

LA EXENCIÓN TRIBUTARIA DE LOS CULTOS
RELIGIOSOS EN COLOMBIA.

LAURA GIRALDO CALVACHE
CARLOS ALBERTO FORERO MENDOZA

ASESOR
ALEXANDER VALENCIA GRAJALES

TRABAJO DE GRADO PARA OBTENER EL TÍTULO
DE ABOGADO

FACULTAD DE DERECHO

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA LATINOAMERICANA
MEDELLÍN

2018

TABLA DE CONTENIDO

ABSTRACT	3
INTRODUCCIÓN	4
PREGUNTA PROBLEMA	6
MARCO TEÓRICO.....	7
CAPÍTULO I.....	7
PERFIL TRIBUTARIO DE LA IGLESIA EN EL ESTADO CONFESIONAL.....	7
1.1. La iglesia en la época colonial y republicana.....	7
1.2. El apogeo conservador y la Constitución de 1886	9
1.3. El concordato de 1887.....	11
CAPÍTULO II.....	14
PERFIL TRIBUTARIO DE LA IGLESIA EN EL ESTADO LAICO Y SOCIAL DE DERECHO	14
2.1. Antecedentes fallidos en la separación de Iglesia y Estado	14
2.2. La llegada del Estado Social de Derecho y la laicidad de las Instituciones.....	15
2.3. El estudio del concordato a través de la Sentencia C 027 del 93.....	16
2.4. La ley 133 del 94 y la Sentencia C 088 del 94.....	17
2.5. Las tutelas interpuestas por otras religiones pidiendo trato igualitario.....	20
2.5.1. Sentencia T 269 de 2001 y otras	20
CAPÍTULO III.....	23
EL DILEMA ACTUAL Y LA BUSQUEDA DE UN REGIMEN TRIBUTARIO DISTINTO.....	23
3.1. El choque de normas y el deseo de una legislación tributaria moderna.	23
3.2. La reforma que se quiso hacer en el 2016	24
3.2.1. El informe de la Comisión de Expertos	24
3.2.2. Proyecto de Ley 163 de 2016 Reforma Tributaria Estructural	25
3.2.3. La Reforma Tributaria y su fracaso	26

CONCLUSIONES	31
BIBLIOGRAFÍA	37

ABSTRACT

En este trabajo de grado se realiza una investigación con el fin de responder al interrogante acerca de si existe aún en un estado social de derecho, de carácter laico y pluralista como Colombia una causa jurídica que permita la exención tributaria a las distintas religiones que coexisten en el ámbito nacional. Para tal efecto se aborda la investigación a través de un enfoque binario donde se analiza el contexto histórico político y el ordenamiento jurídico tributario que sostenía la relación del Estado con la iglesia a través de la búsqueda de hitos históricos y jurídicos que llevaron a que en la actualidad las iglesias de todas las religiones pudieran gozar de la exención del impuesto a la renta y otras gabelas tributarias, finalizando con un examen de juridicidad de estas medidas tomando como punto de partida los datos recolectados anteriormente que a su vez crean un criterio que permiten realizar un juicio de valor jurídico sobre la legalidad o no de la posición que ostenta la religión sobre el régimen tributario actual.

Palabras claves: Exención tributaria, régimen especial, no contribuyente, iglesia, religión, Concordato de 1887, ley 133 de 1994, legalidad, estatuto tributario.

INTRODUCCIÓN

Colombia desde la vigencia de la Constitución de 1991 es un Estado social de derecho que, en coherencia a los presupuestos ideológicos del mismo, más específicamente de la doctrina del estado liberal, consagra en su constitución una serie de libertades negativas entre ellas la libertad de cultos nominada en el artículo 19 de la mencionada constitución donde consagra:

“Se garantiza la libertad de cultos. Toda persona tiene derecho a profesar libremente su religión y a difundirla en forma individual o colectiva.

Todas las confesiones religiosas e iglesias son igualmente libres ante la ley.”

Del contenido de dicha norma se deducen dos acepciones del derecho referenciado; la primera es la acepción básica que acarrea para el Estado la obligación de no obstaculizar y vigilar que terceros no intervengan en el pleno ejercicio y difusión de las distintas religiones; la segunda es la acepción contemporánea donde se le exhorta al Estado el medir con el mismo baremo a todas las confesiones religiosas acabando así con la preferencia que le otorgaba la anterior Constitución de 1886 a la religión católica que la erigía única religión oficial y preferente del Estado.

Teniendo en cuenta este panorama socio jurídico surge como consecuencia de la libertad de cultos y la igualdad ante la ley de todos los órdenes religiosos una serie de reclamos por parte de ministros pertenecientes a religiones distintas a la católica donde piden un trato materialmente igual al que recibe la iglesia católica en el ámbito especialmente tributario, donde ésta verbigracia del Concordato y Protocolo

Final entre la República de Colombia y la Santa Sede, suscrito en Bogotá el 12 de julio de 1973 esta exonerada de pagar impuestos y declarar renta. En la sentencia C-027 de 1993 en base al principio de igualdad la Corte extendió a todas las confesiones religiosas que estén legalmente constituidas el beneficio que tenían los bienes de la iglesia católica destinados a fines de orden espiritual y pastoral de estar exentos de impuestos .

Lo anterior constituyó que en Colombia se eximiera de ser contribuyentes a todas aquellas iglesias inscritas legalmente ante el ministerio de justicia y del interior, pero a esta exención se le sumó otra adicionada por la última sentencia constitucional al respecto. La Sentencia T 621 de 2014 además de eximir del impuesto del pago de la sobretasa ambiental a través de la excepción de inconstitucionalidad, exhorta al gobierno nacional y al congreso de la república para que garantice el trato igual en materia tributaria en acuerdo con las diferentes iglesias reconocidas, en virtud de lo ordenado en la Carta Política y la Ley 133 de 1994.

Luego de la observación de este panorama y conociendo que en la actualidad y desde hace algunos años empezó a suscitar la idea de eliminar la exención tributaria a las Iglesias debido a los diversos escándalos que estas levantaban en distintos medios masivos de información y a las diversas críticas en contra de la proliferación exponencial de iglesias (ESPECTADOR, 2016). Finalmente, decidimos desde la academia realizar un trabajo donde se dejará de lado los análisis pasionales y se pretenderá, desde un análisis socio-jurídico del desarrollo en el tratamiento tributario de la Iglesia, a través de las épocas más representativas de la historia política y jurídica colombiana, cuestionar el ¿por qué? y el ¿cómo? Se dio la situación tributaria que actualmente ostentas las Iglesias

En ultimas, este trabajo constituye una reflexión desde una óptica secular de los distintos hechos políticos y jurídicos que trajeron como consecuencia que las Iglesias gocen actualmente de prebendas tributarias y que sumados todos y vistos como un relato histórico nos ayudan en el debate de si en un estado social de derecho, de carácter laico y pluralista como Colombia hay realmente una razón de derecho que permita a las diversas confesiones religiosas gozar de tanta protección

tributaria por parte del Estado.

PREGUNTA PROBLEMA

¿Existe en un estado laico como Colombia una razón de derecho, que permita a los cultos religiosos en razón de su actividad ser calificados como no contribuyentes y por ende acceder a beneficios tributarios especiales?

MARCO TEÓRICO

CAPÍTULO I

PERFIL TRIBUTARIO DE LA IGLESIA EN EL ESTADO CONFESIONAL

1.1. La iglesia en la época colonial y republicana

En un inicio, en los antiguos estados feudales y teocráticos que precedieron los estados liberales, la relación del Estado con La Iglesia era demasiado estrecha e incluso, hacían parte del mismo poder. Con el advenimiento de la edad media y la consolidación de la iglesia católica como ente sacro y político, la unión sufrió una metamorfosis donde el poder político y religioso estaban separados nominalmente, pero la iglesia aún constituía un lugar de privilegio en la organización social y una influencia poderosa sobre las dinámicas política y económica de aquellos reinos. En esos tiempos las legislaciones tributarias no tenían las características que les atribuimos actualmente y representaban simplemente el capricho de los reyes y la nobleza por acumular riquezas ya sea para conquistar nuevas tierras o para financiar guerras contra sus más acérrimos enemigos (**Martinez Herrera, 2006**), también es importante resaltar que otro de los principales impuestos eran aquellos necesarios para el mantenimiento de la iglesia como el diezmo y la oblata sin interferir eso sí, con las llamadas indulgencias que tenían que pagar los pecadores de toda calaña para conseguir el perdón de la Santa Sede.

Con este panorama tuvo lugar la conquista de América y así vinieron a este continente estas incipientes y primigenias legislaciones tributarias que mayormente se usaban para seguir financiando la conquista, todo ello acompañado de un papel protagónico por parte de la iglesia de Roma que colaboró con el poder de la biblia y

la cruz, a erigir al reino Español como soberano de las tierras que hoy llamamos Colombia. Durante los primeros años todo consistió en uso de la fuerza y subyugación de los nativos, luego cuando se consolidó la organización política del virreinato por medio de las leyes reales y es allí cuando, se empezó vislumbrar el tratamiento favorable que recibiría la iglesia en nuestras tierras; primero con las distintas exenciones tributarias a sus templos y otros bienes regalados algunos por la misma nobleza, a los diezmos que por derecho divino estaban obligados a pagar sus fieles (que en esa época era toda la población) e incluso a las universidades y colegios que empezaban a fundar y que también fue un factor que los consolidó como una institución sumamente importante en toda la historia del Estado Colombiano (**Restrepo, 1885**).

