PRINCIPIO DE CONSECUTIVIDAD Y DE IDENTIDAD EN TRAMITE LEGISLATIVO-No vulneración/PRINCIPIO DE CONSECUTIVIDAD EN TRAMITE LEGISLATIVO-No vulneración por introducción de artículo en segundo debate

(…) la Sala encuentra que dando aplicación armónica a los principios de consecutividad e identidad flexible que consagra los artículos 157 y 160 de la Constitución, los preceptos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 que fueron introducidos como disposiciones nuevas en el texto que se propuso para segundo debate en las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, no son ajenos a lo debatido y considerado en el primer debate, y tampoco responde a una materia autónoma e independiente a lo trabajado en ese primer debate. El resultado de lo anterior es que no se afectan tales principios constitucionales.

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-No vulneración por existencia de conexidad causal, teleológica, temática y sistémica con la materia dominante

La Sala, luego de determinar el núcleo esencial, los objetivos y las finalidades de la Ley 2277 de 2022 sobre reforma tributaria, consideró que los contenidos normativos de los artículos 89 y 93 parágrafo 1 acusados no vulneraron el principio de unidad de materia y, por consiguiente, encontró ajustadas dichas disposiciones a los artículos 158 y 169 de la Constitución. Al respecto, esta Corporación concluyó que esas normas censuradas cumplieron los criterios de conexidad temática, causal, teleológica y sistemática para hacer parte de la Ley 2277 de 2022, en la cual fueron insertos.

DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD-Improcedencia de pronunciamiento sobre nuevo cargo presentado por interviniente

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL-Configuración

El inciso 2 del artículo 96 fue objeto de una acción pública de inconstitucionalidad por el cargo de violación al principio de unidad de materia que consagran los artículos 158 y 169 de la Constitución. En la Sentencia C-390 de 2023, la Sala Plena de la Corte Constitucional declaró inexequible el inciso 2, luego de verificar que no existía siquiera un mínimo principio de conexidad entre la reforma tributaria y las normas que se prorrogaban en la disposición censurada. Lo anterior impone que ese inciso fue retirado del ordenamiento jurídico con efectos inmediatos y por ello, un nuevo pronunciamiento, independientemente de los cargos que se invoquen, carece de objeto, más aún en este caso cuando el cargo que sustentó el demandante también se refiere al desconocimiento del principio de unidad de materia, tópico por el cual justamente se declaró inexequible esa disposición.

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL-Tipología

COSA JUZGADA CONSTITUCIONAL-Efectos

PRINCIPIO DE CONSECUTIVIDAD E IDENTIDAD FLEXIBLE-Contenido y alcance

PRINCIPIO DE CONSECUTIVIDAD EN TRAMITE LEGISLATIVO-Requisitos

El principio de consecutividad implica una obligación en varias modalidades que han sido resumidas por la jurisprudencia constitucional así: “(i) estudiar y debatir todos los temas propuestos ante ellas durante el trámite legislativo, (ii) no omitir el ejercicio de sus competencias delegando el estudio y aprobación de un texto a otra instancia legislativa para

que allí se surta el debate, y (iii) debatir y aprobar o improbar el articulado propuesto para primer o segundo debate, así como las proposiciones que lo modifiquen o adicionen. En general, si una irregularidad asociada a estas obligaciones ha tenido lugar, se considera que el Legislador ha incurrido en un vicio de procedimiento por elusión de debates”

PRINCIPIO DE IDENTIDAD FLEXIBLE O RELATIVA-Alcance

PRINCIPIOS DE CONSECUTIVIDAD E IDENTIDAD EN TRAMITE DE PROYECTO DE LEY-Criterios para determinar en qué casos se está ante la inclusión de un tema nuevo

Frente al problema de los supuestos en los cuales las modificaciones o adiciones a los proyectos de ley en segundo debate presentan una relación material con el contenido general de la iniciativa aprobada en primer debate, la jurisprudencia constitucional ha señalado que debe identificarse una conexidad clara y específica, estrecha, necesaria y evidente. Así mismo, ha planteado un conjunto de pautas orientadas a determinar los casos de incorporación de temas nuevos de un proyecto de ley. En este sentido, ha señalado: (i) un artículo nuevo no siempre corresponde a un asunto nuevo puesto que el artículo puede versar sobre asuntos debatidos previamente; (ii) no es asunto nuevo la adición que desarrolla o precisa aspectos de la materia central tratada en el proyecto siempre que la adición este comprendida dentro de lo previamente debatido; (iii) la novedad de un asunto se aprecia a la luz del proyecto de ley en su conjunto, no de un artículo específico, y (iv) no constituye asunto nuevo un artículo propuesto por la Comisión de Conciliación que crea una fórmula original para superar una discrepancia entre las Cámaras en torno a un tema.

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Reglas aplicables

PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Alcance/PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Conexidad causal, teleológica, temática o sistemática

(…) la unidad de materia no puede ser tan estricta que desconozca el principio democrático, dado que no es sinónimo de simplicidad temática, pero su análisis sí debe resistir criterios de razonabilidad y objetividad, a partir de la valoración de elementos de conexidad(i) temática, que “se relaciona con el núcleo temático de la norma, el cual podrá ser determinado en el análisis de los antecedentes legislativos o en el título de la ley”; (ii) causal, es decir, “si existe identidad entre la disposición y los motivos que dieron lugar a la expedición de la ley”; (iii) teleológica, que se refiere a la “identidad en los fines u objetivos que persigue la ley, tanto en su conjunto general como en cada una de sus disposiciones en particular, es decir, la ley como unidad y cada una de sus disposiciones en particular deben dirigirse a alcanzar un mismo designio o designios, nuevamente dentro del contexto de la posible complejidad temática de la ley”; y (iv) sistemática, que atiende a la relación de racionalidad interna con las demás normas que hacen parte o integran la regulación; propendiendo, a partir de todos estos criterios, por un control material equilibrado sobre la actuación legislativa

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD POR VULNERACION DEL PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA-Metodología

REPÚBLICA DE COLOMBIA

CORTE CONSTITUCIONAL

Sala Plena

SENTENCIA C-019 de 2024

Expediente: D-15096

Ref.: demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 11 (parcial), 69, 70, 89, 93 (parcial) y 96 (parcial) de la Ley 2277 de 2022, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones.

Demandante:

Juan Manuel López Molina

Magistrada ponente:

Diana Fajardo Rivera

Bogotá D.C., primero (1°) de febrero dos mil veinticuatro (2024).

La Sala Plena de la Corte Constitucional en ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, en especial las previstas en el artículo 241.4 de la Constitución Política y, cumpliendo todos los trámites y requisitos contemplados en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

1. En ejercicio de la acción pública prevista en el artículo 241.4 de la Constitución Política, el ciudadano Juan Manuel López Molina presentó demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 11 (parcial), 19 (parcial), 69, 70, 89, 93 (parcial) y 96 (parcial) de la Ley 2277 de 2022, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones1.

1. El demandante propuso cuatro cargos: (i) el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 desconoce los principios de legalidad y certeza del tributo consagrados en el artículo 338 de la Constitución; (ii) el parágrafo 1° del artículo 19 acusado viola los principios de equidad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad por incurrir en una omisión legislativa relativa al no indicar que, para el caso de los hidrocarburos, el monto de las regalías no integra la base gravable del impuesto sobre la renta; (iii) los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 vulneran los principios de consecutividad e identidad flexible previstos en los artículos 157 y 160 de la Constitución y, (iv) los artículos 89, 93 y 96 demandados infringen el principio de unidad de materia que consagra los artículos 158 y 169 de la Constitución.

1. En providencia de 23 de enero de 2023, la magistrada sustanciadora concluyó que la demanda no cumplía con los requisitos señalados en el artículo 2 del Decreto 2067 de 1991, por lo cual procedió a su inadmisión. El 30 de enero de 2023 el demandante presentó escrito de corrección de la demanda y allegó las pruebas del trámite legislativo.

1. En Auto del 14 de febrero de 20232, la magistrada sustanciadora resolvió admitir únicamente los cargos correspondientes a las acusaciones contra el parágrafo 6° del artículo 11 de la ley 2277 de 2022, contra los artículos 69 y 70 y, contra los artículos 89, 93 (parcial) y 96 (parcial) de la misma ley. Así mismo, rechazó la demanda contra el parágrafo 1° del artículo 19 de la Ley 2277 de 2022 por incumplir los requisitos para estructurar un cargo por omisión legislativa relativa y porque el actor planteó tres nuevas acusaciones sin resolver las observaciones que fueron puestas de presente en el auto inadmisorio. Luego, dispuso comunicar la iniciación del proceso al Presidente de la República y al Presidente del Congreso de la República, para los fines del artículo 244 superior, así como a los ministros de Justicia y del Derecho, de Hacienda y Crédito Público y, al director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, para los efectos señalados en el artículo 11 del Decreto 2067 de 1991. También ordenó correr traslado a la señora Procuradora General de la Nación por el término de treinta días para que rinda concepto, invitó a distintas instituciones y organizaciones a emitir concepto sobre las normas demandadas3 y, dispuso fijar en lista las normas acusadas por el término de diez (10) días con el fin de otorgar la oportunidad a todos los ciudadanos de impugnarlas o defenderlas.

1. Cumplido lo previsto en el artículo 242 de la Constitución Política y en el Decreto Ley 2067 de 1991, procede la Corte a resolver la demanda de la referencia.

II. NORMAS DEMANDADAS

6. A continuación, se transcriben las normas señaladas por el actor cuyos cargos fueron admitidos, y se subrayan los apartes demandados:

“LEY 2277 DE 2022

(diciembre 13)

Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se

dictan otras disposiciones

El Congreso de Colombia,

DECRETA

(…)

TÍTULO I

Impuesto sobre la renta y complementarios

(…)

CAPÍTULO II

Impuesto sobre la renta para personas jurídicas

Artículo 11°. Modifíquese el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 240-1. Tarifa para usuarios de zona franca. Para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta, los usuarios industriales de zonas francas aplicarán las siguientes reglas:

1. A la renta líquida gravable multiplicada por el resultado de dividir los ingresos provenientes de la exportación de bienes y servicios por la totalidad de los ingresos fiscales, excluyendo las ganancias ocasionales, le será aplicable una tarifa del 20% del impuesto sobre la renta.

2. A la renta líquida gravable multiplicada por el resultado de dividir los ingresos diferentes de aquellos provenientes de exportación de bienes y servicios por la totalidad de los ingresos fiscales, excluyendo las ganancias ocasionales, le será aplicable la tarifa general del artículo

240 del Estatuto Tributario.

3. La suma de los numerales 1 y 2 corresponde al impuesto sobre la renta.

Parágrafo 1. La tarifa del impuesto sobre la renta gravable aplicable a los usuarios comerciales de zona franca será la tarifa general del artículo 240 de este Estatuto.

Parágrafo 2. Para los contribuyentes usuarios de zona franca que tienen suscrito contrato de estabilidad jurídica, la tarifa será la establecida en el correspondiente contrato y no podrá aplicarse concurrentemente con la deducción de que trataba el artículo 158- 3 de este Estatuto.

Parágrafo 3. Los contribuyentes usuarios de zonas francas que hayan suscrito un contrato de estabilidad jurídica, no tendrán derecho a la exoneración de aportes de que trata el artículo 114- 1 del Estatuto Tributario.

Parágrafo 4. Los ingresos provenientes de la prestación de servicios de salud a pacientes sin residencia en Colombia por parte de las zonas francas permanentes especiales de servicios de salud o usuarios industriales de servicios de salud de una zona franca permanente, zonas francas dedicadas al desarrollo de infraestructuras relacionadas con aeropuertos, sumarán como ingresos por exportación de bienes y servicios.

Parágrafo 6. Únicamente podrían aplicar lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo, los usuarios industriales de zona franca que, en el año 2023 o 2024, acuerden su plan de internacionalización y anual de ventas, en el cual se establezcan objetivos máximos

de ingresos netos por operaciones de cualquier naturaleza en el territorio aduanero nacional y los demás ingresos que obtenga el usuario industrial diferentes al desarrollo de su actividad para la cual fue autorizado, reconocido o calificado, durante el año gravable correspondiente.

Para tal fin deberán suscribir el acuerdo con el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo para cada uno de los años gravables.

En caso de no suscribir el acuerdo o incumplir los objetivos máximos de ingresos, la tarifa del impuesto de renta será la tarifa general indicada en el inciso 1 del artículo 240 del Estatuto Tributario.

Lo dispuesto en el presente parágrafo aplicará de conformidad con la reglamentación que expida el Gobierno nacional.

Los usuarios industriales de zona franca que se califiquen, autoricen o aprueben a partir del año 2025 deberán suscribir su plan de internacionalización y anual de ventas, para cada uno de los años gravables, a efectos de aplicar lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo.

(…)

TÍTULO VI

MECANISMOS DE LUCHA CONTRA LA EVASIÓN Y LA ELUSIÓN TRIBUTARIA

ARTÍCULO 69. Modifíquese el Capítulo XII del Título XV del Libro II de la Ley 599 de 2000, el cual quedará así:

CAPÍTULO XII.

DE LA DEFRAUDACIÓN Y LA EVASIÓN TRIBUTARIA, OMISIÓN DE ACTIVOS E INCLUSIÓN DE PASIVOS INEXISTENTES.

Artículo 434A. Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes. El que omita activos o declare un menor valor de los activos o declare pasivos inexistentes, con el propósito de defraudación o evasión, en las declaraciones tributarias, por un monto igual o superior a mil (1.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), definido por liquidación oficial de la autoridad tributaria, incurrirá en prisión de cuarenta y ocho (48) a ciento ocho (108) meses.

Si el valor fiscal de los activos omitidos, o el menor valor de los activos declarados o del pasivo inexistente es superior a dos mil quinientos (2.500) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) pero inferior a cinco mil (5.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) las penas previstas en este Artículo se incrementarán en una tercera parte; en los eventos en que sea superior a cinco mil (5.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), las penas se incrementarán en la mitad.

PARÁGRAFO 1o. La acción penal procederá siempre y cuando no se encuentre en trámite los recursos en vía administrativa, o cuando no exista una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados sean completas y verdaderas.

La DIAN podrá solicitar el inicio de la acción penal por petición especial de comité dirigido por el Director General o su delegado.

PARÁGRAFO 2o. La acción penal se extinguirá hasta por dos (2) ocasiones cuando el sujeto activo de la conducta realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias e intereses correspondientes.

Cuando se haya aplicado el principio de oportunidad, o se haya extinguido anteriormente la acción penal por pago, hasta por dos (2) ocasiones, por este delito o por el delito contenido en el Artículo 434B, el pago de impuestos, sanciones tributarias e intereses sólo permitirá la rebaja de la pena hasta la mitad, en cuyo caso, no se podrá extinguir la acción penal ni podrá ser aplicable el principio de oportunidad.

Artículo 434B. Defraudación o evasión tributaria. Siempre que la conducta no constituya otro delito sancionado con pena mayor, el que estando obligado a declarar no declare, o que en una declaración tributaria omita ingresos, o incluya costos o gastos inexistentes, o reclame créditos fiscales, retenciones o anticipos improcedentes, con el propósito de defraudación o evasión, que generen un menor valor a pagar o un mayor saldo a favor en declaraciones tributarias, en un monto igual o superior a cien (100) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) e inferior a dos mil quinientos (2.500) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), definido en todos los casos por liquidación oficial de la autoridad tributaria competente, será sancionado con pena privativa de la libertad de treinta y seis (36) a sesenta (60) meses de prisión. En los eventos en que el valor sea superior a dos mil quinientos (2.500) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) e inferior a cinco mil (5.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) las penas previstas en este Artículo se incrementarán en una tercera parte y, en los casos que sea superior a cinco mil (5.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), las penas se incrementarán en la mitad.

PARÁGRAFO 1o. La acción penal procederá siempre y cuando no se encuentre en trámite los recursos en vía administrativa, o cuando no exista una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados sean completas y verdaderas.

La DIAN podrá solicitar el inicio de la acción penal por petición especial de comité dirigido por el Director General o su delegado.

PARÁGRAFO 2o. La acción penal se extinguirá hasta por dos (2) ocasiones cuando el sujeto activo de la conducta realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias e intereses correspondientes.

Cuando se haya aplicado el principio de oportunidad, o se haya extinguido anteriormente la acción penal por pago, hasta por dos (2) ocasiones, por este delito o por el delito contenido en el artículo 434A, el pago de impuestos, sanciones tributarias e intereses sólo permitirá la rebaja de la pena hasta la mitad, en cuyo caso no se podrá extinguir la acción penal ni podrá ser aplicable el principio de oportunidad.

ARTÍCULO 70. Adiciónese el inciso 9 al Artículo 83 de la Ley 599 de 2000, así:

En los delitos previstos en los Artículos 402 (Omisión del agente retenedor o recaudador) 434A (Omisión de activos o inclusión de pasivos. inexistentes) y 434B (Defraudación o evasión tributaria) de la Ley 599 de 2000 el término de prescripción de la acción penal se suspende por la suscripción de acuerdo de pago con la administración tributaria sobre las obligaciones objeto de investigación penal durante el tiempo en que sea concedido el acuerdo de pago, sin que se supere un término de cinco (5) años, contado

desde el momento de suscripción del acuerdo, y hasta la declaratoria de cumplimiento o incumplimiento del acuerdo de pago por la autoridad tributaria. Acaecido cualquiera de estos eventos, se reanudará el término de prescripción de la acción penal.

TÍTULO VII.

OTRAS DISPOSICIONES.

(…)

ARTÍCULO 89. INGRESO BASE DE COTIZACIÓN (IBC) DE LOS INDEPENDIENTES. Los independientes por cuenta propia y los trabajadores independientes con contratos diferentes a prestación de servicios personales con ingresos netos mensuales iguales o superiores a un (1) salario mínimo legal mensual vigente (smlmv) efectuarán su cotización mes vencido, sobre una base mínima de cotización del cuarenta por ciento (40%) del valor mensual de los ingresos causados para quienes están obligados a llevar contabilidad, o los efectivamente percibidos para los que no tienen dicha obligación, sin incluir el valor del Impuesto sobre las Ventas (IVA).

Sin perjuicio de lo anterior, quienes no están obligados a llevar contabilidad y decidan llevarla en debida forma, podrán tomar como ingresos para determinar la base de cotización el valor causado o el efectivamente percibido. En estos casos será procedente la imputación de costos y deducciones siempre que se cumplan los criterios determinados en el artículo 107 del Estatuto Tributario y sin exceder los valores incluidos en la declaración de renta de la respectiva vigencia.

Los trabajadores independientes con ingresos netos mensuales iguales o superiores a un (1) salario mínimo legal mensual vigente (smlmv) que celebren contratos de prestación de servicios personales, cotizarán mes vencido al Sistema de Seguridad Social Integral, sobre una base mínima del cuarenta por ciento (40%) del valor mensualizado del contrato, sin

incluir el valor del Impuesto sobre las Ventas (IVA).

Cuando las personas objeto de la aplicación de la presente ley perciban ingresos de forma simultánea provenientes de la ejecución de varias actividades o contratos, las cotizaciones correspondientes serán efectuadas por cada uno de los ingresos percibidos de conformidad con la normatividad aplicable.

PARÁGRAFO 1o. Para efectos de la determinación del ingreso base de cotización de los trabajadores independientes por cuenta propia y para quienes celebren contratos diferentes de prestación de servicios personales que impliquen subcontratación y/o compra de insumos o expensas, la U.A.E. Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales -UGPP deberá, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), por el Banco de la República, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables, determinar un esquema de presunción de costos.

No obstante, lo anterior, los obligados podrán establecer costos diferentes de los definidos por el esquema de presunción de costos de la UGPP, siempre y cuando cuenten con los documentos que soporten los costos y deducciones, los cuales deben cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario y demás normas que regulen las exigencias para la validez de dichos documentos.

PARÁGRAFO 2o. La UGPP podrá aplicar el esquema de presunción previsto en el parágrafo anterior a los procesos de fiscalización en curso y a los que se inicien respecto de cualquier vigencia fiscal y a los que, siendo procedente y sin requerir el consentimiento previo, estén o llegaren a estar en trámite de resolver a través de revocación directa y no dispongan de una situación jurídica consolidada por pago.

