas, comparte la manifestación del derecho fundamental de igualdad en esa materia, de suerte que proscribida toda formulación legal que implique 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.

Dicho principio, adicionalmente, sirve de guía para ponderar la distribución de las cargas y de los beneficios entre las contribuyentes, para la cual resulta relevante la valoración de su capacidad económica y de la naturaleza y fines del impuesto pertinente, para evitar que se impongan gravámenes excesivos a beneficios exagerados.

(...).

5.2. De otra parte, la Corte ha establecido que el principio de equidad se erige en límite del ejercicio de la potestad de configuración normativa de que goza el legislador en materia tributaria, de manera que no le es dada imponer, por ejemplo, cargas o beneficios manifiestamente inequitativos.

En equidad tributaria, los gravámenes deben ser aplicados a todas los sujetos que (sic) efecta, conforme al principio de (sic) tengan capacidad contributiva y que se hallen bajo las mismas circunstancias de hecho, con la que se garantiza el sostenimiento del equilibria frente a las cargas públicas. Este planteamiento, ha sido recogido a través de la construcción del principio de generalidad que implica que el universo de los sujetos pasivos del tributo debe comprender a todas las personas que tengan capacidad contributiva y desarrollen la actividad a conjunta de actividades gravadas. (...)

En relación con el condicionamiento del ejercicio de la potestad legislativa utilizada para establecer tratos diferenciados a determinados grupos de contribuyentes, ha dicho esta Corporación que el legislador no puede establecer un trato diferente o dos grupos determinadas, cuando tal medida no se adecua a ningún propósito constitucional a legal. (...)

En conclusión, tal como está establecida la norma, se vulnera con ella el principio de equidad tributario por cuanto se realiza un trato igual a personas que se encuentran en situaciones desiguales generándose con ello diferencias injustificadas, manifiestamente inequitativas y que no se adecúan a ningún propósito constitucional o legal.

Vulneración al principio de confianza legítima (art. 83 de la Constitución Política):

La Constitución Política de Colombia establece, en su artículo 83 que "Las actuaciones de las particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelanten ante éstas". Este principio ha sido desarrollada constitucionalmente a través de la institución del principio de la confianza legítima.

Sobre el particular la Corte Constitucional, en Sentencia C-007 de 2002. Exp. D-3593, estableció que:

"(...) la teoría de la "confianza legítima", que esta Corporación ha reconocido como constitucionalmente relevante, en la medida en que constituye una proyección de la buena fe que debe gobernar la relación entre las autoridades y los particulares (CP art. 83).

Este principio, que fue desarrollado por la jurisprudencia alemana, recogida por el Tribunal Europeo de Justicia en la sentencia del 13 de julio de 1965, y aceptada por doctrina jurídica muy autorizada, pretende proteger al administrado y al ciudadano frente a cambios bruscos e intempestivos efectuados por las autoridades. Se trata entonces de situaciones en las cuales el administrado no tiene realmente un derecho adquirido, pues su posición jurídica es modificable por las autoridades. Sin embargo, si la persona tiene razones objetivas para confiar en la durabilidad de la regulación, y el cambio súbita de la misma altera de manera sensible su situación, entonces el principio de la confianza legítima la protege. En tales casos, en función de la buena fe (CP art. 83), el Estado debe proporcionar al afectado tiempo y medios que le permitan adaptarse a la nueva situación. Eso sucede, por ejemplo, cuando una autoridad decide súbitamente prohibir una actividad que antes se encontraba permitida, por cuanto en ese evento, es deber del Estado permitir que el afectado pueda enfrentar ese cambio de política.

Como vemos, la "confianza legítima" no constituye un límite a la posibilidad de que el Legislador derogue una normatividad anterior, pues la persona no goza de un derecho adquirido sino de una situación revocable, esta es, de una mera expectativa. Es cierto que se trata de una suerte de expectativa que goza de una cierta protección, por cuanto existían razones que justificaban la confianza del administrado en que la regulación que lo amparaba se seguiría manteniendo. Sin embargo, es clara que la protección de esa confianza legítima, y a diferencia de la garantía de los derechos adquiridos, no impide que el Legislador, por razones de interés general, modifique las regulaciones sobre un determinado asunto, por lo cual mal puede invocarse este principio para solicitar la inexecutable de una norma que se limitó a suprimir un beneficio de fomento. (...)

3.2.4. La jurisprudencia citada verso sobre la necesidad de que exista un criterio de ponderación entre la seguridad jurídica garantizada a los miembros de una sociedad, regida bajo las reglas propias del Estado social de derecho, y la posibilidad de que el Estado -y, en particular, el Congreso de la República- pueda adoptar, modificar y acabar las políticas públicas que estime convenientes para alcanzar los fines que le han sido encamendados por la Carta Política. En una democracia, el Congreso no está atado a sus propias leyes porque sería insostenible que una mayoría política coyuntural pudiera impedir que en el futuro, cuando el pueblo soberano elija a otros representantes, la nueva mayoría ejerza las competencias que la Constitución le ha confiado al legislador. Por ello, la seguridad jurídica debe ceder ante la potestad del Congreso de modificar o derogar las leyes. No obstante, la anterior no significa que los ciudadanos estén a merced de un legislador soberano. La Constitución los protege y limita el ejercicio del poder legislativo. Uno de esos límites es precisamente el

principio de confianza legítima que garantiza tanto el respeto de la buena fe de los particulares como la seguridad jurídica cuando se presentan determinadas condiciones objetivas.

(...)

Ha de reiterarse que el principio de la confianza legítima protege, en lo que hace referencia a las normas tributarias, las "razones objetivas para confiar en la durabilidad de la regulación" y las alteraciones que se generarían con "el cambio súbito de la misma". Se podría predicar la existencia de dichas "razones objetivas" cuando, por ejemplo, la norma en cuestión (i) ha estado vigente por un muy largo período; (ii) no ha estado sujeta a modificaciones ni hay propuestas sólidas de reforma; (iii) su existencia es obligatoria, es decir, no es discrecional para las autoridades responsables suprimir el beneficio; y además, (iv) ha generado efectos previsibles significativos, es decir, ha conducido a que los particulares acomoden de buena fe sus comportamientos a la que ella prescribe.

Lo anterior no quiere decir que las normas tributarias no puedan ser derogadas o modificadas, sino que cuando lo sean, "el Estado debe proporcionar al afectada tiempo y medios que le permitan adaptarse a la nueva situación", lo cual consiste, por ejemplo, (i) en que haya un período de transición o (ii) en que no se establezcan barreras o trabas para que los afectados ajusten su comportamiento a lo prescrito por la nueva norma. En algunas situaciones, la protección de la confianza legítima puede exigir que (iii) el beneficio tributario no sea derogado durante el lapso en que está corriendo el término para que los contribuyentes gocen de él, como lo determinó la Corte recientemente.

(...)

Adicionalmente, el alcance de la protección de la confianza legítima ha de corresponder al grado y tipo de afectación de la misma de conformidad con el principio de proporcionalidad sin que ello implique pasar por alto que en materia tributaria el legislador no sólo aprecia la oportunidad y conveniencia de las reformas sino que dispone de una amplia potestad de configuración jurídica. Como este punto específica no es objeto de controversia en el presente proceso, la Corte no se defenderá en él."

Y en la Sentencia C-131 de 2004 dicha Corporación, de forma reiterativa, expuso que:

"[...] El principio de la confianza legítima es un corolario de la buena fe y consiste en que el Estado no puede súbitamente alterar unas reglas de juego que regulaban sus relaciones con los particulares, sin que les otorgó a estos últimos un período de transición para que ajusten sus comportamientos a una nueva situación jurídica. No se trata, por lo tanto, de lesionar o vulnerar derechos adquiridos, sino tan sólo de amparar unas expectativas válidas que los particulares se habían hecho con base en acclanes u omisiones estatales prolongadas en el tiempo, bien que se trate de comportamientos activos o pasivos de la Administración Pública regulaciones legales o interpretaciones de las normas jurídicas.
(...)"

Como lo advierte con ahínca la Corporación, la confianza legítima no propende a salvaguardar situaciones consolidadas sin expectativas legítimas, definidas éstas como esperanzas que, de buena fe, surgen a favor de un sujeto con ocasión de ciertos signos externos y objetivos emitidas por la Administración Pública que conducen al individuo a la realización de determinadas conductas dirigidas hacia la producción de efectos jurídicos y que, por lo tanto, son objeto de protección por parte del estado⁵.

Frente al caso concreto, el Estado desatendió la orden impartida por el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012 que ordenó mantener un período de transición de cuatro (4) años para adelantar estudios y medir los impactos y proponer la adopción de las medidas legislativas que correspondan. El mismo Gobierno, al

⁵ Curso de Derecho Tributario, procedimiento y régimen sancionatorio. Universidad Externado de Colombia

reglamentar la norma anteriormente citada, emitió el decreto 2548 de 2014, cuyo anexo establece el pronograma de trabajo en el cual el país obtendría resultados serios y fundados para proponer las medidas legislativas del caso. Ese plan debía desarrollarse durante los años 2015 a 2017 y habría culminado en 2018. Con base en dicha experiencia, el Ministerio de Hacienda y Comercio, Industria y Turismo formularían un proyecto de ley para la adopción de "todas o algunas de las recomendaciones formuladas por la UAE DIAN que deberá ser presentado por el Gobierno Nacional al Congreso de la República en el año 2018".

Según la Comunicación CTCP-10-01302-2016 "Los citados estudios exigidos y planeados dentro del proceso de transición, no se han desarrollado, ni tampoco los equipos técnicos abardaron el estudio de los cambios incorporados en el proyecto de reforma. El proceso de elaboración del proyecto nunca fue socializado con el CTCP, con las autoridades de regulación, ni tampoco con las Superintendencias, ni con la academia, la profesión tributaria y empresarios nacionales (...). Se trató de un proyecto que requería hacerse de cara al país, pero se ha hecho de espaldas a él, sin entrega de estudios que fundamenten la razón de las propuestas"

Y concluye el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) diciendo lo siguiente:

"En resumen, el CTCP, además de sugerir respetuosamente la no aprobación del modelo propuesto en el proyecto de reforma, que contiene las remisiones expresas y detallados a las normas de contabilidad vigentes en Colombia, que además de imprecisas generan confusión, abaga y recomienda mantener el período de transición de 4 años propuesto en la Ley 1607 de 2012 y en Decreto 2548 de 2014. La propuesta de anticipar el proceso de transición sin una revisión completa de los efectos e impactos de los cambios propuestos en el proyecto, es contraria al espíritu de la ley y modifica el cronograma que de manera responsable se había consensuado".

Los anteriores argumentos tienen aún más peso al provenir directamente del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, organismo público de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información⁶ que, según el Acuerdo 1 de 2013 proferida por la misma entidad pública, tiene como objeto "presentar a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo propuestas para que conjuntamente (...) expidan principios, normas, interpretaciones, guías de contabilidad e información financiera y de y de aseguramiento de la información de obligatoria cumplimiento para las personas naturales y jurídicas, según corresponda, que de acuerdo con las normas vigentes estén obligadas a llevar contabilidad"⁷.

En conclusión, tan claro es que la norma acusada viola flagrantemente el principio de confianza legítima, que el propio CTCP solicitó que tal artículo no fuera aprobado. En tal sentido, por vulnerar el principio constitucional de confianza legítima, se solicita sea declarada inconstitucional las aparte normativas demandadas.

4. CUARTA NORMA DEMANDADA

Ley 1819 de 2016. Art. 34 (parcial)

"ARTÍCULO 34° Adiciónese el ARTÍCULO 33-2 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

ARTÍCULO 33-2. TRATAMIENTO DEL FACTORAJE O FACTORING PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS. El tratamienata que de acuerdo con los nuevos marcos técnicos normativos tenga el factoraje o factoring será aplicable para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios.

PARÁGRAFO 1. En las operaciones de factaraje a factoring el factor podrá deducir el deterioro de la cartera adquirido de acuerdo con la prevista en las Artículos 145 y 146 del Estatuto Tributario.

⁶ Art. 6, Ley 1314

⁷ <http://www.ctcp.gov.co/ctcp.php>

PARÁGRAFO 2. En las operaciones de factoraje o factoring que no impliquen la transferencia de los riesgos y beneficios de la cartera enajenada y la operación se considere como una operación de financiamiento con recurso, el enajenante debe mantener el activo y la deducción de los intereses y rendimientos financieros se somete a las reglas previstas en el Capítulo V del Libro I de este estatuto. Lo previsto en este párrafo no será aplicable cuando el factor tenga plena libertad para enajenar la cartera adquirida".

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

El aparte subrayado y en negrilla de la norma atacada vulnera el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política según el cual "(...) La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos".