Posteriormente tiene a lugar las luchas de independencia y la separación del reino español. Durante esta época se opta por un sistema republicano, pero el papel de la iglesia no tiene un cambio significativo, además de la decisión de los gobernantes de turno de no modificar el sistema fiscal optando por conservar el de la época de la conquista escudados en las dificultades administrativas, las resistencias sociales y la pobreza general de la población (**Mariño, 1998**).

En general Colombia se encontraba en un panorama político dividido, con guerras ideológicas y de poder, la muerte de Bolívar, la separación de la Gran Colombia y el nacimiento de dos facciones (Federalistas y Centralistas) y sus respectivas disputas que siguieron posteriormente con la fundación de los antagónicos partidos Liberal y Conservador, que con la victoria y llegada al poder de los liberales traería consigo significativos cambios en el aspecto tributario y económico y con relevancia especial (Objeto de la tesis) al tratamiento tributario recibido cámbicamente por la Iglesia.

En 1850 un gobierno liberal, en búsqueda de la secularización del gobierno y también motivados por disputas personales, ya que la Iglesia era una de las principales aliadas del partido Conservador, decidió expulsar a los religiosos de la nación y despojarlos de todos sus beneficios tributarios, entre ellos las exenciones y los bienes de manos muertas que poseía la iglesia católica y sus distintos órdenes ministeriales y eclesiales. Fue exactamente mediante la Ley de junio de 1853 el

presidente José María Obando decretaba la separación entre Iglesia y Estado, hecho que no tuvo muy buen recibimiento por parte de las autoridades eclesiásticas con un alto carácter romanista, pero que, preferían ese carácter aconfesional que el patronato republicano consagrado en Venezuela, Perú y Ecuador debido a que, esa doctrina aconfesional benefició más la finanzas de la Iglesia al tener menos injerencia estatal sobre las decisiones en especial con la distribución del diezmo que en la figura del patronato es tomado por el Estado (**Luque Alcaide, 2005**).

1.2. El apogeo conservador y la Constitución de 1886

Durante los años de apogeo liberal luego de aproximadamente 6 años después de la declaración del presidente Obando, el liberalismo comenzó a ver la separación del patronato de la Iglesia como algo perjudicial debido a que, de esa relación el Gobierno sacaba varios réditos de los diezmos y de la organización administrativa que tenían los clérigos dentro del inhóspito territorio colombiano (**Luque Alcaide, 2005**), siendo una organización aún más consolidada que la misma sociedad republicana. En consecuencia un emisario del gobierno comienza a conversar con algunos delegados apostólicos sobre una renegociación del patronato con Roma, pero desde la santa sede comienza a surgir una voz negativa entorno al patronato republicano con el Estado y desde Roma proponen, que la única forma en la que aceptarían un acuerdo sería conservando su organización individual y autónoma del gobierno territorial ayudando en distintas labores al gobierno, pero eso si conservando y pidiendo ciertas prerrogativas que permitieran su libre ejercicio, sin depender de los caprichos de los gobernantes de turno; además de unas disculpas por parte del gobierno y una indemnización por los daños causados durante la vigencia de la ley de Obando. En un principio esta propuesta fue desechada y se continuó con la aconfesionalidad de Colombia (**Luque Alcaide, 2005**).

En consecuencia la separación tuvo su punto más alto con la expedición de la constitución de 1863 y el nombramiento del General Mosquera como presidente por parte de la asamblea de delegados y la posterior expulsión de los jesuitas y algunos ministros de alto cargo eclesial provenientes de Roma (**González González, 1993**). Mosquera de carácter fuerte y un líder con ideas bolivarianas que

aun añoraban el fantasma de la Gran Colombia, al amparo de una constitución liberal, federalista y donde de forma tajante se consagraba el estado laico y se intentó mediante la reforma a la educación de 1870 implementar una educación secular (González González, 1993), trajo consigo muchos conflictos que derivaron en la guerra civil de 1876 cuyo fin trajo como consecuencia la victoria de los liberales antirradicales cuyos gobiernos fueron el caldo de cultivo para la llegada de los nuñistas al Congreso, que luego de varios años en el poder, lograron realizar una convocatoria del Consejo de Delegatarios en noviembre de ese año para redactar una nueva constitución creada por el movimiento de la Regeneración encabezada por Rafael Núñez y demás políticos liberales moderados y conservadores, pero redactada en su totalidad por Miguel Antonio Caro y promulgada formalmente el 5 de agosto de 1886, estipulando allí un título enteramente dedicado a la relación entre Iglesia y Estado regresando a unas relaciones más directas y participativas con la misma otorgándole a la Iglesia el siguiente rol dentro del Estado colombiano; Primero en el artículo 38 aunque acepta la libertad de cultos por otro lado establece el rol preponderante de la iglesia católica no como una religión oficial pero si como una institución preponderante dentro de la dinámica social de la nación, que adicionalmente a su vez tendría a su cargo la educación pública (**Constitución de la República de Colombia, 1886, art. 38**).

Posteriormente se estipula el título IV que crea un marco general sobre las relaciones entre Estado e Iglesia bajo unos principios básicos: i) La finalización de una relación basada en el patronato republicano y el comienzo de una autonomía administrativa, acompañada de una independencia tanto en las labores eclesiásticas como autoridad espiritual y en las labores civiles como persona jurídica (**Constitución de la República de Colombia, 1886, art. 53**). ii) Prohibición de los ministros religiosos a ocupar cargos públicos, exceptuándose las beneficencias públicas (**Constitución de la República de Colombia, 1886, art. 54**). iii) Exención tributaria y protección especial a los bienes destinados al culto y al desarrollo de actividades propias de la iglesia como los seminarios casa curales, cuyo uso queda destinado de por vida a estas actividades. Excluyendo a la vez a estos bienes del comercio y de una posible expropiación por parte del Estado (**Constitución de la República de Colombia, 1886, art. 55**). iv) Potestad del

gobierno para celebrar convenios con la Santa Sede (**Constitución de la República de Colombia, 1886, art. 56**).

Observando el texto constitucional de la época vemos como luego de una lucha de varias décadas contra las autoridades liberales radicales y federalistas que intentaron de forma inútil secularizar la sociedad y ejercer un rol de supervisor activo sobre la mayoría de las actividades administrativas ejercidas por la iglesia, pero que debido al gran despliegue y favorabilidad de la iglesia para con la población, esta finalmente sostuvo un gran poderío que le permitió interferir de forma preponderante sobre la opinión pública y el devenir político que terminaron en una suerte de guerra religiosa, cuyo resultado fue el rechazo a las ideas radicales más ortodoxas y abrió la puerta a un gobierno de ideas conservadoras que mediante sus potestades políticas iba aprovechar para devolver a la Iglesia su papel privilegiado e iba a instaurar a la misma como una entidad independiente que a su vez podría seguir ejerciendo influencia sobre el pensamiento colombiano que a futuro marcaría la idiosincrasia nacional, espiritual y política a través de su presencia territorial. También iba a tener una autonomía administrativa donde Roma ya manejaría de forma directa y sin intermediarios su labor evangelizadora y el manejo de las relaciones con el Estado colombiano, cambiando así el paradigma patronal que se había manejado desde la colonia por el Virrey y luego por los Gobiernos independentistas y republicanos que le sucedieron. Por lo anterior todos estos sucesos y su posterior materialización en la Constitución de 1886 tendrían demasiada importancia sobre la forma en como de ahí en adelante se ejercerían las relaciones entre Iglesia y Estado, la cuales traerían consigo efectos sobre el pensamiento de la república y el régimen tributario.

1.3. El concordato de 1887

Luego de la proclamación de la constitución de 1886 y en una consecuencia lógica del artículo 56 de la misma, el cual entregaba la potestad al Estado para realizar directamente tratados con Roma. El gobierno de Núñez decide iniciar negociaciones con los funcionarios diplomáticos de la iglesia católica, todo ello con el propósito de perfeccionar y elevar a otro nivel el compromiso entre el gobierno

de la época y el papa a través de un Concordato.