(…)

ARTÍCULO 93. Reducción transitoria de sanciones y de tasa de interés para omisos en la obligación de declarar de los impuestos administrados por la DIAN. Para los contribuyentes que a treinta y uno (31) de diciembre de 2022 no hayan presentado las declaraciones tributarias a que estaban obligados por lo impuesto (sic) administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN y que las presenten antes del treinta y uno (31) de mayo de 2023, con pago o con facilidades o acuerdos para el pago solicitadas a esta fecha y suscritas antes del treinta (30) de junio de 2023, se reducirán y liquidarán las sanciones y la tasa de interés moratoria en los siguientes términos:

1. La sanción de extemporaneidad se reducirá en un sesenta por ciento (60%) del monto determinado después de aplicar los artículos 641 y 640 del Estatuto Tributario.

2. La tasa de interés de mora se reducirá en un sesenta por ciento (60%) del interés establecida en el artículo 635 del Estatuto Tributario.

Parágrafo 1. A quienes se les haya notificado requerimiento para declarar y/o corregir, pliegos de cargos, liquidación oficial, resolución sanción o fallo de recurso de reconsideración, las sanciones propuestas o determinadas por la UGPP de que tratan los numerales 1, 2, 3 y 4 del artículo 179 de la ley 1607 de 2012, respecto de las cuales se paguen hasta el treinta (30) de junio de 2023 la totalidad del acto administrativo, se reducirán al veinte por ciento (20%) del monto propuesto o determinado, con su respectiva actualización. En los procesos de cobro que se encuentren en curso o se inicien con posterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley, donde se pretenda la reducción

prevista en el presente parágrafo, siempre que paguen la totalidad del acto administrativo, se podrán suscribir facilidades de pago a más tardar el treinta (30) de junio de 2023 y su solicitud deberá ser radicada hasta el quince (15) de mayo de 2023. Lo anterior, conforme con el procedimiento que para el efecto establezca la UGPP.

Parágrafo 2. Estos beneficios también aplicarán para contribuyentes que corrijan las declaraciones que presenten inexactitudes en los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. . (…)

(…)

ARTÍCULO 96. Vigencia y Derogatorias. La presente ley rige a partir de su promulgación y deroga el artículo 36-3, los artículos 57, 57-1, el artículo 126, el parágrafo transitorio del artículo 143-1, el artículo 158-1, los numerales 3, 4 y 5 del artículo 207-2, los numerales 1, 2, literales c) y d) del numeral 4, 5 y 6 del artículo 235-2, el artículo 235-3, el artículo 235-4, el artículo 257-2, el artículo 306-1, el artículo 616-5, el parágrafo 7 del artículo 800-1 del Estatuto Tributario, el artículo 4 de la Ley 345 de 1996, el artículo 5 de la Ley 487 de 1998, el artículo 97 de la Ley 633 de 2000, el artículo 365 de la Ley 1819 de 2016, el artículo 15 del Decreto Legislativo 772 de 2020, el artículo 30 de la Ley 2133 de 2021; así como los artículos 37,38 y 39 de la Ley 2155 de 2021 que regirán hasta el primero (1) de enero de 2023.

Los Decretos Legislativos 560 y 772 de 2020 y sus decretos reglamentarios, quedarán prorrogados hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2023, con excepción del parágrafo 3 del artículo 5, el Título 111 del Decreto Legislativo 560 de 2020, y el Título 111 del Decreto Legislativo 772 de 2020.

Lo dispuesto en el artículo 2 de las Leyes 2238 y 2240 de 2022, relacionado con el término para acogerse al régimen ZESE, se aplicará hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2024.

El beneficio previsto en el artículo 40 de la Ley 2068 de 2020 estará vigente hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2024.

El impuesto a las bebidas ultra procesadas azucaradas del Capítulo 1 del "TÍTULO V IMPUESTOS SALUDABLES" rige a partir del primero (1) de noviembre de 2023. El impuesto a los productos comestibles ultra procesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas del Capítulo 11 del "TÍTULO V IMPUESTOS SALUDABLES" rige a partir del primero (1) de noviembre de 2023.

Los contribuyentes que hubieren acreditado las condiciones para acceder a las tarifas diferenciales y demás beneficios tributarios derogados o limitados mediante la presente ley, podrán disfrutar del respectivo tratamiento durante la totalidad del término otorgado en la legislación bajo la cual se consolidaron las respectivas situaciones jurídicas, en cuanto ello corresponda".

III. LA DEMANDA

Primer cargo. El parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 vulnera los principios de legalidad y certeza del tributo (art. 338, C.P.)

1. El demandante pide que se declare la inexequibilidad del parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022. Asegura que todo tributo debe ser discutido democráticamente y que el Legislador está obligado a definir todos sus elementos. Esto responde al principio de

legalidad o reserva de ley que introduce el artículo 338 constitucional y por virtud del cual se impone que aquel fije el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa, los cuales deben ser determinables a través de la ley, ordenanza o acuerdo. En tal sentido, los elementos estructurales del tributo nacionales deben ser regulados por el Congreso de la República de manera clara e inequívoca, para que los ciudadanos conozcan con meridiana exactitud el contenido de sus deberes económicos con el Estado.

1. El actor indica que la disposición acusada desconoce tales reglas, dado que establece que la tarifa del impuesto de renta aplicable a los usuarios industriales de zonas francas depende de un plan de internacionalización y anual de ventas, en el cual se deben fijar unos objetivos máximos de ingresos netos por operación de cualquier naturaleza en el territorio aduanero nacional y los demás ingresos que obtenga el usuario industrial diferentes al desarrollo de su actividad para la cual fue autorizado, reconocido o calificado, durante el año gravable correspondiente. El demandante señala que el plan de internacionalización y anual de ventas debe acordarse con el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y en caso de no suscribir el acuerdo o incumplirlo la consecuencia es la aplicación de la tarifa general del impuesto de renta, es decir, del 35% como lo indica el inciso 1° del artículo 240 del Estatuto Tributario. Todo ello, según la reglamentación que expida el Gobierno nacional, tal como dispone el inciso 4º de este parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022.

1. Para el demandante, el parágrafo 6 censurado vulnera los principios de legalidad y certeza del tributo en tanto hace depender la tarifa del impuesto de renta para usuarios industriales de zonas francas, de un volumen de ingresos netos que se establece a partir de la reglamentación que realice el Gobierno nacional del plan de internacionalización y anual de venta, y no por la ley tributaria. En su criterio, el Congreso de la República no determinó el volumen de ingresos por operaciones que el usuario industrial de zonas francas debe cumplir para ser sujeto de la tarifa especial del 20% del impuesto sobre la renta, cediendo esta competencia al Gobierno central, sin tratarse de un aspecto que por su naturaleza o por necesidad deba estar sometido a variables técnicas o económicas que ameriten actualización.

1. Lo anterior apareja una indeterminación en el tributo por cuanto el deudor tributario no tiene definida en la ley con exactitud cuál es la tarifa del impuesto sobre la renta que le es aplicable, en tanto (i) el volumen de renta no es una variable técnica o económica que se pueda delegar al Gobierno nacional, y (ii) no permite, para el caso de los usuarios industriales de zonas francas, conocer cuál es el volumen de ingresos claro e inequívoco que conlleva a ser beneficiario de la tarifa especial reducida del impuesto sobre la renta.

Segundo cargo. Los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 vulneran los principios de consecutividad e identidad flexible (arts. 157 y 160, C.P.)

1. El actor solicita la inexequibilidad de los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022, que modifican los tipos penales de defraudación, evasión tributaria y omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes, al considerar que vulneran los principios de consecutividad e identidad flexible.

1. El demandante sostiene que esas disposiciones censuradas fueron introducidas como nuevos artículos en los informes de ponencia para los debates en las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, sin que se hubiesen contemplado en el proyecto de ley ni en la ponencia para primer debate, así como tampoco en las sesiones conjuntas de las comisiones económicas correspondientes. Por consiguiente, no fueron objeto de deliberación y votación en primer debate y tampoco guardan relación directa y sustantiva con los temas discutidos y votados en ese primer debate conjunto.

1. El actor expone que tales artículos acusados constituyen una modificación al Código Penal (Ley 599 de 2000) que no guarda una relación temática clara, específica, estrecha, necesaria y evidente, con los temas del proyecto de ley ya que, aunque las demás disposiciones de la

Ley 2277 de 2022 se refieren a la sostenibilidad fiscal y a la consecución de recursos para financiar el gasto público a partir de la modificación del régimen tributario vigente, con las disposiciones demandadas se terminaron variando normas penales que afectan el derecho fundamental a la libertad personal. Incluso, el demandante señala que, pese a que los tipos penales modificados guardan relación con el bien jurídico de la Hacienda Pública, comportan una materia autónoma, independiente y separable respecto de los temas discutidos en primer debate, hasta el punto que podrían plasmarse en un proyecto de ley independiente.

Tercer cargo. Los artículos 89, 93 -parcial- y 96 -parcial- de la Ley 2277 de 2022 vulneran el principio de unidad de materia (arts. 158 y 169, C.P.)

1. El demandante trae a colación la definición del principio de unidad de materia dispuesta en el artículo 158 de la Constitución Política, según el cual "todo proyecto de ley debe referirse a una misma materia y serán inadmisibles las disposiciones o modificaciones que no se relacionen con ella". Esto implica, en su criterio, que las disposiciones que integran todo proyecto de ley deben guardar coherencia y sistematicidad con su núcleo temático. Con base en ello, el actor remite a distintas decisiones de esta Corporación4 en las que se desarrollaron los criterios de conexidad causal, teleológica, temática o sistemática que deben guardar las disposiciones de cada ley con la materia dominante de la misma e hizo referencia al hecho que, con todo, la interpretación del principio de unidad de materia no puede rebasar su finalidad y terminar por anular el principio democrático como valor fundante del Estado colombiano.

1. Artículo 89 de la Ley 2277 de 2022. El demandante solicita que se declare inexequible e indica que este precepto regula el Ingreso Base de Cotización (IBC) de quienes cotizan de forma independiente al Sistema de Seguridad Social Integral y, señala que aquellos que obtengan ingresos netos mensuales iguales o superiores a un salario mínimo legal mensual vigente efectuarán su cotización mes vencido, sobre una base mínima de cotización del 40% del valor mensual de sus ingresos, sin incluir el valor del impuesto sobre las ventas – IVA.

Igualmente, regula el método para calcular la base de cotización para no obligados a llevar contabilidad, así como un esquema de presunciones en cabeza de la Unidad de Gestión de Pensiones y Parafiscales (UGPP) para efectos de los procesos de fiscalización en curso ante esa entidad, estén o llegaren a estar en trámite de resolver a través de revocatoria directa y no dispongan de una situación jurídica consolidada por pago.

1. A partir de su lectura, el actor asegura que esta disposición (i) no guarda conexidad temática con la materia que pretende regular la Ley 2277 de 2022, que se centra en la creación, modificación y derogación de normas de naturaleza tributaria, mientras que la norma acusada se refiere a la seguridad social y a la fiscalización de obligaciones relacionadas con esta, sin tener nada que ver con temas tributarios; (ii) no tiene conexidad causal con los motivos que dieron lugar a la expedición de la Ley 2277 de 2022, los cuales se plasmaron en la exposición de motivos bajo dos dimensiones: disminuir las inequidades tributarias y lograr la consecución suficientes de recursos para financiar el fortalecimiento del sistema de protección social, pero no regular aspectos puntuales del Sistema de Seguridad Social.

1. En esa misma línea, el demandante afirma que (iii) no existe una conexidad teleológica, pues la disposición acusada no conduce a materializar los fines descritos en la exposición de motivos del proyecto de ley, el cual busca “contribuir a reducir la deuda social histórica que tiene el Estado colombiano con sus habitantes. Erradicar el hambre, reducir la pobreza y la desigualdad, disminuir los tratamientos tributarios que por décadas han privilegiado a una minoría y la necesidad de mantener la estabilidad fiscal motivan en esencia este Proyecto de Ley”5. Finalmente, aduce que (iv) no se satisface la conexidad sistemática porque el artículo 89 de la Ley 2277 de 2022 no guarda ninguna relación con el resto de las disposiciones; por lo que, no es posible precisar que se esté frente a un cuerpo ordenado con racionalidad interna. A partir de ello, plantea que el título de la Ley 277 de 2022 no corresponde con el contenido de este artículo censurado.

1. Parágrafo 1° del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022. El demandante pretende la declaratoria de inexequibilidad, para lo cual explica que ese parágrafo establece que a quienes se les haya notificado requerimiento para declarar y/o corregir, pliegos de cargos, liquidación oficial, resolución sanción o fallo de recurso de reconsideración, se les reducirá al veinte por ciento (20%) las sanciones determinadas por la UGPP de que tratan los numerales 1, 2, 3 y 4 del artículo 179 de la Ley 1607 de 2012, siempre que hayan pagado la totalidad del monto propuesto por la UGPP, con su respectiva actualización a más tardar el 30 de junio de 2023. Igualmente, extiende este beneficio a los procesos de cobro que se encuentren en curso o se inicien con posterioridad a la entrada en vigencia de la citada Ley 2277 de 2022, siempre que las personas sujetas a la sanción hayan pagado la totalidad del monto fijado en el acto administrativo, hayan radicado su solicitud hasta el 15 de mayo de 2023 y hayan suscrito las facilidades de pago a más tardar el 30 de junio de 2023.

1. El actor plantea que (iii) no hay una conexidad teleológica en atención a que la introducción de modificaciones al procedimiento de cobro coactivo y a las sanciones propuestas o determinadas por la UGPP, así como la suscripción de facilidades de pago ante esta entidad, no guarda ninguna relación con la realización de los fines de justicia tributaria, estabilidad de las finanzas públicas y el crecimiento económico. Por último, (iv) el demandante aduce que no se satisface la conexidad sistemática, porque la disposición acusada no responde a una racionalidad interna con el contenido general del articulado.

1. Artículo 96 (parcial) de la Ley 2277 de 2022. El demandante solicita la inexequibilidad del inciso 2 de esta disposición, el cual se encarga de prorrogar hasta el 31 de diciembre de 2023, los decretos legislativos Nos. 560 de 20206 y 772 de 20207, ambos relacionados con el régimen de insolvencia empresarial, con excepción del parágrafo 3 del artículo 5, el Título III del Decreto Legislativo 560 de 2020 y el Título III del Decreto Legislativo 772 de 2020.

1. El accionante afirma que el inciso acusado (i) no guardan conexidad temática con la materia regulada en la Ley 2277 de 2022, pues en su concepto la creación, modificación o extensión de cualquier régimen de insolvencia, materia que por demás corresponde al ámbito civil y mercantil, nada tiene que ver con la Hacienda Pública en general o la tributaria en particular, como si lo sería el régimen del impuesto sobre la renta, el régimen simple de tributación o el régimen del IVA; (ii) explica que también se incumple con la conexidad causal, ya que Ley 2277 de 2022 surgió de la necesidad de disminuir inequidades en el sistema tributario y ser medio para el gasto público social, por lo que, esta no fue antecedida de la necesidad de mantener vigente determinada legislación mercantil extraordinaria, como son los decretos cuya vigencia se prorroga, y (iii) esgrime que no hay una conexidad teleológica pues la extensión de los regímenes de insolvencia dictados dentro del estado emergencia, social y ecológica de 2022 no tiene absolutamente nada que ver con la realización de estos fines de justicia financiera y estabilidad fiscal. Finalmente, (iv) el actor aduce que no se existe conexidad sistemática porque el inciso acusado no tiene relación alguna con las temáticas que abordan los demás artículos de la Ley 2277 de 2022.

IV. INTERVENCIONES

1. Dentro del término de fijación en lista8 se recibieron diez intervenciones9. A continuación, se presenta el siguiente cuadro y se sintetizan las intervenciones.

Cargo/solicitud

Primer cargo.

Parágrafo 6 artículo 11, Ley 2277/23

Legalidad y certeza tributaria

Segundo cargo.

Arts. 69 y 70,

Ley 2277/23.

Consecutividad e identidad flexible

Tercer cargo.

Art. 89, parágrafo 1° del art. 93 e inciso 2 del art. 96.

Unidad de materia

Estarse a lo resuelto

* Procuraduría General de la Nación.

* Procuraduría General de la Nación (Inciso 2, art. 96).

Exequibilidad

* Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

* Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

* Universidad Externado de Colombia – Departamento de Derecho Fiscal.

* Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

* Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

* Presidencia de la República.

* Asociación Nacional de Empresarios de Colombia.

* Universidad Externado de Colombia – Departamento de Derecho Fiscal.

* Procuraduría General de la Nación.

* Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

* Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

* Presidencia de la República.

*Ministerio del Trabajo (solo art. 89).

* Asociación Nacional de Empresarios de Colombia.

* Instituto Colombiano de Derecho Tributario (solo arts. 89 y 93).

* Universidad Externado de Colombia – Departamento de Derecho Fiscal (solo arts. 89 y 93).

* Universidad de Los Andes – Consultorio Jurídico (solo arts. 89 y 93).

* Universidad Santo Tomás – Consultorio Jurídico Sede Bogotá.

* Procuraduría General de la Nación (frente a arts. 89 y 93).

Inexequibilidad

* Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

* Universidad de los Andes – Consultorio Jurídico.

* Universidad Santo Tomás – Consultorio Jurídico Sede Bogotá.

* Harold Sua Montaña.

* Universidad de los Andes – Consultorio Jurídico.

* Universidad Santo Tomás – Consultorio Jurídico Sede Bogotá.

* Harold Sua Montaña.

* Harold Sua Montaña.

Intervenciones que solicitan exequibilidad

1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. El apoderado10 del Ministerio solicita la exequibilidad de las normas acusadas. Para ello, en primer lugar, señala que el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022, no vulnera los principios de legalidad y certeza tributaria porque el Legislador fijó como regla especial la aplicación de una tarifa reducida de renta del 20% respecto de los ingresos provenientes de operaciones de exportación de bienes y servicios. Para acceder a esa tarifa los usuarios industriales deben acordar y cumplir un plan de internacionalización y anual de ventas, en el cual se establezcan los objetivos máximos de ingresos netos por operaciones diferentes a exportaciones. De tal forma que el beneficio tributario de la tarifa reducida en el impuesto sobre la renta lo determinó el Congreso de la República y se mantiene, pero se sujetó a una condición ligada al compromiso de internacionalización de las operaciones para que las zonas francas tengan vocación exportadora.

1. El representante judicial del Ministerio indica que la remisión que hace la ley al reglamento no implica que el Gobierno nacional pueda determinar la tarifa del impuesto, sino que se ocupará de los aspectos puntuales y técnicos sobre los requisitos, condiciones y características que regirán la ejecución del acuerdo. Por consiguiente, la tarifa aplicable se encuentra definida con exactitud en todos sus aspectos por el Legislador y la definición de los montos máximos de ingresos por determinadas operaciones no determinan la tarifa de renta, sino que condicionan su aplicación. Esa condición la conocen de antemano los usuarios industriales al suscribir el acuerdo y señalar el volumen de los ingresos por operaciones que deben cumplir.

1. En segundo lugar, el Ministerio señala que los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 no desconocen los principios de consecutividad e identidad flexible, al tiempo que guardan

relación estrecha con el propósito general de la reforma tributaria, que es incrementar el recaudo para atender prioritariamente el gasto público a través del incremento de las cargas tributarias y de establecer mecanismos eficaces de lucha contra la evasión y la elusión fiscal.

1. La cartera ministerial sostiene que desde el inicio del trámite legislativo se fijaron los dos objetivos centrales de la reforma tributaria y que la incorporación de los delitos fiscales busca combatir eficazmente la elusión y evasión tributaria con el fin de aumentar el recaudo para atender prioritariamente el gasto social. Para ello, esa entidad explica que en la sesión de las comisiones terceras conjuntas del Congreso de la República llevada a cabo el 23 de agosto de 2022, el director de la DIAN explicó que las medidas incorporadas en el proyecto de ley tienen un compromiso de lucha contra la evasión y solicitó un apoyo adicional con el análisis de las medidas para el fortalecimiento de los delitos fiscales11. Así mismo, en la reunión del 12 de septiembre de 2022, el viceministro Técnico del ministerio de Hacienda y Crédito Público se refirió a las proposiciones que estaban en estudio y, entre muchas otras, mencionó la relacionada con los delitos fiscales12.

