



COMUNICADO 19

Mayo 27 de 2021

Sentencia C-161/21

M.P. Cristina Pardo Schlesinger

Expediente: D-13899

Norma acusada: LEY 2010 DE 2019 (art. 91, parcial)

CORTE DECLARÓ INCONSTITUCIONAL QUE LA EXENCIÓN TRIBUTARIA PARA EL DESARROLLO DEL CAMPO COLOMBIANO SE CIRCUNSCRIBIERA A FAVORECER A LAS SOCIEDADES CONSTITUIDAS DESPUÉS DE LA VIGENCIA DE LA LEY 1943 DE 2018

1. Norma objeto de revisión

A continuación se señala la norma demandada (en subraya y negrilla el aparte demandado):

**“Ley 2010 de 2019
(diciembre 27)**

Diario Oficial No. 51.179 de 27
de diciembre 2019

PODER PÚBLICO - RAMA LEGISLATIVA

Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones.

EL CONGRESO DE COLOMBIA DECRETA:

(...)

ARTÍCULO 91. Modifíquese el artículo 235-2 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 235-2. Rentas exentas a partir del año gravable 2019. Sin perjuicio de las rentas exentas de las personas naturales de los artículos 126-1, 126-4, 206 y 206-1 del Estatuto Tributario y de las reconocidas en los convenios internacionales ratificados por Colombia, las únicas excepciones legales de que trata el artículo 26 del Estatuto Tributario son las siguientes:

(...)

2. Incentivo tributario para el desarrollo del campo colombiano. Las rentas provenientes de inversiones que incrementen la productividad en el sector agropecuario, por un término de diez (10) años, contados, inclusive, a partir del año en que el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural emita el acto de conformidad, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Las sociedades deben tener por objeto social alguna de las actividades que incrementan la productividad del sector agropecuario. Las actividades comprendidas son aquellas señaladas en la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU), Sección A, división 01, división 02, división 03; Sección C, división 10 y división 11, adoptada en Colombia mediante Resolución de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

b) Las sociedades deben **constituirse a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1943 de 2018** e iniciar su actividad económica antes del 31 de diciembre de 2022.

c) Los beneficiarios de esta renta exenta deberán acreditar la contratación directa a través de contrato laboral de un mínimo de empleados con vocación de permanencia que desempeñen funciones relacionadas directamente con las actividades de que trata este artículo. El número mínimo de empleos requerido tendrá relación directa con los ingresos brutos obtenidos en el respectivo año gravable y se requerirá de una inversión mínima en un periodo de seis (6) años en propiedad, planta y equipo. Lo

anterior, de conformidad con la reglamentación que expida el Gobierno nacional, dentro los parámetros fijados en la siguiente tabla:

Grupo	Monto mínimo de inversión en UVT durante los seis (6) primeros años	Ingresos en UVT durante el respectivo año gravable		Mínimo de empleos directos
		Desde	Hasta	
1	1.500	0	40.000	1 a 10
2	25.000	40.001	80.000	11 a 24
3	50.000	80.001	170.000	25 a 50
4	80.000	170.001	290.000	Más de 51

Los anteriores requisitos deben cumplirse por los contribuyentes en todos los periodos gravables en los que se aplique el beneficio de renta exenta, quienes deben de estar inscritos en el Registro Único Tributario como contribuyentes del régimen general del impuesto sobre la renta.

El beneficio al que se refiere este artículo no será procedente, cuando los trabajadores que se incorporen a los nuevos empleos directos generados hayan laborado durante el año de su contratación y/o el año inmediatamente anterior a este, en empresas con las cuales el contribuyente tenga vinculación económica o procedan de procesos de fusión o escisión que efectúe el contribuyente. Para acceder a la renta exenta de que trata este artículo, el contribuyente deberá acreditar que el mínimo de empleados directos requeridos no ostentan la calidad de administradores de la respectiva sociedad ni son miembros, socios, accionistas, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros o consorciados de la misma.

Para efectos de determinar la vocación de permanencia mínima de empleos, se deberán

acreditar los empleos directos a 30 de junio del año en el cual está obligado a presentar la declaración objeto del beneficio establecido en este artículo, y poder demostrar que se han mantenido a 31 de diciembre del mismo año.

d) Las sociedades deben presentar su proyecto de inversión ante el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, justificando su viabilidad financiera y conveniencia económica, y el Ministerio debe emitir un acto de conformidad y confirmar que las inversiones incrementan la productividad del sector agropecuario antes del 31 de diciembre de 2022.

e) Las sociedades deben cumplir con los montos mínimos de

inversión en los términos que defina el Gobierno nacional, que en ningún caso puede ser inferior a mil quinientas (1.500) UVT y en un plazo máximo de seis (6) años gravables. En caso de que no se logre el monto de inversión se pierde el beneficio a partir del sexto año, inclusive.

f) El beneficio de renta exenta aquí contemplado, se aplicará incluso, en el esquema empresarial, de inversión, o de negocios, se vincule a entidades de economía solidaria cuyas actividades u objetivos tengan relación con el sector agropecuario, a las asociaciones de campesinos, o grupos individuales de estos.

(...)"