En un principio la negociación tuvo diversos inconvenientes y puntos disímiles, donde para efectos de esta investigación nos centramos estrictamente en lo relacionado con los bienes eclesiales. Principalmente el conflicto en este punto se debía a que el secretario de Estado y negociador de la Santa Sede exigía el valor total de todos los bienes desamortizados y el pago de los censos eclesiásticos¹ a un interés líquido del 6% anual; este hecho llevó a que Núñez a través de una misiva al papa León XIII, rogara por benevolencia en la negociación y pidiera la aceptación de unas condiciones más acordes a la situación económica que padecía Colombia en ese momento. Finalmente los funcionarios eclesiales aceptan convencidos en el argumento de que era preferible un acuerdo donde a largo plazo podrían construir un puente fuerte con el gobierno de Colombia, cediendo en cuanto al monto económico pero garantizando así a largo plazo que la iglesia nunca pierda su papel preponderante en la sociedad colombiana. **(González González, 1993)**

Luego del éxito en las negociaciones finalmente el 31 de diciembre de 1887 se firmó el acuerdo, ya en el cuerpo normativo encontramos que no hay una gran cantidad de novedades con respecto al tema tributario y administrativo de la iglesia, simplemente lo que hace es ratificar lo dispuesto en la Constitución y darle un carácter de Tratado Internacional a las disposiciones respecto a la exención tributaria, la personería jurídica y la independencia administrativa de la iglesia. Por otro lado el concordato hace especial énfasis en la labor de la iglesia en la educación de la población como principal faro moral y cognitivo gracias a facultades extraordinarias que le otorga el gobierno en estas lides. Por último el otro aspecto sobresaliente se encuentra en el punto que había sido objeto de polémica, el económico, en este punto al final acuerdan: **i)** Devolverle a la iglesia la capacidad de adquirir bienes y acabar con el régimen de bienes desamortizados, **ii)** Establecer a perpetuidad como deuda consolidada el valor de los censos y los bienes desamortizados al 4,5%, **iii)** El gobierno por la desamortización asignará una

¹ Censo: Derecho real constituido sobre cosa inmueble, propia o ajena, en virtud del cual una de las partes, llamada censatario, debe abonar a la otra, censalista, generalmente en períodos anuales, un determinado canon o pensión, que según los casos puede hacerse efectivo en dinero o en frutos. (Consultor Jurídico Digital de Honduras, 2005)

renta perpetua de 100.000 que aumentará a medida que la situación fiscal mejore.
(González González, 1993)

En síntesis este Tratado constituyó un hito histórico respecto a la posición política y social del catolicismo en Colombia, porque institucionalizó la iglesia como ente jurídico autónomo, le brindó seguridad jurídica con respecto a su patrimonio al consagrar un Tratado que todos los gobernantes a futuro tendrían que respetar en consonancia al principio de *pacta sunt servanda* y el derecho de los tratados. De allí en adelante la iglesia como institución formalizada e independiente continuó con su ascenso meteórico, creciendo estructuralmente, copando casi por completo el ámbito educativo y ejerciendo control sobre aspectos inherentes a la personalidad como el estado civil mediante el matrimonio. Aunque para González, este mismo control ejercido sobre gran cantidad de instituciones fue la razón que hizo que la misma iglesia se cerrara solo en la idea de controlar y no buscara reformarse, aislándose y yendo en contra de todas las nuevas corrientes incluyentes y pluralistas que se abrirían paso al principio y mediados del siglo XX **(González González, 1993)**, que finalmente acabarían por desgastar al catolicismo dándole paso a otras creencias que comenzarían a pedir participación y visibilidad dentro de la democracia colombiana.

CAPÍTULO II

PERFIL TRIBUTARIO DE LA IGLESIA EN EL ESTADO LAICO Y SOCIAL DE DERECHO

2.1. Antecedentes fallidos en la separación de Iglesia y Estado

Como se mencionaba al final del capítulo anterior la excesiva injerencia de la iglesia sobre tantos aspectos de la vida humana, sobre todo en aquellos que afectaban directamente los derechos fundamentales de las personas, llevó a que en algunos sectores de la sociedad esta empezara a perder popularidad y se hicieran más fuertes voces disidentes que pedían libertad de culto, de pensamiento y la secularización del matrimonio y la familia; voces que al final tuvieron eco a través de los dirigentes liberales (**Caicedo P, 1993**) y la reforma constitucional de 1936.

A causa de lo anterior, el gobierno liberal de turno decidió en 1936 crear una comisión con el objeto de renegociar el Concordato de 1887 y en cierta medida actualizarlo y hacerlo concordante con la Constitución. El propósito de la reforma era cambiar los aspectos fundamentales como la libertad de cátedra, el matrimonio y la terminación del mismo por parte de los jueces de la República y la terminación de mutuo acuerdo de los convenios sobre misiones, además de un mayor control por parte por parte del Gobierno sobre los territorios donde se desarrollan las mismas. Al final luego de una compleja negociación que terminó en el año de 1942 se logró llegar a un acuerdo donde el único punto fundamental que se aprobó fue el relativo al matrimonio y la cesación de los efectos civiles del mismo por parte de los jueces civiles, aunque ello se logró con la condición de que además de las

causales consagradas en el código civil también se admitirían como legítimas las causales consagradas en el Código de derecho Canónico (**Caicedo P, 1993**).

Dicha convención fue duramente criticada al interior del país por parte de los conservadores y las autoridades eclesíásticas locales, razón que llevó a que el Gobierno de abstuviera de ratificarla. Para Caicedo esto demostró un síntoma que hasta la actualidad sigue manifestándose, este es la imposibilidad de crear en forma cierta una reforma con relación a elementos estructurales relacionados con la libertad de cultos y en especial que afecte a los grandes ministerios religiosos sin la venia de ellos debido a la incidencia de los mismos sobre la política y la opinión pública en general (**Caicedo P, 1993**)

Después del fracaso con la Convención de 1942, el país vivió épocas oscuras como la violencia, luego el golpe de Estado por parte de Rojas Pinilla y la posterior estructuración del frente nacional, donde al final conservadores y liberales llegaron a un acuerdo acerca de la visión del país que llevó a que se buscara de forma conjunta y reviviera de nuevo el deseo de reformar el Concordato del 87. Definitivamente en 1972 luego de diversos estudios y esfuerzos por parte de los distintos gobiernos del frente nacional, se llegaría a la redacción final del Concordato de 1973 donde finalmente los componentes rechazados entrarían en vigencia total (Caicedo P, 1993) y a pesar de que la iglesia aún gozaba de todos los beneficios tributarios y económicos, se lograba en cierta medida desligar del catolicismo instituciones tan importantes como el matrimonio y el manejo de los cementerios.

2.2. La llegada del Estado Social de Derecho y la laicidad de las Instituciones

Luego de lo que en un principio parecía el comienzo de una reestructuración con el Concordato de 1973 donde la Iglesia empezaría a perder gradualmente el control sobre varias actividades civiles en favor del Estado a través de diversas entidades estatales como la Registraduría Nacional que empezaría a partir de 1987 gradualmente a asumir el registro civil (**Registraduría Nacional del Estado Civil, s.f.**), seguido del aumento de población ajena al credo católico en especial jóvenes

que habían bebido de movimientos juveniles como el nadaísmo, los movimientos estudiantiles con inclinación a la izquierda y muchas otras ideología y valores que revolucionaron por completo el siglo XX. Esta coalición de movimientos diversos terminaría siendo el lastre principal que guiaría el movimiento de la séptima papeleta cuyo resultado sería una Asamblea Nacional Constituyente y que el día 20 de julio de 1991 promulgaría la nueva Constitución.

2.3. El estudio del concordato a través de la Sentencia C 027 del 93

Con la llegada de la constitución política de 1991 se derrumba la idea del estado confesional y se introduce a Colombia la libertad de cultos donde por ende la iglesia católica deja su lugar como la única religión y se le abre la puerta a todas las demás creencias existentes, de un momento a otro parecía que el Estado comenzaba así su secularización y ya el papel de la iglesia se iba a remitir simplemente al ámbito privado de las creencias de sus fieles, pero en la práctica no fue así y luego de la entrada en vigencia de la constitución simplemente todo permaneció igual y la iglesia católica gozaba de los mismos beneficios obtenidos en la ley 20 de 1974 que perfeccionaba el concordato de 1973 entre la santa sede y Colombia. En consecuencia un grupo de ciudadanos decidió acusar ante la Corte Constitucional la inexecutable del concordato y su ley aprobatoria donde la Corte a través de la sentencia C 027 del 93 revisaría la exención tributaria otorgada a la iglesia católica y lo haría a través de dos análisis. Primero a nivel específico concentrado en la exención con relación a los impuestos a nivel de Entidades Territoriales (departamentos, distritos, municipios, territorios indígenas, regiones y provincias) y otro de carácter general respecto al nivel nacional y al tratamiento del clero como una entidad no contribuyente. En el primer análisis la Corte realizó una confrontación normativa entre el artículo XXIV del Concordato de 1887 que otorgaba la prerrogativa de la exención tributaria sobre los bienes eclesiásticos, versus el artículo 294 de la Constitución Política de 1991 que prohíbe de forma taxativa y categórica entregar a través de una ley beneficios atinentes a los tributos que hacen parte de las Entidades Territoriales, como resultado la Corte a través de un análisis sistémico y atendiendo a la supremacía constitucional, decide examinar dicha norma en concordancia con el artículo 19 de la constitución (libertad de

cultos) en razón de que el derecho a ejercer libremente su religión podría verse menoscabado porque un eventual cambio en su tratamiento tributario traería como consecuencia que los fieles no puedan asistir a los diferentes ministerios y cultos religiosos debido a un gravamen que recaería sobre los edificios dedicados para ello y como el Estado tiene el deber de hacer posible la perfecta práctica de la libertad de cultos, una norma de carácter tan importante y además de carácter nacional prevalece claramente sobre una de carácter local (**Sentencia C 027, 1993**).

