

**COMUNICADO No. 34 DEL 29 DE AGOSTO DE 2018
SENTENCIA C-083/18**

LA CORTE CONSTITUCIONAL DETERMINÓ QUE SI BIEN EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA CUENTA CON UN AMPLIO MARGEN DE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA, EN DESARROLLO DEL CUAL PUEDE DEROGAR UNA EXENCIÓN O MODIFICAR LOS TÉRMINOS DE ESTA, NO PUEDE HACERLO DE TAL MANERA QUE SE DESCONOZCAN LAS SITUACIONES JURÍDICAS CONSOLIDADAS A FAVOR DE LOS CONTRIBUYENTES

I. EXPEDIENTE D-12530 - SENTENCIA C-083/18 (agosto 29)
M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez

1. Norma demandada

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.

**PARTE II
IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

[...]

ARTÍCULO 99. Adiciónese el artículo 235-2 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

Artículo 235-2. Rentas exentas a partir del año gravable 2018. A partir del 1o de enero de 2018, sin perjuicio de las rentas exentas de las personas naturales, las únicas excepciones legales de que trata el artículo 26 del Estatuto Tributario son las siguientes:

9. Las siguientes rentas asociadas a la vivienda de interés social y la vivienda de interés prioritario:

- a) La utilidad en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social y/o de vivienda de interés prioritario;

- b) La utilidad en la primera enajenación de viviendas de interés social y/o de interés prioritario;
- c) La utilidad en la enajenación de predios para el desarrollo de proyectos de renovación urbana;
- d) Las rentas de que trata el artículo 16 de la Ley 546 de 1999, en los términos allí previstos;
- e) Los rendimientos financieros provenientes de créditos para la adquisición de vivienda de interés social y/o de interés prioritario, sea con garantía hipotecaria o a través de leasing financiero, por un término de 5 años contados a partir de la fecha del pago de la primera cuota de amortización del crédito o del primer canon del leasing.

Para gozar de las exenciones de que tratan los literales a) y b) de este numeral 6, se requiere que:

- i) La licencia de construcción establezca que el proyecto a ser desarrollado sea de vivienda de interés social y/o de interés prioritario.
- ii) Los predios sean aportados a un patrimonio autónomo con objeto exclusivo de desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario;
- iii) La totalidad del desarrollo del proyecto de vivienda de interés social y/o de interés prioritario se efectúe a través del patrimonio autónomo, y
- iv) El plazo de la fiducia mercantil a través del cual se desarrolla el proyecto, no exceda de diez (10) años. El Gobierno nacional reglamentará la materia.

Los mismos requisitos establecidos en este literal serán aplicables cuando se pretenda acceder a la exención prevista por la enajenación de predios para proyectos de renovación urbana.

[...]

PARÁGRAFO 1o. Las rentas exentas de que trata el numeral 6, se aplicarán en los términos y condiciones allí previstos a partir del

1o de enero de 2017, incluso respecto de los proyectos en los que, a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, se hayan aportado los predios al patrimonio autónomo constituido con objeto exclusivo para el desarrollo de proyectos de VIS y/o VIP.

[...]

2. Decisión

Declarar la **EXEQUIBILIDAD CONDICIONADA** del párrafo primero del artículo 235-2 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, en el entendido de que los contribuyentes que previamente a la expedición de la ley hubiesen consolidado las condiciones para acceder al beneficio tributario previsto en el numeral 9º del artículo 207-2 del ET, podrán aplicar la exención tributaria al momento de la enajenación de los predios, en los términos allí establecidos, a pesar de la derogatoria expresa de esa disposición por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.

3. Síntesis de los fundamentos

Puntualizó la Corte, en primer lugar, que no obstante que la demanda se dirige en contra de algunos apartes del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, el cuestionamiento de inconstitucionalidad se predica únicamente del párrafo primero, disposición sobre la cual, en consecuencia, versará el pronunciamiento.

Para la Corte, el problema de inconstitucionalidad surge de la circunstancia de que el numeral 9º del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 58 la Ley 388 de 1997, reconocía como renta exenta, la generada por la utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de renovación urbana, independientemente de cual fuera la naturaleza del proyecto, por un término igual a la ejecución del mismo y su liquidación, sin que excediera en ningún caso de diez años. La Ley 1819 de 2016 derogó esa disposición, pero, en el artículo 99 restableció la exención, puntualizando que las rentas exentas de que trata el numeral 6 del adicionado artículo 235-2 del ET, esto es, las relativas a proyectos asociados con VIS y VIP, se aplicarán en los términos y condiciones allí previstos a partir del 1º de enero de 2017, incluso respecto de los proyectos en los que, a la fecha de entrada en vigencia de la ley, se hubiesen aportado los predios al patrimonio autónomo constituido con objeto exclusivo para el desarrollo de proyectos de VIS y/o VIP.

Encontró la Corte que de esa circunstancia se derivaba una indeterminación normativa en relación con los proyectos de renovación urbana no asociados a VIS o a VIP, que con anterioridad a la Ley 1819 de 2016, hubiesen consolidado el derecho a acceder al beneficio tributario previsto en el numeral 9° del artículo 207-2 del Estatuto Tributario, pero todavía no hubiesen enajenado los predios, estando vigente el periodo previsto en la ley para el efecto.

A juicio de la Corte, si bien el legislador cuenta con un amplio margen de configuración legislativa en materia tributaria, y, en desarrollo del mismo, bien puede derogar una exención o modificar los términos de la misma, no puede hacerlo de tal manera que se desconozcan las situaciones jurídicas consolidadas a favor de los contribuyentes. En el caso concreto, por otra parte, estimó la Corte que no se presentan los presupuestos que podrían dar lugar a la evaluación de la necesidad de establecer un régimen de transición.

