

Sentencia C-553/19

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Competencia de la Corte Constitucional

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL-Configuración

La Corte concluyó que la facultad de detracción de costos y gastos prevista en el numeral 4 del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018 para las rentas no laborales y las rentas de capital, debía hacerse extensiva a las rentas de trabajo originadas en una fuente diferente a la relación laboral o reglamentaria. Así las cosas, en la medida en que la controversia planteada ya fue resuelta definitivamente en la sentencia C-520 de 2019, la Corte debe estarse a lo resuelto en dicha providencia, por haberse configurado el fenómeno de la cosa juzgada.

Referencia: Expediente D-13233

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 33 (parcial) de la Ley 1943 de 2018, “por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones”

Magistrado Sustanciador:

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Bogotá D. C., diecinueve (19) de noviembre de dos mil diecinueve (2019)

La Sala Plena, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales, profiere la siguiente sentencia, con fundamento en los siguientes

I. ANTECEDENTES

1. Demanda de inconstitucionalidad

1.1. Texto demandado

El día 3 de mayo 2019 los ciudadanos Alejandro Delgado Perea y Daniel Delgado Ferrufino

presentaron demanda de inconstitucionalidad contra la expresión “de las rentas no laborales y las rentas de capital” contenida en el numeral 4 del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, en el que se establece que, para determinar la renta líquida gravable de la cédula general, en la depuración de las rentas no laborales y en las rentas de capital se pueden restar los costos y los gastos que cumplan con las exigencias generales establecidas en la ley, y que sean imputables a tales rentas.

A continuación se transcribe y subraya el aparte normativo demandado:

“LEY 1943 DE 2018

(diciembre 28)

Diario Oficial No. 50.820 de 28 de diciembre de 2018

PODER PÚBLICO – RAMA LEGISLATIVA

Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones.

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

TÍTULO I.

(...)

ARTÍCULO 33. Modifíquese el artículo Art. del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 336. Renta líquida gravable de la cédula general. Para efectos de establecer la renta líquida de la cédula general, se seguirán las siguientes reglas:

1. Se sumarán los ingresos obtenidos por todo concepto excepto los correspondientes a dividendos y ganancias ocasionales.
2. A la suma anterior, se le restarán los ingresos no constitutivos de renta imputables a cada ingreso.

3. Al valor resultante podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones especiales imputables a esta cédula, siempre que no excedan el cuarenta (40%) del resultado del numeral anterior, que en todo caso no puede exceder de cinco mil cuarenta (5.040) UVT.

4. En la depuración de las rentas no laborales y las rentas de capital se podrán restar los costos y los gastos que cumplan con los requisitos generales para su procedencia establecidos en las normas de este Estatuto y que sean imputables a estas rentas específicas.”

1.2. Cargos

1.2.1. Según los demandantes, la inconstitucionalidad se origina en que para calcular la renta líquida de la cédula general, la norma impugnada sólo permite restar los costos y los gastos para las rentas no laborales y para las rentas de capital, lo que, a su turno, impide que las personas naturales que prestan servicios sin vinculación laboral o legal o reglamentaria, es decir, en calidad de independientes, puedan efectuar esta operación de detracción de costos y gastos.

Esta circunstancia da lugar, a su juicio, a tres tipos de vicios:

Primero, desconoce la cosa juzgada constitucional, y con ello el artículo 243 de la Carta Política, que se habría configurado en razón de las sentencias C-668 de 2015[1] y C-120 de 2018[2]. Estos fallos este tribunal evaluó la validez de una disposición legal con un contenido semejante al que se examina en esta oportunidad, determinando de manera clara, expresa e inequívoca, que el legislador está constitucionalmente obligado a permitir al trabajador independiente la detracción de los costos y gastos en que incurra para desarrollar su actividad económica en el cálculo del impuesto a la renta.

Segundo, la disposición quebranta el principio de equidad tributaria, al prescindir de la capacidad económica de los contribuyentes para determinar las cargas asociadas a un impuesto como el impuesto a la renta, “en donde el elemento central para la definición del tributo es dicha capacidad”.

Finalmente, también se incurre en una omisión legislativa relativa, al asimilar equivocadamente la situación económica de las personas que obtienen rentas de trabajo

como asalariados, y la de las que la consiguen de manera independiente, sin tener en cuenta que mientras estas últimas deben realizar una serie de inversiones para generar ingresos, para los primeros la consecución del salario no supone estos desembolsos, pues estos son asumidos integralmente por el empleador. Pese a ello, el legislador no hizo extensiva la facultad de detracción, ya prevista para las rentas no laborales y para las rentas de capital, a los ingresos de los trabajadores independientes, asimilándolos, de manera equivocada, a los trabajadores que tienen una relación laboral.

1.2.2. Para acreditar esta triple vulneración, los accionantes efectúan dos tipos de consideraciones: primero, se determina el contenido y el alcance del precepto impugnado, indicando las razones por las que, a su juicio, en función de dicha disposición, actualmente los trabajadores independientes no pueden restar los costos y gastos asociados a la producción de la renta. Y segundo, una vez realizado este ejercicio hermenéutico, se indican las razones de la oposición normativa entre la disposición atacada y el ordenamiento superior.

1.2.3. Así, en primer lugar, los demandantes hacen algunas precisiones conceptuales y normativas tendientes a demostrar que, en virtud del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, el impuesto a la renta de los trabajadores independientes grava los costos y los gastos asociados a la renta. En tal sentido, se sostiene lo siguiente:

- En general, la renta líquida gravable se calcula según los parámetros del artículo 26 del Estatuto Tributario, así: (i) primero, se suman los ingresos obtenidos en el periodo gravable susceptibles de producir un incremento en el patrimonio en el momento de su percepción; (ii) a la cifra anterior se le restan las devoluciones, rebajas y descuentos, para obtener el ingreso neto; (iii) a este valor se le restan los costos imputables a los ingresos anteriores, para obtener la renta bruta; (iv) y de este valor se restan las deducciones para determinar la renta líquida, a la cual se aplican las tarifas de este gravamen.

- Según el artículo 335 del Estatuto Tributario, los ingresos de la cédula general son las rentas de trabajo, las rentas de capital y las rentas no laborales, y según el artículo 103 del mismo estatuto, las primeras incluyen “las obtenidas por personas naturales por concepto de salarios, comisiones, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios, emolumentos eclesiásticos, compensaciones recibidas por el trabajo asociados

cooperativo y en general, las compensaciones por servicios personales”. Lo anterior significa que los ingresos de los trabajadores independientes que obtienen su renta de honorarios, comisiones y compensaciones por los servicios prestados, integran también la categoría de “rentas de trabajo”.