2.4. La ley 133 del 94 y la Sentencia C 088 del 94

Como es natural el legislador decide desarrollar una norma jurídica que reproduzca y permita mejor aplicabilidad al artículo 19 de la carta magna del 91, es así como es expedida la ley 133 del 94 también conocida como la ley estatutaria de libertad de cultos y religiosos, donde se dejaba en claro el carácter secular del estado y se estatúa el régimen legal que garantizaría la protección y libre practica de los otros cultos distintos al de la fe católica. Pero además de consagrar estas reglas generales llamaba la atención el literal H del artículo Séptimo en el cual:

“ARTICULO 7o. El derecho de libertad religiosa y de cultos, igualmente comprende, entre otros, los siguientes derechos de las Iglesias y confesiones religiosas:

h) De recibir de la Nación y de las entidades territoriales exenciones tributarias”.

Se observa una novedad muy interesante al pretender dar un mismo trato a todos los cultos religiosos con relación a la cuestión tributaria buscando con ello la igualdad de todas y la posibilidad de poder practicar en igualdad el derecho de la libertad de cultos, pero en su examen automático de constitucionalidad, la Corte Constitucional en Sentencia C088 del 94 decide declarar inexecutable dicha norma basada en los argumentos que estudiaremos a continuación:

La corte se encuentra ante dos disyuntivas; la primera se refiere a la facultad que se le entrega a la Nación y a las entidades territoriales para que estas puedan otorgar

exenciones tributarias a las distintas iglesias y confesiones. Con respecto a esta la Corte considera que en virtud del artículo 154 de la Carta Política que entrega al Gobierno Nacional la iniciativa exclusiva de decretar exenciones de impuestos (**Constitución Política Colombiana, 1991, art. 154**) el literal h del artículo 7°. Resulta inconstitucional porque este establece una prescripción o mandato que resulta en una invasión y condicionamiento de la competencia del ejecutivo nacional en esta materia (**Sentencia C 088, 1994**)². Además la Corte considera que tampoco es posible que bajo los términos del artículo 156 de la Carta que faculta a ciertos órganos para presentar iniciativas de ley en temas que les competen (**Constitución Política Colombiana, 1991, art. 156**) sea posible que motu proprio el legislador ordinario señale y establezca pautas tan condicionantes y mandatorias sobre las materias allí señaladas, porque con ellas incurriría en el defecto de la influencia política que a consideración de la Corte es precisamente el error que quiere evitar el Constituyente a través de este mismo artículo (**Sentencia C 088, 1994**)³.

La segunda disyuntiva pesa sobre el párrafo del artículo 7 de la Ley 133 del 94 de establecer la posibilidad a los Concejos Municipales de otorgar exenciones a los impuestos locales en condiciones de igualdad para todas las religiones (**Ley N° 133, 1994**). La Corte considera que este párrafo no concede u ordena conceder exención alguna, sino que es una simple orientación con el deseo de promocionar la libertad de cultos, respetando el derecho de los municipios a decidir sobre sus

² “El literal h) del citado artículo 7o. también resulta inconstitucional en cuanto se ocupa de un tema que corresponde a la iniciativa exclusiva del Gobierno Nacional, según lo dispone el artículo 154 de la Carta Política, ya que sin conceder exención específica de impuesto nacional alguno, establece una prescripción jurídica que expresa una modalidad o especie de invasión y de condicionamiento de las competencias del ejecutivo nacional en estas materias”. (**Sentencia C 088, 1994**)

³ “Observa la Corte que en los términos del artículo 156 de la Carta, tampoco es posible que motu proprio el legislador ordinario se ocupe de señalar y establecer en la ley pautas ni orientaciones de esta clase y en las precisas materias allí señaladas, pues con ellas se incurre en el defecto que quiere evitar el Constituyente en el citado artículo, que no es otro que el de la de influencia política y parcializada de los distintos intereses de una sociedad plural, en materias tan delicadas como las del gasto y la del manejo de los recursos públicos; en concepto de la Corte, el Constituyente quiere un manejo neutral, técnico, racional y global de estos asuntos y encargó al ejecutivo, reservándole la iniciativa legislativa según las materias, la disposición de sus recursos humanos y técnicos para la ponderación permanente de estos asuntos, así como la del desarrollo y la de las consecuencias económicas de estas medidas. Obsérvese, que el legislador advierte que estas iglesias y confesiones religiosas pueden recibir exenciones tributarias de la Nación y de las entidades territoriales, con lo cual impone unas pautas condicionantes y orientadoras del tema de la exención de impuestos, y esto resulta contrario al mencionado artículo 156 de la Carta Política” (**Sentencia C 088, 1994**).

rentas tributarias, honestando lo dispuesto en los artículos 287 numeral 3°. 294 y 362 de la Carta (**Sentencia C 088, 1994**)⁴.

Posterior al fallo y las consideraciones de la Corte que de forma tajante eliminan la posibilidad de que la Nación otorgue exenciones tributarias en condiciones de igualdad a todas las religiones y que dejan únicamente la orientación o recomendación que consagra el párrafo de la norma objeto de estudio, que hace meramente un llamamiento al respeto de la igualdad religiosa con respecto a los impuestos locales. Al final de la sentencia una porción de los magistrados deciden dejar precedente de su desacuerdo con estas consideraciones basados en los argumentos presentados a continuación:

Los magistrados con una posición distinta a la decidida por la Corte en pleno advierten que la razón por la cual se declaró inexecutable el literal e, no opera de igual forma para el literal h, porque a diferencia del literal h, en el e si se establecía una exención específica a una tasa (en este caso se otorgaba una franquicia postal a la iglesia) sin iniciativa previa del gobierno contrariando efectivamente la constitución (**Sentencia C 088, 1994**)⁵. Pero en el literal h no se estableció exención alguna, sino que se estableció en abstracto que si la Nación establecía alguna exención futura, las comunidades religiosas tenían completo derecho de aceptarla. Por consiguiente al no constituir un mandato y no establecer una exención específica, la necesidad de que la iniciativa proviniera del ejecutivo

⁴ “Además, por otra parte, se advierte en el párrafo, que se trata de la autorización a los municipios para conceder exenciones tributarias bajo el principio de la igualdad de condiciones para todas las iglesias y confesiones, y en ningún modo se concede o se ordena conceder exención alguna; esto significa en líneas generales que se respetan los derechos que asisten a los municipios en particular sobre sus rentas tributarias, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 287 numeral 3o., 294 y 362 de la Carta; desde luego, en este punto no existe violación a la Constitución y, por el contrario, dentro de los límites establecidos por ella, lo que se ha establecido en el proyecto de ley es uno de los principios que no obstante estar reconocido en el inciso segundo del artículo 19 de la misma Constitución, es necesario reiterar de modo preciso con el fin de orientar la actividad de los concejos municipales” (**Sentencia C 088, 1994**).

⁵ “Consideramos que a dicho literal no le era aplicable el motivo invocado por la Corte en lo referente a la inexecutable del literal e) del mismo artículo, que establecía franquicia postal para impresos y correos de las iglesias y confesiones religiosas.

La razón tomada en cuenta por la Corporación en el caso de la franquicia postal fue la siguiente: el Congreso no podrá establecer exención a una tasa sin iniciativa del Gobierno y ésta no existió al respecto, según el expediente (artículo 154, inciso 2º, de la Constitución Política). Hasta allí estamos de acuerdo” (**Sentencia C 088, 1994**).

nacional era totalmente innecesaria e inoperante (Sentencia C 088, 1994)⁶.

Los magistrados rematan recalcando que la inexecutableidad de esta norma fue causada por meras formalidades y que esto no impediría que de forma alguna y bajo completa libertad la Nación y las entidades territoriales puedan en el futuro establecer exenciones tributarias a tales religiones y comunidades religiosas (**Sentencia C 088, 1994**).

2.5. Las tutelas interpuestas por otras religiones pidiendo trato igualitario

Como efecto de la falta de claridad y una normativa de orden nacional que regule la igualdad de condiciones de las religiones con relación al régimen tributario, empiezan a surgir un grupo de tutelas interpuestas por distintos cultos que comenzaban a reclamar un trato igualitario frente a las exenciones que goza la iglesia católica en virtud del Concordato y otros convenios con el Estado. Esta serie de tutelas llegarían hasta la Corte Constitucional creando un precedente que llevaría a varias transformaciones entorno las gabelas tributarias y la igualdad de los credos frente a la ley.

2.5.1. Sentencia T 269 de 2001 y otras

En este caso la Corte estudia el reclamo de un ministro de la iglesia pentecostés que solicita el otorgamiento de beneficios tributarios en igualdad de condiciones con otras iglesias. Los magistrados realizaron un examen que entregó los siguientes resultados:

Primero. Reitera lo dicho en la sentencia que estudia la constitucionalidad de la Ley 20 de 1974 y que en virtud del derecho de la población a ejercer de forma efectiva su religión, acepta, a pesar del desmedro del artículo 363 de la Constitución

⁶ “Pero ese motivo no podía alegarse para extender idéntica consecuencia al literal h), ya que en él no se estableció directamente exención alguna. Lo que quiso decir y dijo el legislador era que, si la Nación y las entidades territoriales resolvían conceder exenciones tributarias a las iglesias y confesiones religiosas, ellas estaban en el derecho de recibirlas. Nada más. Para eso no se requería iniciativa del Ejecutivo, pues se estaba haciendo apenas una referencia en abstracto a futuras eventuales exenciones, sin crear ninguna” (**Sentencia C 088, 1994**).

