

Sentencia C-151/05

COSA JUZGADA ABSOLUTA-Aplicación

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS-Regímenes común y simplificado

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS-Ubicación del establecimiento de comercio, local u oficina como instrumento para medir la capacidad económica del posible responsable del tributo/DERECHO A LA IGUALDAD EN IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS-Diferencia de trato en condición establecida para pertenecer al Régimen Simplificado

Resulta desproporcionado que el cumplimiento de este requisito -a saber, no tener el establecimiento de comercio, local u oficina en una construcción urbana de más de veinte unidades- se exija para poderse inscribir en el régimen simplificado. Derivar en efecto del cumplimiento o no de dicho requisito la consecuencia de la inscripción o no en el régimen simplificado de impuesto a las ventas -reservado a aquellas personas sin capacidad económica- cuando el mismo no permite medir esa capacidad no solo resulta irrazonable sino desproporcionado. Ha de concluirse entonces que el numeral acusado, si bien responde a una finalidad legítima no atiende los presupuestos de razonabilidad y proporcionalidad a que se ha hecho referencia y por tanto vulnera el principio de igualdad.

Referencia: expediente D-5351

Demanda de inconstitucionalidad contra el numeral 3º del artículo 14 de la Ley 863 de 2003 “por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas”

Actor: Pastor de Jesús de Benítez Ordóñez

Magistrado Ponente:

Dr. ALVARO TAFUR GALVIS

Bogotá D.C., veintidós (22) de febrero de dos mil cinco (2005).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha

proferido la siguiente

## SENTENCIA

### I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Pastor de Jesús de Benítez Ordóñez presentó demanda contra el numeral 3º del artículo 14 de la Ley 863 de 2003 “por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas”.

Mediante auto del 26 de agosto de 2004, el Magistrado Sustanciador admitió la demanda y dispuso correr traslado de la misma al Procurador General de la Nación para que rindiera el concepto de rigor, ordenó fijar en lista las normas acusadas para asegurar la intervención ciudadana y comunicar la iniciación del proceso al señor Presidente de la República, al Presidente del Congreso de la República así como al Ministro del Interior y de Justicia y de Hacienda y Crédito Público, a fin de que, de estimarlo oportuno, conceptuaran sobre la constitucionalidad de las normas acusadas.

Así mismo ordenó invitar al Instituto Colombiano de Derecho Tributario y a la Academia Colombiana de Jurisprudencia y con el mismo fin.

Cumplidos los trámites ya relacionados, propios de esta clase de procesos, y previo el concepto del Procurador General de la Nación, procede la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

### II. NORMAS DEMANDADAS

A continuación se transcribe el texto de la norma demandada de conformidad con su publicación en el Diario Oficial No.45.415 del 29 de diciembre de 2003. Se subraya lo demandado.

“ LEY 863 DE 2003”

(diciembre 29)

por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular

el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas

El Congreso de Colombia

DECRETA:

(...)

Artículo 14. Régimen simplificado del impuesto sobre las ventas. Modifícase el artículo 499 del Estatuto Tributario, el cual queda así:

“Artículo 499. Quiénes pertenecen a este régimen. Al Régimen Simplificado del Impuesto Sobre las Ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

1. Que en el año anterior hubieren poseído un patrimonio bruto inferior a ochenta millones de pesos (\$80.000.000) (valores años base 2003 y 2004) e ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valores años base 2003 y 2004).
2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.
3. Que su establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se encuentre ubicado en un centro comercial o dentro de almacenes de cadena. Al efecto se entiende por centro comercial la construcción urbana que agrupe a más de veinte locales, oficinas y/o sedes de negocio.
4. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
5. Que no sean usuarios aduaneros.
6. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos

de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valores años base 2003 y 2004).

7. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de ochenta millones de pesos (\$80.000.000) (valores años base 2003 y 2004).

Parágrafo 1°. Para la celebración de contratos de venta de bienes o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valor año base 2004), el responsable del Régimen Simplificado deberá inscribirse previamente en el Régimen Común.

