

LA AUSENCIA DE DELIBERACIÓN Y PRIMER DEBATE DE UN NUEVO ARTÍCULO QUE ESTABLECÍA UNA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL PARA LAUDOS ARBITRALES, CONDUJO A LA DECLARACIÓN DE SU INEXEQUIBILIDAD POR DESCONOCIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS DE CONSECUTIVIDAD E IDENTIDAD FLEXIBLE EXIGIDOS DE TODO PROYECTO DE LEY

III. EXPEDIENTE D-12537 - SENTENCIA C-084/19 (febrero 27)
M.P. Diana Fajardo Rivera

1. Norma acusada

LEY 1819 DE 2016
(diciembre 29)

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

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 o el patrimonio autónomo a cuyo favor se ordene el pago de valor superior a setenta y tres (73) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Estos recursos se destinarán a la financiación del Sector Justicia y de la Rama Judicial.

Serán sujetos activos de la contribución especial el Consejo Superior de la Judicatura, Dirección Ejecutiva de Administración Judicial, o 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 (1.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

El pagador o tesorero de la entidad pública o particular deberá retener la contribución al momento de efectuar el pago del monto ordenado en el laudo y lo consignará dentro de los 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.

2. Decisión

Declarar **INEXEQUIBLE** el artículo 364 de la Ley 1819 de 2016, *"Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones"*.

3. Síntesis de los fundamentos

Correspondió a la Corte Constitucional determinar si una norma que crea una contribución especial a cargo de un grupo de usuarios de la justicia arbitral, introducida en segundo debate del trámite legislativo, desconoce los principios de consecutividad e identidad flexible, en aquellos supuestos en los cuales la proposición formulada en primer debate para su establecimiento no ha sido objeto de discusión y votación.

Con el fin de ilustrar los fundamentos de la decisión, la Corte reiteró que, particularmente en materia tributaria, los principios de consecutividad e identidad flexible (arts. 157 y 160 de la C.Po.) implican que es posible introducir proposiciones nuevas o sustitutivas en plenaria a los textos aprobados en las comisiones, siempre que estén relacionadas con los temas discutidos y votados en primer debate. Sin embargo, indicó que se presenta elusión del debate cuando las comisiones constitucionales permanentes dejan de pronunciar su

voluntad, de aprobar o negar una iniciativa que, si bien guarda cierta relación con una materia del proyecto, su temática le brinda autonomía al punto que podría plasmarse en un proyecto independiente. En estos últimos casos, subrayó la Corte, la propuesta debe ser acogida o negada respecto de su contenido en ambos debates, pues de lo contrario se desconoce los referidos mandatos constitucionales.

De este modo, al resolver el cargo, el Tribunal encontró que el tema vinculado a la contribución especial para laudos arbitrales de contenido económico no había sido sometido a deliberación y votación en primer debate, como lo exige el artículo 157 de la Constitución Política. Esto, por cuanto el tributo acusado, pese a guardar relación con una de las materias discutidas, relativa a la obtención de recursos para el Sector Justicia y la Rama Judicial, a la que hacen referencia la contribución especial arbitral y el aporte especial para la administración de justicia, constituía una exacción relacionada con la imposición de cargas fiscales a usuarios de la justicia arbitral. En esta medida, indicó que implicaba un tema separable y autónomo que, por consiguiente, debió ser objeto de discusión y votación específicamente en su contenido. Como así no ocurrió, la Corte concluyó que se infringieron los principios de consecutividad e identidad flexible y declaró inexecutable el artículo impugnado.

4. Salvamentos de voto

El Magistrado **Antonio José Lizarazo Ocampo** se apartó de la decisión de inexecutable del artículo 364 de la Ley 1819 de 2016, toda vez que en su concepto, en la introducción al proyecto de la ley y aprobación en segundo debate no se infringieron los principios de consecutividad e identidad flexible.

Observó que como consta en la respectiva Gaceta, la iniciativa de crear una contribución especial para reemplazar el arancel judicial estuvo presente desde el primer debate del proyecto de ley, acorde con uno de los objetivos de esta reforma tributaria estructural, cual es el de asegurar unos recursos destinados al sector justicia. Tal iniciativa tomó forma en la plenaria de la Cámara de Representantes donde fue aprobada en segundo debate e igualmente, en la plenaria del Senado de la República, en desarrollo de la facultad que les otorga el artículo 160 de la Constitución a las cámaras para introducir al proyecto de ley modificaciones, adiciones o supresiones que considere necesarias, en este caso, la creación de una contribución especial para laudos arbitrales.