Me remito íntegramente, para no redundar, a los argumentos citados en acápite denominado "Vulneración del principio de legalidad" utilizados para fundamentar las normas constitucionales infringidas por la tercera norma demandada (páginas 7 a 9 del presente escrito).

En el aparte subrayado y en negrilla establecido en esta norma, se materializa la vulneración del principio de legalidad atrás explicado (ver páginas 7-9 de la presente demanda) en el sentido de establecer que, para efectos fiscales (y en específico para efectos del impuesto sobre la renta) "el tratamiento que de acuerdo con los nuevos marcos técnicos normativos tenga el factoraje o factoring será aplicable para efectos del impuesto sobre la renta y complementarias".

Así pues, se deja en manos del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) la determinación de la base gravable del impuesto sobre la renta respecto de las operaciones de factoring.

Así, al no fijar claramente los elementos de la base gravable del impuesto y delegar tal función en un organismo internacional, de carácter privado sobre el cual el Estado no tiene ningún tipo de injerencia ni control, se está violando el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política. En tal sentido, se solicita sea declarado inexecutable el aparte antes transcrito.

5. QUINTA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, art. 37 (parcial).

"ARTICULO 37°. Modifíquese el artículo 36-3 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

ARTICULO 36-3. CAPITALIZACIONES NO GRAVADAS PARA LOS SOCIOS O ACCIONISTAS. La distribución de utilidades en acciones o cuotas de interés social, o su traslado a la cuenta de capital, producta de la capitalización de la cuenta de Revalorización del Patrimonio, es un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional. En el caso de las sociedades cuyas acciones se cotizan en bolsa, tampoco constituye renta ni ganancia ocasional, la distribución en acciones o la capitalización, de las utilidades que excedan de la parte que no constituye renta ni ganancia ocasional de conformidad con los artículos 48 y 49".

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

El aparte subrayado y en negrilla, perteneciente a la norma atacada, vulnera el derecho fundamental a la igualdad establecida en el artículo 13 de la Constitución Política y al principio de equidad, establecida en el

artículo 363 de la Constitución Política. Ello por cuanto introduce un trato desigual a dos personas tipos de personas jurídicas sin que para ello exista una justificación constitucionalmente permitida.

En tal sentido ha manifestado la Corte Constitucional, en sentencia C-748 de 2009 que "En relación con el condicionamiento del ejercicio de la potestad legislativa utilizada para establecer tratos diferenciados a determinadas grupos de contribuyentes, ha dicho esta Corporación que el legislador no puede establecer un trato diferente a dos grupos determinados, cuando tal medida no se adecua a ningún propósito constitucional o legal. (...)".

Si bien el aparte demandado no es nuevo, y lo que hizo la reforma tributaria fue eliminar el beneficio de la capitalización de que trataba el artículo 130 del Estatuto Tributario, la permanencia de este beneficio, única y exclusivamente para las sociedades listadas en bolsa genera una diferenciación no autorizada por el ordenamiento constitucional.

Caso diferente es, por ejemplo, el beneficio que se otorga a las compañías listadas en bolsa para que la utilidad en la venta de sus acciones sea tomada como un ingreso no constitutiva de renta ni ganancia ocasional, cuando dicha enajenación no supere el 10% de las acciones en circulación de la respectiva sociedad. Ello por cuanto, esa sí, hecho el test de igualdad, justifica el trato diferencia por existir un fin constitucional legítimo, cual es el desarrollo de los mercados de valores, financiero y bursátil, los cuales, a la luz de lo establecido en el artículo 335 de la Constitución Política "son de interés pública".

Así pues, al no existir una justificación constitucionalmente viable para proceder a tratar de forma discriminatoria a dos personas jurídicas, se hace necesaria la declaración de inexecutable de los apartes señalados.

6. SEXTA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, artículo 46 (parcial)

"Artículo 46°. Adiciónese el artículo 66-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

ARTÍCULO 66-1. DETERMINACIÓN DEL COSTO DE MANO DE OBRA EN EL CULTIVO DEL CAFÉ. Para la determinación del costo en los cultivos de café, se presume de derecho que el cuarenta por ciento (40%) del valor del ingreso gravado en cabeza del productor, en cada ejercicio gravable, corresponde a los costos y deducciones inherentes a la mano de obra. El contribuyente podrá tomar dicho porcentaje como costo en su declaración del impuesto de renta y complementario acreditando únicamente el cumplimiento de los requisitos de causalidad y necesidad contenidas en el artículo 107 del Estatuto Tributario, los cuales se podrán acreditar a través de cualquier documento que resulte idóneo poro ella.

El Gobierno podrá establecer por Decreto una disminución gradual del porcentaje del costo presunto definido en el presente artículo, en consideración al monto de los ingresos gravados de los productores durante el correspondiente año gravable.

La presente disposición no exime al empleador del cumplimiento de todas las obligaciones laborales y de seguridad social".

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

Los apartes subrayados y en negrilla transcritas vulneran los principios constitucionales de equidad, justicia tributaria, progresividad (art. 363 y 95 numeral 9 de la Constitución Política) y la presunción de buena fe (art. 83 de la Constitución Política).

Si una cosa, según la expresión de la ley, se presume de derecho, se entiende que no admite prueba en contrario⁸. La presunción de Derecho genera una ficción jurídica a través de la cual se establece un mecanismo legal automático, que considera que un determinado hecho, o un determinado acontecimiento, se entiende probado simplemente por darse los presupuestos para ello⁹. Este tipo de presunciones se crean regularmente para favorecer principios jurídicos superiores, tales como derechos fundamentales (tal como lo es la presunción de inocencia en el derecho penal) o valores de importancia para la sociedad, tales como lo son la seguridad jurídica (cuando se establece, por ejemplo, que la ignorancia de la ley no sirve de excusa, o que los impúberes no son capaces para contratar), o el balance natural en relaciones desbalanceadas (tal como sucede cuando se presume que las cláusulas ambiguas en los contratos por adhesión, se interpretan a favor de la parte contractual débil).

La Corte Constitucional, en Sentencia 731 de 2005, estableció que:

"Cuanda se trata de una presunción iuris et de iure o presunción de derecho, por el contrario, na existe la posibilidad de desvirtuar el hecho indicador a partir del cual se construye la presunción. La presunción de derecho sencillamente na admite prueba en contrario ^[10]

Requisito para que opere la presunción desde esta perspectiva fáctica es que un hecho se ardena tener par establecido siempre y cuando se dé la existencia de otro hecho o de circunstancias indicadoras del primero, cuya existencia haya sida comprobada de manera suficiente. Desde el punto de vista fáctica, las presunciones están conectadas, entonces, con la posibilidad de derivar a partir de un hecho conocida una serie de consecuencias que se dan como ciertas o probables ya sea porque la operación o el acta de presumir se sustentan en máximas generales de experiencia o porque se funda en reglas técnicas.

Dado el alcance y la seriedad de las consecuencias que se derivan de la procedencia de las presunciones fácticas y en especial de aquellas que no admiten prueba en contrario, se exige que sean diseñadas de acuerdo con una serie de requisitos dentro de los cuales la doctrina coincide en enumerar las siguientes ^[11]. (i) **Precisión:** el hecho indicador que sirve de fundamento a la presunción debe estar acreditado de manera plena y completa y debe resultar revelador del hecho desconocido que se pretende demostrar. (ii) **Seriedad:** debe existir un nexo entre el hecho indicador y la consecuencia que se extrae a partir de su existencia, un nexo tal que haga posible considerar a esta última en un orden lógico como extremadamente probable. (iii) **Concordancia:** todos los hechos conocidos deben conducir a la misma conclusión.

Es preciso, además, na perder de vista lo siguiente: el legislador en desarrollo de su facultad de realizar de la manera más amplia los preceptos constitucionales puede establecer presunciones, sea con una base valorativa o con una base fáctica o con fundamenta en una combinación de estas dos aspectos; sea presunciones iuris tantum, o presunciones iuris et de iure. La libertad de configuración del legislador, sin embargo, no es ilimitada; debe ajustarse a lo dispuesto en los preceptos constitucionales y ha de acomodarse sobre toda a aquellos preceptos constitucionales que contienen las fronteras dentro de las cuales se hace factible la efectiva garantía de los derechos fundamentales.

Los derechos fundamentales pueden verse vulnerados con el diseño legislativo de presunciones. Por ello na es solo recomendable sino que significa una exigencia ineludible realizar un juicio de proporcionalidad para verificar hasta qué punto elevar una valoración a un hecho o una síntesis de ambos a la categoría de presunción — sea iuris tantum o iuris et de iure—, restringe o puede llegar a restringir de manera

⁸ http://www.juicios.cl/dic300/PRESUNCION_DE_DERECHO.htm

⁹ [https://es.wikipedia.org/wiki/Presunci%C3%B3n_\(derecho\)](https://es.wikipedia.org/wiki/Presunci%C3%B3n_(derecho))

desproporcionada un derecho fundamental. No basta con que el legislador ordene establecer una presunción. Deben existir elementos lógicos, fácticos y valorativos suficientes que permitan hacer compatible la configuración de presunciones con la justicia, con el debido proceso y con la eficacia."

Ahora bien, en materia fiscal, y sobre todo en materia de restricción en la aplicación de costos y deducciones, es improcedente la creación de las presunciones de derecho que tiendan a restringir ciertas actividades económicas, y mucho menos si al hacerlo se fija un tope (en este caso el 40% del valor del ingreso gravado) y frente al mismo se determina una tarifa legal (acreditar la causalidad y necesidad a través de documentos idóneos) y una advertencia de que tal disposición no lo exime de cumplir con todas las obligaciones laborales y de seguridad social.

En suma, el artículo anterior consagra una limitación en los costos del 40%, indica que para tomarse los mismos ha de cumplir con una tarifa legal probatoria calificada y, de entrada, manifiesta que no puede el contribuyente dejar de "contribuir con todas sus obligaciones laborales y de seguridad social", así estas no puedan ser tomadas como costo. Los apartes subrayados hacen que los contribuyentes que se dediquen a esta actividad económica específica no estarían contribuyendo al financiamiento de los gastos e inversiones de: Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad, tal como lo señala el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política ni estarían siendo gravados conforme a su capacidad contributiva sino mucho más, par cuanto no podrían descontarse costos tales como aportes a la seguridad social, nómina etc., si estos excedieren más del "cuarenta por ciento (40%) del valor del ingreso gravado en cabeza del productor".

Por los motivos antes establecidos, se solicita sea declarada la inconstitucionalidad de los apartes de la norma demandada que han sido subrayados y resaltados en negrilla.

7. SÉPTIMA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, artículo 55 (parcial)

"Artículo 55°. Modifíquese el artículo 75 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

ARTICULO 75. COSTO FISCAL DE LOS BIENES INCORPORABLES FORMADOS. El costo fiscal de los bienes incorporables formados por los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, concernientes a la propiedad industrial, literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, derechos de autor y otros intangibles, se presume constituido por el treinta por ciento (30%) del valor de la enajenación".

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

El aparte subrayado y en negrilla, perteneciente a la norma demandada, vulnera el derecho a la igualdad (art. 13 de la Constitución Política) y el principio constitucional de equidad tributaria (art. 363 de la Constitución Política). Tales vulneraciones se crean por cuanto no puede darse un trato diferente a dos grupos determinados (quienes estén o no obligados a llevar contabilidad) si tal discriminación no obedece a ningún propósito constitucional o legal, lo cual es el caso aquí.

Esta discriminación, por no buscar un fin constitucional superior que la autorice, genera un trato discriminatorio que riñe frontalmente contra la constitución, razón por la cual se impone su inexecutableidad.

8. OCTAVA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, artículo 62 (total)

"Artículo 62°. Modifíquese el inciso 3 del artículo 107 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

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".

Esta norma vulnera los principios constitucionales al debido proceso y presunción de inocencia (artículo 29 de la Constitución Política) los cuales están consagrados en nuestra Carta Fundamental así:

"El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas".
(...)
"Toda persona se presume inocente mientras no se le haya declarado judicialmente culpable".

Así mismo, la norma atacada viola el principio constitucional de la buena fe establecido en el artículo 83 de la Constitución Política.

Se solicita sea declarada la inconstitucionalidad de toda la norma transcrita pues ella parte de presumir que cualquier expensa proveniente de una conducta típica sancionable como delito, sea que dicha conducta haya o no haya sido atribuible al contribuyente, podrá ser desconocida como deducción. Así mismo, sin darle la más importancia a derechos fundamentales tales como lo son el debido proceso, podría llegar la administración fiscal a desconocer cualquier deducción que incumpliere esta prohibición. Y, si tras violar el debido proceso se demostrare que tales conductas no eran constitutivas de delito, entonces podría allí el contribuyente imputarla en el año o período gravable en que se determine que la conducta no es punible. Muy probablemente, cuando ella suceda, sea tal mecanismo de "reparación" inoperante por encontrarse en firme -y por ende ser inmodificables- las declaraciones de renta de tales períodos gravables pasadas.