- Sin embargo, en virtud de la normatividad impugnada, las rentas de capital y las rentas no laborales son las únicas en las que se permite la depuración de los ingresos con costos y gastos para el cálculo de la renta líquida cedular, según lo establece expresamente el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, que modificó el artículo 336 del Estatuto Tributario. Y a su turno, como las rentas de trabajo incluyen las obtenidas por los trabajadores independientes, el corolario necesario de todo lo anterior es que, en virtud del precepto demandado, actualmente los trabajadores independientes no pueden restar los costos y gastos en que incurren para producir ingresos, en la determinación del referido gravamen.

- Lo anterior tiene el agravante de que a partir de la Ley 1819 de 2016, las deducciones para las personas naturales NO incluyen los costos y gastos, ya que bajo el nuevo modelo de tributación, aquellas deducciones “no necesariamente tienen relación de causalidad con los ingresos, como es el caso del 50% del gravamen a los movimientos financieros (art. 115 ET), y los intereses de vivienda (art. 119 y 387), así como beneficios que sólo proceden para los trabajadores: los pagos de medicina prepagada, planes complementarios o seguros de salud, y la deducción por dependientes”.

- La prohibición para los trabajadores independientes de restar los costos y gastos asociados a la producción de ingresos en el proceso de depuración del impuesto a la renta ya ha sido reconocida por los operadores jurídicos encargados de la interpretación y aplicación del Estatuto Tributario, y en particular, por la DIAN.

En particular, en el Oficio 00436 del 21 de marzo de 2019 y en el Oficio 0244 del 26 de febrero de 2019, en el que se dio respuesta al interrogante sobre el alcance de la norma demandada, esta entidad sostuvo expresamente que “una de las reglas de depuración previstas en el artículo [336] consagra de manera expresa la posibilidad de deducir los costos y los gastos imputables a las rentas no laborales y de capital (...) nótese cómo este tratamiento no se hace extensivo a las rentas de trabajo, razón por la cual para el año

gravable 2019 y, hasta que no exista disposición legal en contrario, las personas naturales que perciban ingresos considerados como rentas de trabajo derivadas de una fuente diferente a la relación laboral o legal y reglamentaria, no podrán restar los costos y los gastos imputables a las mismas”.

1.2.4. Habiéndose explicado el alcance de la medida legislativa, los accionantes indican las razones por las que, a su juicio, la restricción legal vulnera la Constitución, tomando como referente las tres acusaciones mencionadas anteriormente.

(i) Primero, se habría configurado una violación de la cosa juzgada constitucional establecida en las sentencias C-668 de 2015 y C-120 de 2018, y por tanto, una transgresión del artículo 243 de la Carta Política.

En efecto, en este último fallo la Corte declaró la constitucionalidad condicionada del artículo 336 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 1819 de 2016, al encontrar que, tal como estaba estructurado el impuesto a la renta, “los trabajadores independientes asumirían costos, gastos y riesgos que los asalariados no están obligados a solventar”. Siguiendo los precedentes de la sentencia C-668 de 2015[3], este tribunal concluyó que esta directriz era insostenible de cara a los principios de igualdad y de equidad tributaria, precisando que la validez del referido precepto estaba supeditado a que, “los contribuyentes que perciban ingresos considerados como rentas de trabajo derivados de una fuente diferente a la relación laboral o legal o reglamentaria pueden detraer, para efectos de establecer la renta líquida cedular, los costos y gastos que tengan relación con la actividad productora de renta”.

Pese a esta decisión, la Ley 1943 de 2018 reprodujo el mismo contenido normativo que ya había sido declarado inconstitucional, determinando que sólo las rentas no laborales y las rentas de capital podrían ser depuradas con los costos y los gastos, excluyendo de esta posibilidad a las rentas del trabajo, que comprenden las rentas obtenidas por trabajadores independientes. “Esta limitación, inocua para las personas naturales asalariadas, toda vez que los costos y gastos asociados con la prestación del servicio son asumidos por el empleador, lleva a que los trabajadores que prestan servicios personales independientes resulten gravados sobre una base tributaria que no consulta su real capacidad económica, que se ve aminorada por los costos y gastos que deben sufragar para prestar el servicio”.

La violación de la cosa juzgada se encuentra agravada por el hecho de que el precepto demandado también eliminó el mecanismo alternativo que existía anteriormente para que los trabajadores independientes pudieran hacer valer los costos y gastos en el proceso de depuración de la renta. En efecto, para los años 2017 y 2018, las personas naturales que generaron rentas de trabajo, y que vincularon mediante contrato de prestación de servicios o contrato laboral a dos o más personas durante 90 días o más continuos o discontinuos, debían registrar sus ingresos como rentas no laborales, y con ello, al tener esta calificación especial, sí podían retraer los costos y gastos, y no estaban sometidos a las restricciones del artículo 336 del Estatuto Tributario. Aunque este dispositivo tenía un alcance limitado porque no se extendía a todas las rentas de los trabajadores independientes y porque estaba sujeto al cumplimiento de condiciones de difícil cumplimiento, en cualquier caso ofrecía una alternativa para que los costos y gastos tuvieran un reconocimiento fiscal. Esta alternativa ya no está al alcance de los trabajadores independientes.

Así las cosas, la disposición demandada “no sólo reprodujo materialmente la disposición censurada, sino que se extendió a todo el universo de personas que prestan servicios personales en calidad de independientes, lo cual hace que la nueva norma -en la forma aún más amplia en que fue reproducida la prohibición censurada por la Corte- sea aún más reprochable desde la óptica del principio de equidad previsto en los artículos 95.9 y 363 de la Carta Política”.

En este orden de ideas, en la medida en que el legislador reprodujo un contenido normativo que ya fue declarado inconstitucional en la sentencia C-120 de 2018[4], teniendo como referente los artículos 95.9 y 363 de la Carta Política, que se mantienen en el ordenamiento constitucional al día de hoy, resulta claro que se desconoció la cosa juzgada, y que este tribunal debe sujetarse a lo resuelto en el citado fallo.

(ii) Asimismo, los accionantes sostienen que la medida legislativa provoca una triple vulneración el principio de equidad en materia tributaria.