1. El ministerio de Hacienda esgrime que en las reuniones del 26 y 28 de septiembre de 2022 se registraron las propuestas de artículos nuevos relacionados con el fortalecimiento de los delitos tributarios y que algunos ponentes y coordinadores solicitaron hacer ajustes al contenido y redacción del articulado, así como conocer el impacto de la norma. Se les aclaró que los delitos ya estaban en la ley penal y que se fortalecía su contenido y alcance a partir del establecimiento de elementos como la reincidencia y la extinción de la acción penal hasta cierto monto, entre otras modificaciones, para hacer más efectivos los delitos para proteger el sistema tributario.

1. La entidad indica que la ponencia para primer debate resumió 6 proposiciones que presentó la senadora Clara López Obregón con los principales cambios y propuestas sobre los delitos fiscales, y más adelante la ponencia refirió expresamente a que las modificaciones

propuestas en materia de delitos buscan salvaguardar las finanzas públicas comprendidas dentro de la administración pública como bien jurídico protegido por la política criminal del Estado13.

1. Así mismo, el Ministerio señala que en el primer debate que se realizó el 6 de octubre de 2022, la senadora Clara López Obregón dejó constancia sobre las proposiciones de delitos fiscales para que fuesen tenidas en cuenta en segundo debate, por lo cual, en las reuniones preparatorias de la ponencia para segundo debate se concertó la propuesta de textos en relación con la omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes, defraudación tributaria, y apropiación de recursos del Sistema de Seguridad Social Integral14. Ello fue justificado en el pliego de modificaciones en la ponencia para segundo debate15, siendo posteriormente aprobados los artículos nuevos e incluidos en los textos definitivos aprobados por las plenarias de Senado y de la Cámara de Representantes.

1. Esta cartera ministerial finaliza precisando que los artículos asociados a los delitos fiscales no implican una materia autónoma, independiente y separable, porque con ellos se busca combatir con rigor la elusión y evasión fiscal para incrementar el recaudo y aumentar el gasto social de las personas con mayores necesidades básicas insatisfechas.

1. En tercer lugar, el ministerio de Hacienda plantea que el artículo 89 de la Ley 2277 de 2022, que fija el IBC de independientes, es una norma de contenido tributario en tanto los aportes al Sistema General de Seguridad Social Integral son de naturaleza parafiscal y tienen una destinación específica, por lo que guarda conexidad razonable y objetiva con el propósito de la reforma tributaria y no viola la unidad de materia. Lo anterior porque es necesario establecer reglas claras para definir la base gravable atendiendo el criterio de capacidad económica, y porque lo relacionado con el recaudo y fiscalización –esta última adelantada por la UGPP– permite atender el sistema de protección social. Sumado a ello, el Ministerio explica que la disposición acusada tiene relación con el título de la Ley 2277 de 2022; tiene conexidad temática al referirse a los aportes a la seguridad social que son una especie de

tributo; la determinación de la base gravable para los independientes tiene por objeto disminuir la inequidad y obtener recursos para fortalecer el sistema de protección social, lo que motiva su inclusión en una reforma tributaria16.

1. Frente al parágrafo 1° del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022, el Ministerio aduce que la reducción de sanciones en los asuntos que tramita la UGPP es una cuestión que tiene estrecha relación con la temática tributaria de la Ley 2277 de 2022, ya que tiene por objeto aumentar el recaudo para destinarlos al Sistema de Seguridad Social. Indica que, en la mayoría de los casos, el recaudo se hace más efectivo cuando se reducen las sanciones, por cuanto ello propicia en los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones tributarias para evitar una discusión en sede administrativa y judicial.

1. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). El director de Gestión Jurídica17 y la apoderada de la DIAN18 rindieron concepto para solicitar la declaratoria de exequibilidad de las normas demandadas.

1. Frente al primer cargo, la Dian considera que el parágrafo 6° del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 no vulnera los principios de legalidad y certeza tributaria, porque la tarifa del impuesto sobre la renta para usuarios industriales fue definida por el Legislador: especial con condiciones de acceso es el 20% y la general que corresponde al 35%. Señala que la disposición acusada fija condiciones y requisitos que se deben cumplir para acceder a la tarifa especial del impuesto de renta, sumado a que el plan de internacionalización y anual de ventas que de manera libre y voluntaria se acuerda con el ministerio de Comercio, Industria y Turismo, solo va a establecer el monto de ventas al exterior como condición para tributar bajo el beneficio de la tarifa especial, es decir, que el usuario industrial conoce la tarifa del impuesto sobre la renta respecto de la cual debe tributar. La reglamentación del Gobierno nacional no se relaciona con la tarifa, sino que va a determinar aspectos puntuales

y técnicos que no se encuentran sometidos a reserva de ley, como son los requisitos, condiciones y características que regirán la ejecución del acuerdo suscrito.

1. En cuanto al segundo cargo, la Dian sostiene que los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 no vulneran los principios de consecutividad e identidad flexible porque, además de haber sido discutidos dentro del trámite legislativo, las conductas contra la administración pública como la defraudación y la evasión tributaria están íntegramente relacionados con el control al recaudo de los impuestos nacionales. Particularmente, la Dian aduce que en las gacetas del Congreso n.° 1199 de 2022 y n.° 1200 de 2022 se consignó la ponencia para primer debate al Proyecto de ley 118 de 2022 Cámara – 131 de 2022 Senado, y allí se hizo mención a las proposiciones que presentó la senadora Clara López Obregón sobre delitos fiscales. Aunado a ello, en el primer debate fueron objeto de discusión la inclusión de nuevos tipos penales y el fortalecimiento de los existentes en cuanto a su contenido y alcance. Esto quedó como constancia.

1. La Dian explica que en las gacetas n.° 1358 de 2022 y n.° 1359 de 2022 se encuentra la ponencia para segundo debate de las plenarias de Cámara y de Senado, respectivamente, en donde se incluyeron modificaciones y/o adiciones a los tipos penales que tienen que ver con el sistema tributario, siendo posteriormente aprobadas, por lo cual estima que fue un tema y unos artículos que siempre estuvieron presentes en el trámite legislativo. Señala que el tema de los delitos tributarios ha sido legislado en diferentes reformas tributaras19, de allí que los artículos acusados hayan sido incluidos en la Ley 2277 de 2022 por cuanto corresponden a mecanismos para luchar contra la evasión tributaria y propician la sostenibilidad fiscal del Estado al proteger el erario público de conductas tales como la defraudación, la evasión, la omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes.

1. En cuanto al tercer cargo, la Dian considera que los artículos 89 y el parágrafo 1° del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022 no violan el principio de unidad de materia porque (i) en la exposición de motivos se explicó la importancia de regular el IBC de los independientes, en

tanto la UGPP puede establecer costos presuntos con datos estadísticos producidos por la Dian, sumado a que para los costos y deducciones ante la UGPP se deben cumplir los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario, es decir, se requiere para varios escenarios una articulación con la Dian. (ii) Las normas censuradas forman parte de la temática de la Ley 2277 de 2022 de realizar ajustes al sistema tributario, que permita avanzar en materias de progresividad, equidad, justicia, simplicidad y eficiencia, por lo cual su contenido impacta para evitar la evasión y la elusión tributaria. (iii) Estos artículos acusados permiten la consecución de recursos adicionales para fortalecer el sistema de protección social, lo que se relaciona con los objetivos centrales de la reforma tributaria.

1. La Dian esgrime que el inciso 2 del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022 no desconoce el principio de unidad de materia, ya que está relacionado con la finalidad de la ley de prorrogar herramientas para la recuperación de empresas en procesos de insolvencia que se traduce en escenarios de crecimiento económico y, con ello, de sostenibilidad fiscal que permite incrementar el recaudo fiscal. Al respecto, indica que en el capítulo 3.8 de la exposición de motivos20 se precisó el rol que tiene la administración tributaria no solo como agente encargado del recaudo y fiscalización de los impuestos, sino por el papel que cumple en la sociedad mejorando la progresividad del sistema tributario y reduciendo la evasión y elusión fiscal, al igual que procurando la prevención general del abuso y fraude tributario o la doble contabilidad.

1. Para la Dian, permitir a las empresas su continuidad como canales de producción, transformación y circulación de bienes y servicios, se refleja en el recaudo tributario y en el cumplimiento de los fines del Estado.

1. Presidencia de la República. El secretario jurídico21 del departamento administrativo de la Presidencia de la República solicita declarar la exequibilidad de las disposiciones demandadas.

1. Tratándose del primer cargo, el interviniente considera que el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 no viola los principios de legalidad y certeza del tributo porque fue el propio Legislador el que estableció el impuesto sobre la renta y fijó sus elementos esenciales, incluyendo la definición de la tarifa preferencial del 20% para los usuarios de las zonas francas que suscriban y cumplan el plan de internacionalización y anual de compras, dejando al reglamento solo la regulación de aspectos relacionados con la forma en que dicho usuario continuará gozando de la tarifa preferencial. De allí que el usuario industrial al acordar el plan de internacionalización y anual de ventas con el ministerio de Comercio, Industria y Turismo conoce la tarifa del impuesto sobre la cual debe tributar, por ende, lo único que se estableció fue una condición para acceder a esa tarifa preferencial.

1. Respecto al segundo cargo, la Presidencia de la República plantea que los artículos 69 y 70 acusados, los cuales modifican los delitos contra la Hacienda Pública, no vulneran los principios de consecutividad e identidad flexible, dado que las temáticas reguladas en dichas normas fueron consideradas desde el inicio del trámite legislativo por parte de las comisiones terceras conjuntas de Senado y Cámara. Expone que después de radicarse el proyecto de ley con la exposición de motivos, se presentaron reuniones con los congresistas para debatir varios asuntos y ajustar el articulado, lo que fue documentado en la ponencia para primer debate en la Gaceta n.° 1199 de 2022. Dentro de ello, resalta la sesión del 23 de agosto de 2022 en la que el Director de la Dian ratificó que con las medidas incorporadas en el proyecto de ley se establece un compromiso de lucha contra la evasión y solicitó apoyo con el fortalecimiento de los delitos fiscales22, y las propuestas de artículos concernientes a delitos tributarios23.

1. La entidad interviniente señala que en otra sesión el subdirector de los asuntos penales de la Dian explicó los ajustes normativos planteados, que buscan que los delitos sean más efectivos en aras de proteger el sistema tributario. Así mismo, dicha entidad esgrime que en la ponencia mayoritaria para primer debate se presentó un resumen de las proposiciones analizadas, que incluyó las radicadas por la senadora Clara López Obregón sobre la

modificación del capítulo 12 del Título XV del Libro II de la Ley 599 de 2000 y la adición del inciso 9 al artículo 89 de la Ley 599 de 2000, las cuales fueron dejadas como constancia. Posteriormente fueron retomadas e incluidas como artículos nuevos en la ponencia mayoritaria para segundo debate24, siendo aprobados por las Plenarias y debidamente conciliadas.

1. En cuanto al tercer cargo, la Presidencia de la República sostiene que los artículos 89, 93 (parcial) y 96 (parcial) no desconocen el principio de unidad de materia. Para tal fin, afirma que las contribuciones parafiscales y las obligaciones que fiscaliza la UGPP relacionadas con la protección social -salud y pensiones-, son de naturaleza tributaria. El artículo 89 acusado al regular la base de cotización de aportes de los independientes, pretende un adecuado cumplimiento de una obligación tributaria y prevenir la evasión o inexactitud en la consecución de recursos para garantizar la sostenibilidad financiera del Sistema de Seguridad Social Integral, lo que apareja una conexidad temática y teleológica con la Ley 2277 de 2022 porque fija la correcta liquidación de la base gravable del tributo y fortalece el recaudo para mayor equidad tributaria. Esto permite su relación directa con el segundo objetivo de la reforma tributaria, cual es, lograr la consecución suficiente de recursos para financiar el fortalecimiento del sistema de protección social, dentro del cual se encuentra el Sistema de Seguridad Social Integral25.

1. Frente al parágrafo del artículo 93, la entidad plantea que la UGPP tiene a cargo tareas de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social, motivo por el cual tiene la facultad de adelantar acciones de determinación y cobro de los aportes parafiscales de la protección social. El artículo 93 establece un beneficio tributario consistente en la reducción de sanciones impuestas por la UGPP con miras a aumentar el recaudo del valor adeudado por los aportantes, para poder financiar el gasto público en las ramas de destinación específica que son propias del sistema de protección social. De allí deriva la existencia de una conexidad temática y teleológica con la Ley 2277 de 2022.

1. Finalmente, la Presidencia de la República aduce que el inciso 2 del artículo 96 no desconoce el principio de unidad de materia, por cuanto en la exposición de motivos de la Ley 2277 de 2022 existe un eje estructural que se denomina “estabilidad fiscal como pilar de la política económica”, según el cual la atención de las demandas de gasto social requiere estabilidad de las finanzas públicas. Por consiguiente, se predica conexidad temática y teleológica dada la necesidad de otorgar estabilidad económica de la actividad productiva de las personas naturales y jurídicas que aún se encuentran bajo los efectos que la pandemia de Covid-19, para de esa forma preservar la estabilidad y sostenibilidad fiscal mediante el recaudo efectivo proveniente del sector real de la economía. La entidad interviniente indica que es indispensable prorrogar los decretos 560 y 772 de 2020 sobre insolvencia, para hacer que los sujetos activos de los tributos tengan capacidad económica para robustecer el recaudo estatal en tanto la Dian es uno de los principales acreedores y con esos recursos se logra fortalecer el sistema de protección social. También estima que existe conexidad sistemática con los artículos 1, 3, 4, 5, 12 y 14 de la reforma tributaria.

1. Ministerio del Trabajo. El apoderado26 del Ministerio se refiere de manera exclusiva al artículo 89 de la Ley 2277 de 2022, el cual solicita declarar exequible. Aduce que se fundamenta en los objetivos de la misma ley como son: el avance en la equidad, progresividad y eficiencia del sistema impositivo, el reforzamiento de la lucha contra la evasión, el abuso y la elusión y el mejoramiento de la salud pública como componente del Sistema de Seguridad Social Integral.

1. El Ministerio explica que cuando la norma acusada fija el ingreso base con el que los afiliados independientes deben cotizar al sistema de seguridad social, lo que busca es dotar a dicho sistema de los recursos necesarios para financiar las prestaciones y/o beneficios derivados de las contingencias que allí se amparan, es decir, busca que la seguridad social tenga los recursos necesarios que le permita financiar las prestaciones a cargo base criterios de sostenibilidad fiscal, estabilidad macroeconómica y progresividad en los derechos. Agrega que si existe conexidad temática en cuanto se trata de una norma de carácter tributario dado que las contribuciones parafiscales con destinación específica a la seguridad social son un

tributo; conexidad causal porque busca reducir la inequidad y obtener recursos para el fortalecimiento del sistema de protección social; conexidad teleológica en la medida en que puede proporcionar estabilidad fiscal, disminuir la desigualdad y garantizar los derechos fundamentales a la salud y a la seguridad social de ese grupo poblacional, y conexidad sistemática al guardar relación directa con el articulado de la ley.

1. Asociación Nacional de Empresarios de Colombia (ANDI). El presidente y representante legal27, si bien no emite un pronunciamiento puntual respecto del parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022, considera que las demás disposiciones acusadas son exequibles. Lo anterior porque los artículos 69 y 70 tienen una evidente conexidad con la materia de esta reforma tributaria y "fueron introducidos en una etapa del procedimiento legislativo que permitía suficiente conocimiento y deliberación por parte de los miembros del Congreso de la República". Sumado a ello, en su concepto los artículos 89, 93 (parcial) y 96 (parcial) no desconocen el principio de unidad de materia. Particularmente el artículo 89 regula el ingreso base de cotización de los independientes al Sistema de Seguridad Social Integral, lo cual tiene naturaleza tributaria y estuvo presente desde el inicio del proyecto de ley.

1. Universidad Externado de Colombia. La directora28 del departamento de Derecho Fiscal de esa Universidad, a través del Centro Externadista de Estudios Fiscales, pidió declarar exequibles las normas demandadas.

1. La interviniente señala que el artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 establece de manera clara y expresa las tarifas aplicables a los usuarios industriales de zonas francas, indicando en cuáles casos procede la tarifa del 20% y en cuáles procede la tarifa general del 35%. Explica que el parágrafo 6 del referido artículo lo que establece es un requisito para que sea aplicable la tarifa preferencial del 20% a título de impuesto sobre la renta, que se materializa en acordar un plan de internacionalización y anual de ventas con el Gobierno nacional, sin que ello comprometa los principios de legalidad y certeza tributaria. Insiste en que el Legislador condicionó la obtención de un beneficio tributario al cumplimiento de una regulación expedida por el Ejecutivo (beneficio tributario rogado).

1. Esta universidad plantea que, si bien no se pronuncia específicamente sobre el trámite legislativo de los artículos 69 y 70 demandados, considera relevante manifestar la creación y la modificación de los delitos fiscales han sido incluidas en leyes de reformas tributarias, las cuales terminan variando el Código Penal, con lo cual resulta clara la relación que existe entre esos delitos y la necesidad de aumentar el recaudo tributario, así como de promover la colaboración armónica entre la autoridad tributaria y las autoridades penales.

1. La interviniente esgrime que el artículo 89 y 93 de la Ley 2277 de 2022 que regula el IBC de los trabajadores independientes y el beneficio de reducción de las sanciones frente a deudas con la UGPP, no desconocen el principio de unidad de materia porque las contribuciones parafiscales hacen parte de la tipología de los tributos y resulta plenamente procedente que se regulen mediante reforma tributaria para otorgar eficacia en el recaudo con miras a garantizar los componentes de la seguridad social. Finalmente, señala que no emite pronunciamiento respecto del inciso 2 del artículo 96 acusado sobre prórroga a disposiciones de insolvencia empresarial.

Intervenciones que solicitan la exequibilidad de algunas normas demandadas y la inexequibilidad de las otras

1. Instituto Colombiano de Derecho Tributario (ICDT). El presidente de dicho Instituto29 luego de señalar que no emite pronunciamiento sobre los artículos 69 y 70 acusados porque el cargo versa sobre la formación de la ley y el inciso 2 del artículo 96 demandado por cuanto refiere a normas comerciales de insolvencia empresarial, plantea que los artículos 89 y el parágrafo 1° del artículo 93 son exequibles en tanto no afectan el principio de unidad de materia.

1. El Instituto interviniente señala que las contribuciones al sistema de seguridad social tienen un carácter parafiscal y una condición de tributo. La Ley 2277 de 2022 no se restringe únicamente a impuestos, sino que consagra diferentes regulaciones tributarias que incluyen contribuciones parafiscales, como las que comprenden el pago de las cotizaciones al Sistema de Seguridad Social Integral. Además, el propósito del artículo 89 demandado es garantizar la equidad tributaria y del parágrafo 1° del artículo 93 la reducción de las sanciones para mejorar el recaudo tributario, por lo que gozan de conexidad con los motivos y objetivos de esta reforma tributaria centrada en la equidad, progresividad y eficiencia del sistema impositivo, así como con el contenido general de la ley y del título de la misma.

1. Así mismo, el ICDT solicita la inexequibilidad del parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022, por cuanto la tarifa del 20% para usuarios industriales de las zonas francas está sometida a la suscripción de un plan de internacionalización y anual de ventas que se deben acatar para acceder a dicha tarifa especial. Así, son los acuerdos los que finalmente determinan las condiciones requeridas para ser beneficiario de la tarifa reducida a través de la reglamentación que realice el Gobierno nacional. Para el Instituto esa situación conlleva a que el Legislador vaya delegando en el Ejecutivo la determinación de la tarifa a los “objetivos máximos de ingresos netos”, lo que viola el principio de reserva de ley en tributos que fija el artículo 338 de la Constitución.