Piénsese en el caso de las expensas que, a título de licencia, y de buena fe, pudieren pagarse a un fabricante que esté licenciando una patente sin la debida autorización. ¿O los salarios que, sin conocimiento, una empresa esté pagando a un gerente que pudiere estar cometiendo delitos de administración desleal. Porque no han de ser deducibles las mismas?

En razón a lo anterior, se solicita sea declarada inexecutable la norma transcrita.

9. NOVENA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, artículo 63 (parcial)

Artículo 63°. Adiciónese el artículo 107-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

ARTÍCULO 107-1. LIMITACIÓN DE DEDUCCIONES. Las siguientes deducciones serán aceptadas fiscalmente siempre y cuando se encuentren debidamente soportadas, hagan parte del giro ordinario del negocio, y con las siguientes limitaciones:

1. Atenciones a clientes, proveedores y empleados, tales como regalos, cortesías, fiestas, reuniones y festejos. El monto máximo a deducir por la totalidad de estos conceptos es el 1 % de ingresos fiscales netos y efectivamente realizados.
2. Los pagos salariales y prestacionales, cuando provengan de litigios laborales, serán deducibles en el momento del pago siempre y cuando se acredite el cumplimiento de la totalidad de los requisitos para la deducción de salarios.

NORMAS CONSTITUCIONALES VULNERADAS:

El aparte subrayado y en negrilla, de la norma atacada, vulnera los principios de equidad, proporcionalidad y justicia tributaria establecidos en los artículos 363 y 95 numeral 9 de la Constitución Política. Ella por cuanto desconoce que para ciertos negocios y empresas, tal como lo es para las empresas que venden servicios profesionales (servicios financieros, bancarios, jurídicos, contables, de auditoría, etc.) el rubro de atención a clientes, proveedores y empleados, al igual que regalos, cortesías, fiestas, reuniones y festejos es considerable y tiene estricta relación de causalidad con la actividad productora de renta. Así pues, en el mundo de los servicios profesionales, los negocios a veces se consiguen (o se conservan) mediante gestiones comerciales tales como invitaciones a almorzar y a cenar a clientes, fiestas, regalos, reuniones, etc. Esta es legítimo y legal y hace parte de este tipo de negocios, así como cada sector comercial o industrial tiene sus propias dinámicas.

En tal sentido, disminuir el monto máximo a deducir por la totalidad de estas rubras al 1% de los ingresos fiscales netos efectivamente realizados implica incrementar artificialmente la tasa efectiva de tributación de ciertas empresas, vulnerando así los principios de proporcionalidad, equidad y justicia tributaria.

En tal sentido, se solicita sea declarada inexecutable el aparte subrayado y en negrilla de la norma atacada, o de lo contrario, se module el fallo para que se entienda que tal norma no aplicaría a las empresas prestadoras de servicios.

10. DECIMA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, artículo 70 (total)

"ARTÍCULO 70°. Modifíquese el ARTÍCULO 120 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

ARTÍCULO 120. LIMITACIONES A PAGOS DE REGALÍAS POR CONCEPTO DE INTANGIBLES. No será aceptada la deducción por concepto de pago de regalías a vinculados económicos del exterior ni zonas francas, correspondiente a la explotación de un intangible formado en el territorio nacional.

Na serán deducibles los pagos por concepto de regalías realizadas durante el año o periodo gravable, cuando dichas regalías estén asociadas a la adquisición de productos terminados."

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

Este artículo demandado vulnera el principio de buena fe (art. 83 de la Constitución Política), al igual que los principios de tributarios y constitucionales de equidad, justicia y progresividad (artículo 363 y 95 numeral 9 de la Constitución Política).

El artículo demandado distorsiona totalmente los principios rectores del sistema tributario, dando paso a una situación de doble tributación. Ello por la siguiente: si un empresaria colombiana desarrolla (firma) un intangible en Colombia y lo vende a un vinculado económico suyo al exterior, necesariamente ha de tributar sobre esa operación y los gravámenes de la misma recaerán sobre su valor comercial hecho determinada con base en estudios de precios de transferencia (aplicables a vinculados económicos del exterior). Si, en vez de venderlo, este es aportado, igualmente –para efectos fiscales– tal transferencia de propiedad se entenderá como una venta a la luz de lo establecido en el artículo 319 y siguientes del Estatuto Tributario. Una vez esté el intangible ubicado en el exterior, este puede perfectamente licenciarse a un residente fiscal colombiano. No obstante ello, la norma atacada impide que las regalías pagadas por el uso de esa propiedad industrial en Colombia sean deducibles, independientemente de que las mismas cumplan con las criterios de deducibilidad establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, es decir que sean necesarias para la actividad productora de renta, razonables y proporcionales. Pero, a pesar de no ser deducibles esas expensas, estas sí son gravadas, expresamente, a la tarifa del 15% en cabeza del extranjero titular del

intangible, por la vía de la retención en la fuente, tal como lo establece el artículo 408 del E.T., modificado por el artículo 126 de la ley 1819 de 2016.

Así pues, la norma atacada genera, en el sistema fiscal una situación de doble tributación, la cual contraría claramente los sistemas de equidad, justicia y progresividad del sistema tributario, al igual que el de buena fe, pues presume, de derecho, que todos los pagos que se realizan al exterior son realizadas con fines defraudatorios. De igual forma, la situación creada por la norma, contraviene la estipulación constitucional establecida en el artículo 95 numeral 9 de la Carta Política, la cual ordena a las personas y ciudadanas a "contribuir al financiamiento de los gastos del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad", por cuanto, con la norma atacada, el Estado se está lucranda doblemente de una transferencia legítima; al desconocer el pago de la regalía como costo o gasto para el residente fiscal colombiano y al gravarla, por la vía de la retención en la fuente en cabeza del extranjero no residente. Es aún más insensata que dicha estipulación exista cuando, por ley, la operación ha de enmarcarse dentro del principio de plena competencia (*arms length*) por serle aplicable a las partes, en su calidad de vinculadas económicas, el régimen de precios de transferencia.

11. DÉCIMAPRIMERA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2019, Art. 100 (parcial)

"ARTÍCULO 100°. Modifíquese el ARTÍCULO 240 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

ARTICULO 240. TARIFA GENERAL PARA PERSONAS JURÍDICAS. (...)

(...)

6. El cambio en la composición accionaria de estas sociedades, con posterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley, implica la pérdida del tratamiento preferencial y se sameten a la tarifa general prevista en este artículo."

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

La norma atacada plantea una restricción para conservar los beneficios fiscales de las empresas que hayan sido creadas al amparo de la ley 1429 de 2010 consistente en no poder darse ningún cambio "en la composición accionaria de estas sociedades con posterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley". Esta disposición resulta violatoria de los postulados constitucionales de la buena fe y de la libertad de empresa, por los argumentos que posan a enunciarse a continuación:

En Sentencia C-667/2014 la Corte Constitucional estableció cual era el núcleo esencial del derecho constitucional a la libertad de empresa. Indicó que, a partir de la Constitución de 1991 se introdujo un modelo de economía social que admite que la empresa es el motor del desarrollo económico de una sociedad, y por lo tanto restringe la injerencia del Estado en la misma única y exclusivamente para remediar las fallas de mercado y promover el desarrollo económico y social. Indica que si bien las libertades que se desprenden del derecho constitucional a la libre empresa (libertad de empresa y libre competencia) no son absolutas, "estas solo pueden ser restringidas cuando lo exija el interés social, el ambiente y el patrimonio cultural de la Nación".

En tal sentido indica la Corporación que:

"cualquier restricción de las libertades económicas debe (i) respetar el núcleo esencial de la libertad involucrada, (ii) obedecer al principio de solidaridad a alguna de las finalidades expresamente señalados en la Constitución, y (iii) responder a criterios de razonabilidad y proporcionalidad. (...)

Respecto de cómo evaluar la razonabilidad y proporcionalidad de una medida que limita las libertades económicas, la Corte ha indicado que: en primer lugar, el Legislador debe tener en cuenta el tipo de actividad que desarrollan las empresas a las que va

dirigida la regulación, su estructura organizativa, el mercado en el que se insertan, el tipo de financiamiento al que apelan, el servicio que prestan o el bien que producen o distribuyen, etc.; y en segundo lugar, se apela al juicio de proporcionalidad, mediante el cual se examina la finalidad de la medida, la idoneidad del medio elegido y su proporcionalidad en estricto sentido. (...)

Concluye la Corte sobre el derecho a la libertad de empresa que:

"Su núcleo esencial comprende, entre otras prerrogativas, (i) el derecho a un tratamiento igual y no discriminatorio entre empresarios o competidores que se hallan en la misma posición; (ii) el derecho a concurrir al mercado o retirarse; (iii) la libertad de organización y el derecho a que el Estado no interfiera en los asuntos internos de la empresa como la organización empresarial y los métodos de gestión; (iv) el derecho a la libre iniciativa privada; (v) el derecho a la creación de establecimientos de comercio con el cumplimiento de los requisitos que exija la ley; y (vi) el derecho a recibir un beneficio económico razonable.

Ahora bien, aterrizando ello al caso concreto tenemos una situación en la cual el legislador establece que, en caso de modificarse la composición accionaria de la sociedad que se haya acogido a la ley 1429 de 2010, y que por lo tanto tenga, bajo la ley 1819 de 2016 un régimen de transición fiscal más benéfica, esta perdería - inmediatamente - sus beneficios adquiridos bajo el imperio de dicha ley. Y lo hace el legislador sin indicar que ha de entenderse por "cambio de composición accionaria": acaso es el hecho de que entre un nuevo socio o accionista a hacer parte de la empresa? O quiere decir ello, que haya un cambio en el control? Se prohíbe con ello el derecho de las sociedades a capitalizarse y fortalecerse patrimonialmente mediante la emisión de nuevas acciones lo cual lógicamente habrá de representar un cambio en la composición accionaria de la empresa (y de entenderse esto último así, habrían necesariamente que recurrir las empresas al endeudamiento como única fuente de financiación)? Se entiende por cambio en la composición accionaria el hecho de que un mismo socio pueda tener más acciones de la compañía sin variar su porcentaje accionario (como sucede en las S.A.S. unipersonales cuando el único accionista decide capitalizar la compañía liberando más acciones pero conservando su participación porcentual en el capital)?

Se impone pues una medida que claramente atenta contra el principio de libertad de empresa, que no obedece a criterios de razonabilidad y proporcionalidad y que transgrede frontalmente el núcleo esencial de tal derecho constitucional toda vez que el mismo implica "la libertad de organización y el derecho a que el Estado no interfiera en los asuntos internos de la empresa como la organización empresarial y los métodos de gestión". De igual forma, resulta discriminatoria la medida por cuanto tendería a favorecer a empresarios que no requiriesen la incorporación de socios nuevos para adelantar sus negocios (y que por ende no tuvieron que democratizar su participación accionaria) frente a aquellos que si tuvieron que considerar esa opción para no tener que recurrir necesariamente a la opción de financiarse con créditos bancarios, los cuales, además de ser exageradamente costosos para una PYME iniciando su vida empresarial, podrían (los intereses pagados por éstos) no ser deducibles si se hacen en virtud de deudas que superen 3 veces el patrimonio líquido de las mismas (regla de subcapitalización, art. 118-1 del E.T.).

Por último, la norma atacada resulta violatoria del principio de buena fe establecido en el artículo 83 de la Constitución Política toda vez que presume, de derecho, que cualquier "cambio en la composición accionaria" es producto de una transacción defraudatoria de los fines del fisco. Desconoce esta norma que las pequeñas empresas, en su lucha por sobrevivir en un mercado predatorio, han necesariamente de recurrir a dos fuentes de financiación: la financiación por deuda y la financiación por patrimonio. En la financiación por deuda, las mismas se ven abocadas a tener que mostrar ingresos ante las entidades financieras para poder ser sujetos de crédito, cosa que es difícil dado que precisamente el crédito se busca para procurar poder entrar a ser parte del mercado. Así mismo, se ven abocadas a pagar tasas de interés que impiden que su negocio pueda tener una rentabilidad lo suficientemente interesante como para justificar ser parte del mercado. Otra opción, como se mencionó es la financiación patrimonial, y es que las pequeñas empresas, haciendo uso de los mecanismos de reorganización establecidos por la ley, que benefician las reorganizaciones y capitalizaciones externas (art. 319 y ss. del ET), busquen atraer nuevos socios o accionistas que inyecten recursos frescos a la empresa para poder esta desarrollarse y servir de motor de crecimiento para la sociedad. Así mismo, de conservarse la norma atacada, se vería truncada la posibilidad de democratizar la participación accionaria de las empresas, haciendo que los empleados puedan entrar a ser

parte de la misma, tal como lo estableció, en su artículo 41 la reforma laboral de 2002 (Ley 789/2002) y lo cual responde al mandato constitucional establecido en el artículo 57 de la Constitución Nacional, según el cual "la ley podrá establecer los estímulos y los medios para que los trabajadores participen en la gestión de las empresas".

