

Félix Francisco Hoyos Lemus
Abogado
Universidad Nacional de Colombia
Universidad de Paris XI
University of East Anglia (Norwich)

"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución". Corte Constitucional. Sentencias C-527/96 y C-879/11.

De: Félix Hoyos Lemus
Para: ASOJUDICIALES

Me permito rendir concepto profesional, en atención a su amable solicitud, sobre el siguiente punto de derecho constitucional y tributario:

¿Es viable, en la declaración de renta de 2019, a presentarse dentro del calendario tributario de 2020, incluir la renta exenta derogada por la Ley 1943 y restablecida por la Ley 2010?

Para comenzar diremos que es un tema controversial que admite dos tesis:

TESIS No. 1.- La Ley 1943/18, art. 122, derogó expresamente el Estatuto Tributario (ET, en adelante) que consagraba, en el art. 206#7° la exención en favor de jueces, **procuradores** magistrados de tribunales, de los consejos seccionales de la judicatura y magistrados auxiliares de las altas cortes. A pesar de que la Ley 1943/18 fue declarada inexecutable por sentencia C-481/19, tal sentencia tuvo efectos diferidos hasta el 1° de enero de 2020, razón por la cual **NO** es posible incluir esta exención en la declaración de renta del año 2019, a presentarse en el calendario tributario del año 2020. Según esta tesis la derogatoria estaba consolidada a 31 de diciembre de 2019.

TESIS No. 2.-La exención en favor de los funcionarios indicados anteriormente, entre ellos los procuradores judiciales, **SI** puede ser incluida en la declaración de renta del año 2019, a presentarse en el calendario tributario del año 2020, por cuanto, a pesar de la inexecutable de la derogatoria, en la sentencia C-481/19 y de sus efectos diferidos a 1° de enero de 2020, la exención tributaria fue restablecida en la Ley 2010/19, art. 32 #7°, la cual fue promulgada el 27 de diciembre de 2019; es decir, antes de que concluyera el año gravable, a declararse. **Por ende, se produjo reviviscencia expresa de la exención que había sido derogada.**

CONCEPTO

Este concepto, definitivamente, toma partido por la segunda tesis, en el sentido de que, SI procede incluir la exención judicial y de procuradores en la declaración de renta de 2019, a presentarse en el calendario del año 2020, por las siguientes razones apoyadas en el precedente judicial de la Corte Constitucional, que dice:

"Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución. La prohibición contenida en esta norma está encaminada a impedir que se aumenten las cargas del contribuyente, modificando las regulaciones en relación con períodos vencidos o en curso. La razón de la prohibición es elemental: El que el Estado no pueda modificar la tributación con efectos retroactivos, con perjuicio de los contribuyentes de buena fe" ¹. Subrayado extratextual.

El precedente judicial citado impone una condición y asigna una consecuencia. La condición está claramente exigida por la norma: es que la norma beneficie al contribuyente. En este caso la exención es un beneficio tributario. La consecuencia también es diáfana: que la norma benéfica "si puede aplicarse en el mismo período"; esta consecuencia

¹ Cfr. Sentencias C-527/96 y C-879/11.

es textual y literal. No llama a duda alguna. **Luego, entonces, la exención tributaria restablecida por la Ley 2010/19, art. 32 # 7°, y promulgada en pleno período fiscal de 2019, si puede aplicarse para ese año.**

En efecto, dice la Ley 2010/19, art. 32 # 7°.

"En el caso de los Magistrados de los Tribunales, sus Fiscales y Procuradores Judiciales, se considerará como gastos de representación exentos un porcentaje equivalente al cincuenta por ciento (50%) de su salario.

Para los jueces de la república el porcentaje exento será del veinticinco por ciento (25%) sobre su salario".

Hay que analizar, sin embargo, si el efecto diferido de la sentencia C-481/19, que le tendió un salvavidas a la Ley 1943/18 hasta el 1° de enero de 2020, se opone o tiene alguna consecuencia adversa para la solidez de este concepto. Estimamos que no afecta la validez de este concepto ya que el legislador, al expedir la Ley 2010/19 y restablecer en ella el beneficio antes derogado, era plenamente consciente de que la sentencia C-481/98 había tenido un efecto diferido y aún así restableció el beneficio tributario, antes de que expirara la vigencia del salvavidas, con lo cual expresó su voluntad inequívoca de querer aplicar la exención a partir del mismo año gravable de promulgación de la ley restauradora del beneficio (2019).

Confirma la anterior orientación el hecho de que la jurisprudencia desagregó la regla general de la excepción para indicar que las leyes tributarias que afectan a los contribuyentes solo pueden regir a partir del año siguiente a aquel en que se promulgan. Empero, las normas de esa misma ley que sean benéficas para el contribuyente entran a regir el mismo año de la promulgación de la ley. La jurisprudencia en sede de constitucionalidad es muy clara cuando afirma: "Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución". El precedente judicial se debe aplicar, desagregando la regla de la excepción. La jurisprudencia es muy clara en su propia literalidad cuando dice que el beneficio: "si puede aplicarse en el mismo período".

Donde la jurisprudencia, en sede de constitucionalidad, dice que SI, el intérprete jamás puede, válidamente, afirmar que NO.