1. Para el interviniente, el parágrafo que se censura apareja una falta de certeza para el contribuyente porque le resulta imposible de conocer de manera previa cuál será la tarifa aplicable para la vigencia respectiva, debido a que su determinación dependerá de los parámetros fijados por el mismo Ejecutivo, cuando lo cierto es que se trata de un impuesto nacional respecto del cual el Legislador debe definir la tarifa y no puede hacer un mero señalamiento del sistema y el método para calcularla.

1. Aunado a lo anterior, el Instituto señala que el asunto delegado no constituye un aspecto técnico o económico de compleja aprehensión que corresponda precisar al Gobierno

nacional, sumado a que lesiona la confianza legítima en materia tributaria porque la tarifa especial ha estado vigente por un largo periodo sin sufrir mayores modificaciones y no establecía requisito alguno para acceder a la misma. El cambio normativo acusado impone nuevas y abruptas condiciones para los usuarios industriales de las zonas francas.

1. Universidad de los Andes. La directora del Consultorio Jurídico30 de esta Universidad solicita declarar inexequibles el parágrafo 6 del artículo 11, así como los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 y, declara exequibles los artículos 89 y 93 acusados. En los fundamentos del escrito no se pronunció sobre el inciso 2 del artículo 96 demandado.

1. La interviniente explica que la tarifa del impuesto nacional sobre la renta que deben pagar los usuarios de zonas francas se dejó en manos del Ejecutivo, porque es a este al que le corresponde establecer los lineamientos para la suscripción del acuerdo de internacionalización y ventas con cada contribuyente. En ese sentido, al señalar que la tarifa de renta depende plenamente del cumplimiento del acuerdo con la administración, el Legislador delegó la determinación de la tarifa para acceder al beneficio preferencial. En consecuencia, estima que la delegación que se hace al Ejecutivo desconoce los principios de legalidad y certeza tributaria que consagra el artículo 338 de la Constitución porque la tarifa, como elemento estructural de un impuesto, debe ser fijada por el Congreso de la República sin que sea procedente siquiera fijar el sistema y el método para que otra autoridad la determine.

1. También señala la interviniente que todo el artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 es inconstitucional por violar el principio de confianza legítima que consagra el artículo 83 de la Constitución, en tanto la legislación anterior ofrecía a los usuarios de zonas francas la tarifa preferencial de renta a cambio de cumplir con requisitos de inversión y de generación de empleo, pero con los cambios que se introdujeron en dicho artículo se modificaron las reglas del régimen de zonas francas en perjuicio de los usuarios antiguos que se postularon y calificaron bajo otras reglas tributarias. Ello apareja el desconocimiento del artículo 58

constitucional porque la variación de la tarifa resulta expropiatoria y, adicionalmente, lesiona el principio de igualdad por cuanto se da un tratamiento similar a sujetos que son totalmente desiguales.

1. La universidad indica que los artículos 69 y 70 demandados desconocen los principios de consecutividad e identidad flexible porque fueron incluidos en la ponencia para segundo debate en plenarias y la temática de delitos fiscales no fue contemplada en el primer debate conjunto. Por último, esgrime que los artículos 89 y 93 (parcial) son exequibles porque se refieren a la forma de cotización en el sistema de seguridad social y a la fiscalización de los aportes al sistema, lo que se enmarca en las contribuciones parafiscales que son un tema propio del legislador tributario.

1. La Universidad pide la exequibilidad de los artículos 89, 93 (parcial) y 96 (parcial) porque tienen relación con la materia central de la reforma tributaria, que se ocupa de regular los impuestos y gravámenes en favor de la política fiscal del Estado.

Intervención que solicita la inexequibilidad

1. Un ciudadano31 respecto del parágrafo 6 del artículo 11 demandado, solicita declarar inexequible varios enunciados de esa disposición32 porque desconocen los principios de legalidad y certeza del tributo al supeditar la tarifa de renta gravable de los usuarios de zonas francas a un acuerdo con el ministerio de Comercio, Industria y Turismo sobre el plan de internacionalización y anual de ventas, cuya regulación la expide el Gobierno nacional. Esto significa que la tarifa no fue definida directamente por el Legislador frente a un impuesto en tiempos de paz.

1. El interviniente considera que los artículos 69, 70 y 89, el parágrafo 1° del artículo 93 y el inciso 2 del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022 deben ser declarados inexequibles, en tanto carecen de conexidad material o temática con los temas tributarios que fueron objeto de análisis en el proyecto inicial y en el primer debate parlamentario, así como con el propósito de la Ley que es promover un sistema tributario más justo que permita generar recursos para atender la deuda social histórica que el Estado tiene con la población colombiana.

V. CONCEPTO DE LA PROCURADORA GENERAL DE LA NACIÓN33

1. La procuradora general de la nación presentó concepto en el que le solicita a la Corte que (i) disponga estarse a lo resuelto en la sentencia que se adopte en el proceso D-15143, en el que el Ministerio Público solicitó la inexequibilidad del parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022; (ii) declarar la exequibilidad de los artículos 69 y 70, en tanto en el trámite parlamentario no se desconocieron los principios de consecutividad e identidad flexible; (iii) declarar la exequibilidad de los artículos 89 y 93 (parágrafo 1), porque no desconocen el principio de unidad de materia, y (iv) disponer estarse a lo resuelto en la demanda del proceso D-15102, en el que conceptuó que es inexequible el inciso segundo del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022.

1. La Procuradora indica que el reproche formulado contra el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 guarda identidad con algunos de los cuestionamientos presentados en el expediente D-15143, en cuyo concepto solicitó declarar la inexequibilidad de esa disposición por desconocer el principio de legalidad y certeza tributaria, en tanto el Congreso de la República delegó en el Gobierno nacional la regulación de la operación diferencial de la tarifa del impuesto porque los parámetros señalados en torno al plan de internacionalización y anual de ventas no permite a los usuarios industriales de las zonas francas determinar si les aplica la tarifa preferencial del 20% o la general del 35% sobre sus ingresos provenientes de

operaciones de exportación de bienes y servicios. En atención al principio de cosa juzgada, la Procuradora pide que la Corte Constitucional disponga estarse a lo resuelto en la sentencia que se adopte en el expediente D-15143.

1. La Procuradora plantea que los artículos 69 y 70 que se demandan son constitucionales porque no desconocen los principios de consecutividad e identidad flexible. Indica que la modificación de los delitos fiscales fue una temática abordada en los diferentes debates de la iniciativa, por cuanto (i) las comisiones terceras constitucionales permanentes del Senado y Cámara, durante las sesiones conjuntas, escucharon al Director General de la Dian, quien solicitó apoyo para el análisis de medidas encaminadas al fortalecimiento de los delitos fiscales; (ii) la senadora Clara López Obregón presentó una proposición aditiva a efectos de incluir las disposiciones ahora demandadas, la cual fue dejada como constancia para ser debatida por las plenarias, en tanto se esperaba el estudio preliminar del Consejo Superior de Política Criminal; (iii) una vez se tuvo concepto favorable con observaciones por parte de dicho Consejo, en el informe de ponencia para segundo debate se incluyeron los ajustes a los delitos fiscales y fueron aprobados por las plenarias, (iv) posteriormente, ante una discrepancia de redacción, se armonizó el texto en la conciliación34. De allí plantea que las modificaciones a los delitos fiscales no fueron incluidas de manera intempestiva y que los congresistas conocían la temática, la cual se relaciona con los objetivos de la Ley 2277 de 2022.

1. Para la Procuradora General los artículos 89 y 93 parágrafo 1° no desconocen el principio de unidad de materia porque la obligación de realizar las cotizaciones para la seguridad social ha sido calificada como una contribución parafiscal, es decir, es un tributo. La Ley 2277 de 2022 tiene como fin contribuir a la equidad, progresividad y eficiencia del sistema impositivo a través de medidas que permitan fortalecer la tributación, lo cual justamente hace los artículos acusados. Incluso se incentiva la cancelación de obligaciones tributarias pendientes para robustecer el recaudo y luchar contra la evasión, el abuso y la elusión.

1. Finalmente, la Procuradora pone de presente que los reproches formulados contra el inciso 2 del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022 guardan identidad con los cuestionamientos presentados en el expediente D-15102, en el que rindió concepto en el sentido de declarar inexequible dicho inciso por desconocer el principio de unidad de materia al no encontrar acreditadas las diferentes conexidades: causal, temática, teleológica y sistemática. De manera que pide a la Corte estarse a lo resuelto en la sentencia que se adopte en el expediente D-15102.

VI. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

1. Competencia de la Corte

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral, 4 de la Constitución Política, este Tribunal es competente para conocer y decidir definitivamente sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, pues los enunciados normativos demandados tienen fuerza de Ley.

2. Cuestiones previas

2.1. Primera cuestión previa. La Corte no es competente para pronunciarse sobre cargos nuevos que propone un interviniente en este caso. Limitación del control abstracto de constitucionalidad a los cargos admitidos

1. La universidad de los Andes en su intervención solicitó declarar la inexequibilidad de todo el artículo 11 de la Ley 2277 de 2022, para lo cual propuso cargos nuevos y extendió el

objeto de control más allá del parágrafo 6 acusado. Adujo la violación del principio de confianza legítima, que se deriva del principio de la buena fe que consagra el artículo 83 de la Constitución, y del derecho a la propiedad privada que establece el artículo 58 de la Carta Política, porque la legislación anterior ofrecía a todos los usuarios de zonas francas la tarifa preferencial del 20% en el impuesto sobre la renta a cambio de cumplir con requisitos de inversión y de generación de empleo, pero la variación normativa introdujo nuevas reglas expropiatorias que perjudican a dichos usuarios que se postularon y calificaron bajo otras condiciones tributarias y, con base en ello, cimentaron la planeación de sus actividades comerciales. La universidad también estimó lesionado el principio de igualdad que regula el artículo 13 de la Constitución, en tanto el artículo 11 da un tratamiento similar a sujetos que son totalmente desiguales para el momento en que se calificaron como usuarios industriales.

1. Al respecto, esta Corporación reitera su jurisprudencia en el sentido que no es competente para pronunciarse sobre cargos nuevos que propone un interviniente en los procesos iniciados mediante acción pública de inconstitucionalidad35. En tales procesos la competencia de la Corte está restringida por los términos en que el demandante haya planteado el debate constitucional y se limita a los cargos efectivamente admitidos, es decir que en ese escenario la intervención ciudadana se circunscribe a las normas demandadas36 y a las concretas acusaciones que presenta el actor. El interviniente no puede ampliar el ámbito de la demanda pretendiendo que el pronunciamiento de la Corte se oriente a disposiciones no demandadas, sin perjuicio que se pueda plantear la existencia de una proposición jurídica completa, sin que ello derive en la configuración de cargos autónomos y diferentes a los contenidos en la demanda. En tal sentido, la Sentencia C-078 de 202337 explicó:

“(…) la adición de un cargo a la demanda inicialmente planteada no constituye una coadyuvancia, sino, precisamente, la presentación de un nuevo elemento de juicio que no ha sido conocido por los demás intervinientes del proceso ni ha sido sometido a un estudio de admisibilidad por parte de la Corte Constitucional, de ahí que dictar un pronunciamiento con

cargos de inconstitucionalidad distintos a los planteados puede conducir al desconocimiento de las reglas procesales pues ni las autoridades, ni otras personas tendrían la posibilidad de participar".

1. En esa misma providencia judicial, se reiteró la Sentencia C-284 de 201438, al sostener que los presupuestos que excepcionalmente habilitan a la Corte para pronunciarse sobre una cuestión de constitucionalidad no planteada dentro de los cargos de la demanda, a saber: "(i) debe haber una demanda de inconstitucionalidad con aptitud para provocar un pronunciamiento de fondo; (ii) debe versar sobre una norma efectivamente demandada, o susceptible de controlarse en virtud de una integración de la unidad normativa, de conformidad con los estrictos y precisos términos del artículo 241; (iii) el acto sujeto a control debe admitir una revisión de constitucionalidad por razones normativas no planteadas en la demanda; (iv) cuando se trate de vicios sujetos a la caducidad la acción pública debe haber sido instaurada antes de que expire el término de caducidad; (v) debe ser clara la competencia de la Corte para controlar la norma acusada; (vi) es admisible controlar el acto demandado a la luz de normas constitucionales no invocadas en la demanda, sólo si se advierte un vicio evidente de inconstitucionalidad".

2.2. Segunda cuestión previa. Análisis de la cosa juzgada constitucional respecto de los cargos propuestos contra el parágrafo 6 del artículo 11 y el inciso 2 del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022

1. La cosa juzgada constitucional y sus efectos. Según establecen los artículos 243 de la Constitución Política, 46 y 48 de la Ley 270 de 1996 -Estatutaria de la Administración de Justicia- y 22 del Decreto 2067 de 1991, los fallos que la Corte Constitucional dicta en ejercicio de control abstracto jurisdiccional, hacen tránsito a cosa juzgada constitucional40. Ello implica que las decisiones judiciales tomadas por la Corporación en cumplimiento de su

misión de garantizar la integridad y la supremacía de la Constitución, adquieren valor jurídico y fuerza vinculante que las convierte en definitivas, incontrovertibles e inmutables41, además de ser consideradas de obligatorio cumplimiento y con efectos erga omnes.

1. El fenómeno jurídico procesal de la cosa juzgada constitucional, además de proteger la supremacía de la Constitución, está llamado a promover la efectiva aplicación de los principios de igualdad, seguridad jurídica y confianza legítima de los administrados, por cuanto a través de esta figura se garantiza que el órgano encargado del control constitucional sea consistente con las decisiones que previamente ha adoptado42. Así, se ha sostenido por esta Corte que "la cosa juzgada tiene como función negativa, prohibir a los funcionarios judiciales conocer, tramitar y fallar sobre lo ya resuelto, y como función positiva, dotar de seguridad a las relaciones jurídicas y al ordenamiento jurídico"43.

1. El alcance de la cosa juzgada constitucional ha sido desarrollado de manera amplia por la jurisprudencia, mediante la definición de categorías independientes con diferencias marcadas. De esta forma, se han establecido diferentes tipologías en las cuales la cosa juzgada puede ser formal o material, absoluta o relativa, y aparente44.

1. Los efectos de la cosa juzgada dependerán de la decisión que se haya adoptado en el pronunciamiento anterior. En aquellos casos en los cuales la decisión previa ha sido de exequibilidad, la Corte debe analizar cuál fue el alcance de esa decisión previa, con la finalidad de establecer si el asunto que se plantea no ha sido resuelto y, por ende, debe emitirse un nuevo pronunciamiento de fondo, o si la problemática ya se decidió, deberá estarse a lo resuelto en la decisión anterior45. Por el contrario, si la norma es declarada inexequible en una sentencia anterior, la cosa juzgada será absoluta toda vez que la disposición fue retirada del ordenamiento jurídico, independientemente de los cargos invocados en la nueva demanda46. En este último caso, la Corte deberá rechazar la demanda si se encuentra en fase de calificación de la misma, o debe declarar estarse a lo resuelto en la decisión anterior de inexequibilidad ya que no hay un objeto de control sobre

el cual emitir un pronunciamiento jurisdiccional47.

1. Análisis de la cosa juzgada constitucional frente al cargo que se propone contra el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022. El artículo 11 de la Ley 2277 de 2022, modifica el artículo 204-1 del Estatuto Tributario, en el sentido de definir la tarifa del impuesto sobre la renta que deben pagar los usuarios de zonas francas.

1. Particularmente, el parágrafo 6 que se demanda en esta oportunidad, consagra que únicamente podrán aplicar a la tarifa preferencial de renta que corresponde al 20%, los usuarios industriales de las zonas francas que, en el año 2023 o 2024, acuerden un plan de internacionalización y anual de ventas, en el cual se establezcan objetivos máximos de ingresos netos por operaciones de cualquier naturaleza en el territorio aduanero nacional y los demás ingresos que obtengan diferentes al desarrollo de la actividad para la cual fueron autorizados, reconocidos o calificados, durante el año gravable correspondiente. Para tal efecto, el usuario industrial debe suscribir el acuerdo con el ministerio de Comercio, Industria y Turismo para cada año gravable, y además debe cumplirlo para ser beneficiario de la tarifa preferencial. Si no suscribe el acuerdo o lo incumple, se le aplica la tarifa general del 35% del impuesto sobre la renta. Para desarrollar todo lo anterior, el mismo parágrafo 6 estipuló que la aplicación se desarrollará conforme a la reglamentación que expida el Gobierno nacional.

1. Este parágrafo 6 del artículo 11 fue objeto de pronunciamiento previo por la Corte Constitucional en la Sentencia C-384 de 202348. En esa ocasión, la demanda de inconstitucionalidad se presentó por dos cargos: (i) violación de los principios de legalidad y certeza tributaria que consagra el artículo 338 de la Constitución, y (ii) vulneración a los principios de buena fe y confianza legítima que contempla el artículo 83 constitucional.

1. En cuanto al primer cargo, el demandante en esa oportunidad planteó que el Congreso de

la República no fijó con claridad y precisión los parámetros o criterios para establecer los compromisos de exportación que permiten dar aplicación a la tarifa preferente del 20 % en el impuesto de renta que deben pagar los usuarios industriales de zonas francas, en tanto delegó al Ejecutivo regular los lineamientos para suscribir y aprobar el plan de internacionalización y anual de ventas con tales usuarios, lo que impedía determinar legalmente y con plena certeza el ámbito de aplicación de la tarifa del tributo.

1. Nótese que formalmente la norma acusada es la misma y que ese primer cargo propuesto goza de plena similitud con el que ahora ocupa la atención de la Sala Plena. En esta ocasión el demandante también esgrime el desconocimiento de los principios de legalidad y certeza tributaria (art. 338, C.P.), por cuanto la tarifa del impuesto sobre la renta para los usuarios industriales de las zonas francas depende de un plan de internacionalización y anual de ventas que se debe acordar y suscribir con el ministerio de Comercio, Industria y Turismo, además de cumplirlo, por lo que el volumen de ingresos netos lo termina definiendo el Gobierno nacional en la reglamentación que defina la materia, para acceder a la tarifa preferencial del 20%. Para el actor, dicha definición no corresponde a un aspecto sometido a variable técnica o económica que se pueda delegar el Ejecutivo, sumado a que la indefinición en el volumen de ingresos conlleva a que no se logre determinar quiénes pueden ser beneficiarios de la tarifa preferencial en renta. A partir de lo anterior, para la Sala no cabe duda que se trata del mismo cargo y la fundamentación central es similar a la que fue estudiada en la Sentencia C-384 de 2023.

1. Aunado a ello, el parámetro de control empleado en ambos casos es el mismo: el artículo 338 de la Constitución, del cual derivan los principios de legalidad y certeza tributaria. Este artículo constitucional no ha sufrido modificación alguna que justifique adelantar un nuevo juicio abstracto de constitucionalidad.

1. En la Sentencia C-384 de 2023 proferida recientemente49, la Corte consideró que las disposiciones acusadas del artículo 11, dentro de ellas el parágrafo 6, no desconocían los

principios de legalidad y de certeza tributaria por cuanto (i) el Legislador estableció un régimen mixto de tarifa y otorgó parámetros claros para el ámbito de aplicación de la tarifa diferencial del impuesto sobre la renta para los usuarios industriales de las zonas francas; (ii) el Congreso de la República condicionó el acceso a la tarifa preferencial del 20% a que los usuarios industriales de zonas francas acuerden, suscriban y cumplan el plan de internacionalización y anual de ventas, al igual que a los ingresos provenientes de operaciones de exportación. Así, por cuanto es el mismo usuario industrial quien diseña su plan y define el monto estimado de ventas por concepto de ingresos provenientes de la exportación y por ingresos diferentes a las mismas, ello le permite conocer con anticipación cuál es la tarifa que se aplicará a cada uno de los ingresos que obtienen a partir de lineamientos claros y precisos.