Por lo antes expuesto, solicito sea declarada inexecutable la norma atacada o, en su defecto, mediante Sentencia se modulen los efectos de que significa "cambiar la composición accionaria".

12. DÉCIMASEGUNDA NORMA DEMANDADA: Ley 1819/ 2016, Art. 101 (parágrafos 2 y 4).

"ARTÍCULO 101". Modifíquese el ARTÍCULO 240-1 del Estatuto Tributario el cual quedará así: ARTÍCULO 240-1. TARIFA PARA USUARIOS DE ZONA FRANCA. A partir del 1 de enero de 2017, la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para las personas jurídicas que sean usuarios de zona franca será del 20%.

PARÁGRAFO 1. La tarifa del impuesto sobre la renta gravable aplicable a los usuarios comerciales de zona franca será la tarifa general del ARTÍCULO 240 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 2. Para los contribuyentes usuarios de zona franca que tienen suscrita un contrato de estabilidad jurídica, la tarifa será la establecida en el correspondiente contrato y no podrá aplicarse concurrentemente con la deducción de que trata el ARTÍCULO 158-3 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 3. Los contribuyentes usuarios de zonas francas que hayan suscrito un contrato de estabilidad jurídica, no tendrán derecho a la exoneración de aportes de que trata el ARTÍCULO 114-1 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 4. Sin perjuicio de lo establecido en el parágrafo 1, se exceptúan de la aplicación de este ARTÍCULO, los usuarios de las nuevas zonas francas creadas en el Municipio de Cúcuta entre enero de 2017 a diciembre de 2019, a los cuales se les seguirá aplicando la tarifa vigente del 15%, siempre y cuando, dichas nuevas zonas francas cumplan con las siguientes características:

1. Que las nuevas zonas francas cuenten con más de 80 hectáreas.

2. Que se garantice que la nueva zona franca va a tener más de 40 usuarias entre empresas nacionales o extranjeras."

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

La norma atacada, establecida en el parágrafo 2 vulnera el principio de confianza legítima el cual emana directamente del artículo 83 de la Constitución Política de Colombia. Dicha norma establece que los usuarios de zonas francas que tengan contratos de estabilidad jurídica aplicarán la tarifa de renta establecidos en las mismas, pero no podrán aplicar concurrentemente la deducción del artículo 158-3, así la hayan estabilizado en dichos contratos. Con esto el Estado desconoce sus propios actos y compromisos al cambiar abruptamente las normas pactadas con los inversionistas nacionales o extranjeras que hayan hecho grandes proyectos industriales basados en la premisa de poder tener un régimen fiscal estable sobre el cual poder hacer un presupuesto de inversión concreto y de largo plazo. Atenta entonces, contra el principio de confianza legítima, el hecho que pueda el Estado en una reforma tributaria cambiar los compromisos adquiridos con los inversionistas, sobre los cuales estos realizaron su inversión y pagaron su prima para poder entrar a ser parte del contrato de estabilidad jurídica. En tal sentido, sin un inversionista estabilizó la tarifa de renta en zona franca e hizo la misma con la deducción de que trata el artículo 158-3, el Estado tiene que respetar los términos de este compromiso. De no hacerlo, los inversionistas afectadas podrán, legítimamente, demandar la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador y, frente a los inversionistas extranjeras,

estaría infringiendo Colombia los postulados establecidos en el artículo 9 de la Carta Política, el cual establece que las relaciones exteriores del Estado se fundamentan en los principios de derecho internacional aceptados por Colombia.

La norma atacada, en el parágrafo 4, viola el principio constitucional a la igualdad establecido en el artículo 13 de la Constitución Política, por cuanto se está discriminando y tratando de forma desigual a personas (usuarios de zonas francas) que se encuentran en situaciones idénticas, sin que tal trato discriminatorio persiga un fin constitucionalmente protegido.

La norma consagra un beneficio sustancial para los usuarios de la zona franca de Cúcuta, sin razón para que se justifique ello frente a los demás y desconoce que muchísimos inversionistas han buscado, en igualdad de condiciones, favorecerse del régimen franco no pudiendo todos ellos, por razones geográficas, localizarse en las zona franca de Cúcuta. Para quienes ya hicieron inversiones en otras zonas francas, es imposible trasladarse a estas nuevas zonas francas, razón por lo cual se presenta una discriminación efectiva y no justificada constitucionalmente entre usuarios de ambas zonas francas.

Realizada el test de igualdad, cuyos elementos consagra la Sentencia C-022 de 1996 se tiene que:

- No existe un objetivo perseguido a través del establecimiento del trata desigual
- No hay validez alguna de ese objetivo a la luz de la Constitución
- No hay una razonabilidad del trata desigual

En virtud de la anterior, se solicita sean declaradas inexequibles las disposiciones atacadas.

13. DÉCIMASEGUNDA NORMA DEMANDADA: Ley 1819/ 2016, Art. 109 (parcial).

"ARTÍCULO 109°. Modifíquese el artículo 260-7 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

ARTÍCULO 260-7. JURISDICCIONES NO COOPERANTES, DE BAJA O NULA IMPOSICIÓN Y RÉGIMENES TRIBUTARIOS PREFERENCIALES. Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios se tendrán las siguientes definiciones:

1. Las jurisdicciones no cooperantes y de baja o nula imposición, serán determinadas por el Gobierno Nacional mediante reglamento, con base en el cumplimiento de uno cualquiera de los criterios que a continuación se señalan:

a. Inexistencia de tipos impositivos o existencia de tipos nominales sobre la renta bajos, con respecto a los que se aplicarían en Colombia en operaciones similares.

b. Carencia de un efectivo intercambio de información a existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten.

c. Falta de transparencia a nivel legal, reglamentaria o de funcionamiento administrativa.

d. Inexistencia del requisito de una presencia local sustantiva, del ejercicio de una actividad real y con sustancia económica.

e. Además de los criterios señalados, el Gobierno Nacional tendrá como referencia las criterios internacionalmente aceptadas para la determinación de las jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición.

2. Los regímenes tributarios preferenciales son aquellos que cumplan con al menos dos (2) de los siguientes criterios:

a. Inexistencia de tipos impositivos o existencia de tipos nominales sobre la renta bajos, con respecto a los que se aplicarían en Colombia en operaciones similares.

b. Carencia de un efectivo intercambio de información o existencia de normas legales o prácticas administrativas que lo limiten.

c. Falta de transparencia a nivel legal, reglamentario o de funcionamiento administrativo.

d. Inexistencia del requisito de una presencia local sustantiva, del ejercicio de una actividad real y con sustancia económica.

e. Aquellas regímenes a los que sólo pueden tener acceso personas o entidades consideradas como no residentes de la jurisdicción en la que opera el régimen tributario preferencial correspondiente (ring fencing).

Adicionalmente, el Gobierno Nacional, con base en las anteriores criterios y en aquellos internacionales aceptados podrá, mediante reglamento, listar regímenes que se consideren como regímenes tributarios preferenciales.

PARÁGRAFO 1. El Gobierno Nacional actualizará los listados de que trata este artículo, atendiendo los criterios señalados en este artículo, cuando lo considere pertinente.

PARÁGRAFO 2. Sin perjuicio de lo consagrado en las demás disposiciones de este Estatuto, las operaciones que realicen los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarias con personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en jurisdicciones no cooperantes o de baja a nula imposición y a entidades sometidas a regímenes tributarios preferenciales deberán estar sometidas al régimen de precios de transferencia y cumplir con la obligación de presentar la documentación comprobatoria a la que se refiere el artículo 260-5 de este Estatuto y la declaración informativa a la que se refiere el artículo 260-9 de este Estatuto con respecto a dichas operaciones, independientemente de que su patrimonio bruto en el último día del año o período gravable, o sus ingresos brutos del respectivo año sean inferiores a los topes allí señaladas.

PARÁGRAFO 3. Cuando los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios realicen operaciones que resulten en pagos a favor de personas, sociedades, entidades o empresas ubicadas, residentes o domiciliadas en una jurisdicción no cooperante o de baja o nula imposición o a una entidad sometida a un régimen tributario preferencial, que sean vinculados conforme a lo establecido en el ARTÍCULO 260-1 de este Estatuto, dichas contribuyentes deberán documentar y demostrar el detalle de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos por la persona o empresa ubicada, residente o domiciliada en la jurisdicción no cooperante o de baja o nula imposición y o por la entidad sometida a un régimen tributario preferencial para la realización de las actividades que generaron los mencionados pagos, a pena de que, dichos pagos sean tratados como no deducibles del impuesto sobre la renta y complementarias.

PARÁGRAFO 4. Para todos los efectos legales, el término paraíso fiscal se asimila al de jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula imposición".

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

La disposición subrayada y en negritas vulnera el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política y el artículo 10 de la misma, que establece que el Castellano es el idioma oficial de Colombia.

El aparte subrayado y en negrilla viola el principio de legalidad establecida en el artículo 338 de la Constitución Política el cual establece que "(...) La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de las impuestas". El texto de la norma demandada se utiliza por el legislador como complemento para determinar uno de los criterios que pueden utilizarse para determinar si una entidad hace a na parte del régimen tributario preferencial. Ella no es inocua pues de encontrarse que una sociedad o entidad extranjera hace parte de estos regimenes, cualquier pago operación realizada por un residente fiscal colombiano con dicha entidad, deberá cumplir con lo siguiente:

- estar sometido al régimen de precios de transferencia y cumplir con la obligación de presentar la documentación comprobatoria a la que se refiere el artículo 260-5 de este Estatuto y la declaración informativa a la que se refiere el artículo 260-9 de este Estatuto con respecto a dichas operaciones, independientemente de que su patrimonio bruto en el último día del año o periodo gravable, a sus ingresos brutos del respectiva año sean inferiores a los topes allí señalados.
- documentar y demostrar el detalle de las funciones realizadas, activos empleados, riesgos asumidos y la totalidad de los costos y gastos incurridos por la persona o empresa ubicada, residente o domiciliada en la jurisdicción no cooperante o de baja o nula imposición y o por la entidad sometida a un régimen tributario preferencial para la realización de los actividades que generaron los mencionados pagos, so pena de que, dichas pagos sean tratados coma no deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios.

Ahora, el término demandada se encuentra escrito en inglés, lo cual viola la norma constitucional establecida en el artículo 10 de la Constitución Política de Colombia la cual indica que el idioma oficial colombiano es el Castellano, debiendo sus normas (y en especial sus leyes) estar escritas en tal lengua para poder ser de fácil comprensión par sus destinatarios. La anterior tiene una estrecha vinculación con el principio de legalidad antes mencionada, toda vez que de dicho término en inglés, que el legislador pone entre paréntesis pretendiendo con ello indicar que su contendida se refiere o aclara el sentido de la frase precedente, no se relaciona con la misma, veamos:

Según Wikipedia (primera página que arroja una búsqueda del término en motores como Google) el término ring fencing puede ser utilizado bajo tres acepciones: para referirse a un mecanismo de protección de activos; para referirse a un mecanismo de separación de activos con fines fiscales y para referirse a un sistema de separación regulatoria.

Ring-fencing como mecanismo de protección de activos: Se emplea a través de la segregación de activos específicos y obligaciones cuyo destinatario sería una o más compañías de un misma grupa corporativo. Puede ser también utilizado como un método para mitigar riesgos de liquidación o para mejorar indicadores crediticios.

Ring-fencing como mecanismo de separación de activos como lines fiscales: Se emplea, en el Reino Unido, para referirse a los ingresos y utilidades provenientes de la extracción de hidrocarburos o de la explotación de las derechos sobre los mismos, y por ende tales actividades son sujetas a una mayor tarifa de tributación.

Ring-fencing como mecanismo de separación regulatoria: En el caso de préstamos a bonos, el ring-fencing le permite al inversionista tener un vínculo directa sobre un activo que posee y endeudarse con base en el mismo.

The screenshot shows a web browser window with the Wikipedia page for 'Ringfencing'. The browser tabs include 'W: Ringfencing - Wikipedia' and 'Corte Constitucional de...'. The address bar shows the URL 'https://en.wikipedia.org/wiki/Ringfencing'. The page content includes the Wikipedia logo, a navigation sidebar on the left, and the main article text. The article defines ringfencing as a process where a portion of a company's assets or profits is separately separated, often for regulatory, asset protection, or tax purposes. It lists three main types: regulatory separation, asset protection, and separation for tax purposes. The 'Regulatory separation' section provides a detailed example of Enron's acquisition of Portland General Electric in 1997, where Enron protected PGE's assets from its own bankruptcy.