Parágrafo 2°. Para los agricultores y ganaderos, el límite de patrimonio bruto previsto en el numeral 1º de este artículo equivale a cien millones de pesos (\$100.000.000) (valores años base 2003 y 2004).”

(...)

### III. LA DEMANDA

El demandante afirma que el artículo acusado vulnera los artículos 13 y 363 de la Constitución Nacional.

Para el accionante, la norma acusada vulnera el artículo 13 superior, toda vez que no es objetiva al convertir en responsables del régimen común del impuesto sobre las ventas a los pequeños comerciantes por el sólo hecho de tener sus negocios ubicados en centros comerciales que tengan más de veinte locales, sedes u oficinas, en ese sentido, no es acorde con la capacidad contributiva de éstos y no consulta desde ningún punto de vista la verdadera situación económica del contribuyente que es el fundamento del gravamen, y aún más lo paradójico es que al pasar al régimen común del IVA a las personas que no tienen capacidad contributiva, permite que otras con mayores ingresos y patrimonio puedan continuar en el régimen simplificado.

Advierte que: “...En los centros comerciales tienen sus negocios muchos comerciantes pequeños que cumplen los requisitos para pertenecer al régimen simplificado del impuesto a las ventas, máxime cuando en estos lugares se han reubicado a vendedores informales que

estaban ocupando el espacio público (...). Estas personas en su mayoría no generan recursos ni para suplir sus mínimas necesidades familiares, que al pasarlos al régimen común, tendrían que cerrar sus negocios porque se les incrementan los gastos de administración lo que hace que su pequeño negocio no sea viable...”.

En esos términos, considera que la norma acusada vulnera el artículo 363 superior, en la medida en que permite que un comerciante que esté ubicado en un centro comercial que tenga más de 20 locales, sedes u oficinas por ese sólo hecho pase a ser responsable del régimen común del impuesto a las ventas, en tanto que comerciantes que tengan la misma condición económica y que incluso vendan la misma mercancía, pero cuyo local comercial no se encuentre ubicado en un centro comercial, sigan perteneciendo al régimen simplificado, produciendo en consecuencia una desigualdad injustificada.

Finalmente, señala que el hecho de que se clasifique a un comerciante dentro del régimen común del IVA, le genera una serie de responsabilidades e incrementa sus gastos administrativos, toda vez que debe contar con un asesor tributario, entre otra serie de obligaciones, que a la larga lo único que le generan es una desventaja como persona natural, frente a los comerciantes que venden el mismo tipo de mercancía, pero que se encuentran inscritos en el régimen simplificado y que además tienen sus negocios fuera de los centros comerciales, de forma tal que la norma lo que permite es incrementar las ventas fuera de los centros comerciales y disminuirlas al interior de éstos, pues los clientes preferirán comprar a los vendedores del régimen simplificado y no a los del régimen común porque estos últimos les facturan discriminando el IVA.

Concluye entonces, que la norma acusada lo que hace es: “premiar la ineficiencia del Estado que no ha sido capaz de detectar los contribuyentes con capacidad de generar los ingresos requeridos y el patrimonio exigido para ser responsables del régimen común, y por ello busca hacerlo a través de mecanismos facilistas...”.

#### IV. INTERVENCIONES

##### 1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

El Ministro de Hacienda y Crédito Público a través de apoderado judicial, interviene en el presente proceso, para solicitar que se declare la constitucionalidad de las normas acusadas,

a partir de las consideraciones que enseguida se sintetizan.

Advierte que el accionante parte de un enfoque equivocado, al pretender una prelación al régimen simplificado, cuando la regla general en el sistema impositivo es la de que todos los declarantes se encuentren en el régimen común, especialmente si se considera que la legislación vigente ha previsto las figuras jurídicas necesarias con el fin de que sea el mismo contribuyente quien elija en dónde le conviene tener sus negocios de producción o prestación de servicios, en ese entendido es apenas lógico que el comerciante que tenga ubicado su establecimiento en un centro comercial, asuma las responsabilidades inherentes a la regla general, esto es al régimen común.