Nacional que las iglesias reciban un trato tributario preferente con el objeto de así no vulnerar el derecho a la libertad de cultos (**Sentencia T 269, 2001**)⁷.

Segundo. Considera legítima la petición del ciudadano basado en la igualdad de los credos religiosos frente a la ley, pero encuentran que al ser la exención de una tasa nacional como la tasa ambiental, esta se encuentra reglada a un procedimiento a cargo del Estado y que debe tramitarse a través del legislador, haciendo imposible que la Corte Constitucional mediante tutela pueda establecer una exención de dicho carácter (**Sentencia T 269, 2001**)⁸.

Tercero. En el caso concreto encuentra que la Iglesia Pentecostal ni ha celebrado convenio alguno con el Estado colombiano, ni tampoco se ha establecido mediante Ley la exención tributaria de forma específica a la sobretasa ambiental. También la Corte insta al legislador a desarrollar las medidas necesarias para establecer la igual libertad de las iglesias en esta materia (**Sentencia T 269, 2001**).

Al final del análisis de esta Sentencia, encontramos como a pesar de otorgarle la razón al peticionario en las razones de derecho de su pretensión, la Corte decide respetar la discrecionalidad restrictiva de la iniciativa de ley respecto a la exención de tasas nacionales y negar la liberación de la Iglesia Pentecostés de dicho gravamen. Sin embargo a pesar de no tomar la decisión adecuada en virtud del

⁷ “De conformidad con el inciso primero del artículo 363 de la Constitución Nacional, el cual dispone que “el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”, se puede sostener que el régimen tributario aplicado a las personas en Colombia, no tiene que ser necesariamente idéntico. Además de tener en cuenta el criterio que tiene que ver con la potencia de acción constante y de creciente identidad y desarrollo, es decir, la eficiencia y la progresividad, difiere según juicios de equidad, como acaece en el caso de la iglesia católica, la cual en unión con el Estado y para justificar la exención tributaria a los edificios destinados al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales y los seminarios, argumenta que esas propiedades han sido construidas y se conservan con aportes de los fieles, los mismos que tributan al Estado, por consiguiente, si hubiera impuestos por esos inmuebles los fieles tributarían más de una vez, una por su patrimonio y otra para cubrir el impuesto para sus templos y demás bienes referidos, lo que es contrario a la equidad” (**Sentencia T 269, 2001**).

⁸ “Si bien le asiste razón al demandante en el sentido de que el Estado debe dar igual tratamiento tributario a las diferentes confesiones religiosas e iglesias, lo cierto es que, tratándose de exenciones de tasas nacionales existen requisitos constitucionales que impiden un reconocimiento de facto por parte de la Corte Constitucional en sede de tutela. Quién debe proponer la exención (el gobierno), quién debe crearla (el congreso), quién puede hacerse acreedor a la exención (sólo confesiones religiosas e iglesias) y cómo debe ella tramitarse o aceptarse (acuerdo o convenio entre la respectiva colectividad religiosa y el gobierno), son condiciones constitucionales que no es posible pasar por alto sin malinterpretar la decisión de la Corte Constitucional” (**Sentencia T 269, 2001**).

respeto a su competencia reglada, esta decide enviar un mensaje al legislador para que ejerza un papel más activo en la garantía de igualdad religiosa en torno a la materia tributaria.

Posteriormente la línea de decisión de la Corte empezó a tener un cambio sustancial y esta comenzó a entregar la exención tributaria a todos los credos que presentaban tutela. Esta línea de pensamiento se cimentó a través de la Sentencia T 700 de 2003 donde además de reafirmar lo expuesto por los magistrados en la Sentencia T 269 de 2001 respecto a la igual libertad de las iglesias en materia tributaria, también se realizó un juicio de igualdad en materia tributaria sobre la medida en sí que exoneraba del pago en el impuesto predial a la Iglesia Católica sobre varios de sus inmuebles y que causó que la Iglesia Pentecostal reclamara para sí misma también la misma gabela aduciendo el principio de igualdad.

La Corte en repetida jurisprudencia ha establecido que el juicio de igualdad debe efectuarse cuando: 1) se limite el ejercicio de un derecho constitucional a un grupo social determinado; 2) el Estado acude a un criterio de diferenciación prohibido o sospechoso; 3) la Carta impone explícitamente un tratamiento igualitario en relación con determinado bien, carga o servicio y; 4) se afecte a poblaciones que se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta (**Sentencia T 700, 2003**).

Como resultado del test se logró establecer que la medida adoptada afectaba manifiestamente el derecho de propiedad de los Pentecostales y que al ser al mismo tiempo bienes destinados al culto, con el excesivo peso del gravamen se ponía en posición de desventaja a esta confesión religiosa y a su vez favorecía el crecimiento de la religión católica. En conclusión dicha medida legislativa limitaba injustificadamente el derecho a la libertad de cultos de los feligreses de dicha iglesia, constituyendo razón suficiente para que la Corte en su facultad de declarar inexecutable todo aquello que contraríe la Constitución, decida dejar sin validez jurídica esta medida y a la vez otorgar a la Iglesia Pentecostal el beneficio tributario en virtud de la protección a sus derechos a la igualdad y libertad religiosa (**Sentencia T 700, 2003**).

Este criterio de igualdad se consolidaría y entregaría a diversas confesiones

religiosas un tratamiento igual con respecto a los privilegios fiscales que gozaban los Ministerios católicos a través de las Sentencias T 621 de 2014, T 073 de 2016 y T 642 de 2016.

CAPÍTULO III

EL DILEMA ACTUAL Y LA BUSQUEDA DE UN REGIMEN TRIBUTARIO DISTINTO

3.1. El choque de normas y el deseo de una legislación tributaria moderna.

Como pudimos apreciar en el capítulo anterior con la llegada de la Constitución de 1991, la estipulación de la libertad e igualdad de cultos y religiones, se creó un conflicto jurídico entre dos normas jurídicas diametralmente opuestas la una de la otra, además de ser gestadas durante momentos coyunturales palmariamente distintos. Estos aspectos trajeron como resultado una antinomia sui generis entre la nueva Constitución y el Concordato de 1887. En un inicio se trató de subsanar dicha ruptura mediante la expedición de la ley 133 del 94 y al menos estructural y nominalmente se logró labrar un camino expedito hacia la verdadera libertad de cultos y la separación del Estado con la Iglesia; sin embargo un tema quedó en el tintero y fue el tratamiento tributario de las confesiones religiosas, un tema el cual en la norma no se tocó de forma congruente por el legislador (Quizás debido a la poca participación que se le dio a otros credos religiosos en la Asamblea Constituyente como en la discusión acerca de la ley 133 del 94) y que sembró miles de dudas que fueron resueltas a través del tribunal constitucional en sentencias que lo único que hacían era extender por igual el tratamiento tributario a todas las religiones cumpliendo así con el mandato constitucional de la libertad de cultos, pero que exigían por parte del legislador un rol más activo dentro de esta materia.

Ulteriormente por causas del mismo mar de dudas sembradas por el Estado, la crítica periodística y los diversos medios empezaron a divulgar y dar alto cubrimiento a los altos volúmenes de dinero por parte de las más de 7000 iglesias con RUT cuyos patrimonios brutos ascienden a los 10 billones de dólares (**Revista Dinero, 2016**). A través de estas cifras y los artículos opinión empezaron a colocar

en boca de la opinión pública la posibilidad de que el Estado también empezara cobrar impuestos a las iglesias de forma general, sin exenciones, ni preferencia de ninguna índole, dicho gravamen recaería obviamente sobre todos aquellos bienes y actividades diferentes a las religiosas (ESPECTADOR, 2016).

3.2. La reforma que se quiso hacer en el 2016

3.2.1. El informe de la Comisión de Expertos

El revuelo causado por los diversos medios no era un simple rumor sin fundamento, sino que venía iniciado por las propuestas hechas por la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, dicha Comisión creada el 25 de febrero 2015 con relación al tratamiento tributario de las religiones llegó a los siguientes hallazgos:

Primero establece que debe haber un control más estricto en relación a las actividades realizadas por las ESAL (Entidades Sin Ánimo de Lucro), donde el Gobierno ejerza un control más fuerte con relación a la realización del objeto social que permite a las mismas ser parte de este régimen tributario especial (**Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2015**).

Segundo. En específico sobre las entidades religiosas las clasifica dentro de aquellas asociaciones que pueden en virtud de sus actividades meritorias tener a favor rentas exentas. Dicha clasificación también iría acompañada de un control más estricto sobre la inversión de sus excedentes y sobre la realización de aquellas actividades distintas a su objeto social y que por lo tanto no constituirían una actividad meritoria y por lo tanto exenta (**Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2015**).

Tercero. La ubicación de las entidades religiosas como las cuartas más grandes con relación a sus ingresos dentro del régimen especial percibiendo aproximadamente veinte mil millones de pesos al año (**Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2015**).