Advirtió que es en las plenarias de las cámaras, donde se garantiza un debate democrático con la participación de todos los partidos y movimientos políticos que no están presentes en todas las comisiones permanentes. A su juicio, la interpretación tan restrictiva de la sentencia hace nugatoria la iniciativa parlamentaria en el curso de los proyectos ley, que solo debe sujetarse a ser propuesta en las comisiones permanentes (en este caso lo fue en las comisiones conjuntas) y tener conexidad material y teleológica con el proyecto de ley dirigido a adoptar una reforma tributaria estructural. Por consiguiente, la disposición acusada ha debido ser declarada executable, frente a los cargos analizados

Por su parte, el Magistrado **Alberto Rojas Ríos** salvó su voto al considerar que la Corte debió declarar executable el artículo 364 de la Ley 1819 de 2016. Para tal efecto, señaló que si bien el artículo 157.2 de la Constitución dispone que ningún proyecto será ley de la República sin haber surtido su aprobación en primer debate en la correspondiente comisión permanente de cada Cámara, y posteriormente haber sido aprobado en la plenaria de cada corporación legislativa en segundo debate, no obstante, el artículo 160 de la Carta Política establece que durante el segundo debate cada cámara puede introducir modificaciones, adiciones y supresiones a los respectivos proyectos de ley.

Precisó que en desarrollo del precitado mandato Constitucional, los artículos 160 y siguientes de la Ley 5ª de 1992 permiten que el texto de un proyecto de ley no necesariamente preserve el mismo contenido durante todo su decurso en el Congreso de la República y que, eventualmente, para superar las divergencias sea necesario integrar comisiones accidentales, las cuales de manera conjunta deben preparar el texto que se somete a decisión final en sesión plenaria de cada cámara, conforme a lo dispuesto en el artículo 161 Superior. De tal suerte que las comisiones y las plenarias pueden agregar al proyecto que se tramita nuevos artículos no considerados en la otra Cámara siempre y cuando las

modificaciones o adiciones guarden unidad temática con la materia general del proyecto, conforme lo exige el artículo 158 de la Carta Política.

Sobre este aspecto, el Magistrado **Rojas Ríos** recordó que la Constitución de 1886 exigía que el texto aprobado en cada uno de los debates fuera exactamente el mismo, por lo cual cualquier modificación así fuera menor implicaba repetir todo el trámite, y que en cambio la Constitución de 1991 modificó el principio de identidad rígido, al flexibilizarlo para permitir que las comisiones y las plenarias de las cámaras puedan introducir modificaciones al proyecto (art. 160 C.P.) y, consecuentemente, las discrepancias entre lo aprobado en una y otra Cámara no obliguen a repetir todo el trámite, sino que las comisiones accidentales preparen un texto unificado que supere las diferencias, texto que posteriormente se somete a la aprobación de las plenarias.

A partir de lo anterior, señaló que el principio de consecutividad e identidad flexible en el trámite legislativo no se vulneró con la incorporación de la contribución especial para laudos arbitrales en el segundo debate, en tanto se preservó la unidad temática de la iniciativa, en este caso relacionada con una reforma tributaria estructural. Es decir que, conforme lo ha sostenido la jurisprudencia constitucional (sentencia C-386 de 2014), no se afectó el trámite legislativo por la inclusión de modificaciones o adiciones bajo la forma de artículos nuevos sobre materias que sí están relacionadas temáticamente.

Finalmente, sostuvo que en primer debate se discutieron más de quinientas diversas proposiciones, las cuales no fueron leídas, sino que se dejaron en forma de constancia y ello se debe que un proyecto sobre un eje temático tan amplio, como lo es una reforma tributaria, permite que en los debates sucesivos al primero se inserten aspectos específicos como el tributo a los laudos arbitrales, el cual por demás grava un hecho generador de un sector poderoso de la economía que está en la capacidad contributiva de asumirlo.

LA SUPRESIÓN DEL REAJUSTE DE PÉRDIDAS FISCALES NO COBIJA LAS PÉRDIDAS CAUSADAS Y NO COMPENSADAS ANTES DE LA ENTRADA EN VIGENCIA DE LA LEY 1819 DE 2016. INHIBICIÓN PARCIAL POR INEPTITUD DE ALGUNOS DE LOS CARGOS DE LA DEMANDA

VI. EXPEDIENTE D-12626 - SENTENCIA C-087/19 (febrero 27)
M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo

1. Norma acusada

LEY 1819 DE 2016
(diciembre 29)

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

ARTÍCULO 123. Adiciónese el Capítulo IV al Título II del Libro I del Estatuto Tributario el cual quedará así:
[...]

Artículo 290. Régimen de transición. Las siguientes son las reglas para el régimen de transición por la aplicación de lo previsto en la Parte II de esta ley:

[...]

5. Pérdidas Fiscales. El valor de las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), serán compensadas teniendo en cuenta la siguiente fórmula.

$$VPF_{2017} = \frac{(PF_{IRC} * TRyC) + (PF_{CREE} * (TCREE))}{TRyC_{2017}}$$

Donde:

VPF2017 Corresponde al valor de las pérdidas fiscales susceptibles de ser compensadas a partir del año gravable 2017.

PFIRC Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios y que no hayan sido objeto de compensación.

TRyC Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a 31 de diciembre de 2016.

PFCREE Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y que no hayan sido objeto de compensación.

TCREE Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) aplicable a 31 de diciembre de 2016, sin incluir la sobretasa. TRyC2017 Corresponde a la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para el año 2017 sin incluir la sobretasa.