En esos términos, señala que la disposición acusada se encuentra ajustada a lo previsto en el artículo 363 superior, pues considera las circunstancias de la economía actual, en donde la mayor afluencia de clientes, por seguridad y economía de acuerdo con las estadísticas, está en los centros comerciales y almacenes de cadena.

Afirma que con fundamento en la potestad configurativa que tiene el legislador, este decidió modificar los requisitos para pertenecer al régimen simplificado, estableciendo una limitación, como la prevista en la disposición acusada, considerando que al tener un comerciante su negocio ubicado en un centro comercial, tiene la posibilidad de gozar de una serie de prerrogativas tales como la publicidad, la posibilidad de ser visitado por las personas que concurren en forma masiva a esos centros de comercio, situación que le favorece en la medida en que puede incrementar sus ventas, mercadeo e ingresos en relación con un comerciante que se encuentre ubicado fuera de dichos establecimientos comerciales.

Aduce que: "...en materia de impuesto sobre las ventas y por regla general, todos los responsables pertenecen al régimen común, pero quienes no cumplan ciertos requisitos, como excepción y forma restrictiva podrán inscribirse en el régimen simplificado, tal y como lo prevé el artículo 499 del Estatuto Tributario, encontrándose sujeto a condiciones y requisitos concurrentes de carácter reglado, cuyo cumplimiento es el que determina la posibilidad de acogerse a dicho régimen...".

En ese sentido, considera que la norma acusada se ajusta a la Constitución Nacional, toda vez que prevé unos parámetros generales que no dependen de la autoridad administrativa, para poder determinar quienes pertenecen al régimen simplificado, en aras de mantener el

principio de certeza jurídica en el ordenamiento tributario, de forma tal que con dicha limitación el legislador busca controlar la evasión a través del establecimiento de restricciones en el acceso del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, utilizando para ello criterios razonables para poder ubicar dentro de dicho régimen a ciertos comerciantes, sin que ello implique otorgar un trato desigual. Sobre el particular, cita la sentencia C-445 de 1995.

Finalmente afirma que la disposición acusada se expidió precisamente con fundamento en los principios de celeridad, efectividad de la función pública y eficiencia del sistema tributario, que obligan al legislador a diseñar mecanismos adecuados de recaudación de los tributos con el único y firme propósito de fortalecer las finanzas del Estado.

## 2. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El Presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario, atendiendo la invitación hecha por esta Corporación, hizo llegar el concepto que fue aprobado en sesión del Consejo Directivo de esa Institución el 14 de septiembre de los presentes y en el que actuó como ponente la Doctora Lucy Cruz de Quiñones.

El interviniente recuerda que: "...los regímenes de tributación deben encontrar elementos de justificación razonables tanto en la selección del hecho gravado como en la selección de los sujetos pasivos del deber de contribuir y de otros deberes relacionados con él, así como en la selección de responsables o de sustitutos del contribuyente que responden en calidad de sujetos pasivos de la deuda tributaria, como ocurre con los impuestos a los consumos...".

Advierte que la figura del responsable del régimen simplificado se predica de comerciantes minoristas, artesanos, agricultores o ganaderos, que venden mercancías gravadas o de quienes prestan servicios igualmente gravados, que por razones organizacionales tendrían menores responsabilidades con el fisco, situación que no resulta inconstitucional, si se establecen responsabilidades sustitutivas acordes con las características del sector, de forma tal que la clasificación y régimen diferencial han sido justificados por motivos de eficiencia del sistema, debido al escaso nivel administrativo y de gestión de los pequeños empresarios minoristas y en el reducido nivel patrimonial y de ingresos que se requieren para que el interesado pueda acogerse al régimen.

Así mismo, señala que por su parte los responsables del régimen común deben además de inscribirse en el registro único tributario (art. 507 ET) repercutir el impuesto a la tarifa plena sin importar quién consume y emitir factura por cada una de las operaciones gravadas realizadas (art. 511 ET), llevar un registro auxiliar de ventas y una cuenta mayor o de balance para registrar los impuestos generados en las operaciones gravadas, así como los impuestos descontables y finalmente declarar y pagar por el sistema de valor agregado.