2. Decisión

Declarar **INEXEQUIBLE** la expresión “*constituirse a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1943 de 2018 e*” que contiene el literal b) del numeral 2 del artículo 91 de la Ley 2010 de 2019.

3. Síntesis de los fundamentos

La Corte se detuvo a explicar la justificación y validez constitucional de las exenciones tributarias y a hacer referencia a la evolución legislativa de la exención fiscal para el desarrollo del campo colombiano que, para el caso, involucra el aparte legal objeto de la sentencia.

Finalmente, la Corte explicó que el trato tributario diferenciado entre las sociedades cuyo objeto es el desarrollo de ciertas actividades agropecuarias expresamente previstas en la ley, dependiendo de la fecha de su constitución (antes o después del 28 de diciembre de 2018 como fecha de entrada en vigor de la Ley 1943 de 2018) no se ajustaba a la Carta Política.

Para llegar a la anterior conclusión, **la Sala indicó que la transformación de la política inicialmente prevista por el artículo 79 de la Ley 1943 de 2018 no fue justificada por el Gobierno Nacional.**

Señaló también que el impacto negativo sobre las finanzas públicas que tendría extender el beneficio tributario previsto en el numeral 2 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario a todas las sociedades de que trata dicho numeral, independientemente de la fecha de su constitución, habría sido negado por el mismo Gobierno nacional en la exposición de motivos del proyecto que derivó en la expedición de la Ley 2010 de 2019.

Luego, después de negar que lo sentado en la Sentencia C-333 de 2017 tuviera la virtud de constituirse como un precedente para la solución del caso, la Corte sometió el aparte legal demandado a un *test* leve de igualdad; a partir del cual concluyó que la diferenciación prevista por la norma fue introducida en el trámite legislativo -contradiendo lo inicialmente expuesto por el Gobierno en la respectiva exposición de motivos- pero sin que la misma obedeciera a alcanzar un propósito o fin claro.

Por último, **la Sala reparó en que la diferenciación prevista por la norma resultaba evidentemente contraria a la equidad y justicia tributaria**, pues, además de generar un desincentivo para que las sociedades constituidas antes del 28 de diciembre de 2018 hicieran nuevas inversiones, la limitación del beneficio tributario favoreciendo a unas determinadas empresas tendría el efecto de generar distorsiones económicas contrarias al mandato constitucional de la libre competencia.

4. Salvamentos de voto

Los magistrados **ALEJANDRO LINARES CANTILLO** y **PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA** presentaron salvamento de voto respecto de esta sentencia. En su concepto, la Sala Plena ha debido inhibirse para emitir pronunciamiento de fondo en relación con la demanda *sub judice* o, en su lugar, declarar la exequibilidad de la disposición demandada. Esto, por tres razones: (i) el demandante no satisfizo las cargas mínimas argumentativas de *pertinencia* y *suficiencia* previstas para las demandas de inconstitucionalidad; (ii) la disposición demandada es, en gracia de discusión, exequible, porque no vulnera los principios de igualdad y equidad tributaria, en tanto satisface las exigencias del juicio integrado de igualdad de intensidad leve aplicado por la Corte en la sentencia de la referencia y, por último, (iii) la amplia facultad de configuración legislativa en materia tributaria permite, en todo caso, delimitar el grupo de titulares o destinatarios de los beneficios tributarios.

Primero, los magistrados precisaron que la demanda carece de pertinencia, porque el demandante no planteó un problema de constitucionalidad, sino que cuestionó la norma demandada por contener elementos normativos distintos a los previstos en la legislación previa. Asimismo, carece de suficiencia, porque, habida cuenta del referido cuestionamiento, no genera dudas, siquiera mínimas de inconstitucionalidad en relación con la disposición demandada. Segundo, los magistrados sostuvieron que, en gracia de discusión, la disposición demandada es exequible, porque satisface las exigencias el juicio integrado de igualdad de intensidad leve aplicado por la Corte, en tanto (i) persigue una finalidad que no está “prohibida constitucionalmente” y (ii) es “potencialmente adecuada” para alcanzar la finalidad perseguida, a saber, “incentivar la competitividad sectorial por medio de la creación de nuevas empresas e inversiones”. Tercero, los magistrados resaltaron que, habida cuenta de la amplia facultad de configuración legislativa en materia tributaria, el legislador tiene potestad para delimitar los beneficiarios de las medidas de fomento, con el fin de racionalizarlas en relación con las finalidades perseguidas y los recursos disponibles.

Para los magistrados, el tratamiento diferenciado implícito en todo beneficio tributario no vulnera la Constitución, siempre que sea razonable y esté justificado en la persecución de otros objetivos tributarios o económicos constitucionalmente relevantes, como ocurre en el asunto *sub judice*. Por lo demás, los magistrados destacaron que muchas de las medidas de la Ley 2010 de 2019 encuentran antecedentes en la Ley 1943 de 2018. Sin embargo, las medidas de la Ley 2010 de 2019 son nuevas e independientes y, en todo caso, los diseños y los arreglos normativos incorporados en la Ley 1943 de 2018 carecen por completo de incidencia en el análisis de constitucionalidad de las disposiciones *sub examine*.