La Sala Plena considera que el deber de respetar las situaciones consolidadas, no tuvo ocurrencia en el caso del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, concretamente de su parágrafo 1°, puesto que, al establecer que las rentas exentas relativas a proyectos asociados con VIS y VIP, se aplicaran conforme a la nueva ley a partir del 1° de enero de 2017, incluso respecto de los proyectos en los que, a la fecha de su entrada en vigencia se hubiesen aportado los predios al patrimonio autónomo constituido con objeto exclusivo para el desarrollo de proyectos de VIS y/o VIP, omitió regular la situación de aquellos proyectos de renovación urbana no asociados a VIS o a VIP, en los que, en los términos del numeral 9° del artículo 207-2 del ET, también se hubiesen cumplido las condiciones para acceder al beneficio, incluido el aporte de los predios al patrimonio autónomo especial constituido para el desarrollo del proyecto, y se hubiese dado lugar, por consiguiente, al beneficio tributario.

De esa forma, concluyó la Corte, la previsión contenida en el parágrafo primero del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, al regular la situación de los proyectos asociados a VIS y VIP que, en el tránsito de legislación, habían aportado los predios al patrimonio autónomo especial, pero no hacer lo propio con los proyectos de renovación urbana no asociados a VIS o a VIP, que estuviesen en la misma situación, conduce a un entendimiento normativo que desconoce situaciones jurídicas consolidadas, lo cual es contrario a los principios de irretroactividad de la ley tributaria y de buena fe.

4. Salvamento parcial y aclaraciones de voto

La Magistrada **Diana Fajardo Rivera** salvó parcialmente el voto, pues si bien compartió la declaratoria de exequibilidad de la disposición demandada, consideró que no resultaba necesario el condicionamiento para que la norma resultara compatible con la Constitución. Pese a que, en principio, sostuvo que el cargo por omisión legislativa relativa carecía de aptitud sustantiva porque la regla acusada no establecía un régimen de transición, aceptó que en aplicación del principio *pro actione* podía emitirse una decisión de fondo. Sin embargo, a su juicio, adecuadamente interpretada la demanda, aquello que buscaba poner de manifiesto era el posible desconocimiento de situaciones jurídicas consolidadas y de expectativas legítimas generadas por el numeral 9 del artículo 207-2 del E.T., derogado y no reproducido en el artículo que la Corte debió analizar. En este sentido, indicó que habría bastado clarificar que el precepto impugnado era una manifestación del margen de configuración normativa del legislador y que, a la luz de los principios de irretroactividad tributaria y buena fe, no podían desconocerse las situaciones consolidadas y expectativas legítimas creadas con la norma derogada.

Por su parte, al Magistrado **Carlos Bernal Pulido** aclaró el voto, por cuanto, aunque estuvo de acuerdo con la parte resolutive, no con la parte motiva de esta providencia. A su entender, había dos cargos en la demanda: uno por omisión legislativa relativa y otro por violación de los principios de buena fe y confianza legítima. El primero, no era un cargo apto, por no reunir la totalidad de requisitos que ha exigido la jurisprudencia de esta Corte. En particular, en el caso actual no existe un deber constitucional específico del legislador de incluir dentro del régimen de transición, previsto en el párrafo 1º del numeral 8 del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, al grupo de contribuyentes que iniciaron proyectos de renovación urbana no asociados a vivienda de interés social o vivienda de interés prioritario. Por tanto, este cargo no cumplía las condiciones necesarias para que la Corte realizara un pronunciamiento de fondo, esto es, determinar si con relación a la disposición acusada el legislador incurrió en una omisión legislativa relativa. En relación con el cargo por violación de los principios de buena fe y expectativa legítima, si bien no fue identificado como un cargo autónomo por el demandante, el Magistrado lo dedujo de los argumentos señalados en la demanda y en aplicación del principio *pro actione*, consideró que reunía los requisitos para abordar una decisión de fondo.

A su vez, observó que la parte resolutive descarta una interpretación inconstitucional del numeral 6° y parágrafo 1° del numeral 8° del artículo 99 de la Ley 1819 de 2016, según la cual, esta disposición habría eliminado el beneficio tributario para los inversionistas en las actividades de renovación urbana, descritas en el literal c) del artículo 10 de la Ley 9ª de 1989, tras la modificación introducida por el artículo 58 de la Ley 388 de 1997, que estando dentro del plazo previsto por el numeral 9 del artículo 207-2 del Estatuto Tributario (en adelante E.T.), aún no hubieran enajenado. Al respecto, el Magistrado manifestó compartir la posición mayoritaria de esta Corte, según la cual esta interpretación debía descartarse, pero no por las razones atinentes al cargo de omisión legislativa relativa como quedó consignado en este fallo. La razón para condicionar la exequibilidad de la disposición se justifica en la protección de las expectativas legítimas del contribuyente que cumplió con la totalidad de los requisitos y se encuentra dentro del plazo de los 10 años señalado en el numeral 9° del artículo 207-2 del E.T., pero que a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 no ha realizado la enajenación de los predios.

El magistrado **Alejandro Linares Cantillo** se reservó la presentación eventual de una aclaración de voto en relación con algunas de las consideraciones expuestas como fundamento de la decisión de exequibilidad adoptada en la sentencia C-083 de 2018. La Magistrada **Cristina Pardo Schlesinger** no participó en la discusión ni en la decisión de este asunto, pues de forma oportuna presentó impedimento, el cual fue aceptado por la Sala Plena.