3.2.2. Proyecto de Ley 163 de 2016 Reforma Tributaria Estructural

El Gobierno producto de las recomendaciones efectuadas por la Comisión de Expertos decide el 19 de octubre de 2016 radicar el proyecto de la Reforma Tributaria Estructural. En dicha reforma se introduce un cambio inmensamente significativo al suprimir a las congregaciones de cultos y religiones del grupo de entidades no contribuyentes y posteriormente adicionándolas en el grupo de contribuyentes del régimen tributario especial (RET), ergo las comunidades religiosas comenzarían a ser contribuyentes respecto al impuesto sobre la renta(**Proyecto de Ley 163, art. 140, Senado (2016)**)⁹, rompiendo así con una exención que había sido entregada a todas las religiones desde el Estatuto Tributario de 1989 (Decreto 624 de 1989). También se establece que para pertenecer al Régimen Tributario Especial se deberá contar con la venia de la administración tributaria y cumplir con los requisitos enumerados a continuación:

- “1. Que se constituyan como Entidad Sin Ánimo de Lucro.

2. Que su objeto social sea de interés general en una o varias de las actividades meritorias establecidas en el artículo 359 del presente estatuto, a las cuales debe tener acceso la comunidad.

3. Que ni sus aportes sean reembolsados ni sus excedentes distribuidos, bajo ninguna modalidad, cualquiera que sea la denominación que se utilice, ni directa, ni

⁹ “Artículo 140. Modifíquese el artículo 19 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

Artículo 19. Contribuyentes del régimen tributario especial. Todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro, así como las cajas de compensación familiar, las sociedades o entidades de alcoholicos anónimos, las congregaciones de cultos y religiones reconocidas como tales por el Ministerio del Interior, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales” (**Proyecto de Ley 163, art. 140, Senado (2016)**).

indirectamente, ni durante su existencia, ni en el momento de su disolución y liquidación, de acuerdo con el artículo 356-1.

Parágrafo 2°. Para la verificación de la destinación de los excedentes, las entidades que superen las 160.000 UVT de ingresos anuales, deberán presenta ante la Dirección de Gestión de Fiscalización una memoria económica, en los términos de los artículos y 356-3 del presente estatuto.

Parágrafo 3°. Para gozar de la exención del impuesto sobre la renta de que trata el artículo 358, los contribuyentes contemplados en el presente artículo, deberán cumplir además de las condiciones aquí señaladas, las previstas en el Título VI del presente Libro”(Proyecto de Ley 163 Senado (2016)).

3.2.3. La Reforma Tributaria y su fracaso

La reforma tributaria inicia su trámite en el Congreso y aunque el punto relacionado al estado de las iglesias como no contribuyentes a lo largo de los debates, no fue un tema demasiado abordado, si hubo algunas intervenciones muy interesante que pueden darnos luz acerca de porque en medio del segundo debate, esta iniciativa fue rápidamente descartada del cuerpo normativo que pretendía reformar nuestro Estatuto Tributario.

La primera persona en tocar el tema, es el ponente del proyecto y Ministro de Hacienda y Crédito Público Mauricio Cárdenas Santamaría. Él expresa que con relación a las Entidades Sin Ánimo de Lucro que pueden pertenecer al Régimen Tributario Especial se define en el proyecto una lista taxativa de actividades meritorias entre las cuales se encuentra la actividad religiosa y que cualquier entidad sin ánimo de lucro que puede ser un culto o religión debe ejercer para poder acceder a los beneficio del régimen especial. También menciona que la DIAN tendrá la competencia de autorizar la pertenencia de las entidades sin ánimo de lucro al régimen tributario especial, la DIAN se encargará de verificar el efectivo ejercicio de la actividad meritoria, el cumplimiento de las obligaciones enumeradas en el artículo 140 mencionadas en el acápite anterior, además de la obligación de reinvertir el 100% de los excedentes en su actividad meritoria.

Adicionalmente expone que las entidades sin ánimo de lucro deben dar debida publicidad de todas sus actividades, permitiendo así un debido control por parte de la ciudadanía y el Estado (**Acta de Comisión 01 del 26 de octubre de 2016, Gaceta del Congreso 124 de 2017**).

La siguiente persona en intervenir sería la Senadora del Centro Democrático Maria del Rosario Guerra. Ella manifiesta su desacuerdo respecto a la exclusión de los movimientos religiosos del régimen de no contribuyentes, porque considera que las iglesias, como la católica, prestan una actividad meritoria desde el punto de vista del bienestar espiritual, que no es remunerada y que al final el único ingreso que perciben es proveniente de la caridad de sus feligreses, por eso ella considera que si de ahora en adelante se pone la actividad eclesiástica al mismo nivel de otras actividades esto terminaría por afectar a la iglesia considerablemente. En consecuencia ella propone dejar a las iglesias como entidades no contribuyentes, pero que estarían sometidos a un control más estricto por parte de la DIAN (**Acta de Comisión 02 del 9 de noviembre de 2016, Gaceta del Congreso 135 de 2017**).

El último en intervenir sobre este tema sería un alto interesado. El Director Financiero de la Conferencia Episcopal Monseñor Juan Carlos Ramírez Rojas. Este manifiesta su preocupación por que en el actual proyecto la iglesia se encuentra excluida del artículo 23 del Estatuto tributario y es agregada al artículo 19 metiendo a la institución eclesiástica en un régimen que para Ramirez sería muy difícil de cumplir. También resalta que los recursos del catolicismo se usan exclusivamente con tres propósitos: El sostenimiento del culto, de los ministros y de las responsabilidades que se tienen con terceros. En ese sentido considera que el estado exime del impuesto a la renta en virtud de su labor meritoria al participar y llegar con sus labores tanto pastorales como promotoras del bienestar social, en lugares donde ni siquiera el Estado hace presencia.

Como segunda consideración reconoce que si la iglesia se hace cargo de renta y complementarios esta se vería limitada en su labor apostólica y social. Finalmente en medio de su discurso retórico el ministro eclesial simplemente señala factores como la importancia teológica del reconocimiento de la iglesia como tal a través de

la ley 133 de 1994 y lo que para él representa una gran diferencia con el concepto de entidad sin ánimo de lucro y finalizo aduciendo la cantidad de gastos que tiene que cubrir la iglesia y que por culpa de la cantidad de obligaciones que interpone el nuevo proyecto de ley, esta simplemente estaría en incapacidad de continuar con el correcto funcionamiento de sus labores (**Acta de Comisión 03 del 22 de noviembre de 2016, Gaceta del Congreso 136 de 2017**).

Finalmente luego de revisar y estar buscando referencias o intervenciones dentro de los distintos debates y sesiones del Congreso relacionadas con la introducción de las iglesias como entidades sin ánimo de lucro, que no iban a gozar totalmente de los beneficios entregados a la iglesia católica en virtud del Concordato y los distintos Convenios y Acuerdos que celebró el Estado con la Santa Sede, que al final llevó a que la Corte Constitucional en virtud de las obligaciones de carácter internacional adquiridas por el Estado y el Gobierno actual reconociera en Roma una entidad especial de carácter teocéntrico y que al final impediría que éstas pudieran ser desacralizadas y adaptadas al pensamiento de una República laica. Por tal razón el debate fue bastante escaso y contó únicamente con la presentación del Ministro de Hacienda y Crédito público donde introdujo someramente la nueva forma en la que iban a ser tratadas las confesiones religiosas, forma que había recomendado a su vez la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria. Posteriormente se levantaron dos voces de alerta respecto a las medidas que tomaba la nueva legislación. La primera correspondiente a la Senadora Guerra que basó su preocupación los pocos ingresos que percibe una iglesia católica, ignorando totalmente la cantidad de ganancias que registraron las iglesias en el estudio realizado por la Comisión de Expertos y olvidando que la imposición de la renta no sería algo que operaba de oficio ya que las iglesias tenían la posibilidad de a través de la DIAN y cumpliendo una serie de requisitos y obligaciones de relativamente fácil cumplimiento, acceder a la exención de la renta y a otros beneficios tributarios. Guerra como epílogo de su intervención decide lanzar una proposición donde pide que las iglesias sigan teniendo el mismo tratamiento tributario y que solamente se haga más riguroso el control por parte de la DIAN, esta idea al final terminaría por ser la acogida por el Congreso y actualmente las iglesias continúan haciendo parte de las entidades no contribuyentes, eso sí con un nuevo deber y es, el de declarar ante la DIAN sus

distintas actividades, aunque claramente nunca se señaló que la falta de presentación de este control tuviera represalia legal alguna. La intervención del Monseñor no tiene jurídicamente demasiada relevancia, ya que su argumento gira en torno a las aparentes imposibilidades económicas de la Iglesia Católica para afrontar las nuevas obligaciones tributarias y al carácter superior y supranacional de la personería jurídica de la santa madre iglesia reconocida por el Estado en los diversos Tratados y Convenios internacionales que celebraron los Gobiernos de antaño.