Ringfencing
From Wikipedia, the free encyclopedia

Ringfencing or Ring-fencing occurs when a portion of a company's assets or profits are separately separated without necessarily being operated as a separate entity. This might be for:

- regulatory reasons,
- creating asset protection schemes with respect to financing arrangements, or
- segregating with separate income streams for taxation purposes.

Contents [hide]

- Asset protection
- Separation for tax purposes
- Regulatory separation
- References
- See also

Asset protection [edit]

In asset protection arrangements, ring-fencing can be employed through segregating specific assets and liabilities into separate companies of a corporate group.^[1] It can also be used as a method for mitigating insolvency risk or to improve a corporate credit rating.

Separation for tax purposes [edit]

In the United Kingdom, ring fence profits arise from income and gains from oil extraction activities or oil rights in the UK and UK continental shelf, and are subject to a higher rate of corporation tax.^[2] This petroleum fiscal regime can be seen in other countries as well.^[3]

Regulatory separation [edit]

In the case of loans or bonds, ringfencing generally, often an exercise to have been a link to a specific asset they possess (such as wind farms owned by a utility), while also enjoying the full credit support of a utility's balance sheet.

One common form of ringfencing is when a regulated public utility business financially separates itself from a parent company that engages in non-regulated business. This is done mainly to protect consumers or essential services such as power, water and basic telecommunications from financial instability or bankruptcy in the parent company resulting from losses in their open market activities. Ringfencing also keeps customer information within the public utility business private from the for-profit efforts of the parent company's other business.

A high-profile success story with utility ringfencing occurred during the Enron meltdown of 2001–2002. Enron acquired Oregon-based Portland General Electric in 1997, but the local power generator was ringfenced by the state of Oregon prior to the acquisition being completed. This protected Portland General Electric's assets, and its consumers, when Enron declared bankruptcy amid massive accounting scandals. There were examples of this in other US states as well.^[4]

There were also suggestions arising from the 2008 financial crisis that banks should ring-fence their retail operations in order to increase depositor protection.^[5]

Igual sucede con lo página Investopedia, segundo link que aparece en motores de búsqueda como Google en donde el término ring-fencing solo hace relación a la tercera acepción ya estudiado según la cual se da este fenómeno cuando una empresa de utilidad pública regulada se separa de su matriz para generar negocios no regulados. Ello se hace para proteger a consumidores de servicios públicos esenciales tales como energía, agua, telefonía básica de eventuales inestabilidades financieras o quiebras. Ello también mantiene segregado el acceso a la información del cliente o usuario respecto a las cifras y demás elementos de la matriz, provenientes de negocios no regulados.

Ringfencing

You May Also Like: Learn to trade stocks with virtual money before you risk your own...

What is 'Ringfencing'

Ringfencing is when a regulated public utility business financially separates itself from a parent company that engages in non-regulated business. This is done mainly to protect consumers of essential services such as power, water and basic telecommunications from financial instability or bankruptcy in the parent company resulting from losses in their open market activities. Ringfencing also keeps customer information within the public utility business private from the for-profit efforts of the parent company's other business.

BREAKING DOWN 'Ringfencing'

The parent company can also benefit from ringfencing; bond investors prefer to see public utilities ringfenced because it implies greater safety in the bonds. Also, the parent company is usually freer to grow its non-regulated business segments once a ringfence is in place. Individual states are chiefly involved with ringfencing utilities within their borders, as no federal mandate is currently in place requiring that all public services be ringfenced.

A high-profile success story on ringfencing occurred during the Enron meltdown of 2001-2002: Enron

Como puede verse, ninguna de estas definiciones tienen relación con el término "ring fencing" que utiliza la norma supuestamente para recalcar o clarificar asuntos relacionados con "regímenes a los que sólo pueden tener acceso personas a entidades consideradas como no residentes de la jurisdicción en la que opera el régimen tributario preferencial correspondiente".

Así pues, además de ser el término ininteligible desde el punto de vista fiscal y no ayudar a aclarar (sino antes a confundir) el concepto precedente debe declararse su inconstitucionalidad toda vez que el mismo viola el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, toda vez que el legislador está dejando plasmada en una norma fiscal un término ambiguo en inglés, y cuya definición no corresponde a lo allí plasmado. Como colarario de la anterior, se viola también el principio de certeza del tributo, el cual se deriva directamente del principio de legalidad del impuesto. En Sentencia C-594 de 2010 la Corte Constitucional estableció que "el principio de certeza tributaria se vulnera no solamente con la omisión en la determinación de los elementos esenciales del tributo, sino también cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas". Así pues, de no declararse inexecutable la norma atacada, será esta una fuente inagotable de controversias entre la administración de impuestos y el contribuyente, ambas tratando de dar alcance a un término técnico establecido en otro idioma y cuya traducción, en motores de búsqueda (primera opción para los empresarios) es contraria al contexto plasmado por la norma.

Así mismo, por tener ello un gravísimo y muy profundo efecto en las transacciones de los residentes con los no residentes, y además por estar escrito en un idioma no oficial --y por lo tanto no válida en Colombia-- contraría frontalmente lo establecida en el artículo 10 de la Constitución Política.

14. DÉCIMACUARTA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, art. 136 (parcial)

"ARTÍCULO 136°. Adiciánese el ARTÍCULO 771-6 al Estatuto Tributario el cual quedará así:

ARTÍCULO 771-6. FACULTAD PARA DESCONOCER COSTOS Y GASTOS. La DIAN podrá rechazar la precedencia de costos y la deducción de gastos en el exterior cuando se verifique que:

1. El beneficiario efectivo, en los términos del artículo 631-5 de este Estatuto, de dichos pagos es, directa o indirectamente, en una proporción igual o superior al 50%, el mismo contribuyente;
2. El pago se efectúa a una jurisdicción no cooperante o de baja o nula imposición o a entidades sometidas a un régimen tributario preferencial o no se allegue certificado de residencia fiscal del beneficiario del pago.

Lo dispuesta en este artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la estructura jurídica obedece a un propósito principal de negocios, diferente al ahorro tributario, lo cual podrá hacerse a través de la aplicación del régimen de precios de transferencia.

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

El aparte subrayado y en negrilla del artículo demandado vulnera el principio de buena fe (art. 83 de la Constitución Política), al igual que los principios de tributarios y constitucionales de equidad, justicia y progresividad (artículo 363 y 95 numeral 9 de la Constitución Política).

El primer aparte demandada (el numeral 1) distorsiona totalmente los principios rectores del sistema tributario, dando paso a una situación de doble tributación. Ello por cuanto, si por el solo hecho de pertenecer la compañía destinataria del pago --directo o indirectamente-- al mismo beneficiario real, puede la DIAN entrar a desconocer --como costos y gastos-- los pagos que se hagan a la misma, pero ellas siguen siendo gravados mediante el sistema de retención en la fuente para el no residente, se estaría beneficiando el Estado doblemente por un mismo hecho: se beneficiaría por no reconocer el pago como expensa deducible para el pagador, y por gravar al destinatario del pago como sujeto pasiva del mismo. Esta situación de doble tributación contraría claramente los principios de equidad y progresividad del sistema tributario al igual que la estipulación constitucional establecida en el artículo 95 numeral 9 de la Carta Política, la cual ordena a las personas y ciudadanas a "contribuir al financiamiento de los gastos del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad".

El segundo aparte demandada es inconstitucional pues atenta en contra del principio de la presunción de buena fe (art. 83 Constitución Política) al invertir la carga de la prueba y al determinar que es el contribuyente quien debe probar ante las autoridades competentes que su estructura de negocios obedece a una empresa legítima diferente al mero ahorro tributario, estableciendo para ella una tarifa legal probatoria consistente en demostrar la realidad comercial de su empresas mediante estudios de precios de transferencia. La inversión de la carga de la prueba indica que se está presumiendo la mala fe, lo cual claramente es contrario a lo

establecido en el artículo 83 de la Constitución Política. No existe justificación legal o constitucional por la cual deba el empresario entrar a demostrar la realidad de sus negocios y de sus operaciones comerciales. Ello se presume, al igual que la buena fe y a quien le interese desvirtuarlo debe probar la existencia de la mala fe.

15. DÉCIMAQUINTA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, art. 139 (parcial).

"ARTICULO 139°. Adiciónese el Libro Séptimo al Estatuto Tributario el cual quedará así:

LIBRO SÉPTIMO

TÍTULO I

RÉGIMEN DE ENTIDADES CONTROLADAS DEL EXTERIOR

ARTÍCULO 882. ENTIDADES CONTROLADAS DEL EXTERIOR SIN RESIDENCIA FISCAL EN COLOMBIA (ECE). Para efectos de lo previsto en este Título, son entidades controladas del exterior sin residencia fiscal en Colombia (ECE), aquellas que cumplen con la totalidad de los requisitos siguientes:

1. La ECE es controlada por uno o más residentes fiscales colombianos en los términos de cualquiera de las siguientes disposiciones:

a. Se trata de una subordinada en los términos de los numerales I, ii., iv. Y v del literal b del numeral 1 del ARTÍCULO 260-1 de este Estatuto; o,

b. Se trata de un vinculado económico del exterior en los términos de cualquiera de los literales del Numeral 5 del ARTÍCULO 260-1 de este estatuto.

2. La ECE no tiene residencia fiscal en Colombia.

PARÁGRAFO 1. Las ECE comprenden vehículos de inversión tales como sociedades, patrimonios autónomos, trusts, fondos de inversión colectiva, otros negocios fiduciarios y fundaciones de interés privado, constituidos, en funcionamiento o domiciliados en el exterior, ya sea que se trate de entidades con personalidad jurídica o sin ella, o que sean transparentes para efectos fiscales o no.

PARÁGRAFO 2. Se presume que los residentes fiscales tienen control sobre las ECE que se encuentren domiciliadas, constituidas o en operación en una jurisdicción no cooperante o de baja o nula imposición o a entidades sometidas a un régimen tributario preferencial en los términos del artículo 260-7 del Estatuto Tributario, independientemente de su participación en ellas.

PARÁGRAFO 3. Para efectos de determinar la existencia o no de control en los términos del numeral 1 del artículo 260-1 del Estatuto Tributario, la tenencia de acciones de compra sobre acciones o participaciones en el capital de la ECE, se asimila a la tenencia de las acciones o participaciones directamente.

ARTÍCULO 883. SUJETOS DEL RÉGIMEN DE ENTIDADES CONTROLADAS DEL EXTERIOR SIN RESIDENCIA FISCAL EN COLOMBIA (ECE). Cuando se determine que la ECE es controlada por residentes colombianos de acuerdo con el ARTÍCULO 882 anterior, estarán obligados a cumplir con las disposiciones de este título, todos aquellos residentes fiscales colombianos que tengan, directa o indirectamente, una participación igual o superior al 10% en el capital de la ECE o en los resultados de la misma.

h

[...]"

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

Las partes subrayadas y en negrillas violan la Constitución Política por ser contrarias a los principios de equidad, justicia tributaria y progresividad establecidos en los artículos 363 de la Constitución y 95 numeral 9 de la misma.

En general, el régimen ECE vulnera el principio de progresividad establecida en el artículo 363 de la Constitución Política por cuanto -al presumir la transmisión automática de ingresos o rentas pasivas de una sociedad o entidad extranjera a un contribuyente colombiano- grava al contribuyente sobre ingresos que no ha percibido, y que muy probablemente nunca percibirá. Ello ocurre, por ejemplo, cuando el contribuyente es titular de un 10% de un fondo de inversión en Estados Unidos y éste percibe ingresos pero, en vez de distribuirlos a los propietarios de sus unidades, las capitaliza o reinvierte. Bajo el régimen ECE, tales rentas pasivas deben tributar en Colombia, así el contribuyente colombiano -dueño del 10% del Fondo antes mencionado, no haya recibido (ni reciba en un futuro) distribuciones efectivas del mismo.

En términos específicos, en primer lugar se establece -en el párrafo 2- que se presume los contribuyentes colombianos tienen el control sobre las ECE que estén domiciliadas, constituidas o en operación en jurisdicciones no cooperantes o de baja a nula imposición o en entidades sometidas a un régimen tributario preferencial. Así pues, quien tenga por cualquier motivo una (1) acción de un millón (1.000.000.) de acciones de una sociedad localizada u operante en una de las jurisdicciones antes mencionadas, se presumirá ser controlante de la misma para los fines fiscales de este acápite. Ella no tiene ninguna lógica ni es aceptable en un sistema tributario que se erija sobre los principios de equidad, justicia tributaria y progresividad.