Primero, en razón de la limitación legal, para los trabajadores independientes la carga tributaria no se establece en función de su capacidad económica, pues, a diferencia de los trabajadores que se encuentran vinculados mediante un contrato laboral o mediante una relación legal o reglamentaria, aquellos deben asumir todos los costos y gastos asociados a

la producción de la renta. Por ello, la disposición legal tiene como efecto jurídico sustantivo, en el caso de los trabajadores independientes, que la base imponible es equivalente al ingreso bruto, lo cual no sólo excede su capacidad económica, sino que además equivale, desde una perspectiva material, a que estos se encuentran sometidos a una tarifa mayor que los demás contribuyentes, teniendo en cuenta la progresividad en las tarifas del impuesto sobre la renta de las personas naturales.

De igual modo, el precepto demandado comporta una violación del principio de equidad en su dimensión vertical, por imponer la misma carga tributaria a sujetos con diferente capacidad económica, ya que mientras los trabajadores asalariados no deben asumir los costos y gastos para la generación de sus ingresos, los trabajadores independientes sí deben hacerlo, y pese a esta diferencia constitucionalmente relevante, el legislador asimiló su régimen tributario en este aspecto, impidiendo que unos y otros deduzcan los costos y gastos asociados a la producción de la renta. Este vicio ya había sido identificado por la Corte Constitucional en la sentencia C-120 de 2018[5], cuando al evaluar la Ley 1739 y la Ley 1819 de 2016, concluyó que “este régimen de limitación indiscriminado para los trabajadores y asalariados e independientes no consulta la capacidad de pago relativamente menor del trabajador independiente”.

Y pese a que esta medida desconoce los principios de igualdad y de equidad, durante el trámite legislativo no se dio cuenta de la justificación de la asimilación de los trabajadores dependientes e independientes, y ni siquiera se tuvieron en cuenta las decisiones de la Corte Constitucional que claramente imponían una prohibición para reproducir un contenido normativo ya declarado inexecutable. De hecho, al momento de adoptarse la Ley 1943 de 2018 la sentencia C-120 de 2018[6] ya había sido puesta en conocimiento de la opinión pública en el Comunicado No. 088 de 2018, y pese a ello no fue tenido en cuenta por el gobierno ni por el legislador.

Finalmente, los accionantes afirman que la medida legislativa tiene efectos confiscatorios, por cuanto, tal como se encuentra estructurado el impuesto a la renta, la actividad de los trabajadores independientes termina por destinarse exclusivamente al pago del tributo, sin que exista la posibilidad de obtener ganancias. Esto ocurre porque “al no permitirle deducir los costos en los que forzosa y razonablemente debe incurrir para prestar el servicio, lo grave sobre ingresos virtualmente brutos. En otras palabras, su renta líquida gravable no se

configura sobre la ganancia real obtenida por el servicio prestado”. Incluso, si en un ejercicio fiscal la compensación de un trabajador independiente no es suficiente para cubrir sus costos y gastos, e incurre en pérdidas, en cualquier caso será gravado sobre una utilidad que nunca obtuvo.

(iii) Por último, los accionantes sostienen que la norma impugnada incurre en una omisión legislativa relativa, que se configura porque el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018 permite restar los costos y los gastos únicamente frente a las rentas no laborales y frente a las rentas de capital, pero no frente a las rentas obtenidas por los trabajadores independientes, omisión que, como ya se explicó, desconoce la cosa juzgada constitucional y el principio de equidad tributaria.

1.3. Solicitud

Con base en las consideraciones anteriores, los demandantes solicitan a este tribunal, como pretensión principal, “declarar inexecutable el artículo 336 del Estatuto Tributario, según fue modificado por el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, en el aparte resaltado en el numeral 1 de esta demanda”. Y como pretensión subsidiaria, solicitan la declaratoria de constitucionalidad condicionada para aclarar que “los contribuyentes que perciban ingresos considerados como rentas de trabajo derivados de una fuente diferente a una relación laboral o legal y reglamentaria, puedan deducir, para efectos de establecer la renta líquida cedular, los costos y gastos que tengan relación con la actividad productora de dichas rentas”.

2. Trámite procesal

Mediante auto del día 31 de mayo de 2019, el magistrado sustanciador concluyó que, prima facie, las acusaciones eran susceptibles de ser evaluadas en el escenario del control abstracto de constitucionalidad y que, por consiguiente, la demanda debía ser admitida. En consecuencia con ello, se dio continuidad al trámite judicial, ordenando lo siguiente:

- Correr traslado de la demanda al Procurador General de la Nación por el lapso de treinta (30) días, para que rinda concepto en los términos de los artículos 242.2 y 278.5 de la Carta Política.

- Comunicar de la iniciación del presente proceso a la Presidencia de la República, a la Presidencia del Congreso, al Ministerio de Justicia y del Derecho, al Ministerio de Hacienda y Crédito Pública, a la DIAN y al Departamento Nacional de Planeación, para que se pronuncien sobre las pretensiones de la demanda de inconstitucionalidad y suministren los insumos fácticos, conceptuales y normativos que estimen pertinentes.

- Invitar a participar dentro del proceso a las siguientes personas e instituciones, para que se pronuncien sobre las pretensiones de la demanda de inconstitucionalidad o para que suministren los insumos que consideren necesarios para el escrutinio judicial, según su área de experticia y conocimiento:

(i) El Instituto Colombiano de Derecho Tributario, el Centro de Estudios Tributarios de Antioquia, el Instituto de Estudios Fiscales, la Academia Colombiana de Jurisprudencia y la Comisión Colombiana de Juristas.

(ii) El Centro Externadista de Estudios Fiscales y Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia, y las facultades de Derecho de las Universidades Javeriana, Sabana, de los Andes, Nacional de Colombia, EAFIT y de Antioquia.

3. Intervenciones

3.1. Intervenciones sobre el alcance de las disposiciones objeto del escrutinio judicial (Centro de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia[7] y Academia Colombiana de Jurisprudencia[8])

3.1.1. Como quiera que el precepto demandado no establece expresamente que los trabajadores independientes no pueden detraer los costos y gastos asociados a la producción de ingresos en el cálculo del impuesto a la renta, algunos intervinientes realizan un ejercicio hermenéutico previo, a efectos de establecer si, efectivamente, de la disposición acusada se deriva el efecto jurídico controvertido por los accionantes.