En ese orden de ideas, precisa que si bien el legislador asumió que era mejor concentrar los esfuerzos de control de las obligaciones relativas al IVA en los responsables de mayores ingresos y patrimonio, lo que es razonable, no es lógico que al mismo tiempo mediante la norma acusada desgrave de manera velada mercancías, de la misma naturaleza que se venden por pequeños comerciantes a consumidores de cualquier capacidad contributiva.

Considera entonces que: "...en aras de la simplicidad y de la eficiencia se ha admitido una política legislativa que incide en los niveles de competitividad entre agentes económicos que venden el mismo tipo de mercancías y se ha fracturado así la generalidad del IVA que debería cobrarse a los consumidores en razón de los bienes y servicios transados en el mercado, con el argumento de la dificultad que entraña controlar la causación del tributo y el pago de la deuda por responsables poco organizados...".

En ese sentido, estima que si el objetivo de la norma acusada es beneficiar a la administración tributaria dotándola de eficacia y eficiencia en su labor de control del cumplimiento de los deberes tributarios, no se justifica que se construya un régimen que beneficia justamente al sector de difícil control, sin exigir nada a cambio, pues de esa forma lo que hace la norma es dificultar la eficacia administrativa en la medida en que vuelve incontrolable el sistema de tributación al renunciar a toda exigencia tributaria distinta de la simple matrícula.

Sobre el particular cita apartes de las sentencias C-992 de 2001 y C-091 de 2002.

Igualmente, considera que si el legislador persiste en mantener el régimen de cuasi-inmunidad conocido como régimen simplificado en lugar de proponer una reforma de fondo que coadyuve a la organización y a la cultura tributaria, por lo menos debe encargarse de formular criterios equitativos para que a él accedan pequeños comerciantes que vendan mercancías o servicios que merezcan la protección legal o, si se quiere estimular a las

empresas nacies puede hacerse por la vía de la tributación directa sin afectar la generalidad de un impuesto a los consumos, pues no es admisible que los requisitos de localización urbanística conduzcan a la inequidad, especialmente si se considera que éste principio es fundamento constitucional del sistema tributario.

Concluye entonces que la norma acusada establece un régimen simplificado que: "...no cumple con los objetivos de eficacia administrativa y de eficiencia del sistema tributario, al que renuncia parcialmente respecto de unos sujetos y además con esa institución normativa tampoco se estimula el cumplimiento voluntario de la cuota de solidaridad de unos sujetos, que antes por el contrario reclaman una especie de derecho subjetivo de no colaborar con los intereses del común, ni con el financiamiento de los gastos e inversiones públicas con el argumento del tamaño de sus negocios, situación que si bien es cierta en una país de alta informalidad no es suficiente para crear una competencia desleal entre quienes vendiendo a personas naturales o a responsables del mismo régimen pueden mejorar sus ofertas mercantiles al amparo de las normas tributarias...".

### 3. Academia Colombiana de Jurisprudencia

La Secretaria General de la Academia Colombiana de Jurisprudencia, atendiendo la invitación hecha por esta Corporación, hizo llegar el concepto que preparó el académico Paul Cahn-Speyer Wells, solicitando la inexecutable de la disposición demandada, el que se resume a continuación.

El interviniente, considera que no es cierto que se pueda calificar la norma acusada como un premio a la ineficiencia del Estado y por tanto es un mecanismo facilista para recaudar ingresos, toda vez que para nadie es un secreto que al Estado le es lícito apoyarse en figuras jurídicas como las presunciones de hecho o derecho, a fin de lograr eficiencia en el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, siendo ésta una de las razones por la que el artículo 363 de la Constitución funda el sistema tributario en el principio de eficiencia.

En ese sentido, recuerda la sentencia C-091 de 2002 mediante la que se declaró executable la versión anterior del artículo 499 del Estatuto Tributario (art. 34 de la Ley 633 de 2000), que contenía una presunción de derecho.