Mucho menos lo es cuando -como en el párrafo 3- se asimilan las opciones sobre acciones a las acciones mismas. Una opción para adquirir acciones no es otra cosa que un derecho o privilegio preferente para, en determinadas circunstancias, entrar a ser parte accionista de la empresa y, ahí sí, asumir sus obligaciones como tal. Esta norma, de no ser declarada inconstitucional, llevará al absurdo de poner a tributar, bajo parámetros fictos en el régimen ECE, a los trabajadores que tengan opciones para adquirir acciones con las acciones mismas, generando así una situación de doble tributación por cuanto varias personas (accionistas y titulares de las opciones de compra sobre las mismas) estarían tributando en Colombia sobre el mismo ingreso presunto. No menos grave sería la transgresión de esta norma o la establecido en el artículo 57 de la Constitución Política, según el cual es de interés nacional el hecho de que los empleadores distribuyan su participación accionaria con los trabajadores de las empresas.

Por último, el umbral establecido en el artículo 883 demandado, según el cual se presume controlante quien tenga el 10% o más del capital accionario de una ECE a de los resultados de la misma vulnera los principios de equidad y justicia tributaria pues claramente alguien que sólo tenga el 10% del capital de una sociedad no puede tomar ningún tipo de decisión material al respecto, ni influir de forma tal que se adopten decisiones corporativas a su favor. La fijación de este umbral no obedece a ningún criterio técnico, ni constitucionalmente relevante y transgrede los límites de la lógica, llevando el régimen tributario a marco de lo absurdo y arbitrario.

Por tales razones, se solicita sea declarado inconstitucional las partes subrayadas y en negrillas.

16. DÉCIMASEXTA NORMA DEMANDADA. Ley 1819 de 2016 (art. 237 -parcial).

"ARTÍCULO 237º. RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN DE LAS NUEVAS SOCIEDADES QUE INICIEN ACTIVIDADES EN LAS ZOMAC: Las nuevas sociedades, que sean micra, pequeñas, medianas y grandes empresas, que tengan su domicilio principal y desarrollen toda su actividad económica en las ZOMAC, y que cumplan con las montas mínimas de inversión y de generación de empleo que defina el Gobierno Nacional, cumplirán las obligaciones tributarias sustantivas correspondientes al impuesto sobre la renta y complementarios, siguiendo los parámetros que se mencionan a continuación:

(...)"

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

El aparte demandado, subrayada y en negrilla, es violatorio del principio de libertad de empresa (y de su derecho correlativo a competir y a la libertad económica) establecido en el artículo 333 de la Carta Política y transgrede lo que la Corte Constitucional ha indicado es el núcleo fundamental de dicho derecho constitucional, así:

Estableció la Corte Constitucional en Sentencia C-667/2014 que el núcleo esencial del derecho a la libre empresa incluía, entre otras prerrogativas, las siguientes:

"(ii) el derecho a concurrir al mercado o retirarse; (iii) la libertad de organización y el derecho a que el Estado no interfiera en los asuntos internos de la empresa como la organización empresarial y las métodos de gestión; (iv) el derecho a la libre iniciativa privada; (v) el derecho a la creación de establecimientos de comercio con el cumplimiento de los requisitos que exija la ley; y (vi) el derecho a recibir un beneficio económica razonable.

Según el aparte demandada, las sociedades que se constituyan y quieran acceder a los beneficios existentes para las empresas ZOMAC, deben desarrollar **TODA** su actividad en dichas zonas, lo cual es violatorio de la libertad de empresa y de sus derechos correlativos a competir y a la libertad económica. Medítese sobre qué pasaría si una empresa del régimen ZOMAC decide abrir un establecimiento de comercio en otra localidad que no haga parte de las ZOMAC, o si la empresa ZOMAC decide maquillar parte de su producto en otra jurisdicción, a tener distribuidores o agentes en otras localidades no pertenecientes a los ZOMAC, o si decide exportar, a importar, a si decide tener centros de abastecimiento, bodega, almacenamiento en puertos, etc... ¿Perdería sus beneficios?

Podría también la norma generar una forma de discriminación negativa entre empresas que hayan sido constituidas bajo el régimen ZOMAC y otras que no lo hayan sido, hasta el punto en que las primeras no puedan competir con las segundas, dando así cabida a la transgresión del artículo 13 de la Constitución Nacional.

La intención de la norma es buena pero también es claramente restrictiva, al punto de generar una transgresión con la norma constitucional enunciada. En tal sentido, se solicita sea declarada inexecutable la expresión "toda".

17. DECIMASÉPTIMA NORMA DEMANDADA. Ley 1819 de 2016, art. 300 (parcial)

"ARTÍCULO 300º. Modifíquese el artículo 869 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

ARTÍCULO 869. ABUSO EN MATERIA TRIBUTARIA. La Administración Tributaria podrá recharacterizar o reconfigurar toda operación o serie de operaciones que constituya abuso en materia tributaria y, consecuentemente, desconocer sus efectos. En este sentido, podrá expedir los actos administrativos correspondientes en los cuales propague y liquide los impuestos, intereses y sanciones respectivos.

Una operación o serie de operaciones constituirá abuso en materia tributaria cuando invalúe el uso o la implementación de uno o varios actos o negocios jurídicos artificiosas, sin razón o propósito económica y/o comercial aparente, con el fin de obtener provecho tributario. independientemente de cualquier intención subjetiva adicional.

PARÁGRAFO 1. Se entiende por recharacterizar o reconfigurar, la potestad con que cuenta la Administración Tributaria para determinar la verdadera naturaleza, forma o

particularidades de una operación o serie de operaciones, distinta a la que el obligado tributario pretende presentar, y que conlleva a diferentes consecuencias tributarias.

PARÁGRAFO 2. Se entenderá que un acto o negocio jurídica es artificioso y por tanto carece de propósito económico y/o comercial, cuando se evidencie, entre otras circunstancias, que:

1. El acto o negocio jurídica se ejecuta de una manera que, en términos económicos y/o comerciales, no es razonable.
2. El acto o negocio jurídica da lugar a un elevado beneficio fiscal que no se refleja en los riesgos económicos o empresariales asumidos por el obligado tributario.
3. La celebración de un acto o negocio jurídica estructuralmente correcto es aparente, ya que su contenido oculto la verdadera voluntad de las partes.

PARÁGRAFO 3. Se entiende por provecho tributaria la alteración, desfiguración o modificación de los efectos tributarios que, de otro manera, se generarían en cabeza de una o más obligados tributarios o beneficiarios efectivos, tales como la eliminación, reducción o diferimiento del tributo, el incremento del saldo a favor o de las pérdidas fiscales y la extensión de beneficios o exenciones tributarias".

NORMAS CONSTITUCIONALES VIOLADAS:

El aparte subrayado y en negrilla, de la norma atacada viola el artículo 29 de la Constitución Política que establece que "(...) el debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas de cada juicio". Así mismo, vulnera el derecho a la libertad de empresa establecido en el artículo 333 de la Carta Política.

La nueva norma de abuso en materia tributaria otorga poderes omnímodos a la administración tributaria para poder recharacterizar o reconfigurar las operaciones que considere deben tener otros efectos fiscales. En tal sentido, podría la DIAN entrar a determinar, conforme a su libre arbitrio, que la operación de escisión que realizó un contribuyente no es tal, sino que se trata de una compraventa, o que un aparte en especie (capitalización) de acciones en una sociedad realmente es una permuta, o que una venta a plazos es realmente un arrendamiento.

Esta norma dota de un poder absoluto a la DIAN y rompe la equivalencia entre esta y el contribuyente como contraparte, pues al último le tocaría entrar a demostrar, mediante la interposición de una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho que la finalidad del negocio estructurado era válida y razonable, y que el hecho de que su estructuración generase una optimización fiscal, no desdibuja la realidad y razonabilidad del negocio. En tal sentido, resulta contrario a la Constitución, y al derecho a la libertad de empresa, el primer aparte de la norma (subrayado y en negrilla) en donde se establece que si la estructura del negocio u operación redundaba en un beneficio fiscal, no serán de recibo las demás explicaciones o consideraciones sobre la razonabilidad del negocio que el contribuyente exponga.

El segundo aparte demandado (subrayado y en negrilla) riñe directamente contra el derecho fundamental al debido proceso (art. 29 de la C.P.), toda vez que enuncia las causales para que un acto o negocio jurídica pueda ser llamada por la DIAN como artificioso y, antes de mencionar los tres supuestas, adiciona la frase demandada "entre otras circunstancias", lo cual abre un universo inagotable de consideraciones subjetivas para que la autoridad fiscal determine que "otras circunstancias" pueden ser hacer que el acto o negocio jurídica del contribuyente sea catalogada o categorizado como "artificiosa".

En tal sentido, se solicita sea declarada la inconstitucionalidad de los apartes subrayados y en negrilla.

18. DÉCIMA OCTAVA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016 (art. 338 -total)

"PARTE XV
DELITOS CONTRA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

ARTÍCULO 338°. Adiciónese el Capítulo 12 del Título XV del Código Penal, el cual quedará así:

CAPÍTULO 12

Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes.

ARTÍCULO 434 A. Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes. El contribuyente que de manera dolosa omita activos o presente información inexacta en relación con estos a declare pasivos inexistentes por un valor igual o superior a 7.250 salarios mínimos legales mensuales vigentes, y con la anterior, afecte su impuesto sobre la renta y complementarios o el saldo a favor de cualquiera de dichos impuestos, será sancionado con pena privativa de libertad de 48 a 108 meses y multa del 20% del valor de activo omitido, del valor del activo declarada inexactamente o del valor del pasivo inexistente.

PARÁGRAFO 1. Se extinguirá la acción penal cuando el contribuyente presente o corrija la declaración e declaraciones correspondientes y realice los respectivos pagos, cuando a ello hubiere lugar.

PARÁGRAFO 2. Para efectos del presente artículo se entiende por contribuyente el sujeto respecta de quien se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial".

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

La norma atacada vulnera el artículo 33 de la Constitución Política el cual establece que "nadie podrá ser obligado a declarar contra sí mismo (...)".

La ley 1739 de 2014 estableció, en sus artículos 35 y siguientes que, por los años 2015, 2016 y 2017 se crearía el impuesto a la normalización tributaria el cual estaría a cargo de los contribuyentes que tuvieran activos omitidos y pasivos inexistentes. Estableció tal norma que la tarifa de dicho impuesto sería: para el 2015, el 10%, para el 2016, el 11.5% y para el 2017, el 13% y que su base gravable sería el valor patrimonial de los activos omitidos.

La mencionada norma creó el impuesto a la normalización tributaria así:

ARTÍCULO 35. IMPUESTO COMPLEMENTARIO DE NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA - SUJETOS PASIVOS. Créase por los años 2015, 2016 y 2017 el impuesto complementario de normalización tributario como un impuesto complementario al Impuesto a la Riqueza, el cual estará a cargo de los contribuyentes del Impuesto a la Riqueza y los declarantes voluntarios de dicho impuesto a los que se refiere el artículo 298-7 del Estatuto Tributario que tengan activos omitidos. Este impuesto complementario se declarará, liquidará y pagará en la declaración del Impuesto a la Riqueza.

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

ARTÍCULO 36. HECHO GENERADOR. El impuesto complementario de normalización tributaria se causa por la posesión de activos omitidos y pasivos inexistentes o la de enero de 2015, 2016 y, 2017, respectivamente.

PARÁGRAFO 1o. Para efectos de lo dispuesto en este artículo, se entiende por activos omitidos aquellos que no fueron incluidos en las declaraciones de impuestos nacionales existiendo la obligación legal de hacerlo. Se entiende por pasivo inexistente, el declarado en las declaraciones de impuestos nacionales con el único fin de minorar o disminuir lo cargo tributaria a cargo del contribuyente.

En Sentencia C551/2015 proferida por la Corte Constitucional, la Corporación estableció que el impuesto aludido no era per se una amnistía tributaria y que por cito éste, aunque favorable, era de obligatoria cumplimiento por parte de los contribuyentes.

Ahora, la ley 1819 de 2016 (reforma tributaria) introduce el delito de omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes, el cual tipifica penalmente la misma conducta objeto del impuesto ya mencionado. No habiéndose derogado el impuesto de normalización tributaria por la ley 1819/2016, ni tácita ni expresamente, resulta inconcebible que -antes de culminar el mencionado impuesto su vigencia en el tiempo- se configure un tipo penal que tendrá como insumo natural (y prueba reina) la declaración que el contribuyente haga respecto a la existencia de sus activos omitidos y/o sus pasivos inexistentes, la cual sería eventualmente tomada, por la Fiscalía, como una confesión.