3.1.2. Frente a este interrogante, la Universidad Externado de Colombia estima que una interpretación sistemática y teleológica de la legislación tributaria descarta la línea hermenéutica del accionante, y permite afirmar la facultad para detraer los costos y gastos en las rentas de trabajo originadas en una fuente distinta a la relación laboral y a la relación

laboral y reglamentaria. Sin embargo, lo anterior no torna improcedente el escrutinio judicial, pues una interpretación literal del precepto demandado conduce a la conclusión contrario, esto es, a la conclusión de que los trabajadores independientes carecen de esta potestad. De este modo, en la medida en que las acusaciones de la demanda se sustentan en una lectura prima facie admisible del precepto legal impugnado, el control constitucional es viable, y debe recaer sobre este contenido normativo.

En efecto, como el artículo 336 del Estatuto Tributario únicamente prohíbe la detracción de costos y gastos para la cédula de dividendos y participaciones, categoría dentro de la cual no se encuentran comprendidas las rentas de trabajo, la conclusión razonable es que, a contrario sensu, las rentas originadas en una fuente distinta a la relación laboral y a la relación legal y reglamentaria sí son susceptibles de esta operación.

Pese a que desde esta línea hermenéutica desaparecería la inconstitucionalidad advertida por los accionantes, para el interviniente el escrutinio debe mantenerse, y debe versar sobre la interpretación restrictiva que probablemente acogerá la DIAN como operador jurídico encargado de la aplicación de la legislación tributaria, ya que este será el contenido normativo efectivo que operará en la realidad jurídica. Bajo este entendimiento, como la norma demandada únicamente permite la detracción en las rentas no laborales y de capital, sin haber mencionado las rentas de trabajo, podría argumentarse que no es posible extender esta facultad de las rentas de trabajo, así los costos y gastos se hayan producido efectivamente en la realidad.

De hecho, esta lectura es la que, aparentemente, ha acogido la DIAN. En el Oficio 680 de 2019, dicha entidad sostuvo que “en cuanto (...) a la posibilidad de detraer los costos y gastos en que hayan incurrido por los años gravables 2017 y 2018, por parte de una persona natural por concepto de rentas de trabajo, producto de la prestación de servicios personales diferentes a la relación laboral o legal y reglamentaria, se le informe que esto es posible para el año gravable 2018 en virtud de lo dispuesto en la sentencia proferida por Corte Constitucional C-120 de 2018 (...) así las cosas, por el año gravable 2018 se deberá dar cumplimiento a lo señalado en la sentencia, en los términos antes señalados (...) aunque no se trata de aplicar la excepción de inconstitucionalidad a que se refiere el artículo 4 de la Carta Política, como lo sugiere el consultante (...) Así las cosas, se reitera que por el año gravable 2018 se deberá dar cumplimiento a lo señalado en la sentencia,

que interpretó el entonces artículo 336 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 1º de la Ley 1819 de 2016”. En estos términos, la DIAN ha dejado entrever su postura, bajo el argumento de que como la declaratoria de constitucionalidad condicionada contenida en la sentencia C-120 de 2018[9] versó sobre una disposición legal que ya fue derogada, los efectos de dicho fallo no son extensibles a la previsión de la Ley 1943 de 2018 según la cual los costos y gastos de los trabajadores independientes no son susceptibles de tener un reconocimiento fiscal.

En este orden de ideas, para estos intervinientes el control constitucional debe recaer sobre este contenido normativo operante en vida jurídica real.

3.1.3. En contraste, para el Instituto Colombiano de Derecho Tributario la Ley 1943 de 2018 efectivamente impide el reconocimiento fiscal de los costos y gastos de los trabajadores independientes.

A juicio de la entidad, el precepto demandado sólo permite restar los costos y gastos necesarios para la producción de la renta, a los contribuyentes de las cédulas de rentas de capital y de rentas no laborales, esto es, a las obtenidas por concepto de intereses, rendimientos financieros, arrendamientos, regalías y explotación de la propiedad intelectual, y a las rentas que no estén clasificadas expresamente en otra cédula. Asimismo, según el numeral 1 del artículo 335 del Estatuto Tributario, dentro de las rentas de trabajo se encuentran las “obtenidas por personas naturales por conceptos de salarios, comisiones, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios, emolumentos eclesiásticos, compensaciones recibidas por el trabajo asociado cooperativa, y en general las compensaciones por servicios personales”. De lo anterior se infiere que las personas naturales que ejercen profesiones liberales y ganan honorarios, quienes desarrollan actividades de intermediación comercial y perciben comisiones, y los trabajadores independientes que reciben compensaciones por servicios personales, son contribuyentes de la cédula de trabajo, cédula para la cual no está permitida la detracción analizada.

De este modo, no existe ninguna sobre el alcance de la limitación legal, en el sentido de que los trabajadores independientes no pueden hacer valer los costos y gastos asociados a la producción de la renta.

3.1.4. Así las cosas, aunque bajo líneas argumentativas diferentes, los dos intervinientes

concluyen que el escrutinio judicial debe recaer sobre la regla que impide a los trabajadores independientes deducir los costos y gastos asociados a la producción de ingresos en el cálculo del impuesto a la renta.

3.2.1. Intervinientes que solicitan la declaratoria de inexecutable de la medida legislativa (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales)

La DIAN considera que las acusaciones de la demanda son infundadas, pues prescinden de elementos relevantes contenidos en la misma legislación tributaria que, de haber sido tenidos en cuenta, hubieran disipado las dudas sobre la posible afectación del principio de equidad tributaria.

En efecto, cuando los contribuyentes registran ingresos por renta de trabajo pueden depurarlos con las rentas exentas y las deducciones imputables a la respectiva cédula, incluyendo la renta exenta del 25% del valor de las rentas contempladas en el artículo 206.10 del Estatuto Tributario. En este escenario, carece de sentido pretender que, además de la detracción señalada y hasta por 240 UVT, estos contribuyentes puedan restar sus costos y gastos en la cédula de trabajo: “Entender que se desconoce el principio de equidad tributaria que además de reconocérseles el 25% de renta exenta no tiene asidero reconocerles costos y gastos en la cédula general de renta de trabajo, por cuanto precisamente por eso el legislador autorizó a los trabajadores independientes a deducir el 25% de la renta exenta en principio prevista para los asalariados para salvaguardar el principio de equidad horizontal”.

En este orden de ideas, una comprensión integral del modelo tributario descarta las acusaciones de los accionantes.