1. Adicionalmente, la Sala concluyó que (iii) la reglamentación que debe expedir el Gobierno nacional, a partir de la facultad expresa que le otorgó el parágrafo 6 acusado, se basó en la competencia fijada en el artículo 189.11 de la Constitución Política y tiene relación con el acuerdo, suscripción y cumplimiento de los parámetros legales para acceder al beneficio tributario diferenciado. De esta forma determinó que, por este cargo, el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 1122 de 2022, entre otras disposiciones, era exequible al no contrariar el artículo 338 de la Constitución de 1991.

1. Ahora bien, no puede perder de vista esta Corporación que en la misma Sentencia C-384 de 2023, se estudió como segundo cargo la presunta violación del artículo 83 de la Constitución. Al respecto, la Sala concluyó que el parágrafo 6, además de otros numerales del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 que fueron demandados, desconocieron los principios de buena fe y de confianza legítima porque el esquema de beneficios tributarios para los usuarios industriales de zonas francas calificados como tales antes del 13 de diciembre de 2022, fecha de entrada en vigencia de la Ley 2277 de 2022, no se modificó sino que se ideó con nuevos parámetros que incluyen la actividad exportadora, lo que se estimó como imprevisible y extraño de cara al acceso a la tarifa preferencial para aquellos usuarios industriales que habían modelado su actividad y comportamiento de acuerdo a los requisitos

que estaban vigentes al momento en que se calificaron como tal.

1. Por consiguiente, la Sala declaró exequibles los numerales 1, 2 y 3 y el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022, por el segundo cargo analizado en esa oportunidad, “en el entendido de que el régimen tarifario del artículo 101 de la Ley 1819 de 2016 continuará rigiendo para los contribuyentes que hubiesen cumplido las condiciones para acceder al mismo antes del 13 de diciembre de 2022, fecha de entrada en vigencia de la Ley 2277 de 2022”50.

1. En este orden de ideas, la Sala Plena considera que el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 fue juzgado en la Sentencia C-384 de 2023 por las mismas razones que apoyan el cargo formulado por el demandante en este proceso. Del análisis que se realizó, se concluye que existe (i) identidad de objeto al ser impugnada la misma disposición; (ii) identidad en el cargo por violación a los principios de legalidad y certeza tributaria que consagra el artículo 338 de la Carta; (iii) el parámetro de control no ha sido modificado, ni el demandante justificó el debilitamiento de la cosa juzgada formal y relativa que se configura. Siendo ello así, la Corte deberá estarse a lo resuelto en la Sentencia C-384 de 2023 por el cargo relacionado con el desconocimiento de los principios de legalidad y certeza del tributo que contempla el artículo 338 de la Constitución, y así lo dispondrá en la parte resolutiva de esta providencia. En todo caso, se debe tener en cuenta que ese parágrafo 6, junto a otros apartes del artículo 11, fueron declarados exequibles de manera condicionada para hacerlos acordes a los principios de buena fe y confianza legítima en materia de tributos, en el entendido de que el régimen tarifario del artículo 101 de la Ley 1819 de 2016 continuará rigiendo para los contribuyentes que hubiesen cumplido las condiciones para acceder al mismo antes del 13 de diciembre de 2022, fecha de entrada en vigencia de la Ley 2277 de 2022.

1. Análisis de la cosa juzgada constitucional frente al cargo que se propone contra el inciso 2 del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022. El artículo 96 regula la vigencia y las derogatorias

que determinó la Ley 2277 de 2022. En el inciso 2 de ese artículo el Legislador señaló que “los Decretos Legislativos 560 y 772 de 2020 y sus decretos reglamentarios quedarán prorrogados hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2023, con excepción del parágrafo 3 del artículo 5o, el Título III del Decreto legislativo 560 de 2020, y el Título III del Decreto legislativo 772 de 2020”. Tales decretos establecieron medidas transitorias especiales en materia de procesos de insolvencia, en el marco de los dos estados de emergencia que se decretaron con ocasión de la pandemia de Covid-19, y por vía del inciso 2 acusado se fijó la prórroga de las medidas en esos procesos de insolvencia, expresamente excluyendo la prolongación de sus disposiciones tributarias.

1. El inciso 2 del artículo 96 fue objeto de una acción pública de inconstitucionalidad por el cargo de violación al principio de unidad de materia que consagran los artículos 158 y 169 de la Constitución. En la Sentencia C-390 de 202351, la Sala Plena de la Corte Constitucional declaró inexequible el inciso 2, luego de verificar que no existía siquiera un mínimo principio de conexidad entre la reforma tributaria y las normas que se prorrogaban en la disposición censurada. Lo anterior impone que ese inciso fue retirado del ordenamiento jurídico con efectos inmediatos y por ello, un nuevo pronunciamiento, independientemente de los cargos que se invoquen, carece de objeto, más aún en este caso cuando el cargo que sustentó el demandante también se refiere al desconocimiento del principio de unidad de materia, tópico por el cual justamente se declaró inexequible esa disposición.

1. Ante esta situación, la Sala concluye que se configura el fenómeno de la cosa juzgada absoluta y formal, que conlleva a proferir una decisión en la que se declare estarse a lo resuelto en la Sentencia C-390 de 2023, tal como se incluirá en la parte resolutiva de esta providencia judicial.

3. Término para instaurar la acción pública de inconstitucionalidad por vicios de forma

1. De acuerdo con el numeral 3 del artículo 242 de la Constitución Política, el término de

caducidad para ejercer la acción pública de inconstitucionalidad por vicios de forma es de un año,52 el cual se cuenta partir de la publicación de la ley en el Diario Oficial.

1. En el presente caso, en tanto el demandante plantea un cargo por violación a los principios de consecutividad e identidad flexible como vicio de forma en el trámite legislativo de los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022, la Sala observa que dicha ley fue publicada en el Diario 52.247 del 13 de diciembre de 2022 y la acción pública de inconstitucionalidad se presentó al día siguiente, es decir, el 14 de diciembre de 2022 a través de correo electrónico remitido a la secretaría general de la Corte Constitucional53. Por lo anterior, se concluye que la acción pública de inconstitucionalidad se ejerció dentro del término de caducidad previsto en el citado numeral del artículo 242 superior, lo que acredita el presupuesto procesal para emitir un pronunciamiento de fondo.

4. Planteamiento de los problemas jurídicos y metodología de decisión

1. De acuerdo con los cargos segundo y tercero propuestos por el demandante, en esta ocasión le corresponde a la Corte Constitucional resolver los siguientes problemas jurídicos:

¿Los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 desconocen los principios de consecutividad e identidad flexible que consagra los artículos 157 y 160 de la Constitución, al presuntamente ser incluidos como artículos nuevos en los informes de ponencia para segundo debate en las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, sin haber sido objeto de trámite, deliberación y aprobación durante el primer debate conjunto que surtió el proyecto de ley?

¿El artículo 89 y el parágrafo 1 del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022 vulneran el principio de unidad de materia que se deriva de los artículos 158 y 169 de la Constitución, al no guardar ninguna conexidad con los objetivos, materias y articulado que se establecieron en dicha ley?

1. Para resolver estos problemas jurídicos, la Sala (i) reiterará la jurisprudencia constitucional relativa a los principios de consecutividad e identidad flexible que rigen el trámite legislativo; (ii) hará una breve reseña del principio de unidad de materia y la metodología que la jurisprudencia constitucional ha adoptado cuando se plantea su violación, y (iii) se ocupará del análisis de los cargos. Luego de ello, se presentará una síntesis de la decisión.

5. Los principios de consecutividad e identidad flexible que rigen el trámite legislativo. Reiteración de jurisprudencia54

1. Los principios de consecutividad e identidad flexible se inscriben en el marco del papel de los órganos políticos y su carácter representativo y deliberativo en una democracia constitucional. Así mismo, cobran una importancia notable, debido al poder de creación normativa de nivel general que el propio sistema jurídico confiere a los citados órganos. En tanto estándares de naturaleza procedimental, concurren junto con otras reglas en la formación de la voluntad de las cámaras legislativas, en orden a garantizar procesos deliberativos transparentes, imparciales y reflexivos, que aseguran una legislación acorde con el principio de representatividad y el respeto a las minorías55.

1. El artículo 157 de la Constitución establece la regla básica del trámite de los proyectos de ley. Prevé que ningún proyecto será ley sin (i) haber sido publicado oficialmente por el Congreso, antes de darle curso en la comisión respectiva; (ii) haber sido aprobado en primer debate en la correspondiente comisión permanente de cada Cámara, sin perjuicio de los casos en los cuales el primer debate pueda surtirse en sesión conjunta de las comisiones

permanentes de ambas cámaras, conforme se prevea en el Reglamento del Congreso; (iii) haber sido aprobado en cada Cámara en segundo debate, y (iv) haber obtenido la sanción del Gobierno. Esta exigencia es conocida como el principio de consecutividad en el procedimiento de formación de la ley.

1. Estrechamente vinculado a la norma anterior, el artículo 160 de la Carta consagra la posibilidad de que durante el segundo debate cada Cámara introduzca a los proyectos de ley las modificaciones, adiciones y supresiones que juzgue necesarias. En consecuencia, al mismo tiempo que cada iniciativa debe ser aprobada en la respectiva comisión y en la plenaria de cada Cámara, también se concede la potestad de introducir en segundo debate modificaciones, adiciones o supresiones a los textos aprobados en el primer debate, ya sea que este se haya surtido a través de sesión conjunta de las comisiones o en la comisión constitucional permanente de la cámara correspondiente56. Esta posibilidad de incorporar cambios a un proyecto de ley en una instancia posterior al primer debate, leída a la luz del artículo 157 de la Constitución, ha dado lugar al denominado principio de identidad flexible, en los términos en que se explicará en breve.

1. El principio de consecutividad implica una obligación en varias modalidades que han sido resumidas por la jurisprudencia constitucional así: "(i) estudiar y debatir todos los temas propuestos ante ellas durante el trámite legislativo, (ii) no omitir el ejercicio de sus competencias delegando el estudio y aprobación de un texto a otra instancia legislativa para que allí se surta el debate, y (iii) debatir y aprobar o improbar el articulado propuesto para primer o segundo debate, así como las proposiciones que lo modifiquen o adicionen. En general, si una irregularidad asociada a estas obligaciones ha tenido lugar, se considera que el Legislador ha incurrido en un vicio de procedimiento por elusión de debates"57.

1. La elusión se dice formal cuando alguna de las células legislativas omite el debate o la votación de la iniciativa legislativa o se trasladan estas etapas del trámite a un momento posterior. A su vez, la elusión material ocurre en todos aquellos supuestos en los cuales, pese

a que se surte formalmente el debate y la votación del proyecto de ley, las comisiones constitucionales permanentes o las plenarias incumplen realmente su deber de manifestar su voluntad política en el sentido de aprobar o negar una iniciativa58.

1. Ahora bien, si el alcance del principio de consecutividad se entiende a partir de una interpretación textual del artículo 157 de la Constitución, todas y cada una de las disposiciones de un proyecto de ley deben haber sido discutidas a nivel de comisiones y plenarias de las cámaras. En otros términos, el articulado del proyecto de ley finalmente sancionado tendría que haber sido debatido de forma sucesiva en tales células legislativas y, por ende, los textos aprobados en primer debate deberían ser rígidamente los mismos votados en el último y convertidos en Ley de la República. Esta interpretación, sin embargo, no solo resultaría extraña a un escenario político deliberativo, sino que sería contraria a la referida posibilidad de introducir modificaciones al proyecto durante el segundo debate, posibilidad expresamente prevista en el artículo 160 de la Carta Política.

1. En estas condiciones, la aparente tensión anterior ha sido resuelta mediante una interpretación armónica de los artículos 157 y 160 constitucionales, a partir del concepto de identidad flexible. La Corte ha considerado, en sustancia, la necesidad de una mirada a la consecutividad, desde la perspectiva que admite la posibilidad de incorporar cambios a los proyectos de ley en el curso del trámite legislativo, lo cual se resuelve en la obligación, no de que las específicas normas sean sometidas a los cuatro debates (tratándose de leyes), sino de que la misma materia, tema o asunto sea sujeta a los diferentes debates previstos en la Constitución. Esto se explica bien con la noción de identidad flexible empleada en la jurisprudencia constitucional, pues desde este punto de vista, lo que se exige es que las normas aprobadas en segundo debate tengan una conexión o identidad aproximada con aquellas votadas en el primero, dada su pertenencia común a una(s) misma materia(s) objeto de regulación.

1. La exigencia derivada del principio de identidad flexible, de que el proyecto de ley se

conserve sustancialmente a lo largo del trámite legislativo,59 implica que las modificaciones que en ejercicio de los principios de pluralismo y decisión mayoritaria pueden hacerse al proyecto, no sean de tal impacto que terminen por convertirlo en otro completamente distinto60. Se prohíbe la introducción de temas nuevos61, que no guarden relación con las materias debatidas en instancias anteriores del trámite62 o, en general, conexidad material con el proyecto, con lo debatido y aprobado en las comisiones63. De otro modo, se ha señalado que los principios de consecutividad y de identidad flexible se predican de los proyectos de ley o de su articulado considerado en conjunto, no de los distintos artículos analizados de manera aislada64.

1. En el mismo sentido, la Corte ha destacado que el principio de identidad flexible implica identidad en el contenido material de las disposiciones y no que se atengan al contenido de los proyectos y se abstengan de considerar los distintos desarrollos de que tal contenido es susceptible. De ser así, ha advertido que el manejo de los temas de las leyes a ese nivel de especificidad imposibilitaría introducir regulaciones puntuales relacionadas con ámbitos no previstos en los proyectos iniciales. Lo que exige la Carta, ha aclarado la Sala, es que las distintas etapas del proceso legislativo se agoten en relación con la materia sometida a regulación, pero no en relación con cada uno de los puntos susceptibles de abordar la materia65.

1. La relación material entre las modificaciones, adiciones y supresiones a un proyecto de ley, impuesta por el principio de identidad flexible, debe ser diferenciada del principio de unidad de materia, pese a la cercanía conceptual que pueda propiciarse en el uso de ambas nociones. El principio de unidad de materia persigue que los artículos que conforman la ley o el proyecto correspondiente estén directamente relacionados con el tema general que les provee cohesión. En cambio, el mandato de identidad relativa busca que los cambios introducidos en las plenarias de las cámaras guarden relación con los diversos temas o asuntos tratados y aprobados en primer debate. De esta forma, los dos mandatos buscan garantizar el principio democrático y el régimen jurídico de formación de las leyes diseñado por el Constituyente. Sin embargo, mientras que la unidad de materia impide que en

cualquier instancia legislativa se incorporen contenidos normativos ajenos al sentido general de la iniciativa, incluso si se ha insistido en ellos a través de los diversos debates, el principio de identidad obliga a que las modificaciones o adiciones que surjan en plenarias se refieran a los distintos asuntos o temas que se discutieron y votaron en primer debate66.

1. Frente al problema de los supuestos en los cuales las modificaciones o adiciones a los proyectos de ley en segundo debate presentan una relación material con el contenido general de la iniciativa aprobada en primer debate, la jurisprudencia constitucional ha señalado que debe identificarse una conexidad clara y específica67, estrecha68, necesaria y evidente69. Así mismo, ha planteado un conjunto de pautas orientadas a determinar los casos de incorporación de temas nuevos de un proyecto de ley. En este sentido, ha señalado: (i) un artículo nuevo no siempre corresponde a un asunto nuevo puesto que el artículo puede versar sobre asuntos debatidos previamente70; (ii) no es asunto nuevo la adición que desarrolla o precisa aspectos de la materia central tratada en el proyecto siempre que la adición este comprendida dentro de lo previamente debatido;71 (iii) la novedad de un asunto se aprecia a la luz del proyecto de ley en su conjunto, no de un artículo específico72, y (iv) no constituye asunto nuevo un artículo propuesto por la Comisión de Conciliación que crea una fórmula original para superar una discrepancia entre las Cámaras en torno a un tema73.

1. Ahora bien, un problema relevante tiene que ver con los supuestos en los cuales una norma introducida en segundo debate guarda alguna relación con una de las materias sobre las cuales se han discutido y votado iniciativas en primer debate. No se trata de una relación general con el proyecto de ley, a lo cual reconduciría el principio de unidad de materia, sino de casos en que pueden identificarse ciertos aspectos comunes entre la norma introducida y los temas alrededor de los cuales fueron discutidas y votadas normas en primer debate. La pregunta que plantean estos eventos es si tales coincidencias o, en otras palabras, cualquier cercanía temática entre la proposición nueva y lo debatido y votado por las comisiones es suficiente para entender satisfechos los principios de consecutividad e identidad flexible.

1. A la luz de la jurisprudencia constitucional, la respuesta a lo anterior ha consistido en que se desconocen los referidos principios si, no obstante la norma novedosa tiene proximidad temática con los asuntos discutidos y votados en primer debate, implica en lo fundamental una materia autónoma e independiente de aquellos74. En esa medida, "debe verificarse que el objeto material de la regulación no tiene una proximidad temática, clara y específica, estrecha, necesaria y evidente, al punto que podría plasmarse en un proyecto independiente"75. Esa validación permite determinar si la incorporación en plenarias es o no totalmente extraña frente a los temas que fueron conocidos en primer debate.

1. En consecuencia, lo que claramente se debe identificar para trazar la armonía entre los principios de consecutividad e identidad flexible, es que la disposición nueva no sea ajena a lo debatido y considerado en primer debate, al igual que no derive en una materia autónoma e independente que deba incluso ser tramitada mediante proyecto de ley separado y con contenido jurídico propio. Además, lo anterior se acentúa en los proyectos de ley de contenido tributario en tanto consignan medidas más exigentes frente a la representación como garantía del principio democrático.

1. El principio de unidad de materia tiene fundamento en los artículos 158 y 169 de la Constitución. Por virtud del primero, (i) todo proyecto de ley debe referirse a una misma materia, por lo cual, son inadmisibles las disposiciones que no aludan a aquella76, y (ii) el presidente de la respectiva comisión en el Congreso de la República es competente para rechazar las proposiciones que no satisfagan dicho mandato77. De conformidad con el segundo, entre el título y el contenido de la ley debe existir una relación de correspondencia.

1. Desde un enfoque general, el principio de unidad de materia "exige que las disposiciones de una ley guarden conexidad entre sí con la materia principal que se regula, ya sea referida

a un solo asunto o incluso a una pluralidad de ellos, a partir de la identificación de unos ejes temáticos dominantes, sin que ello se traduzca, necesariamente, en una diversidad de materias”78.

1. Este principio, según se ha afirmado en reiterada jurisprudencia, incorpora un instrumento de racionalización y tecnificación de la actividad legislativa, que se concreta en la pretensión de que los artículos que conforman la ley estén directamente relacionados con el tema general que les concede cohesión; con el objeto de garantizar una deliberación democrática coherente, informada y transparente79, que repercuta en la seguridad jurídica y en la mejor y adecuada eficacia de las normas, al evitar su dispersión.

1. Además de lo anterior, la Corte ha precisado que su aplicación (i) no debe ser excesivamente exigente ni extremadamente deferente, de manera que el escrutinio no puede desconocer el amplio margen de configuración legislativa, ni tampoco puede afectar la racionalidad legislativa que se demanda con ocasión de la exigibilidad del citado principio, y (ii) surge un mandato de prelación a favor del principio básico de autonomía legislativa, siendo exigible un esfuerzo argumentativo mayor para declarar una disposición inexequible por infringir el principio de unidad de materia80.

1. En cuanto a la metodología para adelantar el análisis de un cargo por violación al principio de unidad de materia, la Sentencia C-152 de 202381 precisó que el juicio se integra por dos etapas:

“Tradicionalmente, la Corte ha señalado que este juicio se integra de dos etapas. En la primera se debe determinar cuál es el alcance material o núcleo temático de la ley que contiene el precepto acusado, para lo cual se puede acudir (i) a los antecedentes legislativos (esto es, a la exposición de motivos, a los informes de ponencia y a las gacetas en las que consten los respectivos debates); (ii) al título de la ley; o (iii) al contenido básico del estatuto

legal que se examina. Y, en la segunda, se debe verificar si, en atención a los criterios de conexidad ya indicados, efectivamente existe un vínculo objetivo y coherente entre la norma acusada y el núcleo temático que identifica a la ley. Sin embargo, no es necesario que todas las expresiones que exteriorizan una relación de conexidad estén acreditadas en un caso concreto, pues basta con la verificación de una de ellas para dar por demostrado el cumplimiento del requisito de unidad de materia, con lo que se logra por parte de la Corte una valoración deferente con el principio democrático (CP art. 150.1), según el mandato de prelación anteriormente señalado.