Para terminar en los debates sucesivos no se volvió a mencionar el tema y solamente se vuelve a tener registro del mismo a través de la tabla de cambios que ilustra de forma superficial los cambios que sufrió el proyecto de ley durante el primer debate y se muestra el texto consolidado para el segundo. Allí podemos apreciar que se eliminó a las confesiones religiosas de las entidades sin ánimo de lucro del artículo 19, escudándose en primero, el trato celebrado con Roma y segundo, la imposibilidad de cambiar algo que podría terminar en un trato diferente y desigual entre los distintos credos.

Al finalizar se llegó a la conclusión de que las iglesias no podrían cumplir con las obligaciones que incluía estar en el régimen tributario especial, en el cual tendrían que estar sometidos al impuesto de renta y complementarios sobre el beneficio neto o excedente a la tarifa única del 20%, teniendo en cuenta que deberían de cumplir todos los requisitos del régimen tributario especial; por lo cual implicaría que la DIAN ejerciera la potestad de penalizar a las confesiones religiosas al no cumplir con dichos requisitos, otra de las implicaciones es que no se puede equiparar las ESALES con las iglesias, dado que estas últimas poseen más responsabilidad económica por lo que está al tratar de cumplir los anexos tributarios que traen consigo el RTE no lograrían desarrollar sus labores y actividades encaminadas al desarrollo de la libertad de culto a cual el estado debe dar más relevancia debido a la primacía del interés general y de esta manera garantizar a los ciudadanos el acceso a su derecho fundamental.

Por esta razón se optó para que las iglesias y cultos siguieran siendo tratadas como no contribuyentes, teniendo en cuenta que a pesar de esto, deberían de presentar a la DIAN

una memoria económica de los gastos externos como contrataciones por prestación de servicios, para así poder llevar un seguimiento de sus inversiones y utilidades.

Teniendo en cuenta a la iglesia abordada desde el Régimen Tributario Especial y el no contribuyente debe de presentar en ambos el informe de memoria económica de los gastos, se puede evidenciar las notables diferencias en tributación en la arista de la renta como la tarifa de impuesto de renta y ganancias ocasionales en el Régimen Tributario Especial, en la cual debe declarar el 20% y en los no contribuyentes se constituyen en los impuestos anuales.

CONCLUSIONES

En el presente trabajo, se propuso explicar mediante un examen socio-jurídico, las razones de hecho y de derecho que condicionaron la participación e incidencia de la Iglesia en la gestación de regulaciones tributarias que simultáneamente favorecían la actividad religiosa a través de exenciones y otras prebendas tributarias. Todo ello con el propósito de conocer si aun en un estado social de derecho, de carácter laico y pluralista, persistían razones de peso social y jurídico que justifiquen las condiciones tributarias favorables que actualmente gozan este tipo de entidades espirituales y religiosas. Como resultado de dicho análisis se concluye lo siguiente:

1. La Iglesia Católica producto de sus privilegios de evangelización y colonización entregados por la corona española, amasó una cantidad importante de capital que le permitió sostener un rol preponderante durante la colonia y posteriormente producto de su alto despliegue a través de todo el territorio nacional jugar un papel de suma importancia en la política nacional.
2. Durante la época republicana la división política entre federalistas y centralistas que en principio crearon un debate político entorno al sistema de gobierno, terminaron transformando el debate, en una pugna ideológica, entre pensamientos liberales (de laicismo y apertura ideológica) versus, pensamientos conservadores (confesionales, proteccionistas y tradicionalistas), creando un alto grado de polarización y distanciamiento ideológico, donde la Iglesia por afinidades ideológicas decidió asumir una posición política conservadora.
3. Con el pasar de los años, el conflicto entre liberales y conservadores se fue agravando, se empezaron a adoptar posiciones cada vez más radicales y cada

bando político tenía su ala ultra radical, es con ello, que cuando llega la victoria liberal, estos deciden acabar con la iglesia y eliminarle todos los privilegios que esta tenía desde el periodo colonial, todo ello en retaliación por su apoyo al frente conservador y también por usar sus encuentros religiosos para hacer proselitismo político creando en sus fieles una animosidad por las ideas conservadoras. Este último aspecto traería consigo una consecuencia que posteriormente representó la caída del liberalismo, en especial el ala radical, en razón, de que al ser las ideas conservadoras las más altamente apoyadas y practicadas por las mayoría de la población en consecuencia de su fe católica, ergo sumado al alto alcance administrativo y logístico que tenía la iglesia para la época, llegando a casi cada rincón de nuestra geografía nacional, hizo de finalmente las medidas seculares y la visión del laicismo que quería adoptar el liberalismo fuera algo totalmente impopular que en ultimas permitió que los conservadores hicieran su entrada como los salvadores y reivindicadores de todos estos dogmas.

4. La victoria conservadora logró estatizar la relación entre el estado colombiano y el vaticano a través de la Constitución de 1886 y perfeccionándolo posteriormente con el Concordato de 1887. Esto trajo como consecuencia la prelación de una única confesión religiosa, el reconocimiento de la personería jurídica y la autonomía administrativa de la iglesia, el control de la iglesia sobre el registro civil, el matrimonio y la familia, la exención tributaria a todos los bienes de la iglesia y la consolidación de una deuda por parte del Estado en razón de los bienes desamortizados en el gobierno de Mosquera. En consecuencia, de esto la Iglesia terminó por convertirse en una de las instituciones más importantes del siglo XIX e inicios del XX y se inició un acuerdo de gobernabilidad entre Iglesia y Estado.
5. La alta injerencia de la Iglesia sobre diversos aspectos relacionados con el estado civil de la población y la familia, llevó a que esta se empezará a desgastar por su falta de renovación, sucumbiendo finalmente ante las nuevas formas de ver la vida, que dieron origen a otras religiones, creencias e incluso el ateísmo y otras ideologías que iban en contra de los antiguos preceptos

católicos.

6. El alto poder de convocatoria de movimientos estudiantiles y alternativos llevaron a la expedición de una nueva Constitución, más participativa y pluralista donde todos tuvieran cabida, esto llevó a que se acabara con la confesionalidad del Estado y se instaurara la libertad de cultos y una nueva serie de valores que distaban en cierta medida de los antiguos valores confesionales que eran totalmente dictados por la perspectiva católica. Es por lo anterior que los ciudadanos deciden mediante el nuevo mecanismo del estudio de constitucionalidad, hacerle un juicio al Concordato de 1887 donde finalmente este colisionaría con la nueva Constitución y se eliminaría todo aquello que estuviera en contra de los nuevos valores y principios consagrados en la Carta del 91. En la Sentencia C 027 de 1993 la Corte encontró que a pesar de que ahora Colombia era un Estado de derecho laico, la religión hacia parte importante del pensamiento colectivo y era un patrimonio cultural que, hacia parte inherente de la población colombiana, además que en la misma constitución también se protegía el derecho al libre ejercicio de cualquier creencia. Por consiguiente, la Corte considera que, al ser la religión tan importante, su labor de ser premiada a través de las exenciones tributarias que permitan que estas sigan siendo financieramente viables y puedan continuar con su labor meritoria. Es así como se aprueba constitucionalmente la exoneración de impuestos a favor de la religión.

7. A través de la Ley 133 de 1994 se buscó crear un tratamiento igual para todas las religiones frente a la ley, pero a pesar de haber avanzado en varios aspectos en cuanto a la materia tributario se dejó un vacío gigante puesto que, a pesar de que en la norma se le permitía a la Nación crear exenciones para las distintas iglesias, la Corte en Sentencia C 088 de 1994 decide declarar inexecutable dicha norma basada en el formalismo de la discrecionalidad legislativa del ejecutivo en la iniciativa de ley sobre temas como la exención tributaria. Es menester señalar que el negar la exequibilidad de esta norma por un mero formalismo fue un craso error que posteriormente, traería muchas reclamaciones por parte de las comunidades religiosas no católicas, en razón de que la Iglesia Católica

gozaba por ejemplo de la exención a la sobretasa ambiental (una tasa nacional), pero ellas no y estas confesiones religiosas al reclamar ante la entidad encargada la exención de dicho tributo, recibían una respuesta negativa, puesto que la entidad no poseía competencia como para conceder una exención de este tipo. Este hecho llevó a que empezaran a llover tutelas pidiendo la protección del derecho a la igualdad y la libertad religiosa. Varias de estas tutelas finalmente llegaban ante la Corte Constitucional y a pesar de que ésta en un principio negó tales reclamos al también encontrarse imposibilitada al no tener la competencia para dictar dichas normas, posteriormente, la Corte cambiaría su posición puesto que encontró que al existir ese tipo de trato diferencial entre los credos, esto creaba una brecha de desigualdad entre los mismos poniendo en peligro la existencia de aquellos credos minoritarios que tenían que pagar dicho gravamen, poniendo en peligro la libre practica de estas religiones por parte de sus fieles y por ende siendo inconstitucional. Entonces la Corte en una jugada inteligente decide acogerse a su figura de curador de la Constitución y decidir inaplicar en razón de su inconstitucionalidad la norma que otorgaba este tipo de exención. Este argumento sigue vigente y constituye toda una línea de argumentación por parte de dicha corporación, aunque finalmente el gobierno sigue sin expedir una ley clara al respecto obligando a que la tutela sea el único recurso disponible para que las otras religiones puedan reivindicar su derecho de igualdad con respecto a la exención de este tipo de gravámenes.