3.2.2. Intervenciones que solicitan la declaratoria de inexecutable o el condicionamiento de la medida legislativa (Centro Externadista de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia[15], Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la facultad de Derecho de la Universidad Libre[16], Academia Colombiana de Jurisprudencia[17], Instituto Colombiano de Derecho Tributario[18] y Notaría 74 del Círculo de Bogotá[19])

3.2.1. En la medida en que las acusaciones de la demanda de inconstitucionalidad se

refieren tanto a la presunta transgresión del principio de cosa juzgada, como a la afectación del principio de equidad en materia tributaria, las intervenciones se refieren separadamente a estas dos temáticas, las cuales se sistematizan a continuación.

3.2.2. Con respecto a la acusación por el desconocimiento de la cosa juzgada constitucional derivada de las sentencias C-668 de 2015[20] y C-120 de 2018[21], la Universidad Externado de Colombia, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario y la Universidad Libre estiman que, efectivamente, el legislador infringió este principio, en tanto reprodujo un contenido normativo que ya había sido retirado del ordenamiento jurídico por transgredir la Carta Política, sin que, por otro lado, se hubieren modificado los mandatos constitucionales con fundamento en los cuales se adoptó esta decisión.

En contraste, la Academia Colombiana de Jurisprudencia estima que no se configuró el fenómeno de la cosa juzgada, pues aunque formalmente ambos fallos se pronunciaron sobre un contenido semejante al que ahora es objeto de debate, estos contenidos se inscriben en contextos normativos diferentes, y estas diferencias pueden resultar relevantes en el juicio de constitucionalidad.

3.2.3. Para la primera postura, la prescripción legal demandada reprodujo un contenido normativo que ya fue declarado inexecutable en las sentencias C-668 de 2015[22] y C-120 de 2018[23], por cuanto, a juicio de este tribunal, la falta de reconocimiento fiscal de los costos y gastos de los trabajadores independientes, desconoce el principio de equidad.

Así, en la sentencia C-668 de 2015[24] esta corporación declaró inexecutable la prohibición contenida en el párrafo 4º del artículo 206 del Estatuto Tributario según el cual los trabajadores independientes “no podrán solicitar el reconocimiento fiscal de costos y gastos distintos de los permitidos a los trabajadores asalariados involucrados en la prestación de servicios personales o de la realización de actividades económicas por cuenta y riesgo del contratante”, por desconocer la capacidad económica de los contribuyentes, por establecer una misma carga tributaria para sujetos con diferente capacidad económica, y por tener un impacto regresivo en el sistema tributario.

Por su parte, en la sentencia C-120 de 2018[25] se condicionó la declaratoria de exequibilidad del inciso 1 del artículo 336 del Estatuto Tributario, en el entendido de que los contribuyentes que perciban ingresos como rentas de trabajo originadas en una fuente

diferente a la relación laboral o legal y reglamentaria, pueden detraer los costos y gastos que tengan relación con la actividad productora de renta, para efectos de calcular la renta líquida cedular. A juicio de la Corte, impedir la citada detracción para este grupo económico “desconoce la real capacidad económica de un grupo de contribuyentes y genera una tributación paritaria entre los trabajadores independientes y los empleados asalariados, quienes cuentan con una mayor capacidad económica, ya que por la forma en la que prestan sus servicios personales no incurren en los costos y gastos que deben sufragar los empleados que prestan sus servicios profesionales por su cuenta y riesgo”. Es decir, la Corte concluyó que la prohibición para efectuar la detracción señalada quebrantaba el principio de equidad y desconocía el precedente judicial contenido en la sentencia C-668 de 2015[26].

En este contexto, es claro el legislador habría reintroducido al ordenamiento jurídico un contenido normativo que previamente este tribunal había declarado inexecutable, por oponerse a los principios constitucionales que aún se mantienen en el ordenamiento jurídico.

3.2.4. En contraste con la postura anterior, la Academia Colombiana de Jurisprudencia considera que, propiamente hablando, no se produjo una transgresión del principio de cosa juzgada. A juicio de la entidad, aunque en la sentencia C-120 de 2018[27] este tribunal se pronunció sobre un contenido semejante al que ahora se revisa en este proceso, las reglas allí consignadas se inscribieron en un contexto normativo que ha variado sustancialmente al día, lo que hace que la declaratoria de inexecutabilidad ordenada en dicho fallo no sea automáticamente trasladable a este nuevo escenario.

En efecto, según se aclaró en la sentencia C-860 de 2006[28], la valoración del fenómeno de la cosa juzgada debe realizarse debe tener cierto nivel de flexibilidad, en función de los cambios fácticos y normativos, de suerte que, incluso ante un contenido normativo idéntico, pero enmarcado en un contexto distinto, el escrutinio judicial puede variar. En este orden de ideas, pese a que la regla revisada en la sentencia C-120 de 2018[29] es similar a la que ahora se controvierte en el marco del presente proceso judicial, esta sola circunstancia no configura una transgresión del principio de cosa juzgada.

De hecho, recientemente la DIAN limitó el alcance de la sentencia C-120 de 2018, al

concluir que los efectos de la declaratoria de constitucionalidad condicionada allí contenida, se circunscriben al inciso 1 del artículo 336 del Estatuto Tributario antes de ser reformado por la Ley 1943 de 2018, mas no al mismo contenido reproducido en el contexto de esta última ley. Así, en los oficios 00436 del 21 de marzo de 2019 y 0244 de 2019, la DIAN sostuvo que “el análisis realizado en la sentencia C-120 de 2018 y C-668 de 2015, corresponde al artículo 336 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 1 de la Ley 1819 de 2016 y no respecto de lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, situación última que amerita un examen diferente que observa el nuevo contexto en el que esta norma fue expedida”.

En este orden de ideas, la Academia Colombiana de Jurisprudencia afirma que la acusación por la transgresión del principio de cosa juzgada no es concluyente, y que, por consiguiente, la Corte debe efectuar el control constitucional del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018 a la luz del principio de equidad tributaria, y determinar si las razones que condujeron a declarar la exequibilidad condicionada en los fallos anteriores, se mantienen y deben ser aplicadas en este nuevo marco.

3.2.4. Con respecto al presunto desconocimiento del principio de equidad tributaria, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, la Academia Colombiana de Jurisprudencia, la Universidad Externado de Colombia y la Universidad Libre coinciden en que la disposición demandada quebranta los principios constitucionales que rigen el sistema tributario, y, en particular, el principio de equidad tributaria. A su juicio, la inexistencia de una regla particular que impide la detracción de costos y gastos para los trabajadores independientes que laboran por cuenta propia, transgrede el artículo 336 de la Carta Política.