En comunicación DFGN 03380 del 29 de diciembre de 2016, que se hizo pública a través de los medios de comunicación y la cual se encuentra en la página web de la Fiscalía, el Fiscal le indica al Ministro de Hacienda que el tipo penal demandada tendrá efectos penales respecto del impuesto de normalización tributaria, así:

"5. La norma prevista podría tener efectos en el ámbito penal sólo respecto del denominada "impuesto a la riqueza" y su complementario de "normalización tributaria" regulados en los artículos 1 y 35 de la Ley 1739 de 2014, tratándose de activos omitidos y pasivos inexistentes al 1 de enero de 2017(...)".

Nótese que el propio Ministro de Hacienda, en su réplica al Fiscal General de la Nación, acepta que el impuesto a la normalización tributaria no ha sido derogado ni tácita ni expresamente, estando este aún vigente para el año fiscal 2017. Así lo indicó la revista Dinero el día 4 de enero de 2017, tras entrevistar al alto funcionaria "Cárdenas añadió que la reforma aprobada también incluye que el 2017 será el último de plaza (sic) para normalizar los bienes que posean los colombianos en el exterior con una normalización (sic) del 13% del valor a pagar y advirtió que quienes no lo hagan serán identificados por la DIAN mediante los mecanismos internacionales de intercambio de información" (ver aparte abajo resaltada).

Minhacienda le respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión

Minhacienda le respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión/240567

Dinero

ECONOMÍA EMPRESAS INVERSIÓN INTERNACIONAL FINANZAS PERSONALES COLABORACIÓN

OPINIONES EXPRESADAS SON SOLO DE LOS AUTORES Y NO DE LA REDACCIÓN

El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión

Minhacienda le respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión



Facebook Twitter Google+ LinkedIn

Compartir en WhatsApp

CONTENIDOS RECOMENDADOS

- El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión
- Reforma tributaria: ¿cómo se va a implementar la modificación de las reglas de juego de la renta?
- ¿Qué es la reforma tributaria que regirá desde el primer día de enero de 2017?

El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión. El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión. El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión.

El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión. El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión. El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión.

Nombre Humberto Martínez, fiscal general, reafirmó en la carta que le envió al ministro Cárdenas que el artículo aprobado, en su concepto, no será efectivo pues sanciona a quienes omitan en sus declaraciones de renta bienes desde los \$5.000 millones, pero el formulario para dicho impuesto no incluye una lista de bienes o activos, sino su valor total.

En ese sentido, el ministro Cárdenas le respondió al fiscal que la importancia de dicho artículo está en sancionar a quienes incrementen el valor de sus pasivos para disminuir el monto de impuesto a la renta que deben pagar y anunció que dicha modificación no será el último paso que dé el Gobierno contra la evasión de impuestos.

Dinero

El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión. El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión. El ministro de Hacienda respondió al fiscal sobre la nueva ley antievasión.

En ese sentido, el ministro Cárdenas le respondió al fiscal que la importancia de dicho artículo está en sancionar a quienes incrementen el valor de sus pasivos para disminuir el monto de impuesto a la renta que deben pagar y anunció que dicha modificación no será el último paso que dé el Gobierno contra la evasión de impuestos.

En ese sentido, Cárdenas reconoció que lo deseable habría sido que la conciliación de la reforma tributaria incluyera la proposición que había aprobado la Cámara de Representantes.

Dicho acuerdo incluía penalizar a quienes subvaloraran sus ingresos, bienes y activos en la declaración de renta y disminuía el monto mínimo desde los aprobados \$5.000 millones hasta \$172 millones.

Cárdenas afirmó que la reforma aprobada también incluye que el 2017 será el último día para normalizar los bienes que poseen los colombianos en el exterior con una actualización del 51% del valor a pagar, y advirtió que quienes no lo hagan serán sancionados por la Dian mediante las reportaciones internacionales de intercambio de información.

El ministro de Hacienda también le respondió al fiscal Martínez que con el artículo antievasión aprobado por el Congreso no se afectarán las investigaciones que el ente lleva a cabo, por ejemplo por el caso de los Panamá Papers, pues las investigaciones por falsedades y otros delitos tendrán que continuar y no fueron modificadas con la reforma tributaria.

La Cámara de Representantes aprobó la transición con efectos a evasores de IVA de 10%.

• TAGS RELACIONADOS

TAMBIÉN LE PUEDE INTERESAR

- Huawei presenta su as bajo la manga para desbancar a Sa...
- ¿Buscando Apartamento? Ofertas únicas disponibles Campos en el BO BAZA...
- La Dian explicó nuevamente desde cuándo debe aplicarse ...
- Cámara de Representantes aprobó el grueso de la tributa...



En otras palabras, quien deba declarar el impuesto a la normalización tributaria -al hacerla- estará confesando, en contra de su voluntad y en contra de su derecho fundamental a no hacerla, la existencia de un delito de la cual el mismo es autor. La existencia de un impuesto que obliga a los contribuyentes a declarar el hecho generador de un impuesto (impuesto complementario de normalización tributaria) que a su vez es el verbo rector de un tipo penal, deviene, naturalmente en una norma inconstitucional por vulnerar el principio de no autoincriminación (art. 33 de la C.P.).

19. DÉCIMANOVENA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016 (art. 364)

"Artículo 364°. CONTRIBUCIÓN ESPECIAL PARA LAUDOS ARBITRALES DE CONTENIDO ECONÓMICO. Créase la contribución especial para laudos arbitrales de contenido económico a cargo de la persona natural o jurídica a el patrimonio autónoma a cuya favor se ordene el pago de valor superior a setenta y tres (73) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Estas recursos se destinarán a la financiación del Sector Justicia y de la Rama Judicial.

Serán sujetas activas de la contribución especial el Consejo Superior de la Judicatura, Dirección Ejecutiva de Administración Judicial, a quien haga sus veces, con destino al Fondo para la Modernización, Descongestión y Bienestar de la Administración de Justicia.

La contribución especial se causa cuando se haga el pago voluntario o por ejecución forzosa del correspondiente laudo.

La base gravable de la contribución especial será el valor total de los pagos ordenados en el correspondiente laudo, providencia o sentencia condenatoria. La tarifa será el dos por ciento (2%). En todo caso, el valor a pagar por concepto del impuesto no podrá exceder de mil (1000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

El pagador o tesorero de la entidad pública a particular deberá retener la contribución al momento de efectuar el pago del monto ordenado en el laudo y la consignará dentro de las tres (3) meses siguientes a la fecha del pago, a favor del Consejo Superior de la Judicatura, Dirección Ejecutiva de Administración Judicial.

PARÁGRAFO. El Consejo Superior de la Judicatura al momento de elaborar el proyecto de presupuesto anual consultará previamente a las Salas de Gobierno de la Corte Constitucional, de la Corte Suprema de Justicia y del Consejo de Estado a fin de asignar las partidas recaudadas por esta contribución de acuerdo con las necesidades de las jurisdicciones que ellas representan".

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

La norma acusada infringe el artículo 229 de la Constitución Política que establece que "(...) Se garantiza el derecho de toda persona para acceder a la administración de justicia (...)", al igual que los principios de equidad, justicia tributaria y progresividad, establecidos en los artículos 363 y 95 numeral 9, y de igualdad establecida en el artículo 13 de la Constitución Política.

La Constitución Política ha favorecido siempre los mecanismos alternativos de solución de controversias como un mecanismo de acceso a la justicia. Es así como el artículo 116 de la Carta Política indica que "las particulares pueden ser investidos transitoriamente de la función de administrar justicia en la condición de jurados en las causas criminales, conciliadores o en la de árbitros habilitadas por las partes para preferir fallas en derecho o en equidad, en los términos que determine la ley".

La norma atacada presenta las siguientes características, lo cual hace que sea evidente su inconstitucionalidad:

Al grovar los laudos arbitrales de contenido económico con esta contribución, desestimula el uso de mecanismos alternativos de solución de controversias (MASC), los cuales han sido el gran logro de la descongestión judicial en las últimas décadas. Con ello, crea una barrera que impide el acceso a la administración de justicia, por cuanto quien tiene pactada una cláusula compromisoria, no puede unilateralmente descanacerla ni obviar su cumplimiento acudiendo directamente a la jurisdicción ordinaria, sino que tiene que acatar el foro dispuesto por ella. En tal sentido, quien tiene pactada una cláusula compromisoria tiene dos opciones; o discute su proceso en el ámbito arbitral o renuncia a su derecho de litigar. Este gravamen, además de desestimar, o crear barreras para acceder a la justicia, es claramente discriminatorio -y en tal sentido es violatoria del artículo 13 de la Constitución- pues crea unas cargas para los usuarios de los MASC que no tienen los usuarios de la jurisdicción ordinaria. Esta discriminación se da sin una justificación constitucional razonable que permita tratar de forma desigual a quienes se encuentran en una idéntica situación de hecho.

Al establecer la norma que la "base gravable de la contribución especial será el valor total de las pagos ordenadas en el correspondiente laudo, providencia o sentencia condenatoria" se vulnera el principio de progresividad tributaria (art. 363 de la C.N.) por cuanto se están gravando rubros que en nada enriquecen al contribuyente y/o por los cuales ya está siendo gravado, así:

- o Al recaer la contribución atacada sobre el componente de "daño emergente" establecida en el laudo arbitral, se está gravando al usuario de los MASC sobre un rubro que -lejos de enriquecerlo-, tiene como objeto restablecer su patrimonio. En caso de permitirse un gravamen sobre este rubro, se estaría vulnerando el principio de progresividad y justicia tributaria.
- o Al recaer la contribución atacada sobre el componente "costas" y "agencias en derecho", se estaría gravando un reembolso de gastos, pues ello equivale a lo que la parte tuvo que invertir para hacer valer sus derechos (tanto en expensas procesales, como en costos de abogadas). En tal sentido, de permitirse un gravamen sobre este rubro, también se estaría vulnerando el principio de progresividad y justicia tributaria.
- o Al recaer la contribución sobre el ítem sanciones procesales, tales como sanciones por exceso de estimación de pretensiones respecto del juramento estimatoria, sanciones por inasistencia a audiencias procesales, entre otras, se estaría vulnerando la obligación de contribuir a las gastos y expensas del Estado bajo los conceptos de justicia y equidad (art. 95 numeral 9 de la C.P.), por cuanto se estaría gravando doblemente al contribuyente por un rubro que ya, de por sí, se paga a favor del Estado.
- o Al recaer la contribución sobre el ítem "lucro cesante", se estarían vulnerando los principios de equidad y justicia tributaria, por cuanto tal rubro ya estaría siendo gravado con el Impuesto sobre la renta, razón por la cual es inequitativo gravarlo con otra tributa.
- o Al recaer la contribución en laudos arbitrales de contenido económico, puede darse el absurdo de que tal contribución recaiga en un laudo arbitral que no acceda a las pretensiones económicas de la demanda pero que condene en costas y agencias en derecho a la parte actora. Piénsese en el reciente laudo arbitral de Las Caches vs. General Matars, en donde el tribunal arbitral no accedió a las pretensiones de la demanda y en cambio condenó a la parte actora a pagar a favor de la demandada la suma de DOS MIL MILLONES DE PESOS (\$2.000.000.000.00) por concepto de costas y agencias en derecho. En tal sentido, de haber aplicada a dicho caso la norma atacada, la parte actora hubiese tenido que retener, a carga de la parte convocada, la suma de CUARENTA MILLONES DE PESOS (\$40.000.000.000) de lo que le correspondiera a esta última recibir por las costas y agencias en derecho causadas.
- o La norma atacada vulnera el principio de certeza en materia fiscal (derivado del principio de legalidad tributaria), toda vez que no se indica con precisión que sucede con los intereses y costas y agencias judiciales adicionales que se generan durante el trámite de anulación del laudo arbitral. En Sentencia C-594 de 2010 la Corte Constitucional estableció que "el principio de certeza tributaria se vulnera no solamente con la omisión en la determinación de los

elementos esenciales del tributo, sino también cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas".

En Sentencia C-169 de 2014, por medio de la cual se declaró inexecutable el arancel judicial, estableció la Corte Constitucional que:

"El arancel judicial introduce un sacrificio en el principio de equidad por tres razones, que la Sala primero enunciará y después desarrollará brevemente. Una, porque el valor a manto a pagar por concepto de arancel no se determina con arreglo a criterios que consulten la capacidad de pago, y por lo mismo la cuantía de la detracción podría incluso ser superior a la capacidad de pago del contribuyente. Dos, debido a que, eso mismo, puede considerarse como una falta de previsión de garantías tributarias contra la confiscación. Tres, porque puede convertirse en una exacción desigual para sujetos con la misma capacidad de pago. Los elementos del arancel judicial suponen una franca restricción al principio de equidad (CP arts 95-9 y 363), en la medida en que gravan una realidad que no consulta la capacidad de pago del contribuyente, no establecen dispositivos para evitar escenarios confiscatorios, e introducen un trato desigual e injustificado entre sujetos con la misma capacidad contributiva, y en iguales circunstancias fácticas".