Advierte que la norma demandada utiliza como parámetro para pertenecer al régimen

común la ubicación en un centro comercial, entendiéndose por tal cualquier tipo de construcción urbana que ocupe a más de veinte locales, oficinas y/o sedes de negocios, de forma tal que se debe establecer si objetivamente es suficiente calificar como indicativo de riqueza o capacidad económica para contribuir, el hecho de que el comerciante se encuentre ubicado en un centro comercial.

En esos términos, señala que: "...la definición de centro comercial, es precaria, porque permite que las condiciones de los locales o sedes de negocio puedan ser iguales o inferiores en sus condiciones a una simple caseta o kiosco que se autorice ubicar en el espacio público, derivándose de ello que el parámetro pueda resultar arbitrario para diferenciar a personas naturales que pertenecen al régimen común de las que pertenecen al régimen simplificado, ante condiciones entre las mismas iguales. Inclusive es factible que, aplicada la norma demandada, la capacidad económica de una persona del régimen común sea inferior a otra u otras del régimen simplificado...".

Concluye entonces que no existe una fundamentación objetiva para que la norma acusada establezca un trato desigual e inequitativo, y por ende una presunción de derecho susceptible de alterar las reglas normales del mercado, de forma tal que dicha presunción al no ser objetiva, no puede constituir un parámetro para deducir que por el solo hecho de que un comerciante se encuentre ubicado en un centro comercial tiene capacidad contributiva y en consecuencia debe pertenecer al régimen común.

El Señor Procurador General de la Nación, allegó el concepto número 3663, recibido el 27 de septiembre de 2004, en el cual solicita a la Corte declarar la inexecutable de la disposición acusada, de conformidad con las siguientes consideraciones.

La Vista Fiscal recuerda que el régimen simplificado es un instrumento fiscal que en la práctica tiene como objetivo exonerar a los agentes económicos sin capacidad contributiva del cumplimiento de obligaciones sustanciales e instrumentales, de forma tal que las personas que pertenecen a este régimen solo deben inscribirse en el registro único tributario, entregar copia de dicho registro en la primera venta a los adquirientes del régimen común que lo exijan y exhibir el documento en donde conste la inscripción en un lugar visible al público.

En ese sentido, señala que los comerciantes que pertenecen al régimen simplificado no son

responsables del IVA, toda vez que cuando venden o prestan un servicio a un responsable del régimen común se genera el IVA pero sólo respecto de la compra, de allí que el artículo 437 del Estatuto Tributario prohíba que las personas pertenecientes al régimen simplificado incluyan dentro del precio suma alguna por concepto del impuesto a las ventas, aún más cuando se realizan operaciones entre personas del régimen simplificado simplemente no se genera el IVA respecto del vendedor ni del comprador.

Considera que de conformidad con los principios de equidad tributaria y progresividad: "...el trato que la ley debe darle a cada situación regulada ha de estar en consonancia con la especificidad de la situación o grupo social sobre el cual recaiga la regulación, de tal manera que si en el ámbito de aplicación de la norma surgen situaciones distintas, el legislador está obligado en virtud de la materialidad del principio de igualdad, a modular la regulación por él expedida, atendiendo lo específico de esa nueva situación...". Al respecto, cita las sentencias C-094 de 1993 y C-734 de 2002.

Advierte que al momento de establecer condiciones que impliquen para los agentes económicos la pertenencia a uno u otro régimen tributario, el legislador debe tener en cuenta que esas condiciones no sean caprichosas y arbitrarias y que respondan por tanto a una finalidad razonable.

En esos términos, considera que la disposición acusada vulnera la Constitución, dado que al exigir el requisito de pertenecer o permanecer en el régimen simplificado solamente si el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se encuentra ubicado en una construcción que agrupe más de veinte (20) locales, oficinas o sedes de negocio, carece de racionalidad y de razonabilidad, pues con esa exigencia la norma no persigue propósito alguno y por tanto se torna en arbitraria y caprichosa, especialmente si se considera que el número de locales, oficinas o negocios que puedan existir en determinada construcción no denota ni siquiera relativamente una aptitud para soportar las cargas fiscales que implican la pertenencia al régimen común del impuesto sobre las ventas.