La razón de ello es que, a diferencia de los demás trabajadores, los independientes deben realizar inversiones de distinta naturaleza para generar ingresos, relacionados, por ejemplo, con la adquisición de herramientas e infraestructura, el acceso a servicios públicos, o el pago de nómina, que en el escenario de las relaciones laborales son asumidos directamente por el empleador. De esta suerte, al desconocer este hecho económico, la norma demandada no consulta la capacidad económica de estos contribuyentes, y asimila la situación de sujetos que se encuentran en una situación sustancialmente distinta.

Así pues, la circunstancia de no haber incluido una norma que permita el reconocimiento

fiscal de los costos y gastos para estos contribuyentes configura una omisión legislativa relativa vulneratoria del principio de equidad tributaria, pues al no facultarse expresamente a los trabajadores independientes a realizar la detracción anterior, se asimilan dos supuestos de hecho que deberían tener un tratamiento disímil, a saber, la situación de los trabajadores independientes y la de quienes generan renta a través de un contrato laboral o a través de un vínculo legal y reglamentario.

3.2.5. Por las razones anteriores, la Universidad Externado de Colombia, la Universidad Libre y la Academia Colombiana de Jurisprudencia solicitan que se declare la constitucionalidad condicionada de la normatividad demandada, para que se aclare que los costos y gastos deben ser reconocidos fiscalmente a los contribuyentes que perciben rentas de trabajo originados en una fuente diferente a la relación laboral o legal y reglamentaria, o que las depuraciones de costos y gastos son viables frente a las rentas de trabajo para los trabajadores independientes.

Por el contrario, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario estima que la solución al déficit legislativo debe ser la declaratoria de inexecutable de la expresión “de las rentas no laborales y las rentas de capital”, contenida en el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, en tanto, a su juicio, el déficit del legislador no configuró una omisión legislativa relativa.

La Notaría 74 del Círculo de Bogotá estima necesario replantear la controversia jurídica esbozada por el accionante, pues aunque en principio el debate se refiere al reconocimiento fiscal de los costos y gastos en las rentas de trabajo originadas en fuentes diferentes a la relación laboral y reglamentaria, en realidad, la problemática de trasfondo se relaciona con el límite de depuración de gastos establecido en el numeral 3 del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, esto es, con el límite de 40% de los ingresos no constitutivos de renta, y de 5.040 UVT en las rentas exentas y de las deducciones especiales de la cédula general.

En efecto, según la Ley 1943 de 2018, existen tres cédulas tributarias, a saber, la cédula general integrada por las rentas de trabajo, las rentas de capital y las rentas no laborales, la cédula de pensiones, y los dividendos y participaciones. La limitación legal contenida en el numeral 3 del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018 se predica de esta cédula general, de modo que la detracción de costos y gastos para las rentas no laborales tiene el límite del 40% de los ingresos y de 5.040 UVT, sin tener en cuenta las diferencias entre los

contribuyentes, y, especialmente, entre los trabajadores que gozan de unos ingresos que no dependen de las inversiones hechas para la producir la renta, y los que derivan sus ingresos de tales gastos.

De allí que en las sentencias C-668 de 2015[31] y C-120 de 2018[32] la Corte determinó que, en aplicación del principio de equidad tributaria, los trabajadores independientes deben poder descontar todos los costos y gastos que genere la fuente de su ingreso, y no sólo el 25% de la exención con la que ya cuentan en general las rentas derivadas de un costo laboral o de una relación legal y reglamentaria.

En este escenario, la situación para los trabajadores independientes se agrava con la expedición de la Ley 1943 de 2018, pues la única manera en que pueden descontar de la renta bruta todos los costos y gastos vinculados a la generación de ingresos, es mediante la constitución de una SAS, a las que se les aplica el régimen jurídico de las personas jurídicas, respecto de las cuales sí hay un reconocimiento pleno fiscal de los citados costos y gastos.

Sin embargo, esta posibilidad de constitución de una SAS se encuentra vedada para los notarios, que legalmente son calificados como personas naturales particulares encargados de la prestación de un servicio público, y son sometidos a un estricto régimen de carrera, y una rigurosa normatividad en materia penal, disciplinaria y tributaria. Y, a diferencia de las demás personas naturales que ejercen una actividad o profesión liberal, no pueden constituirse como una SAS. Adicionalmente, sus ingresos no son considerados como honorarios y menos como ingresos laborales, las tarifas que cobran están fijadas directamente por la Superintendencia de Notariado y Registro, y del total recaudado, el 85% se entrega directamente al Estado, y sobre el 15% restante, deben asumir gastos fijos muy altos asociados, por ejemplo, al pago de nómina, a los arrendamientos, al pago de proveedores, de servicios públicos, de equipos y mantenimiento, entre muchos otros.

En este escenario, la restricción contenida en el numeral 3 del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, que limita la deducción de gastos a 5400 UVT y al 40% de la renta, “no alcanza a ni siquiera a pagar una octava parte de los gastos fijos de una notaría, de suerte que la renta neta se calcularía sobre los ingresos que no han sido reales, toda vez que no tienen en cuenta los costos reales de la causación de la renta por parte de los notarios”.

En este orden de ideas, el interviniente propone a la Corte extender el alcance del control constitucional, para que recaiga también sobre el numeral 3 del artículo 33 de la ley 1943 de 2018, y así se examine la problemática de la detracción de costos y gastos en su integridad y no de manera segmentada, especialmente en aquellos escenarios en los que contribuyentes como los notarios, terminan por asumir cargas económicas respecto de ganancias inexistentes.

4. Concepto del Ministerio Público

4.1. Mediante concepto suscrito radicado el día 26 de julio de 2019, la Vista Fiscal reitera el pronunciamiento vertido en el marco del expediente D-13106, en tanto en dicho proceso constitucional se controvertió la constitucionalidad del mismo contenido normativo, a partir de los mismos cuestionamientos.

En este contexto, la entidad a este tribunal declarar la constitucionalidad condicionada del aparte normativo demandado, para que se determine que “la posibilidad de depuración de los costos y gastos de la que pueden hacer uso los contribuyentes del impuesto a la renta en relación con las rentas no laborales y las rentas de capital, también cubre a los contribuyentes del impuesto de renta en relación con las rentas de trabajo de los trabajadores independientes o por cuenta propia”.

