**Sentencia C-393 de 2016.**

**Expediente D-11057**.

Corte Constitucional. Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE - Prohibición de la Compensación con otras Obligaciones Tributarias - Principios Constitucionales Tributarios - Violación de los Principios de Justicia y Equidad Tributarias - Límites a la Potestad Tributaria del Legislador. Con Salvamentos y Aclaraciones de Voto.

FALLO: Declarar INEXEQUIBLE el aparte demandado del artículo 20 de la Ley 1739 de 2015, el cual disponía: “Del mismo modo, los saldos a favor que se liquiden en las declaraciones del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, y su sobretasa, no podrán compensarse con deudas por concepto de otros impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones”. M.P. Alberto Rojas Ríos. NORMA DEMANDADA: Artículo 20 Ley 1739 de 2015. (Parcial). En el presente proceso, la Corte debía determinar si el artículo 20 de la Ley 1739 de 2014, en lo demandado, al prohibir la compensación de saldos a favor del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, con obligaciones tributaras causadas por concepto de otros impuestos, quebranta el principio de equidad tributaria consagrado en los artículos 95.9 y 363 de la Constitución Política.

El análisis de la Corte comenzó por reiterar que la potestad tributaria del legislador no es un facultad impositiva irrestricta o sin límites que, de manera inconsulta con los derechos del contribuyente, pueda imponerle restricciones injustificadas que dificulten el cumplimiento de sus obligaciones. Para el caso bajo estudio, constituía un marco de comparación que en otros impuestos nacionales los saldos a favor del contribuyente sí son objeto de compensación con otras obligaciones tributarios. Con fundamento en el test aplicado, encontró que la medida cuestionada era constitucionalmente desproporcionada en relación con el principio de equidad tributaria.

En efecto, el artículo 20 de la Ley 1607 de 2012 creó a partir del 1º de enero de 2013, el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, como aporte que grava la percepción de ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio de las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo y la inversión social. Su objetivo principal es sustituir los aportes al SENA, al ICBF y a la salid, exonerando del pago de estos a los aportantes, sujetos pasivos del impuesto, siempre y cuando tengan trabajadores que devenguen menos de diez salarios mínimos mensuales vigentes. Si bien se trata de un tributo basado en el impuesto a la renta, solo son sujetos pasivos del mismo las personas jurídicas que obtengan ingresos susceptibles de aumentar su patrimonio. La Corte en sentencia C-291/15 se pronunció en relación con la base gravable del CREE, al declarar la exequibilidad condicionada del artículo 22 de la Ley 1607 de 2012, en el sentido de entender que las pérdidas fiscales en que incurran los contribuyentes del impuesto a la renta para la equidad CREE, podrán compensarse con ese impuesto, de conformidad con lo establecido en el artículo 147 del Estatuto Tributario, decisión que constituye un precedente aplicable por versar sobre un elemento de la compensación del mismo tributo, como forma de extinguir una obligación fiscal al saldar la deuda con otro crédito tributario a su favor, a través del cruce de cuentas. En principio, son objeto de compensación todas las obligaciones tributarias con los saldos a favor del contribuyente, ya sea con otro impuesto o siendo el mismo, se puede compensar con el de la vigencia fiscal posterior.

Al someter la medida de prohibición de compensar saldos a favor con otros tributos, al test intermedio de razonabilidad, la Corte encontró que: (i) la finalidad de esta prohibición es asegurar la financiación de programas sociales en materia de educación y mejorar la calidad de atención a la primera infancia, a través de la destinación específica (art. 359 C. Po.), lo cual a todas luces reviste relevancia constitucional; (ii) el medio es adecuado para alcanzar este fin, toda vez que la prohibición de compensación tributaria logra evitar cruce de cuentas entre recursos situados en distintos rubros presupuestales; (iii) en el ámbito tributario no existe otra figura que con la misma eficacia logre este objetivo, por lo que la medida es necesaria; sin embargo, (iv) la medida bajo examen resulta desproporcionada frente al parámetro de equidad tributaria (art. 95.9 y 363 C.Po.), ya que la destinación específica como sustento de la no compensación, es inadmisible desde una perspectiva, al crear una ventaja injustificada para la administración que limita al contribuyente que cuenta con un saldo a su favor y tiene el derecho a que la administración tributaria le permita con ello, cubrir obligaciones de esta naturaleza.

Precisó que cuando existe un saldo a favor del contribuyente, en la práctica este valor no ingresa a las cuentas del erario público porque está registrado como un pasivo de la administración que pertenece al sujeto contribuyente y en esta medida, tales saldos a favor nunca se vuelven de destinación específica. Esto hace que la prohibición de compensación sea desproporcionada, puesto que siendo posible que el contribuyente solicite la devolución del saldo a su favor, mientras esto ocurre, mantiene una deuda con la autoridad tributaria (aun cuando pueda encontrarse en una situación de iliquidez), la cual no solamente retiene de manera injustificada ese capital, sino que además se queda con los rendimientos que el saldo a favor produce. Para la Corte, este procedimiento implica la retención injustificada de un saldo que obstaculiza la posibilidad del deudor tributario de disponer del monto que constituye saldo a su favor y de contera, su rendimiento financiero, que genera un enriquecimiento sin causa para la administración. Por consiguiente, procedió a declarar la inexequibilidad del aparte demandado, contenido el artículo 20 de la Ley 1739 de 2015.