En todo caso, y para efectos del juzgamiento del principio de unidad de materia, en las sentencias C-852 de 2005, C-896 de 2012 y C-353 de 2017, se le otorgó un valor específico al trámite legislativo, como criterio indicativo de la existencia de una regla de coherencia interna en la aprobación de una ley, por virtud de la cual: 'si una disposición con una conexión lejana a la materia del proyecto fue objeto de discusión y votación a lo largo de todo el trámite legislativo y, en esa medida, alrededor de la misma se desarrolló un adecuado proceso de deliberación, el requerimiento de conexidad podría resultar menos exigente, en tanto ya se habría controlado uno de los riesgos que pretende enfrentarse con el reconocimiento (…) del principio de unidad de materia', relacionado con la transparencia y publicidad del proceso legislativo".

1. En tal sentido, la unidad de materia no puede ser tan estricta que desconozca el principio democrático, dado que no es sinónimo de simplicidad temática82, pero su análisis sí debe resistir criterios de razonabilidad y objetividad, a partir de la valoración de elementos de conexidad83 (i) temática, que "se relaciona con el núcleo temático de la norma, el cual podrá ser determinado en el análisis de los antecedentes legislativos o en el título de la ley"84; (ii) causal, es decir, "si existe identidad entre la disposición y los motivos que dieron lugar a la expedición de la ley"85; (iii) teleológica, que se refiere a la "identidad en los fines u objetivos que persigue la ley, tanto en su conjunto general como en cada una de sus disposiciones en particular, es decir, la ley como unidad y cada una de sus disposiciones en particular deben dirigirse a alcanzar un mismo designio o designios, nuevamente dentro del contexto de la

posible complejidad temática de la ley”86 y (iv) sistemática, que atiende a la relación de racionalidad interna con las demás normas que hacen parte o integran la regulación; propendiendo, a partir de todos estos criterios, por un control material equilibrado sobre la actuación legislativa.

1. Ahora bien, el desconocimiento de esta exigencia de coherencia y congruencia al Legislador ha sido considerada como un vicio que, si bien se configura en el transcurso del procedimiento legislativo, es material y, por supuesto, afecta la constitucionalidad de la norma así proferida por el Congreso de la República. Esto es así, en la medida en que lo que debe analizarse no es si se adelantaron las etapas y se siguieron las reglas procedimentales de formación, sino que se precisa evaluar el contenido normativo, por un lado, de la disposición acusada, y, por el otro, del resto del articulado, con el objeto de determinar su conexidad, siguiendo los parámetros antes mencionados.

7. Análisis y resolución del caso concreto

1. La Corte Constitucional procederá a estudiar de manera independiente cada uno de los cargos propuestos.

7.1. Solución al segundo cargo: no se desconocieron los principios de consecutividad e identidad flexible en el trámite legislativo de los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022

1. El demandante plantea que los artículos 157 y 160 de la Constitución fueron desconocidos en el trámite legislativo de los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022, por cuanto se incumplieron los principios de consecutividad e identidad flexible. Para sustentar su afirmación presenta dos argumentos centrales: (i) esas disposiciones fueron introducidas

como nuevos artículos en los informes de ponencia para los debates en las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, sin que se hubiesen contemplado en el proyecto de ley original ni en el trámite del primer debate conjunto, sumado a que no guardan relación directa y sustantiva con los temas discutidos en esa etapa legislativa; y (ii) los artículos censurados comportan una materia autónoma, independiente y separable respecto de los temas discutidos en primer debate, al punto que da lugar a otro proyecto de ley diferente porque modifican el Código Penal y afectan el derecho fundamental a la libertad personal.

1. La Sala Plena considera que los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 son exequibles al no desconocer los principios constitucionales de consecutividad e identidad flexible por cuanto, a partir de un análisis integral del trámite legislativo que adelantó el Congreso de la República, así lo logra establecer:

(i) Las temáticas asociadas al fortalecimiento de los delitos fiscales y a los mecanismos de lucha contra la evasión y la elusión tributaria fueron materias objeto de discusión en el primer debate conjunto, al punto que en los antecedentes del informe de ponencia que se discutió y aprobó se detallaron las sesiones formales previas y las reuniones preparatorias en las cuales se abordó la materia, de las que surgió una subcomisión que se ocupó de convenir un texto de articulado a proponer que, si bien no fue incluido en el texto para primer debate conjunto, sí fue justificado en dicho informe. Sumado a ello, en el marco del debate un representante explicó a las comisiones terceras conjuntas de Senado y Cámara lo acontecido y el trabajo que se realizó para modificar los delitos fiscales, señalando expresamente que estaban pendientes de recibir el concepto del Consejo Superior de Política Criminal. Por ello, la materia estuvo presente en lo debatido y considerado en el primer debate conjunto.

(ii) El contenido normativo de los artículos 69 y 70 acusados fue incluido en texto del proyecto de ley propuesto para segundo debate en cada una de las plenarias, pero desde un entendimiento armónico de los artículos 157 y 160 constitucionales, la Sala evidencia la existencia de una conexidad clara, específica y estrecha con la materia de los delitos fiscales que se preparó y explicó en el primer debate conjunto.

(iii) Los artículos acusados no comportan una materia autónoma, independiente y separable del proyecto de ley de reforma tributaria, en tanto el fortalecimiento de los delitos fiscales se relaciona directamente con mejorar el recaudo tributario y con la superación de fenómenos como la evasión y elusión tributaria, y fue una materia específica que estuvo presente en el primer debate conjunto.

(iv) Aunque en el primer debate conjunto una senadora dejó como constancia 7 proposiciones que pretendían modificar los artículos 434A, 434 B y 83 del Código Penal, es decir, los delitos fiscales, la Corte estima que, a partir de la jurisprudencia constitucional decantada, el retiro de esas proposiciones no permite que se discuta la materia para satisfacer el primer debate y que ello viola el principio de consecutividad. No obstante, como en el presente caso es materia si fue objeto de discusiones preparatorias y en el mismo debate, se satisfizo dicho principio constitucional a partir de la evaluación integral del trámite legislativo.

1. A continuación, la Sala Plena desarrollará los fundamentos de sus conclusiones, para lo cual explicará el contenido normativo de los artículos 69 y 70 acusados, hará un recuento del trámite legislativo que surtieron tales preceptos, y posteriormente analizará el cumplimiento de los principios de consecutividad e identidad flexible en el presente caso.

1. Contenido normativo de los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022. Por medio de la mencionada ley, el Congreso de la República adoptó una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y dictó otras disposiciones. Particularmente, el Título VI de dicha ley regula los mecanismos de lucha contra la evasión y la elusión tributaria.

1. El artículo 69 acusado se ocupa de modificar el Capítulo XII del Título XV87 del Libro II del

Código Penal (Ley 599 de 2000), el cual regula los tipos penales relacionados con la defraudación y la evasión tributaria, omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes. Para ello, modifica los artículos 434A y 434B del Código Penal.

1. El primero (art. 434A), establece que el que omita activos o declare un menor valor de activos o declare pasivos inexistentes, con el propósito de defraudación o evasión en las declaraciones tributarias, por un monto igual o superior a 1000 smmlv definidos por la liquidación oficial de la autoridad tributaria, incurrirá en prisión de 48 a 108 meses.

1. El segundo (art. 434B), hace referencia al tipo penal por defraudación o evasión tributaria, para lo cual señala que, siempre que la conducta no constituya otro delito sancionado con pena mayor, la persona obligada a declarar que no declare, o que en la declaración tributaria omita ingresos, incluya costos o gastos inexistentes, o reclame acreencias fiscales improcedentes a su favor, con el propósito de defraudación o evasión, que genere un menor valor a pagar o un mayor saldo a favor en declaraciones tributarias, en un monto igual o superior a 100 smmlv e inferior a 2500 smmlv, definido por la liquidación oficial de la autoridad tributaria, incurrirá en prisión de 36 a 60 meses.

1. Ambos tipos penales además consagran (i) dos incrementos de la pena: de una tercera parte si el valor fiscal es entre 2500 a 5000 smmlv, y en la mitad si el valor fiscal es superior a 5000 smlmv; (ii) que la acción penal procede siempre y cuando no se encuentre en trámite los recursos de la vía gubernativa, o no exista una interpretación razonable del derecho aplicable; (iii) que la Dian puede solicitar el inicio de la acción penal por petición especial de comité dirigido por el Director General o su delegado, y (iv) la extinción de la acción penal hasta por dos ocasiones cuando el sujeto activo de la conducta realice el pago de los impuestos, sanciones tributarias e intereses correspondientes, y de la rebaja de penas hasta la mitad cuando anteriormente se haya aplicado el principio de oportunidad o se haya extinguido anteriormente la acción penal hasta por dos ocasiones. En estos últimos casos no procede la extinción de la acción penal ni la aplicación del principio de oportunidad.

1. Así, las principales modificaciones que se introdujeron a estos dos tipos penales se centraron principalmente en disminuir los valores fiscales en smmlv que conllevan a estructurar la conducta delictiva, así como disminuir el tope en smlmv que permite incrementar las penas. Igualmente, la petición especial para solicitar dar inicio a la acción penal anteriormente estaba radicada en el director general de la Dian o la autoridad competente o su delegado, pero se modificó para que la petición especial la realice un comité que es dirigido por el director general o su delegado. También se modificó lo relacionado con la extinción de la acción penal, la cual anteriormente tenía lugar cuando el contribuyente presentara o corrigiera su declaración y realizara el pago, siendo ajustada esa normatividad penal para que proceda hasta por dos ocasiones cuando el sujeto activo realice el respectivo pago pendiente o adeudado, o se aplique rebaja de pena sin extinguir la acción penal si reincide luego de acogerse al principio de oportunidad o reincide luego de las dos ocasiones que dan lugar a la extinción de la acción penal.

1. Por su parte, el artículo 70 de la Ley 2277 de 2022, adicionó un inciso al artículo 83 del Código Penal. Este artículo consagra el término de la prescripción de la acción penal y el inciso que se agregó refiere a que en los delitos de omisión del agente retenedor o recaudador (art. 402, Ley 599 de 2000), omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes (art. 434A, Ley 599 de 2000) y defraudación o evasión tributaria (art. 434B, Ley 599 de 2000), si se suscribe acuerdo de pago por las obligaciones objeto de investigación penal, durante el tiempo concedido para dicha acuerdo se suspende el término de la prescripción de la acción penal, sin que se superen 5 años desde la suscripción del acuerdo y hasta la declaratoria de cumplimiento o incumplimiento del acuerdo de pago por la autoridad tributaria. Si sucede alguno de estos dos eventos, el término de prescripción de la acción penal se reanuda.

1. Trámite legislativo que surtieron los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022. El 8 de agosto de 2022, el ministro de Hacienda y Crédito Público radicó el Proyecto de ley 118 de 2022 Cámara y 131 de 2022 Senado, por medio del cual se adopta una reforma tributaria

para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones. El mismo fue publicado88 y en la exposición de motivos de esta reforma tributaria se indicó como objetivo dos dimensiones de avance: (i) disminuir las exenciones inequitativas de las que gozan las personas naturales de más altos ingresos y algunas empresas, así como cerrar caminos para la evasión y la elusión tributaria, e (ii) incrementar el recaudo tributario para financiar el fortalecimiento del sistema de protección social, para avanzar en materia de progresividad, equidad, justicia, simplicidad u eficacia. Así mismo, se realizó un diagnóstico de la estructura tributaria en Colombia y se encontró que parte de la complejidad radica en que el sistema favorece la elusión y evasión fiscal, por lo cual era necesario adoptar medidas tendientes a reducir esos fenómenos en aras de financiar el gasto social.

1. Este proyecto de ley contó con mensaje de urgencia por parte del presidente de la República, lo que motivó que las comisiones terceras económicas de Cámara y Senado sesionaran de manera conjunta para dar cumplimiento al primer debate. En su versión original no se incluyeron artículos tendientes a modificar o adicionar el Código Penal en cuanto a delitos fiscales. Los mecanismos de lucha contra la evasión y la elusión tributaria se dirigieron a ajustar varias disposiciones del Estatuto Tributario.

1. En el informe de ponencia positivo para primer debate89, a título de antecedentes del trámite, expresamente se indica que antes de la radicación de la ponencia las Comisiones Tercera Constitucionales Permanentes de la Cámara de Representantes y del Senado de la República sesionaron para debatir el contenido del proyecto de ley, de tal forma que los congresistas presentaran sus observaciones y posiciones sobre la propuesta. También se realizaron varias reuniones con los ponentes y coordinadores ponentes para explicar y debatir sobre las diferentes temáticas del proyecto de ley y construir el texto definitivo de la ponencia. Tratándose de los delitos fiscales se advierte lo siguiente:

* Antes de presentar el informe de ponencia para primer debate conjunto, las comisiones económicas conjuntas terceras de la Cámara de Representantes y del Senado de la República llevaron a cabo una sesión formal el 23 de agosto de 202390, en la que se hizo una presentación del proyecto de ley. Fue allí donde el director general de la DIAN solicitó el

apoyo de los congresistas para que se hiciera el análisis de las medidas tendientes a fortalecer los delitos fiscales. Es decir, desde esa sesión formal de presentación del proyecto de ley, se dejó plasmada la necesidad de establecer medidas asociadas a delitos fiscales. Esto, en el marco de una ley cuyo objeto recayó en ajustar las medidas legislativas para fortalecer aspectos centrales del sistema tributario y, entre ellas, evitar la elusión. En esa reunión, el director de la DIAN expresamente solicitó "un apoyo adicional con el análisis de medidas para el fortalecimiento de los delitos ficales"91.

* Según da cuenta el informe de ponencia para primer debate conjunto, la integralidad del proyecto se discutió en varias reuniones de los ponentes y coordinadores ponentes, que se ocuparon de revisar las observaciones que fueron presentadas. De hecho, el 12 de septiembre de 2022, el viceministro técnico del ministerio de Hacienda y Crédito Público hizo referencia a las proposiciones de artículos nuevos que se relacionan con los delitos fiscales92.

* En la reunión del 26 de septiembre de 2022, estuvieron presentes el ministro de Hacienda y Crédito Público y el viceministro técnico de esa cartera ministerial, presentando los ajustes adicionales y las concertaciones en el articulado. En cuanto a los artículos nuevos sobre delitos tributarios, se indica que (i) corresponden su fortalecimiento y cumplir con los fines del Estado, y (ii) varios de los ponentes y coordinadores ponentes manifestaron algunas preocupaciones frente al texto presentado y expresaron la ausencia de voluntad para incluir los artículos sobre delitos tributarios o fiscales "sin perjuicio de pedir a la DIAN evaluar las observaciones planteadas y realizar una exposición más detallada del asunto"93.

* Ello motivo que en las siguientes reuniones se estudiará más a fondo del tema de los delitos fiscales. En efecto, en los antecedentes del informe de ponencia para primer debate conjunto expresamente se señala que la presidenta de las comisiones económicas terceras conjuntas inició indicando que se procedería con la revisión de los artículos pendientes de ajustes y que tenían comentarios adicionales, dentro de los cuales estaban los relacionados

con los delitos fiscales. Allí el director de la Dian hizo una exposición sobre la proposición relativa a los delitos fiscales, dando a conocer su alcance y propósito, al igual que aclaró aspectos relacionados con esa materia. También se indica que “los ponentes y coordinadores manifestaron que los umbrales para la aplicación de los delitos eran muy bajos y que no se estimaba conveniente congestionar las cárceles innecesariamente”. Además, llamaron la atención sobre la importancia de contar con el concepto que debe emitir el Consejo Superior de Política Criminal94. Luego de ello, la presidenta indicó que se levantaba la sesión.

* En especial, en la reunión del 28 de septiembre de 2022, además de estar presente el ministro de Hacienda y Crédito Público y el director de la Dian, se invitó al director de Política Criminal del ministerio de Justicia con miras a abordar la exposición de los artículos nuevos correspondientes a delitos fiscales. Dicho invitado manifestó que las disposiciones presentadas eran pertinentes por el efecto disuasivo y consideró que no extinguir la acción penal a partir de cierto monto era loable. A raíz de ello, los ponentes y coordinadores solicitaron ajustar el contenido y redacción del articulado sobre ese tema y pidieron conocer el impacto de la norma. Allí se les aclaró “que los tipos penales ya se encuentran comprendidos en la legislación vigente, y, en este sentido, lo que se busca es fortalecer su contenido y alcance a partir del establecimiento de elementos como la reincidencia o la extinción de la acción penal hasta cierto monto, entre otros”. De hecho, el director de la Dian explicó que los ajustes plantados “buscan que los delitos sean más efectivos en aras de proteger el sistema tributario”95.

En ese punto, la Presidenta de las comisiones terceras conjuntas insistió en la importancia de contar con un concepto del Consejo de Política Criminal y sometió a consideración de los ponentes y coordinadores la conformación de una subcomisión para revisar y aclarar las dudas sobre el texto propuesto para los delitos fiscales. Dicha subcomisión se aceptó para ajustar el texto y se dispuso que presentara su informe en la siguiente reunión96.

* En la reunión del 4 de octubre de 2022, el vicepresidente de las comisiones terceras

conjuntas del Congreso indicó que se procedería a presentar los textos adicionales que recogen varias de las propuestas y proposiciones presentadas, para ser sometidos a consideración de los honorables congresistas, y de ser aceptados, para ser incluidos en el texto definitivo de la ponencia. Allí se hizo mención expresa a los delitos fiscales de la siguiente forma:

“Delitos (artículos nuevos). Luego de la lectura de los respectivos artículos, se procedió a explicar que los mismos reflejan los textos conciliados por los coordinadores y ponentes designados para la revisión y modificación de los mismos. En relación con los artículos leídos, los ponentes y coordinadores manifestaron varias preocupaciones relativas a los montos para que surja la acción penal, así como la posibilidad de que el Director General de la DIAN pueda iniciar la acción penal. Adicionalmente, manifestaron que se entiende que la finalidad de la acción penal es el pago. En relación con la defraudación fiscal, presentaron interrogantes sobre el alcance de este delito. En este punto, uno de los coordinadores procedió a explicar en detalle las modificaciones a cada uno de los artículos, a fin de aclarar algunas de las inquietudes planteadas. El Presidente de la Comisión Tercera del Senado tomó la palabra para indicar que no es posible continuar con las discusiones sobre estos asuntos, hasta tanto no se cuente con el concepto del Consejo Superior de Política Criminal. Considerando lo anterior, la Presidente de las Comisiones Conjuntas levantó la sesión”97.

* Por ello, los antecedentes del informe de ponencia para primer debate conjunto indica que los coordinadores ponentes procedieron a explicar en detalle las modificaciones a cada uno de los artículos y, en todo caso, el presidente de la Comisión Tercera del Senado insistió en la necesidad de contar con el concepto del Consejo Superior de Política Criminal98.

1. Seguidamente, se presentó un resumen de las proposiciones que fueron analizadas y publicadas99, pero en esta oportunidad se hará referencia a las relacionadas con delitos fiscales, teniendo en cuenta la tabla que presenta la Gaceta del Congreso n.º 1199 de 2022100 .

Congresista remitente

Subtema

Artículo en PL

Art. ET u otra ley que modifica

Principal cambio propuesto o cambios propuestos

H.S. Clara Eugenia López Obregón.

Delitos

Nuevo

Ley 599/2000

Modifica el capítulo 12 del título XV del Libro II de la Ley 599 de 2000 (Código Penal), así: “De la defraudación y evasión tributaria, omisión de activos, inclusión de pasivos inexistentes, omisión de agente retenedor y apropiación indebida de los recursos del sistema de seguridad social integral”. (antes: Capítulo XII: De la sustracción de cosa propia a su utilidad social o cultural).

H.S. Clara Eugenia López Obregón.