8. El gobierno motivado por la crisis fiscal que vive el país, decide nombrar una Comisión de Expertos con la única finalidad de crear una reforma tributaria estructural que acabe con la excesiva evasión y aumente la competitividad del país. Es allí donde se revive el debate de la exención tributaria a las religiones, especialmente con relación al impuesto de renta. Este debate también se ve alimentado ante las cifras publicadas por diversos medios de comunicación y también en las aportadas por la misma Comisión de Expertos, donde dejan ver la alta densidad de dineros que mueven y poseen en el momento diversas confesiones religiosas. Dicho debate quizás no fue llevado de la mejor forma y muchos medios lo único que hicieron fue fomentar una cacería de brujas con las religiones, acusándolos de evasores e incluso pidiendo altas tasas de impuestos para las misma, sin embargo ese no era el debate que quería crear la Comisión,

sino que quería que el debate girara más en torno hacia la posibilidad de ser más estrictos con este tipo de institución que si cumplen un papel de alta importancia en la esfera social y que también aportan mucho con sus actividades meritorias en educación, beneficencia y en la misma preservación de la religión, por consiguiente, lo único que pedía la Comisión y que posteriormente fue lo que se reprodujo en el proyecto de ley 163 del 2016 era simplemente un esfuerzo por evitar la evasión de aquellas entidades inescrupulosas que si usan el “mercado espiritual” para amasar grandes fortunas y no realizan ninguna de las nobles actividades que hacen de las comunidades religiosas un sujeto social de suma importancia. Las medidas consistían solamente en altos controles a sus ingresos y a sus excedentes ejercidos por la DIAN, cuya competencia sería la de acreditar año a año que efectivamente había un cumplimiento y que la determinada iglesia o confesión religiosa podría seguir disfrutando de su posición de no contribuyente. Inmediatamente al saber la propuesta los altos mandos clericales del catolicismo se pronunciaron en contra de esa medida y alertaron a toda la población porque, según ellos, esta reforma mataría la iglesia y haría imposible la sobrevivencia de las distintas parroquias, estos reclamos llegaron incluso al mismo Congreso a través de Monseñor Ramírez. Finalmente, este debate perdió altura y profundidad concentrándose meramente en sacar a relucir lo macabro que era el nuevo régimen tributario y lo imposibilitada que estaba la iglesia en poder responder a un régimen así. Una verdadera lástima que la discusión se haya dado así, y no se tocara la pertinencia de las nuevas medidas, la profundidad del control que iba a ser ejercido por la DIAN, ni se discutió el problema de la afluencia de dineros en las arcas de las diversas iglesias. En conclusión, la norma no fue aprobada por la clara presión ejercida desde sectores religiosos, que llevaron a que en actas del Congreso escuetamente den como razón de la no aprobación, la posibilidad de que no haya un trato igualitario para las iglesias en virtud del compromiso internacional adquirido con el Concordato de 1887.

9. En relación al tratamiento de las iglesias en el Régimen Tributario Especial, los requisitos de este régimen solo sobrellevaría al sometimiento de sanciones a los cultos religiosos frente a la DIAN, y el desarrollo de las actividades de las iglesias se vería afectado puesto que no solo conlleva una actividad económica

sino que ampara un derecho constitucional que debe propiciar el acceso a los ciudadanos para ejercer su espiritualidad amparados en su derecho de libertad de cultos, el cual se estaría vulnerando. En base a lo anterior las iglesias permanecieron como no contribuyentes pero de igual manera deben cumplir con obligaciones, como declaración de ingresos y patrimonio.

10. Como resultado de esta investigación se concluye claramente que en un Estado Social de Derecho, a pesar de ser laico si existe una verdadera razón jurídica e histórica que lleve a que esta labor religiosa deba ser protegida y promovida a través del estímulo tributario de la exención, porque, la religión al final de cuentas y producto de los diversos vaivenes de la historia (algunos buenos y otros reprochables), hacen parte de la idiosincrasia colombiana, de los valores de muchas personas que tienen derecho a seguir cultivando esa espiritualidad que hace parte de ellos mismos y de su historia. Todo esto a pesar de conocer que puede haber grupos de personas fraudulentas que vean en las características especiales de las confesiones religiosas, una oportunidad de negocio fácil, pero que en esencia no son todas. Quizás por eso parecía tan loable y ambiciosa (en el buen sentido) la propuesta del Gobierno en su intento de reforma tributaria estructural que producto de las presiones, al final, no pudo solucionar el problema grave de las empresas religiosas que siguen vigentes, causando cada vez más inquietud, ganando poderío económico y últimamente un gran caudal político.

BIBLIOGRAFÍA

Acta de Comisión 03 del 22 de noviembre de 2016 (Gaceta del Congreso 136 de 2017)

Acta de Comisión 02 del 9 de noviembre de 2016 (Gaceta del Congreso 135 de 2017)

Acta de Comisión 01 del 26 de octubre de 2016 (Gaceta del Congreso 124 de 2017)

Reforma Tributaria Estructural, Proyecto de ley 163, 134-17., Primer debate. (2016)

ACTUALICESE.COM. (23 de ENERO de 2014). Obtenido de

<http://actualicese.com/actualidad/2014/01/23/las-iglesias-cristianas-sus-tributos-y-obligaciones-en-colombia/>

ANGEL, C. J. (1935). *CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DE COLOMBIA, ACTOS LEGISLATIVOS QUE LA REFORMAN Y CONCORDATO*. BOGOTA : ABC, 1935.

Asamblea Nacional Constituyente. (6 de Julio de 1991). Constitución Política Colombiana. Bogotá, Colombia.

Caicedo P, J. J. (mayo de 1993). *Banrepcultural*. Obtenido de

<http://www.banrepcultural.org/biblioteca-virtual/credencial-historia/numero-41/la-reforma-concordataria-de-1942>

Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria. (2015). *Informe Final presentado al Ministro de Hacienda y Crédito Público*.

Congreso de la República. (23 de Mayo de 1994). Ley 133 de 1994. Bogotá, Colombia.

Consejo Nacional Constituyente. (5 de Agosto de 1886). Constitución Política de la República de Colombia. Bogotá, Colombia.

Consultor Jurídico Digital de Honduras. (2005). *Diccionario Jurídico Enciclopédico*. Obtenido de

<http://www.cubc.mx/biblioteca/libros/42-%20Diccionario%20Enciclopédico%20Jurídico%20-%20%20Diccionario.pdf>

df vs fd, 01928304 (corte suprema 10 de febrero de 2010).

ESPECTADOR, E. (09 de OCTUBRE de 2016). Obtenido de <http://www.elespectador.com/opinion/editorial/impuestos-iglesias-articulo-659452>

ESPECTADOR, E. (16 de OCTUBRE de 2016). Obtenido de <http://www.elespectador.com/noticias/economia/colombia-se-crea-promedio-una-iglesia-diaria-y-ninguna-articulo-660708>

González González, F. E. (Mayo de 1993). *Banrepcultural*. Obtenido de <http://www.banrepcultural.org/biblioteca-virtual/credencial-historia/numero-41>

IGLESIA CATOLICA. TRATADOS, E. a. (1965). *CONCORDATO Y TEOCRACIA : COMENTARIOS AL CONCORDATO DE 1887 Y AL CONVENIO DE MISIONES DE 1953*. BOGOTA: LIBERTAD.

Luque Alcaide, E. (Marzo de 2005). Libertad eclesial y separación Iglesia-Estado en Colombia. *Boletín de historia y antigüedades*, XCII(828), 23-43.

Mariño, L. C. (1998). *APUNTES DE HISTORIA CONSTITUCIONAL Y POLITICA DE COLOMBIA*. Universidad de bogota.

Martinez Herrera, G. (2006). *Compendio derecho tributario*. Medellín: UNICIENCIA.

Reforma Tributaria Estructural, Proyecto de Ley 163 (134-17 2016).

Registraduría Nacional del Estado Civil. (s.f.). *Historia de la Registraduría*. Obtenido de Sitio web de la Registraduría Nacional del Estado Civil: <https://www.registraduria.gov.co/-Historia-de-la-Registraduria,2349-.html>

Restrepo, J. (1885). *La Iglesia y el Estado en Colombia*. Londres: Gilbert and Rivington .

Revista Dinero. (14 de Abril de 2016). *¿Iglesias pagarían Impuestos?* Obtenido de <http://www.dinero.com/edicion-impresa/pais/articulo/la-polemica-por-la-igualdad-tributaria-a-las-religiones/222416>

Sentencia C 027, C027-93 (Corte Constitucional 5 de Febrero de 1993).

Sentencia C 088, C088-94 (Corte Constitucional 3 de Marzo de 1994).

Sentencia T 269, T269-01 (Corte Constitucional 9 de Marzo de 2001).

Sentencia T 700, T700-03 (Corte Constitucional 13 de Agosto de 2003).

Artículo 6 (Estatuto Tributario 30 de marzo de 1989).

Artículo 19 (Estatuto Tributario 30 de marzo de 1989).

Artículo 356 (Estatuto Tributario 30 de marzo de 1989).