Por lo antes dicho, se solicita sea declarada la inconstitucionalidad de la contribución atacada.

20. VIGÉSIMA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, art. 366 (total).

"ARTICULO 366º. SERVICIOS DE ACREDITACIÓN Y AUTORIZACIÓN PRESTADOS POR EL IDEAM. El Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales -IDEAM cobrará los servicios de Acreditación y Autorización.

Las valares por concepto de cobro de las servicios de Acreditación y Autorización que sean generadas por el Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales -IDEAM entrarán a una subcuenta especial del IDEAM y serán utilizados principalmente para sufragar las costas de evaluación y seguimiento en que deba incurrir el Instituto para la prestación de estos servicios.

Para la fijación de las costas que se autorizan en este artículo, el Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales -IDEAM aplicará el sistema que contempla las factores descritos a continuación.

- a) La unidad de medida para las visitas de evaluación corresponde a día de visita de evaluación por evaluar.
- b) El valor de las honorarías día de los profesionales requeridas para la realización de la tarea propuesta, corresponden a: un evaluador líder con un salario mínima mensual legal vigente SMMLV y para el evaluador asistente, media salario mínimo mensual legal vigente SMMLV.
- c) El valor de los viáticos y gastos de viaje de los auditores y otros profesionales, que se generen con ocasión de las visitas fuera de Bogotá, de evaluación de la competencia técnica de las laboratorias y organizaciones que produzcan información cuantitativa para los estudios o análisis ambientales, requeridas por las autoridades ambientales competentes y/o de carácter oficial relacionada con la calidad del medio ambiente y de los recursos naturales renovables, con fines de acreditación y autorización establecidas en la ley y los reglamentos, se regirán por el Decreto vigente emitido por el Departamento Administrativo de la Función Pública que fija las escalas de viáticos para los empleados públicos.

Para los contratistas se aplicará la escala correspondiente a la base de liquidación según el salario del profesional especializada 202B grado 17 del Grupo de Acreditación.

- d) El Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales -IDEAM adaptará el siguiente método de cálculo:

Toda visita de evaluación implica dos evaluadores, uno líder y uno asistente y el valor mínimo a cobrar está definido por el valor de cuatro (4) días de evaluación en total, dos (2) días de ellos in situ con dos evaluadores, uno líder y uno asistente.

Para el alcance solicitado por los organismos de evaluación de la conformidad -OEC, el Instituto a través de acto administrativo definirá el estándar que vincule las matrices variables, métricas, número y tipo de equipos, en función de parámetros equivalentes en unidades de tiempo, para la toma de muestra y/o ensayos y/o análisis y los tiempos de desplazamiento para el atestiguamiento de las mismas, de acuerdo con la siguiente tabla (Resolución 176).

Concepto	Número de parámetros a auditar		
	1 a 10	11 a 20	21 a 30*
No. de días para liquidación de honorario de auditor líder (tarifa diaria 1 SMMLV)	4	5	6
No. de días para liquidación de honorarios de auditor asistente (tarifa diaria 0,5 SMMLV)	4	5	6
No. de días para liquidación de viáticos por auditor (tarifa vigente IDEAM)	2	3	4
Costo técnico administrativo	20% sobre el total de honorarios y viáticos	20% sobre el total de honorarios y viáticos	20% sobre el total de honorarios y viáticos

A la sumatoria de estos tres factores a), b), c) y d) se le aplicará el 20% par gastos de administración.

El Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales -IDEAM prestará los servicios de acreditación y autorización a que hace referencia el presente artículo a través de sus funcionarios o contratistas".

NORMAS CONSTITUCIONALES INFRINGIDAS:

La norma atacada vulnera lo establecido en el artículo 158 de la Constitución Política según el cual "Todo proyecto de ley debe referirse a una misma materia y serán inadmisibles las disposiciones o modificaciones que no se relacionen con ella".

Nótese que la Ley 1819 de 2016 es una ley por medio de la cual "se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones" mientras que el artículo atacado nada tiene que ver con impuestos, tasas ni contribuciones sino, simplemente, con la forma como el IDEAM cobrará sus servicios.

En Sentencia C-704 de 2015, la Corte Constitucional determinó cuales eran los criterios para que existiera unidad de materia, determinando los criterios de conexidad, así:

Criterio de conexidad temática: "La conexidad temática refiere a la vinculación objetivo y razonable entre la materia a el asunto general sobre el cual versa una ley y la materia de la norma objeto de acusación. Al respecto, debe tenerse en cuenta que una misma ley puede tener varios núcleos temáticos, de modo que dicha vinculación debe predicarse de al menos una de tales núcleos, para que se considere cumplida el requisito de unidad de materia".

Criterio de conexidad causal: "La conexidad causal es definida por la jurisprudencia como la identidad entre la identidad entre los motivos que dieran lugar a la expedición de la ley y la de cada una de las disposiciones que la integran. Se trata entonces de una unidad de causa a lo largo de la iniciativa, habida cuenta la posible complejidad temática que afrezca el articulada respectiva".

Criterio de conexidad teleológica: "La conexidad teleológica, se refiere a la unidad de propósitos entre la ley respectiva y la norma acusada. En términos de la Corte, dicha modalidad de conexidad "consiste en la identidad de objetivos perseguidos por la ley vista en su conjunta general, y cada una de sus disposiciones en particular. Es decir, la ley como unidad y cada una de sus disposiciones en particular deben dirigirse a alcanzar un mismo designio o designios, nuevamente dentro del contexto de la posible complejidad temática de la ley".

Criterio de conexidad sistemática: "La conexidad sistemática se explica en la relación existente entre las diferentes disposiciones de la ley, de modo que ellos conformen "un cuerpo ordenado que responde a una racionalidad interna." Sobre esta modalidad de conexidad, la jurisprudencia constitucional también ha señalado que "se presenta cuando todo el conjunto de reglas o de principios recogidos en un estatuto determinado, en este caso en una ley de la República, tiene alguna relación entre sí, o está enlazado de alguna manera, de forma que globalmente considerado contribuye a regular armoniosamente un mismo asunto o materia. En tal virtud, este conjunto de reglas y principios presenta una integralidad temática y una coherencia interna, que facilitan a los ciudadanos conocer sus obligaciones jurídicas de manera ordenada, y por ello garantizo su seguridad jurídica."

Dado que para el presente caso no se da ninguno de los anteriormente referidos criterios, la norma acusada está llamada a ser declarada inexecutable, toda vez que vulnera el principio de unidad de materia.

21. VIGÉSIMAPRIMERA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016, (art. 147 -parcial)

"Artículo 356-1 DISTRIBUCIÓN INDIRECTA DE EXCEDENTES Y REMUNERACIÓN DE LOS CARGOS DIRECTIVOS DE CONTRIBUYENTES PERTENECIENTES AL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL: (...)

Únicamente se admitirán pagos laborales a los administradores y al representante legal, siempre y cuando la entidad demuestre el pago de los aportes a la seguridad social y parafiscales. Para ella, el representante legal deberá tener vínculo laboral. La dispuesta en este inciso no le será aplicable a las miembros de junta directiva."

El presente artículo viola el artículo 53 de la Constitución Nacional que establece que la ley establecerá la igualdad de oportunidades para los trabajadores, la estabilidad en el empleo, la irrenunciabilidad a los beneficios mínimos establecidos en normas laborales, la primacía de la realidad sobre las formalidades y que la ley, los contratos, los acuerdos y convenios de trabajo no pueden menoscabar la libertad, la dignidad humana ni los derechos de los trabajadores. Así misma, vulnera las acuerdos internacionales de la Organización Mundial del Trabajo que han sido ratificados por Colombia y que hacen parte del bloque de constitucionalidad.

La norma, de igual forma, vulnera el artículo 13 (derecho a la igualdad) y el artículo 363 relacionada con el principio de certeza tributaria, estrechamente relacionada con el principio de legalidad en materia fiscal.

La norma se dicta en un contexto de prevención del abuso de régimen tributario especial (RTE) del cual hacen parte las entidades sin ánimo de lucro (ESAL). Sin embargo, tal como quedó estipulada, la misma indica que las ESAL, para efectos de conservar su carácter de pertenecientes al RTE han de evitar hacer pagos laborales a personas diferentes de los administradores y el representante legal. Esta norma, claramente inconveniente e inconstitucional, puede llevar a las ESAL al extremo de liquidar a sus trabajadores que no ostenten el cargo de administradores o representantes legales, o de tercerizarlos (práctica claramente inconveniente y violatoria de los derechos mínimos de los trabajadores) o de simplemente liquidarlos y contratarlos por otros sistemas, tales como el de prestación de servicios, lo cual vulneraría los derechos fundamentales de los empleados y atentaría contra los fines mismos del Estado.

Probablemente no se haya querido dictar una norma así, pero así quedará...y como quedó es claramente inconstitucional, entre otras porque es discriminatoria con otros trabajadores que, aunque no son directivos, ni administradores ni representantes legales, cumplen un contrato laboral y merecen ser tratados de forma igual.

Por lo anterior, se solicita sea declarada inconstitucional la norma atacada.

22. VIGESIMASEGUNDA NORMA DEMANDADA: Ley 1819 de 2016 (art. 159 -parcial-)

"Art. 159. Adiciónese el artículo 364-2 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 364-2 ACTOS Y CIRCUNSTANCIAS QUE CONSTITUYEN ABUSO DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo anterior, de manera particular, se considera que la utilización del régimen tributario especial obedece a una estructura comercial abusiva, fraudulenta o simulada, según la calificación que efectúe la autoridad en la liquidación oficial de revisión, cuando se aprecie alguna de las siguientes circunstancias:

(...)

3. Se adquieran a cualquier título, de manera directa o indirecta, bienes o servicios a las fundadores, asociados, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno, los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado (sic) inclusive de cualquier de ellos a a cualquier entidad o persona con la cual alguna de los antes mencionadas tenga la calidad de vinculada económico de acuerdo con los artículos 260-1 y 450 del Estatuto Tributario".

Las normas atacadas, subrayados y destacadas en negrilla, vulneran los principios de presunción de buena fe (art. 83 de la C.P.), debido proceso (art. 29 de la C.P.) la libertad de empresa (art. 333 C.P.) y el principio de certeza del tributo, principio estrechamente vinculado con el principio de legalidad tributaria, establecida en el artículo 363 de la Constitución Nacional.

En primer término, la frase "de manera particular" denota que la lista de circunstancias que describe a continuación, y que pueden dar lugar a que la DIAN concluya que la ESAL está siendo administrada en abuso del régimen tributario especial, no es una lista taxativa sino meramente enunciativa. Esta lista de circunstancias, por conllevar una sanción (la exclusión del régimen tributario especial) debe establecerse de forma taxativa para que así, el contribuyente, pueda saber a qué atenerse. De no declararse la inconstitucionalidad de esta frase, se estaría vulnerando no sólo el principio constitucional de debido proceso en materia sancionatoria (art. 29 de la C.P.) sino también el principio de certeza del tributo, toda vez que no existirían bases claras para determinar cuándo podría estarse incurriendo en una sanción que a la postre lleva a la exclusión del régimen tributario especial.

En segundo lugar, la causal establecida en el numeral 3 (aquí demandada) imposibilita fácticamente a las ESAL a poder desarrollar su actividad meritoria y, consecuentemente impiden su derecho a la libertad de empresa y al cumplimiento de los fines esenciales del Estado, los cuales desarrollan a través del ejercicio de sus actividades meritorias. Tal imposibilidad radica en que la norma atacada impide que se adquieran bienes y servicios a cualquier entidad o persona que, bajo un espectro amplísimo, pueda tener una relación con la ESAL."

Medítese en las siguientes consideraciones:

- Las grandes fundaciones calombianas (y las que más prosperidad generan a través de sus actividades meritorias) están usualmente ligadas con las grandes empresas y/o los grandes grupos empresariales. Es, a través de **estas vehículos**, que tales empresas y grupos empresariales desarrollan sus actividades de responsabilidad social empresarial (RSE).
- Así pues es frecuente ver --por ejemplo- que una fundación relacionada con un grupo, por decir, cementera tenga por actividad meritoria donar insumos para la construcción de viviendas de interés social en las regiones donde tiene influencia, o una fundación vinculada con una cadena de grandes superficies o de supermercados de gran escala, done mercados para poblaciones vulnerables.
- Si estas fundaciones no pudieran recibir donaciones de los grupos o empresas con las cuales tienen algún vínculo --a por la menos adquirir tales insumos de estas-, su actividad meritoria estaría llamada a desaparecer pues no resulta sensata, económicamente, que las anteriores fundaciones mencionadas hipotéticamente salgan a adquirir, a precios de mercado --para cumplir con sus actividades meritorias-- cemento o víveres, de los competidores de sus fundadores.