Delitos

Nuevo

N/A

1. Adiciona el artículo 434A al código penal (omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes)

2. Establece que la omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes en las declaraciones tributarias por un valor igual o superior a 1000SMMLV incurrirá en prisión de 48 a 108 meses.

3. Establece que el valor de los activos omitidos o declarados por un menor valor será establecido con las reglas de valoración patrimonial de activos del ET; y el de los pasivos inexistentes será el valor por el que hayan sido incluidos en la declaración.

4. Establece que, si el valor fiscal de los activos declarados o del pasivo inexistente es superior a 2.500 SMMLV, pero inferior a 5.000 SMMLV las penas se incrementarán en una tercera parte. cuando superen este tope la pena se incrementará en la mitad.

5. Establece que, en el caso de sociedades u otras entidades, las sanciones serán impuestas en igual medida a todos los partícipes del delito.

6. Establece que la acción penal podrá iniciarse por petición del Director de la DIAN.

7. Establece que la acción penal se extinguirá cuando el responsable realice los pagos respectivos y no se le hubiese otorgado principio de oportunidad en los 5 años anteriores y no haya sido beneficiario de archivo, reclusión inhibitoria, preclusión o cesación de procedimiento por pago en los 5 años anteriores a la liquidación oficial. Adicionalmente por pago cuando el activo omitido o pasivo inexistente sea mayor a 2.500 SMMLV.

H.S. Clara Eugenia López Obregón.

Delitos

Nuevo

N/A

1. Adiciona el artículo 434B al código penal (defraudación o evasión tributaria).

2. Establece que siempre que la persona que estando obligada a declarar no declare, o que en su declaración tributaria omita ingresos, o incluya costos o gastos inexistentes, o reclame créditos fiscales, retenciones o anticipos improcedentes, o incurra en conductas fraudulentas, evasivas, elusivas o abusivas, que generen menor valor a pagar o mayor saldo a favor superior a 20 SMMLV e inferior a 2.500 SMMLV, definidos por liquidación oficial, será penalizado de 36 a 60 meses de prisión.

3. Establece que cuando el valor sea superior a 2.500 SMMLV e inferior a 5.000 SMMLV la pena se incrementará en una tercera parte.

4. Establece que cuando el valor sea superior a 5.000 SMMLV la pena se incrementará en la mitad.

5. Establece que, en el caso de sociedades u otras entidades, las sanciones serán impuestas en igual medida a todos los partícipes del delito.

6. Establece que la acción penal podrá iniciarse por petición del Director de la DIAN.

7. Establece que la acción penal se extinguirá cuando el responsable realice los pagos respectivos y no se le hubiese otorgado principio de oportunidad en los 5 años anteriores y no haya sido beneficiario de archivo, resolución inhibitoria, preclusión o cesación de procedimiento por pago en los 5 años anteriores a la liquidación oficial.

8. Establece que la acción penal no se podrá extinguir por pago cuando el valor sea mayor a 2.500 SMMLV.

H.S. Clara Eugenia López Obregón.

Delitos

Nuevo

Ley 599/2000

1. Modifica el artículo 434C del Código Penal (Omisión del Agente Retenedor o Recaudador), deroga el artículo 402 vigente. 2. Precisa en el inciso 2 del artículo que la sanción recae sobre quien no consigne las sumas dos meses después del vencimiento de la fecha para presentación y pago de las declaraciones de IVA y del impuesto al consumo.

H.S. Clara Eugenia López Obregón.

Delitos

Nuevo

N/A

1. Adiciona el artículo 434D al código penal (Apropiación indebida de los recursos del sistema de seguridad social integral).

2. Establece un nuevo delito que sanciona la apropiación indebida de los recursos de la seguridad social.

b. El recaudo no se consigne en los dos meses siguientes a la fecha para realizarlos o realice maniobras fraudulentas para la apropiación de recursos por un monto superior a 100 SMMLV.

c. Incurre en prisión de 36 a 60 meses.

H.S. Clara Eugenia López Obregón.

Delitos

Nuevo

N/A

Adiciona el artículo 434E. Circunstancias de agravación punitiva.

H.S. Clara Eugenia López Obregón.

Delitos

Nuevo

Ley 599/2000

1. Adiciona el inciso 9 al artículo 83 del código penal.

2. Establece que en los delitos de los artículos 434A, 434B y 434C el término de prescripción de la acción penal se suspende con la suscripción de un acuerdo de pago.

1. En la justificación del pliego de modificaciones que se presentó en el informe de ponencia positiva para primer debate conjunto, se explica que, como producto de los comentarios recibidos, las propuestas y debates que se dieron en la sesión de las comisiones terceras del Congreso y en las reuniones realizadas con los ponentes y coordinadores, se convino en incluir las modificaciones al articulado. Aunque en el texto propuesto101 para ese debate no se incluyó de manera específica la redacción de los artículos 69 y 70 acusados, si se hizo mención en la justificación a los mecanismos de lucha contra la evasión. Allí se consignó lo siguiente frente a los delitos fiscales:

“Delitos. Con las modificaciones propuestas se busca salvaguardar a las finanzas públicas comprendidas dentro de la administración pública como bien jurídico protegido por la política criminal del Estado Colombiano.

La administración pública, en su vertiente financiera, se refiere a los conceptos, principios,

reglas, procesos apropiación de gastos y recaudo de ingresos de un Estado, para lograr su sostenimiento, funcionamiento y fines constitucionales.

Una de las formas que tiene el Estado colombiano para percibir ingresos es a través del desarrollo legal del deber de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro del concepto de justicia y equidad” por parte de las personas y ciudadanos, numeral 9º del artículo 95 de la Constitución Política, aunado al principio de solidaridad que es uno de los valores fundantes de Colombia.

Las conductas punibles actuales junto con los cambios, las circunstancias de agravación punitiva y el verbo rector residual propuesto buscan condenar aquellas acciones y/o omisiones constitutivas de incumplimientos relacionados con declaraciones tributarias y pagos de tributos, que hacen daño al disminuir el recaudo y comprometer la posibilidad de fiscalizarlos. Lo anterior impide llevar a cabo la materialización de los fines del Estado, en especial los de inversión social que agravan la actual problemática social y económica de la población colombiana.

De la revisión de la situación normativa actual y su aplicación práctica, se encuentra que los tipos penales existentes en el ordenamiento deben fortalecerse, para garantizar la prevención general y especial de los delitos en cuestión. Así mismo, corregir aspectos problemáticos prácticos y el fortalecimiento de las medidas penales que condenan la afectación de las finanzas públicas a través de la evasión y el abuso en materia tributaria. En materia de gestión de las propuestas debe considerarse que a través del artículo 132 de la Ley 2010 de 2019, se creó en la Fiscalía General de la Nación, la Dirección Especializada contra los Delitos Fiscales adscrita a la Delegada de Finanzas Criminales lo cual garantiza el cumplimiento eficaz de las propuestas de fortalecimiento a las medidas que ya existen.

La criminalización de conductas que defraudan la Hacienda Pública no es un fenómeno local,

la misma responde a una tendencia mundial que se desprende de la gravedad de la evasión y defraudación tributaria y la importancia que tiene el recaudo tributario para la protección de los derechos de las personas y la consecución de los fines estatales".

1. Posteriormente, el 6 de octubre de 2022, según consta en el Acta n.° 004 de esa fecha, que se encuentra documentada en la Gaceta del Congreso n.° 1616 de 2022, se llevó a cabo el primer debate conjunto de las Comisiones Económicas Terceras de la Cámara de Representantes y del Senado de la República. Ese día, en el curso del debate, se presentaron tres pronunciamientos que para nuestro caso son relevantes resaltar y merecen especial pronunciamiento:

* La senadora Clara López Obregón intervino para señalar su voluntad de "dejar constancia de varios artículos para que obren en el expediente para debate en la segunda ponencia hacia el segundo debate". Explicó que presentó diversas proposiciones de artículos nuevos, entre ellas, las relacionadas con penalizar la defraudación y evasión tributaria, cuyo análisis indicó que se adelantó y fue convenido en la subcomisión. Junto con otras proposiciones de temas que mencionó, la senadora adujo que "[e]sas serían las que dejaría como constancias para que se puedan examinar en el proceso hacía segundo debate"102.

* El representante Jorge Hernán Bastidas Rosero intervino para insistir en la inclusión de un artículo nuevo relacionado con el tema de la defraudación y la evasión tributaria y las responsabilidades penales, para lo cual mencionó la subcomisión que se creó y que concilió un texto de articulado sobre delitos fiscales. El congresista explicó que fueron trabajados y que la única razón porque no fueron incluidos los delitos penales en el texto propuesto para primer debate, es porque no se contaba con un pronunciamiento del Consejo Superior de Política Criminal103.

* Una vez fue aprobado el articulado del proyecto de ley en primer debate, el director de la

Dian agradeció a los congresistas y al equipo de trabajo, y recordó que quedaba como tema importante para el debate en Plenaria “la plata que hoy en día no están pagando los evasores del país.” Seguido señaló lo siguiente:

“La tipificación de delitos de evasión que realmente les peguen a las personas que no están pagando lo que pagan hoy en día, es algo que aún está para debate, va a estar a debate del Congreso de la República, pero sobre todo se va a dar ante los ojos de todo el país; de todo el país que nos ha dicho con justa razón, estamos dispuestos a contribuir, todos podemos contribuir un poco más, pero es muy importante que paguen los evasores. Esto no lo podemos lograr sin unas sanciones penales fuertes para aquellos que, con dolo, con la intención de causar un detrimento al Estado, hoy en día lo hacen de manera básicamente impune y no lo podemos lograr sin los recursos y sin las facultades que varias de las cuales han sido aprobadas hoy”104.

1. En este punto, sin ser un requisito del trámite legislativo, importa señalar que el 16 de octubre de 2022 el Consejo Superior de Política Criminal emitió concepto favorable con observaciones105, sobre la propuesta de modificaciones y adición a la Ley 599 de 2000 que se acordó en la subcomisión de coordinadores ponentes de la reforma tributaria, que fue aprobada para estudiar los delitos fiscales en primer debate. Si bien se refirió a los diversos artículos, para nuestro caso conviene precisar que tal concepto hace mención específica a los ajustes que se acordaron para los artículos 434A y 434B del Código Penal, es decir, para los delitos de omisión de activos o inclusión de pasivos, y de defraudación o evasión tributaria106, al igual que a la adición de un inciso al artículo 83 del Código Penal para suspender los términos de la prescripción de la acción penal como consecuencia de la suscripción de acuerdos de pago con la administración tributaria.

1. Ahora bien, en el informe de ponencia positivo para segundo debate en las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República107. se dejó el registro de 4 días de reuniones previas entre los ponentes, coordinadores y equipo del Gobierno nacional, “con el fin de preparar la presente ponencia a partir, entre otras, del estudio de las proposiciones que fueron dejadas como constancia por los Honorables Congresistas durante el primer

debate y las proposiciones presentadas posteriormente”108.

1. En especial se documenta que, en la reunión del 26 de octubre de 2022, la cual contó con la asistencia del director de la Dian, del ministro de Hacienda y Crédito Público y del viceministro técnico de esa misma entidad, se revisaron las proposiciones sobre artículos nuevos relacionados con delitos fiscales. Allí se indicó que la propuesta original comprendía los delitos de omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes, y de defraudación tributaria. También se indica que la revisión incluyó “i) precisiones de las conductas dolosas penalizadas y los casos en que no procede la iniciación de la acción penal, ii) eliminación de la referencia a la iniciación de la acción penal por petición del Director de la DIAN, iii) circunstancias de agravación y extinción de la acción penal según reincidencia”. Luego de ello se registra los acuerdos entre ponentes y coordinadores para que esas modificaciones fuesen introducidas en el texto propuesto para segundo debate109. Esta situación se confirmó en la reunión del 31 de octubre de 2022110.

1. A partir de lo anterior, en el texto propuesto para segundo debate en cada una de las Plenarias, se incluyeron como nuevos los artículos 75 y 76 –que dieron origen a los artículos 69 y 70 acusados–, de la siguiente forma:

“ARTÍCULO 75° (NUEVO). Modifíquese el Capítulo XII del Título XV del Libro II de la Ley 599 de 2000, el cuál quedará así:

CAPÍTULO XII DE LA DEFRAUDACIÓN Y LA EVASIÓN TRIBUTARIA, OMISIÓN DE ACTIVOS E INCLUSIÓN DE PASIVOS INEXISTENTES

ARTÍCULO 434A. OMISIÓN DE ACTIVOS O INCLUSIÓN DE PASIVOS INEXISTENTES. El que omita

activos o declare un menor valor de los activos o declare pasivos inexistentes, con el propósito de defraudación o evasión, en las declaraciones tributarias, por un monto igual o superior a 1.000 salarios mínimos legales mensuales vigentes (SMMLV), definido por liquidación oficial de la autoridad tributaria, incurrirá en prisión de 48 a 108 meses.

El valor de los activos omitidos o de los declarados por un menor valor, será establecido de conformidad con las reglas de valoración patrimonial de activos del Estatuto Tributario, y el de los pasivos inexistentes por el valor por el que hayan sido incluidos en la declaración tributaria.

Si el valor fiscal de los activos omitidos, o el menor valor de los activos declarados o del pasivo inexistente es superior a 2.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) pero inferior a 5.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), las penas previstas en este artículo se incrementarán en una tercera parte; en los eventos en que sea superior a 5.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), las penas se incrementarán en la mitad.

PARÁGRAFO 1. La acción penal procederá siempre y cuando no se encuentre en trámite los recursos en vía administrativa, o cuando no exista una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados sean completas y verdaderas. La DIAN podrá solicitar el inicio de la acción penal por petición especial de comité dirigido por el Director General o su delegado.

PARÁGRAFO 2. La acción penal se extinguirá cuando el sujeto activo de la conducta realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias e intereses correspondientes. Cuando se haya aplicado el principio de oportunidad anteriormente, o se haya extinguido anteriormente la acción penal por pago, por este delito o por el delito contenido en el artículo 434B, el pago de impuestos, sanciones tributarias e intereses sólo permitirá la rebaja de la

pena hasta la mitad, en cuyo caso, no se podrá extinguir la acción penal ni podrá ser aplicable el principio de oportunidad.

ARTÍCULO 434B. DEFRAUDACIÓN O EVASIÓN TRIBUTARIA. Siempre que la conducta no constituya otro delito sancionado con pena mayor, el que estando obligado a declarar no declare, o que en una declaración tributaria omita ingresos, o incluya costos o gastos inexistentes, o reclame créditos fiscales, retenciones o anticipos improcedentes, con el propósito de defraudación o evasión, que generen un menor valor a pagar o un mayor saldo a favor en declaraciones tributarias, en un monto igual o superior a 100 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) e inferior a 2.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), definido en todos los casos por liquidación oficial de la autoridad tributaria competente, será sancionado con pena privativa de la libertad de 36 a 60 meses de prisión. En los eventos en que el valor sea superior a 2.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) e inferior a 5.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), las penas previstas en este artículo se incrementarán en una tercera parte y, en los casos que sea superior a 5.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV), las penas se incrementarán en la mitad.

PARÁGRAFO 1. La acción penal procederá siempre y cuando no se encuentre en trámite los recursos en vía administrativa, o cuando no exista una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados sean completas y verdaderas. La DIAN podrá solicitar el inicio de la acción penal por petición especial de comité dirigido por el Director General o su delegado.

PARÁGRAFO 2. La acción penal se extinguirá cuando el sujeto activo de la conducta realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias e intereses correspondientes. Cuando se haya aplicado el principio de oportunidad anteriormente, o se haya extinguido anteriormente la acción penal por pago, por este delito o por el delito contenido en el artículo 434A, el pago de impuestos, sanciones tributarias e intereses sólo permitirá la rebaja de la

pena hasta la mitad, en cuyo caso, no se podrá extinguir la acción penal ni podrá ser aplicable el principio de oportunidad.

ARTÍCULO 76° (NUEVO). Adiciónese el inciso 9 al artículo 83 de la Ley 599 de 2000, así: En los delitos previstos en los artículos 402 (Omisión del agente retenedor o recaudador), 434A (Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes) y 434B (Defraudación o evasión tributaria) de la Ley 599 de 2000 el término de prescripción de la acción penal se suspende por la suscripción de acuerdo de pago con la administración tributaria sobre las obligaciones objeto de investigación penal durante el tiempo en que sea concedido el acuerdo de pago, sin que se supere un término de 5 años, contado desde el momento de suscripción del acuerdo, y hasta la declaratoria de cumplimiento o incumplimiento del acuerdo de pago por la autoridad tributaria. Acaecido cualquiera de estos eventos se reanudará el termino de prescripción de la acción penal"111.

1. En la justificación del pliego de modificaciones para segundo debate se explica frente a la inclusión de esos delitos fiscales lo siguiente:

"ARTÍCULO NUEVO (DELITOS FISCALES)

Se ajusta la denominación del Capítulo XII del Título XV del Libro II del Código Penal.

A su vez, se ajusta el delito de omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes: (i) reduciendo el umbral de los activos o pasivos sobre los cuales se activa la acción penal, (ii) incorporando la conducta de defraudación o evasión, (iii) determinando que no se podrá presentar denuncia cuando se encuentre en trámite una reclamación administrativa, o cuando exista una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados sean completas y verdaderas; (iv) precisando los casos en los que se podrá extinguir la acción penal y (v) estableciendo que la DIAN, a través de un comité dirigido por

el Director General o su delegado, podrá solicitar el inicio de la acción penal . En igual el mismo sentido se ajusta el delito de defraudación o evasión tributaria.

ARTÍCULO NUEVO (PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN LOS DELITOS TRIBUTARIOS) Se establece la suspensión de la prescripción de la acción penal cuando exista suscripción de acuerdos de pago con la administración tributaria”112.

1. Posteriormente, en las sesiones plenarias ordinarias N° 027 y N° 028 del 2 y 3 de noviembre de 2022 de la Cámara de Representantes, se aprobó en segundo debate el proyecto de ley 118 de 2022 Cámara – 131 de 2022 Senado, lo cual incluyó los artículos 75 y 76 sin modificaciones. El texto definitivo aprobado en la Plenaria de la Cámara de Representantes fue publicado en la Gaceta del Congreso n.º 1385 de 2022113.

1. Por su parte, en la sesión Plenaria Ordinaria del 2 de noviembre de 2022 del Senado de la República, se aprobó el artículo 75 y 76 propuestos. El texto definitivo aprobado en dicha Plenaria fue publicado en la Gaceta del Congreso 1382 de 2022, pero ante algunas inconsistencias de digitación, se realizó la nota aclaratoria y se volvió a publicar en la Gaceta del Congreso n.° 1387 de 2022.

1. El proyecto de ley 118 de 2022 Cámara y 131 de 2022 Senado fue sometido a conciliación ante las discrepancias que se presentaron en los textos aprobados por las Plenarias. Particularmente el artículo 75, que corresponde al 69 acusado, fue objeto de conciliación por presentar un yerro de digitación en la palabra ocasiones (se escribió como “ocaciones”) en el texto que fue aprobado en el Senado de la República. Por consiguiente, en el informe de conciliación que fue publicado en las Gacetas del Congreso 1412 (Senado) y 1413 (Cámara) del 11 de noviembre de 2022, se indicó que “se acoge el texto de Cámara por un aspecto de forma”114. En cuanto al artículo 76, que corresponde el artículo 70 censurado, no se presentaron discrepancias y quedó aprobado. Es importante resaltar que en texto conciliado

se hizo la renumeración de los artículos, identificándose las disposiciones demandadas bajo los artículos 69 y 70.

1. En sesión Plenaria de la Cámara de Representantes del 17 de noviembre de 2022 se aprobó el informe de conciliación.115 Por su parte, en sesión Plenaria del Senado de la República del 16 de noviembre de 2022 también fue aprobado el informe de conciliación116.