Concluye entonces que: "...(...) el realizar la actividad desde un centro comercial, por sí solo no puede ser un elemento indiciario de la capacidad para pertenecer a un régimen u otro.

Por tanto el que el sujeto cumpla todas las condiciones para estar dentro del régimen simplificado no puede ser modificado por la circunstancia sencilla y no incidente de que su

establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio se encuentre ubicado en un centro comercial o dentro de almacenes de cadena...”.

## VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

### 1. Competencia

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4° de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer y decidir, definitivamente, sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, pues las normas acusadas hacen parte de una Ley de la República.

### 2. Existencia de cosa juzgada constitucional absoluta en relación con el numeral 3° del artículo 499 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 2003

En el caso sometido a revisión encuentra la Corte que si bien la demanda de la referencia fue admitida mediante auto del veintiséis (26) de agosto de 2004, para esa fecha se encontraba en curso la demanda radicada bajo el número D-5131, en la que se demandó igualmente el numeral 3° del artículo 499 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 2003, norma que fue declarada INEXEQUIBLE posteriormente con pronunciamiento de fondo por iguales cargos, mediante Sentencia C-1114 del 8 de noviembre de 2004, M.P. Alvaro Tafur Galvis, por lo que esta Corporación habrá de estarse a lo resuelto en esa sentencia respecto de la norma referida; por existir cosa juzgada constitucional, en los términos señalados por el artículo 243 de la Carta Política.

Al respecto no sobra destacar algunos de los principales apartes de la referida sentencia donde la Corte consideró lo siguiente:

“(L)a finalidad de la norma acusada que determina el trato diferenciado es la de asegurar que solo aquellas personas que no tengan capacidad económica para asumir las cargas ligadas a la pertenencia al régimen común de impuesto a las ventas puedan dejar de inscribirse en dicho régimen, finalidad que a su vez atiende las estrategias antievasión incorporadas en la Ley 863 de 2003.

Ahora bien, frente a dichos presupuestos, la Corte no encuentra que exista relación entre el fin esgrimido y el requisito señalado.

En efecto, -partiendo como se dijo del presupuesto de que todos los demás requisitos se cumplen- el hecho de tener una oficina o un local en una construcción urbana que agrupe a más de 20 locales, oficinas “y/o” sedes de negocio, no permite establecer razonablemente una diferencia entre quienes allí prestan sus servicios y quienes lo hacen en sedes individuales o en conjuntos de 20 o menos unidades.

La simple circunstancia de la ubicación en una construcción urbana con más de 20 unidades, independientemente de sus características, valor, estrato, tipo de servicios con que cuenten (parqueadero para clientes, centro de información, zona de comidas etc..) no permite deducir en efecto razonablemente que unos tengan mayor capacidad que otros para atender las obligaciones tributarias ligadas a la pertenencia al régimen común del impuesto de valor agregado IVA.

El número de 20 unidades es por lo demás en si mismo arbitrario. Ni de la exposición de motivos, ni del debate en el Congreso, ni de las intervenciones de los representantes de las entidades públicas en el presente proceso surge que dicho número haya sido el resultado de algún análisis que sustente técnicamente el supuesto contenido en la norma según el cual la simple ubicación en una construcción urbana de más de 20 unidades denota una mayor capacidad económica que permite presumir que la persona que allí se ubica puede asumir las cargas ligadas a la pertenencia al régimen común de impuesto a las ventas y que por tanto debe ser excluido del régimen simplificado.