Las pérdidas fiscales determinadas en este numeral no se someten al término de compensación previsto en el artículo 147 del Estatuto Tributario, **ni serán reajustadas fiscalmente.**

2. Decisión

Primero.- Declararse **INHIBIDA** para emitir un pronunciamiento de fondo acerca las siguientes expresiones "*PFIRC Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios y que no hayan sido objeto de compensación*", contenidas en el numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016.

Segundo.- Declarar **EXEQUIBLE** la expresión "*ni serán reajustadas fiscalmente*" contenida en el inciso final del numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016, en el entendido de que las pérdidas fiscales originadas y no compensadas antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, sí pueden ser objeto de reajustes fiscales hasta el 31 de diciembre de 2016, pero a partir de 2017, no podrán serlo las pérdidas fiscales causadas a partir de este año y las acumuladas hasta 31 de diciembre de 2016.

3. Síntesis de los fundamentos

En relación con los cargos formulados contra la variable PFIRC del numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario, la Corte constató que no cumplían con los requisitos de claridad, certeza, especificidad, pertinencia y suficiencia exigidos para adelantar un examen de fondo. En efecto, los argumentos de orden matemático que expone el demandante solamente buscan demostrar el resultado de la fórmula prevista en el régimen de transición, pero no hacen referencia a la carga fiscal que asumiría el contribuyente calculando el impuesto a pagar con o sin la referida fórmula. De haberlo hecho así, se habría evidenciado que la carga tributaria del contribuyente es la misma a la que hubiera tenido a su cargo si hubiera compensado las pérdidas fiscales antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016. Contrario a lo sostenido por el actor, no es cierto que la fórmula genere una reducción de las pérdidas fiscales y por ello la carga tributaria del contribuyente se vea aumentada. De esta forma, si no se logró demostrar que en la disposición acusada había un aumento de la carga tributaria, no era posible confrontar la disposición acusada a los principios de legalidad, irretroactividad, seguridad y confianza legítima, como tampoco al principio de equidad tributaria y capacidad contributiva invocados en la demanda. Por consiguiente, la Corte se inhibió de emitir una decisión de fondo, respecto de la definición de la variable PFIRC.

De otra parte, con la expedición de la Ley 1819 de 2016 desapareció el reajuste fiscal aplicable a las pérdidas fiscales y excesos de renta presuntiva, además de establecer que a las pérdidas acumuladas hasta el 31 de diciembre de 2016 y que fueran compensadas a partir de 2017, no se les aplicaría más reajuste fiscal sin desconocer el reajuste acumulado que se traía en razón de la vigencia de la norma anterior. Para la Corte, la no viabilidad de reajustar fiscalmente las pérdidas fiscales solo es constitucional, si se entiende que las originadas antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 sí pueden ser objeto de reajustes fiscales hasta el 31 de diciembre de 2016 y que solamente a partir de 2017, no se podrán reajustar las pérdidas fiscales causadas este año y las acumuladas hasta 31 de diciembre de 2016. De no entenderse así, esa restricción vulneraría el principio de confianza legítima de los contribuyentes que cuentan con pérdidas fiscales pendientes de compensar antes de la entrada en vigencia de esta ley.

La Corte encontró que efectivamente, la posibilidad de reajuste fiscal de las pérdidas fiscales se ha mantenido vigente por un período razonable de tiempo. El artículo 147 del Estatuto Tributario que dentro del ordenamiento jurídico tributario colombiano otorga el derecho a la compensación de pérdidas fiscales, pese a las modificaciones que ha sufrido, mantuvo la posibilidad de reajuste fiscal de las pérdidas fiscales por más de quince años sin alteración. Es así como en la redacción original del artículo 147, el Legislador permitía la compensación

de las pérdidas fiscales teniendo en cuenta la inflación, la cual se mantuvo en la Ley 788 de 2002 (art. 24). En la Ley 1111 de 2006 permaneció el reajuste por pérdidas fiscales, pero ya no con la fórmula de la inflación sino por un porcentaje fijado por el Gobierno Nacional. Fue solo hasta la reforma de la Ley 1819 de 2016 (art. 88) que se suprimió la posibilidad de reajuste de las pérdidas fiscales aplicable desde la entrada en vigencia de la ley, es decir, a partir del año gravable 2017.

Por lo anterior, la Corte consideró que para mantener en el ordenamiento la restricción acusada del inciso final del numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario que no permite el reajuste de las pérdidas fiscales, acorde con los principios de irretroactividad y de confianza legítima, debía declararse la exequibilidad condicionada para excluir de la disposición demandada, los reajustes de pérdidas fiscales determinadas antes del 31 de diciembre de 2016, que no hubieren sido compensadas antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, habida cuenta que las sociedades ajustaron sus comportamientos conforme esta posibilidad.

4. Aclaración de voto

El Magistrado **Alejandro Linares Cantillo** se reservó la posibilidad de presentar una aclaración de voto, referente a algunos de los fundamentos de la decisión.