Por otro lado, para el caso concreto del salvavidas judicial tendido a la Ley 1943/18, en cuanto a la derogatoria de la exención se refiere, fue arrebatado por la propia Ley 2010/19, art. 32 #7° que, de esta manera, anticipó la muerte jurídica de la Ley 1943/17, art. 122 que había derogado la exención. En otros términos, la derogatoria de la exención debía persistir hasta el 1° de enero de 2020 y el propio legislador, en su soberanía, le suprimió el pedazo de existencia que le quedaba al restablecer la exención cuando el año fiscal aún no había concluido (27 de diciembre). En virtud del efecto diferido de la sentencia C-481/19 la derogatoria estaba vigente hasta el 1° de enero de 2010; bien podía ser restablecida, con base en la libertad de configuración legislativa, como se hizo, antes de concluir el año gravable, lo que la hace aplicable para todo el período fiscal.

Ahora bien, como el impuesto de renta es un tributo de período anual, el beneficio se aplica para todo al año gravable. Mal podría entenderse que el beneficio rige entre el 27 de diciembre de 2019, fecha de promulgación de la Ley 2010 y 31 de diciembre del mismo año. Rige desde el 1° de enero al 31 de diciembre de 2019, sin que en este caso sea válido apegarse al principio de irretroactividad de la ley tributaria porque, se reitera, el período del impuesto de renta es anual, razonamiento que está en concordancia con el precedente judicial citado que nos dice que “si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución”. Subrayado extratextual.

Ahora bien, si nos movemos hace la Ley 4 de 1913 o Código de Régimen Político y Municipal, matriz que nos enseña la vigencia de las leyes, observamos que su artículo 52 contempla la figura de la “vacancia legal” según la cual “su observancia principia dos (2) meses después de promulgada. Empero, esta misma regla está exceptuada en su art. 53 que dice:

“Cuando la ley fije el día en que deba principiar a regir, o autorice al Gobierno para fijarlo, en cuyo caso principiará a regir la ley el día señalado”.

En el caso *sub examine* la Ley 2010/19, art. 160 (Vigencias y derogatorias) se acogió a la disposición acabada de citar y dijo expresamente que regía a partir de su promulgación, lo que conduce a

entender que el beneficio de la exención entró a regir inmediatamente, salvo el resto de esa misma ley que se aplica para el 2020 con el fin de no violar el principio de irretroactividad de la ley tributaria, en lo cual hay consenso.

No hay que perder de vista que el Congreso es el titular de la cláusula general de competencia legislativa y que en desarrollo de la misma puede **derogar las leyes** como la Ley 1943/18, que derogó la exención en favor de ciertos funcionarios judiciales y de la Procuraduría, (independientemente de su legitimidad) o revivirla tal como aconteció en la Ley 2010/19, art. 32#7.

No habría ninguna discusión si la exención derogada hubiera continuado, tal cual, hasta el 1° de enero de 2020, por decisión judicial. Empero, como la potestad tributaria en su doble modalidad de gravar o desgravar no la tiene el órgano judicial sino el órgano legislativo, éste restableció la exención antes de que culminara el ejercicio fiscal de 2019, razón por la cual en un sano sistema de pesos y contrapesos la sentencia C-481/19, que alargó la vida de la norma inexecutable hasta el 1° de enero de 2020, debe cederle el paso a la voluntad del legislador que fue rescatar la exención desde el mismo 2019, en virtud de la Ley 2010/19, art. 32#7° lo que está en concordancia, se reitera, con el precedente judicial de la Corte Constitucional, según la cual las normas tributarias benéficas entran en vigor en el mismo año gravable en el cual se promulgaron.

De los anteriores razonamientos se desprende uno adicional, a saber: que la Ley 1943/18, en cuanto a la derogatoria de la exención del 50% y del 25%, en favor de los servidores concernidos, no produjo ningún efecto jurídico por el año gravable de 2019, por cuanto el beneficio debe entenderse restablecido el mismo año de la promulgación de la Ley 2010, art. 32 #7°, conforme con las sentencias C-527/96 y C-879/11. Expresado de otro modo, la exención derogada fue materia de reviviscencia expresa en el año 2019 por obra de la Ley 2010, art. 32#7°.

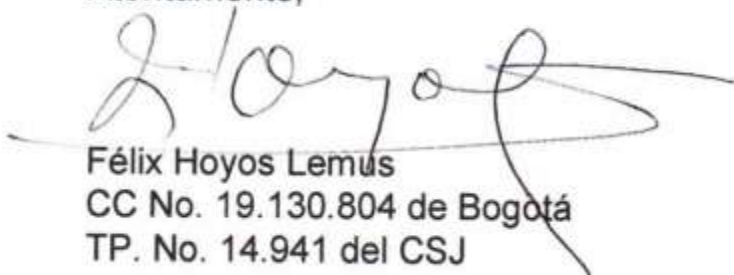
CONCLUSIONES

1.- La exención tributaria consagrada en el ET, art. 206#7, que se había derogado en la Ley 1943/18, art. 122, fue materia de reviviscencia expresa en la Ley 2010/19, art. 32 #7°.

2.-El precedente judicial, contenido en las sentencias C-527/96 y C-879/11, que constituye cosa juzgada, a la luz de la carta Política, art. 243, indica que las leyes tributarias que contienen normas benéficas para el contribuyente son aplicables en el mismo año gravable en que se expiden. Dice tal precedente: "Si una norma beneficia al contribuyente, evitando que se aumenten sus cargas, en forma general, por razones de justicia y equidad, si puede aplicarse en el mismo período sin quebrantar el artículo 338 de la Constitución. Subrayo.

3.-En consecuencia, debidamente soportado en el precedente judicial citado, conceptúo que las exenciones tributarias para los funcionarios judiciales y procuradores, conforme a los porcentajes establecidos en la ley, pueden incluirse en la declaración de renta de 2019 a presentarse en calendario tributario de 2020.

Atentamente,



Félix Hoyos Lemus
CC No. 19.130.804 de Bogotá
TP. No. 14.941 del CSJ