Según la entidad, aunque el precepto demandado no vulneró el principio de cosa juzgada, sí constituye una amenaza al principio de equidad al impedir, en el caso de los trabajadores independientes, la detracción de los costos y gastos en la depuración de la renta.

4.2. Con respecto al cargo por el presunto desconocimiento de la cosa juzgada constitucional, la entidad considera que aunque el legislador reprodujo un contenido normativo que previamente fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional, sin que por otro lado se hubiesen alterado los parámetros con base en los cuales se adoptó la decisión judicial, en realidad la nueva disposición se inscribe en un contexto normativo diferente, contexto que altera de manera sustantiva el juicio de constitucionalidad que puede realizar este tribunal.

En efecto, en la sentencia C-120 de 2018 la decisión se adoptó teniendo en cuenta el nuevo modelo tributario acogido por el legislador a través del sistema de cedulação, en el que la

determinación de la carga fiscal no se realiza en función del tipo de contribuyente sino en función de la naturaleza del ingreso percibido, ingresos que, a su turno, se clasifican en cédulas, de modo que los beneficios tributarios obtenidos para una cédula no pueden trasladarse a otras diferentes. En el fallo aludido, este componente del sistema fiscal fue determinante en el análisis de la disposición.

Bajo la Ley 1943 de 2018, sin embargo, este esquema de cedulaación fue alterado a través de la introducción de una cédula general que incluye las rentas de trabajo, las rentas de pensiones y las rentas no laborales, con el propósito de simplificar el proceso de tributación. En esta cédula general se permite la detracción de los costos y los gastos, pero únicamente en la depuración de las rentas no laborales y las rentas de capital, y no en las rentas de trabajo.

Bajo este entendido, aunque la nueva disposición “genera el mismo cuestionamiento que el de la norma examinada en la sentencia C-120 de 2018, la ausencia de una previsión legal que permita expresamente deducir los costos y gastos en que incurren los trabajadores independientes en el impuesto a la renta, no se cumplen las exigencias para deducir con claridad que ha operado cosa juzgada material por cuanto los efectos jurídicos de las normas y su contexto no son exactamente los mismos”. Esto es aun más patente en el caso de la sentencia C-668 de 2015[33], que se pronunció sobre un contenido normativo que se enmarca en una normatividad tributaria sustancialmente diferente.

De esta suerte, el artículo 243 de la Carta Política no resulta vulnerado, por cuanto no se evidencia una afectación del principio de cosa juzgada.

4.3. Por el contrario, la Vista Fiscal considera que la limitación legal contenida en el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018 sí transgrede el principio de equidad tributaria, y con ello los artículos 95.9 y 363 de la Carta Política, al impedir que los trabajadores por cuenta propia puedan deducir los costos y gastos en que incurren para generar sus ingresos. A su juicio, esta prohibición es inaceptable desde la perspectiva del principio de igualdad, ya que con ello se asimila la depuración de la renta líquida para estos contribuyentes, con la de los trabajadores asalariados, cuya situación es diferente porque no asumen los costos y gastos asociados a la producción de sus ingresos. Esta circunstancia, a su turno, puede hacer que el impuesto a la renta devenga en un gravamen confiscatorio, especialmente cuando los

costos y gastos resulten superiores a los ingresos, situación ante la cual el contribuyente se verá obligado a tributar.

Para justificar esta aserción, la Vista Fiscal afirma que el análisis constitucional de la norma impugnada debe tomar como referente el precedente establecido en la sentencia de C-668 de 2015[34], en el que, al igual que en el presente proceso, la controversia versó sobre la compatibilidad entre el principio de equidad y la inexistencia de un mecanismo para la detracción de los costos y gastos en que incurren los trabajadores independientes. En este fallo, la Corte concluyó que la restricción legal era insostenible, y que, por tanto, los referidos contribuyentes debían poder contar con la facultad de detracción.

4.4. Teniendo en cuenta que la falencia normativa identificada por el Ministerio Público deriva de la inexistencia de una previsión que confiera efectos fiscales a los costos y gastos para los trabajadores independientes, la entidad considera que la solución para esta falencia no es la declaratoria de inexecutable, sino el condicionamiento de la norma, para hacer extensiva la potestad contemplada para otras rentas, a las de los trabajadores independientes. Así las cosas, la Procuraduría propone a la Corte condicionar la declaratoria de executable condicionada del precepto impugnado, para que se establezca que “la posibilidad de deducción de los costos y gastos de la que pueden hacer uso los contribuyentes del impuesto de renta en relación con las rentas no laborales y las rentas de capital también cubre a los contribuyentes del impuesto de renta en relación con las rentas de trabajo de los trabajadores independientes o por cuenta propia”.

II. CONSIDERACIONES

1. Competencia
2. Asuntos a resolver

En primer lugar, en la medida en que el Ministerio Público y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario llamaron la atención sobre la existencia de otro proceso judicial en el que el debate constitucional coincide en sus elementos estructurales con el que se plantea en esta oportunidad, corresponde a este tribunal determinar si se ha configurado el fenómeno de la cosa juzgada, y si, por consiguiente, es viable el pronunciamiento judicial propuesto por el actor.

De estimarse que procede el juicio de constitucionalidad, esta Sala debe establecer si el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, al hacer extensiva a los trabajadores independientes la facultad para deducir los costos y gastos en el proceso de depuración de la renta prevista para las rentas de capital y las rentas no laborales de la cédula general, desconoce el principio de cosa juzgada constitucional consagrado en el artículo 243 de la Carta Política, al haber reproducido un contenido normativo declarado inexecutable por este tribunal en la sentencia C-668 de 2015[35] y por haber desconocido el condicionamiento contenido en la sentencia C-120 de 2018, y el principio de equidad tributaria, al prescindir de la capacidad económica de los trabajadores independientes al fijar su carga tributaria.

3. Viabilidad del escrutinio judicial

3.1. Según lo explicaron el Instituto Colombiano de Derecho Tributario y el Ministerio Público, la controversia esbozada por el accionante coincide en su integridad con la planteada en el marco del proceso correspondiente al expediente D-13106, razón por la que, de fallarse este último antes de resolver sobre la presente demanda de inconstitucionalidad, la Corte debe estar a lo resuelto en el respectivo fallo, en virtud de la configuración del fenómeno de la cosa juzgada.