En el caso de los profesionales a que aluden los demandantes es claro por ejemplo igualmente que como lo señala el interviniente en representación del Instituto Colombiano de Derecho Tributario puede aducirse que los profesionales obtienen mejores beneficios y tienen mayor capacidad económica si su actividad la desarrollan en centros exclusivos con menos oficinas locales o sedes de negocio e incluso en la misma residencia del profesional y no en un centro comercial, especialmente si se considera que mientras mayor competencia exista menores oportunidades se tienen de desarrollar con éxito la actividad generadora de ingresos y obtener mayor retribución de los clientes por o la prestación de servicios.

No es pues el requisito señalado para pertenecer al régimen simplificado un instrumento idóneo para determinar la capacidad económica del posible responsable del impuesto a las ventas.

Desde esta perspectiva, asiste razón al señor Procurador cuando señala que resulta desproporcionado que el cumplimiento de este requisito -a saber, no tener el establecimiento de comercio, local u oficina en una construcción urbana de más de veinte unidades- se exija para poderse inscribir en el régimen simplificado. Derivar en efecto del cumplimiento o no de dicho requisito la consecuencia de la inscripción o no en el régimen simplificado de impuesto a las ventas -reservado a aquellas personas sin capacidad económica- cuando el mismo no permite medir esa capacidad no solo resulta irrazonable sino desproporcionado.

Téngase en cuenta además que la finalidad perseguida por la norma -consistente en asegurar que solo las personas sin capacidad económica para soportar las cargas derivadas del régimen común puedan inscribirse en el régimen simplificado-, encuentra en otros requisitos señalados en la norma en que se contiene el numeral acusado referentes precisamente a la capacidad económica de las personas<sup>2</sup>, instrumentos idóneos para su realización, sin que se haga necesario acudir a un mecanismo como el que se analiza que, como se ha visto no resulta adecuado para alcanzar dicho fin.

Ha de concluirse entonces que el numeral acusado, si bien responde a una finalidad legítima no atiende los presupuestos de razonabilidad y proporcionalidad a que se ha hecho referencia y por tanto vulnera el principio de igualdad.

(...)”.

En consecuencia la Corte decidió:

“Declarar INEXEQUIBLE el numeral 3° del artículo 499 del Estatuto Tributario tal como quedó modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 2003 “por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.” (...)”

Ha operado entonces el fenómeno de la cosa juzgada constitucional respecto del numeral 3° del artículo 499 del Estatuto Tributario tal como quedó modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 2003, por lo que esta Corporación habrá de estarse a lo resuelto en la citada sentencia y así se dispondrá en la parte resolutive de la presente providencia.

## VII. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

**R E S U E L V E:**

ESTARSE A LO RESUELTO en la sentencia C-1114 de 2004, que declaró INEXEQUIBLE el numeral 3° del artículo 499 del Estatuto Tributario tal como quedó modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 2003 “por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.”

Notifíquese, comuníquese, cúmplase, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente

JAIME ARAUJO RENTERIA

Presidente

ALFREDO BELTRÁN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSE CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

HUMBERTO SIERRA PORTO

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INES VARGAS HERNANDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SACHICA DE MONCALEANO

Secretaria General

1 Es decir que estarían obligados a i) Inscribirse en el Registro Único Tributario -RUT-; ii) Recaudar y cancelar el impuesto a las ventas; iii) Expedir factura o documento equivalente; iv) Expedir el certificado de retención cuando son agentes retenedores; v) Presentar declaraciones de ventas y de renta y complementarios; vi) Informar el cese de actividades; vii) Informar el NIT y el nombre en los membretes de la correspondencia, recibos, facturas y demás documentos; viii) Conservar por lo menos durante 5 años las informaciones y pruebas relacionadas con el IVA; ix) Cumplir las normas de contabilidad y x) Informar en medios magnéticos.

2 Dentro de los cuales cabe recordar particularmente los atinentes a i) Que en el año anterior hubieren poseído un patrimonio bruto inferior a ochenta millones de pesos (\$80.000.000) (valores años base 2003 y 2004) e ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valores años base 2003 y 2004); ii) Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.; iii) Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valores años base 2003 y 2004) iv) Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones

financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de ochenta millones de pesos (\$80.000.000) (valores años base 2003 y 2004).