3.2. La Sala coincide con este planteamiento, en la medida en que los elementos estructurales del debate correspondiente al expediente D-13106 coinciden con los del presente proceso judicial, esto es, la controversia recae sobre la misma disposición jurídica y el mismo contenido normativo, y el análisis se efectuó a la luz de los mismos estándares.[36]

En efecto, en el proceso correspondiente al expediente D-13106 se demandó, entre otras cosas, la constitucionalidad del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, por el mismo contenido normativo, esto es, por no haber hecho extensiva la facultad para deducir los costos y los gastos en la depuración de la renta a los trabajadores independientes, que en cambio sí fue prevista para las rentas no laborales y las rentas de capital. En el presente proceso, los cuestionamientos recaen sobre la misma disposición, y sobre el mismo contenido negativo.

Asimismo, en ambos procesos los cargos se estructuraron a partir de los mismos referentes normativos: primero, el principio de cosa juzgada constitucional, por haberse reproducido

un contenido normativo declarado inexecutable en la sentencia C-668 de 2015[37] y por haber desconocido el condicionamiento introducido en la sentencia C-120 de 2018[38]; y segundo, el principio de equidad tributaria, por haber prescindido de la capacidad económica para fijar las cargas tributarias de los trabajadores que derivan sus ingresos de una fuente distinta a la relación laboral o reglamentaria.

3.3. Así planteada la controversia en el marco del expediente D-13106, el día 5 de noviembre de 2019 este tribunal resolvió, en la sentencia C-520 de 2019[39], “declarar exequibles, por los cargos analizados en esta sentencia, los artículos 24 y 33 de la Ley 1943 de 2018, este último en el entendido de que los contribuyentes que perciban ingresos considerados como rentas de trabajo derivados de una fuente diferente a la relación laboral y reglamentaria, pueden deducir, para efectos de establecer la renta líquida cedular, los costos y gastos que tengan relación con la actividad productora de renta”.

La Corte estimó que en las sentencias C-668 de 2015[40] y C-120 de 2018[41] se fijó un precedente claro e inequívoco, en el sentido de que es constitucionalmente inaceptable impedir la deducción de los costos y los gastos en que incurren los trabajadores independientes para obtener sus ingresos para calcular la base gravable del impuesto a la renta. En dichos fallos la Corte concluyó que esta restricción es constitutiva de una violación al principio de equidad tributaria en su dimensión vertical, respecto de los trabajadores dependientes que no deben incurrir en dichos gastos, y de una transgresión del principio de progresividad, en tanto desatiende la capacidad económica de dichos contribuyentes.

Con fundamento en la consideración anterior, la Corte concluyó que la facultad de deducción de costos y gastos prevista en el numeral 4 del artículo 33 de la Ley 1943 de 2018 para las rentas no laborales y las rentas de capital, debía hacerse extensiva a las rentas de trabajo originadas en una fuente diferente a la relación laboral o reglamentaria.

3.4. Así las cosas, en la medida en que la controversia planteada ya fue resuelta definitivamente en la sentencia C-520 de 2019[42], la Corte debe estarse a lo resuelto en dicha providencia, por haberse configurado el fenómeno de la cosa juzgada.

3.5. Finalmente, con respecto a la pretensión de la Notaría 74 del Círculo de Bogotá, en el sentido de que se debería ampliar el espectro del escrutinio judicial para examinar la problemática general de la deducción de costos y gastos, y en particular, las limitaciones

previstas en el numeral 3 del mismo artículo 33, la Sala considera que en relación con este contenido normativo no se estructuró la controversia constitucional, y que, por consiguiente, carece de los insumos para evaluar su validez.

III. DECISIÓN

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

RESUELVE:

ESTARSE A LO RESUELTO en la decisión C-520 de 2019, que declaró exequible el artículo 33 de la Ley 1943 de 2018, “en el entendido de que los contribuyentes que perciban ingresos considerados como rentas de trabajo derivados de una fuente diferente a la relación laboral y reglamentaria, pueden deducir, para efectos de establecer la renta líquida cedular, los costos y gastos que tengan relación con la actividad productora de renta”.

GLORIA STELLA ORTÍZ DELGADO

Presidenta

CARLOS LIBARDO BERNAL PULIDO

Magistrado

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

CRISTINO PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

ALBERTO ROJAS RÍOS

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

[1] M.P. Gloria Stella Ortíz Delgado.

[2] M.P. Gloria Stella Ortíz Delgado.

[3] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[4] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[5] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[6] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[7] A través de concepto suscrito por Olga Lucía González.

[8] A través de concepto suscrito por Paul Cahn-Speyer W.

[9] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[10] A través de concepto suscrito por Olga Lucía González.

[12] A través de concepto suscrito por Paul Cahn-Speyer W.

[13] Mediante concepto suscrito por Ruth Yamile Salcedo Younes.

[14] Mediante escrito suscrito por Leonardo Augusto Torres Calderón actuando en calidad

de notario.

[15] A través de concepto suscrito por Olga Lucía González.

[16] Mediante concepto suscrito por Jorge Keneth Burbano Villamarín, Ingrid Vanessa González, Camila Alejandra Rozo Ladino y Javier Enrique Santander.

[17] A través de concepto suscrito por Paul Cahn-Speyer W.

[18] Mediante concepto suscrito por Ruth Yamile Salcedo Younes.

[19] Mediante escrito suscrito por Leonardo Augusto Torres Calderón actuando en calidad de notario.

[20] M.P. Gloria Stella Ortíz Delgado.

[21] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[22] M.P. Gloria Stella Ortíz Delgado.

[23] M.P. Gloria Stella Ortíz Delgado.

[24] M.P. Gloria Stella Ortíz Delgado.

[25] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[26] M.P. Gloria Stella Ortíz Delgado.

[27] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[28] M.P. Humberto Antonio Sierra Porto.

[29] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[30] Mediante escrito suscrito por Leonardo Augusto Torres Calderón actuando en calidad de notario.

[31] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[32] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[33] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[34] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[35] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[36] Sobre el fenómeno de la cosa juzgada y sus efectos jurídicos cfr. las sentencias C-201 de 2019 (M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez), C-070 de 2019 (M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez), C-104 de 2018 (M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez) y C-197 de 2013 (M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez).

[37] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[38] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[39] M.P. Cristina Pardo Schlesinger.

[40] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[41] M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

[42] M.P. Cristina Pardo Schlesinger.