1. Los artículos 69 y 70 demandados tienen conexidad con las materias de delitos fiscales y de lucha contra la evasión y elusión tributaria que fueron debatida en el primer debate conjunto y no constituyen una materia autónoma e independiente. A partir del análisis integral del trámite legislativo que se adelantó, la Sala Plena observa lo siguiente:

1. En primer lugar, aunque en el texto original del proyecto de ley de la reforma tributaria para la igualdad y la justicia social no se incluyó expresamente un articulado sobre delitos fiscales que modificara o adicionada el Código Penal (Ley 599 de 2000), en la exposición de motivos del proyecto de ley 118 de 2022 Cámara y 131 de 2022 Senado se trazó como objetivo el cerrar caminos para la evasión y la elusión tributaria. Lo anterior con miras a avanzar en la eficiencia el sistema tributario para recaudar mayores recursos que contribuyan a financiar el gasto social.

1. En segundo lugar, en el texto propuesto para primer debate conjunto del proyecto de ley de la reforma tributaria, no se incluyó un texto específico que modificara o adicionara los tipos penales de omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes, y de defraudación o evasión tributaria. Tampoco se propuso una disposición en concreto sobre el término de prescripción de la acción penal.

1. No obstante lo anterior, esta Corporación evidencia que tanto en las reuniones preparatorias, como en una sesión previa de las comisiones terceras económicas del Senado de la República y de la Cámara de Representantes, se presentaron observaciones y discusiones asociadas al tema de los delitos fiscales, al punto que se creó una subcomisión de ponentes y coordinadores ponentes para que trabajaran en un texto convenido que pudiera superar los reparos de algunos congresistas, de tal forma que pudiese ser incluido en el articulado propuesto para primer debate. Si bien la subcomisión logró su cometido, finalmente los artículos nuevos relacionados con delitos fiscales no se relacionaron en el texto propuesto para primer debate conjunto, porque se estimó que debía contarse primero con el concepto del Consejo Superior de Política Criminal.

1. Es más, en el marco del primer debate conjunto llevado a cabo el 6 de octubre de 2022, se aprobó el informe de ponencia que fue público para todos los congresistas de las comisiones terceras de Senado y Cámara, el cual incluyó en sus antecedentes una narrativa detallada sobre la fase preparatoria y las explicaciones sobre la temática de los delitos fiscales. Adicionalmente, el representante Jorge Hernán Bastidas Rosero hizo referencia a la defraudación y la evasión tributaria y las responsabilidades penales, para lo cual mencionó durante la discusión que fue creada una subcomisión que se encargó de conciliar un texto de articulado sobre delitos fiscales. Esto permite señalare que la temática de los delitos fiscales sí fue abordada en el debate parlamentario reglado y conocida por los congresistas presentes en esa sesión del primer debate conjunto. No se trató de una temática que fuera oculta o negociada a puerta cerrada, sino que obedeció a una construcción preparatoria y colectiva que fue informada a los parlamentarios. Lo anterior permite acreditar el cumplimiento del principio de consecutividad.

1. En tercer lugar, la senadora Clara Eugenia López Obregón presentó 7 proposiciones que fueron debidamente publicadas en el sitio web de la corporación, que se relacionaron con la temática de los delitos fiscales, las cuales fueron dejadas como constancias en la sesión del primer debate conjunto, lo que apareja unas consecuencias especiales como se explicará más adelante. De manera específica en sus proposiciones planteó (i) la modificación del

capítulo 12 del título XV del Libro II de la Ley 599 de 2000, en donde se encuentran los artículos 434A y 434B; (ii) la modificación del artículo 434A del Código Penal, haciendo referencia concreta a establecer la omisión de activos o la inclusión de pasivos en las declaraciones tributarias por un valor igual o superior a 1000 smmlv, el incremento de las penas disminuyendo los topes en smmlv, el inicio de la acción penal por solicitud del director de la Dian y la extinción de la acción penal por realizar los pagos.

1. También dichas proposiciones se refirieron a (iii) modificar el artículo 434B del Código Penal sobre el delito de defraudación o evasión tributaria. Allí se disminuyeron los topes en smmlv para que se configure la conducta penal y para que obre el incremento de las penas en una tercera parte o en la mitad, la solicitud especial para el inicio de la acción penal por el director de la Dian, la extinción de la acción penal por pago de las obligaciones tributarias por el responsable e incluso la improcedencia de la extinción de la acción penal cuando el valor objeto de defraudación o evasión fuese superior a 2500 smmlv, y (iv) la que expresamente propuso adicionar el inciso 9 al artículo 83 del Código Penal, para suspender el término de la acción penal cuando se suscriba acuerdo de pago con el responsable fiscal.

1. Para la Sala Plena especial pronunciamiento merece la situación relacionada con que esas siete proposiciones que fueron presentadas por la senadora Clara López Obregón en el marco del primer debate conjunto y dejadas como constancia, y aprovecha la oportunidad para recordar que esa práctica lejos está de garantizar que los principios de consecutividad e identidad flexible se cumplan y efectivicen señalando que la constancia busca generar trazabilidad sobre la materia abordada en un determinado debate legislativo. Al respecto, la jurisprudencia constitucional ha sido enfática en afirmar que “las proposiciones dejadas como constancia en el marco de un debate no pueden tenerse por sometidas a deliberación y votación”117.

1. En efecto, en la Sentencia C-084 de 2019118 la Sala Plena señaló expresamente que “los artículos contenidos en la ponencia presentada, así como las proposiciones que surjan han de ser sometidos a deliberación y votación, salvo que el autor de la iniciativa decida retirarla antes de ser estudiada. Por esta razón, la Sala Plena ha sostenido que una proposición dejada

simplemente como constancia en primer debate, no satisface el principio de consecutividad, pues las materias respecto de las cuales se exige continuidad deben haber sido debatidas y votadas en ambas instancias legislativas (art. 157, CP)". En consecuencia, cuando un congresista retira una proposición y la deja como constancia, no es posible entender que el asunto propuesto fue debatido y considerado por la célula legislativa en la cual se presentó la proposición retirada.

1. De hecho, bajo el anterior enfoque explicativo, a pesar de que hubo proposiciones y que su autora resolvió dejarlas como constancia para que fueran debatidas en plenaria y no en la comisión, visto en conjunto el trámite, el tema de la modificación a los delitos fiscales del código penal siempre estuvo presente, tanto en las sesiones y reuniones preparatorias, como en los antecedentes y explicaciones del informe de ponencia debidamente debatido y aprobado por las comisiones terceras del Congreso, al igual que fue planteado por un representante en el curso del primer debate conjunto.

1. A partir de ello, la Sala Plena encuentra que el contenido de los actuales artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022, aunque fue incluido en el texto del proyecto de ley que se propuso para segundo debate en las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, presentó un importante trabajo de preparación y discusión en el primer debate, al igual que su temática principal asociada a fortalecer los delitos fiscales en el Código Penal estuvo presente durante esa fase conjunta del trámite legislativo, generando con ello una conexidad clara, específica y estrecha que se debe resaltar. Así mismo, las comisiones terceras económicas de Senado y Cámara discutieron y aprobaron en primer debate varios artículos relacionados con mecanismos de lucha contra la evasión y la elusión tributaria.

1. Desde un entendimiento armónico de los principios constitucionales de consecutividad e identidad flexible, la Sala estima que la materia relacionada con los delitos fiscales, con los mecanismos de lucha contra la evasión y la elusión tributaria, y los principales ejes de modificación o adición que luego fueron propuestos respecto de los artículos 83, 434A y 434B

de la Ley 599 de 2000, estuvieron presente en el primer debate conjunto generando una identidad estrecha y una conexidad temática, y por ello era admisible incorporarlos como nueva disposición en el segundo debate.

1. Lo anterior conlleva a afirmar que la incorporación de una nueva disposición en el segundo debate en cada Plenaria, la cual no fue ajena a lo discutido y considerado en el primer debate conjunto, guarda relación directa, clara, específica y estrecha con los temas tratados y aprobados en primer debate, garantizando de esta forma el principio democrático y el régimen jurídico de formación de las leyes que diseñó el Constituyente de 1991 (4 debates), sin que esta Corporación advierta una violación a los artículos 157 y 160 de la Carta Política. En tal sentido, conforme ha sido reconocido por la jurisprudencia constitucional, la introducción de una disposición en segundo debate no siempre corresponde a un asunto nuevo puesto que el contenido propuesto puede versar sobre asuntos, temas o materias que fueron debatidos previamente en el trámite legislativo. Justamente, eso sucedió en el presente caso con el trámite legislativo de los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022.

1. Ahora bien, contrario a lo que afirma el demandante, la Sala considera que la materia de los artículos demandados por este cargo no es autónoma de aquello que se debatió en el primer debate conjunto del proyecto de ley de reforma tributaria para la igualdad y justicia social, en tanto el fortalecimiento de los delitos fiscales se relaciona directamente con mejorar el recaudo tributario atacando con instrumentos de política criminal los fenómenos como la evasión y la elusión tributaria, de tal forma que se aumenten los ingresos por tributos para generar mayor inversión en el gasto social. Como se explicó con suficiencia, el contenido de los delitos fiscales permitió derivar una conexidad clara, específica, estrecha y evidente con lo que fue debatido y considerado por las comisiones terceras del Congreso.

1. Justamente, ello conlleva a que la adición y modificación de los delitos fiscales se surta a través de una ley de reforma tributaria, porque en este caso, como se demostró, la materia de los artículos demandados no es autónoma ya que se abordó en las discusiones desde el

primer debate conjunto y respondió a una construcción rigurosa, que incluso se apoyó en una subcomisión de los coordinadores ponentes y que esperó contar con el concepto del Consejo Superior de Política Criminal. Lo anterior permitió que el debate parlamentario estuviera antecedido por un espacio de reflexión en el cual, además de incidir el diagnóstico sobre el fenómeno de la evasión y el criterio técnico en política criminal, se permitió trabajar con suficiencia y precisión en la redacción de las disposiciones penales que fueron aprobadas y se convirtieron en los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022.

1. En este orden de ideas, la Sala encuentra que dando aplicación armónica a los principios de consecutividad e identidad flexible que consagra los artículos 157 y 160 de la Constitución, los preceptos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 que fueron introducidos como disposiciones nuevas en el texto que se propuso para segundo debate en las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, no son ajenos a lo debatido y considerado en el primer debate, y tampoco responde a una materia autónoma e independiente a lo trabajado en ese primer debate. El resultado de lo anterior es que no se afectan tales principios constitucionales y que, por consiguiente, se impone declarar la exequibilidad de los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022, por este cargo analizado.

7.2. Solución al segundo cargo: no se desconoció el principio de unidad de materia en el trámite del artículo 89 y del parágrafo 1 del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022

1. El actor esgrime que el artículo 89 que demanda desconoce el principio de unidad de materia porque su contenido normativo se refiere a la seguridad social y a la fiscalización de obligaciones relacionadas con esta, sin tener conexidad temática con los temas de naturaleza tributaria, ni conexidad causal con los motivos que dieron lugar a la expedición de la Ley 2277 de 2022, relacionados con disminuir las inequidades tributarias y lograr la consecución de recursos para fortalecer el gasto social. Así mismo, el demandante señala

que se incumple la conexidad teleológica pues no materializa los fines descritos en la exposición de motivos del proyecto de ley que dio origen a la Ley 2277 de 2022, y tampoco acredita conexidad sistemática porque no tiene relación con el resto de las disposiciones que componen la reforma tributaria.

1. En criterio del demandante, el parágrafo 1 del artículo 93 también viola el principio de unidad de materia por cuanto la fiscalización de obligaciones relacionadas con el Sistema de Seguridad Social Integral no tiene ninguna conexión temática con el recaudo o la administración de obligaciones de naturaleza tributaria, a la par que no acredita las conexidades causal ni teleológica en tanto las modificaciones al procedimiento de cobro coactivo y a las sanciones propuestas o determinadas por la UGPP, así como la suscripción de facilidades de pago ante esta entidad, no tiene ninguna relación con la realización de los objetivos ni los fines de la reforma tributaria que fija la Ley 2277 de 2022. El actor expone que esta disposición no tiene conexidad sistemática toda vez que no responde a una racionalidad interna con el contenido general del articulado.

1. Para la Sala Plena el artículo 89 y el parágrafo 1 del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022 no vulneran el principio de unidad de materia y, por consiguiente, deben ser declarados exequibles por este cargo. Al respecto, esta Corporación concluye que esas dos disposiciones cumplen los criterios de conexidad temática, causal, teleológica y sistemática para hacer parte de la Ley 2277 de 2022, en la cual se encuentran insertos.

1. Con el ánimo de explicar la anterior conclusión, la Sala Plena a continuación se referirá a los objetivos, las finalidades y el núcleo temático de la Ley 2277 de 2022. Seguidamente hará referencia al contenido normativo de los artículos demandados, para posteriormente asumir el análisis de las conexidades temática, causal, teleológica y sistemática que fundamentan el principio de unidad de materia, respecto de los preceptos que se censuran.

1. La Ley 2277 de 2022. A partir de las competencias constitucionales que contemplan los artículos 150.12 y 338 de la Carta Política de 1991, al Legislador le corresponde "(i) crear tributos, (ii) predeterminar sus elementos esenciales, (iii) definir las facultades que se confieren a las entidades territoriales, (iv) fijar los métodos y procedimientos para su recaudo, y (v) deferir a las autoridades administrativas, en caso de estimarlo conveniente, el señalamiento de las tarifas de las tasas y contribuciones, previo cumplimiento de los requisitos previstos en la Constitución y la ley"119.

1. Con base en el ejercicio de tales competencias, el Congreso de la República expidió la Ley 2277 de 2022, a través de la cual adoptó una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictaron otras disposiciones, como lo consagra el título de esa ley. De allí que su núcleo esencial refiera a asuntos de naturaleza fiscal, particularmente a la creación de nuevos tributos y al ajuste de algunos existentes para hacer eficiente el recaudo tributario.

1. De acuerdo con la exposición de motivos de esta ley120, esta reforma tributaria tiene como propósito contribuir a reducir la deuda social histórica que tiene el Estado colombiano con sus habitantes, erradicar el hambre, reducir la pobreza y la desigualdad, disminuir los tratamientos tributarios que han privilegiado a una minoría y mantener la estabilidad fiscal. Para tal efecto, como objetivos principales se identificaron dos en dicha exposición de motivos: (i) disminuir las exenciones inequitativas de las que gozan las personas naturales de más altos ingresos y algunas empresas, así como cerrar caminos para la evasión y la elusión tributaria, e (ii) incrementar el recaudo tributario para financiar el fortalecimiento del sistema de protección social, para avanzar en materia de progresividad, equidad, justicia, simplicidad u eficacia.

1. Ahora bien, el artículo 1 de la Ley 2277 de 2022 establezca como finalidad "apoyar el gasto social para la lucha por la igualdad y la justicia social y consolidar el ajuste fiscal", de tal forma que "contribuya a la equidad, progresividad, eficiencia del sistema impositivo, a partir de la implementación de un conjunto de medidas dirigidas a fortalecer la tributación de los sujetos con mayor capacidad contributiva, robustecer los ingresos del Estado, reforzar la

lucha contra la evasión, el abuso y la elusión, y promover el mejoramiento de la salud pública y del medio ambiente".

1. Aunado a ello, el articulado de la Ley 2277 se concentra en: (i) modificar el impuesto sobre la renta y complementarios para personas naturales y personas jurídicas; (ii) modificar el régimen aplicable a las ganancias ocasionales; (iii) crear un impuesto al patrimonio; (iv) modificar el régimen relativo al impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación; (v) modificar el régimen aplicable al impuesto nacional al carbono; (vi) crear un impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes; (vii) crear un impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas; (viii) crear un impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas; (ix) otorgar competencias a la Unidad Administrativa Especial de la DIAN para el recaudo y administración de los impuestos saludables sobre bebidas y comestibles recién aludidos; (x) modificar y adicionar el régimen relativo a los mecanismos de lucha contra la evasión y elusión tributaria, lo cual incluye ajustes relacionados con delitos fiscales como la defraudación y la evasión tributaria, la omisión de activos y la inclusión de pasivos inexistentes; (xi) dictar otras disposiciones, como por ejemplo: modificar la base gravable del impuesto sobre las ventas en los juegos de suerte y azar, modificar la sanción por no enviar la información tributaria o enviarla con errores, modificar la facilidades de pago que concede la Dian, modificar la procedencia de los beneficios fiscales concurrentes, modificar el mecanismo de pago de obras por impuestos aplicable en territorios PDET o ZOMAC de Buenaventura, modificar las contraprestaciones aeroportuarias, establecer el ingreso base de cotización de los independientes y definir la reducción transitoria de sanciones y de tasa de interés para omisos en la obligación de declarar los impuestos a la Dian, y (xii) establecer un artículo sobre la vigencia y derogatorias de la ley.

1. Contenido normativo del artículo 89 de la Ley 2277 de 2022 y análisis del principio de unidad de materia a partir de la verificación de las diferentes conexidades. Este artículo consagra el ingreso base de cotización (IBC) que deben pagar los independientes.

1. Para ello, establece que (i) los independientes por cuenta propia y los trabajadores independientes con contratos diferentes a la prestación de servicios personales, que tengan ingresos netos iguales o superiores a un (1) smmlv, deben realizar su cotización al sistema mes vencido y sobre la base gravable del 40% del valor mensual de los ingresos causados o efectivamente percibidos; (ii) los independientes que no estén obligados a llevar contabilidad o decidan llevarla en forma debida, realizan su cotización pudiendo tomar como ingresos para determinar la base de cotización, el valor causado o el efectivamente percibido; (iii) los trabajadores independientes que celebren contratos de prestación de servicios profesionales y que tengan ingresos netos mensuales iguales o superior a un (1) smmlv, deben cotizar sobre una base mínima del 40% del valor mensualizado del contrato, sin incluir el valor del IVA; (iv) cuando los obligados perciban ingresos de forma simultánea proveniente de la ejecución de varias actividades o contratos, las cotizaciones deben efectuarse para cada uno de los ingresos percibidos; (v) la UGPP debe determinar un esquema de presunción de costos a partir de datos estadísticos, para efectos de determinar el ingreso base de cotización de aquellos trabajadores independientes por causa propia y con contratos diferentes a los de prestación del servicio que implique subcontratación y/o compra de insumos o expensas, y (vi) la UGPP puede aplicar el esquema de presunción de costos a diversos procesos de fiscalización en curso, que no dispongan de una situación jurídica consolidada.

1. A partir del anterior contenido normativo, la Sala Plena estima que esta disposición se ocupa de fijar la base gravable de las contribuciones parafiscales que deben realizar los independientes con destino al sistema de seguridad social integral, a la vez que genera algunas pautas para los procesos de fiscalización que debe llevar a cabo la UGPP sobre estas contribuciones. Al respecto, la jurisprudencia constitucional ha precisado que los aportes o las cotizaciones que se realizan al sistema de seguridad social integral son contribuciones parafiscales con destinación específica y hacen parte del género correspondiente a los tributos.121 Siendo ello así, es al Legislador al quien le corresponde definir los elementos de la obligación tributaria, dentro de ellos, la base gravable, el hecho generador y el sujeto activo que debe pagar dicha contribución parafiscal.

1. Revisando el trámite legislativo que surtió el artículo 89 que se acusa, la Sala observa que su contenido fue incluido desde la radicación del proyecto de ley 118 de 2022 Cámara y 131 de 2022 Senado. Se ubicó en el artículo 67 y se justificó señalando lo siguiente:

“4.9. Ingreso base de cotización (IBC) de los independientes Este Proyecto de Ley determina, como base de cotización, el 40% del ingreso total de los trabajadores independientes; lo anterior, con el objetivo de garantizar la equidad horizontal entre sujetos en condiciones económicas similares, teniendo en cuenta: i) los costos causados para la obtención de dicha renta; y ii) el aporte a la seguridad social que realiza el empleador para el caso de un trabajador dependiente.

En primer lugar, como se presenta en el diagnóstico, los ingresos no laborales y honorarios tienen una naturaleza diferente frente a, por ejemplo, los ingresos laborales o de capital. En particular, dependiendo de la actividad económica de la cual se derivan estos ingresos, se incurre en unos determinados costos para la generación de dicha renta. En segundo lugar, si se considera a dos personas con el mismo ingreso proveniente de fuentes distintas, se encuentra que un dependiente comparte la obligación de cotización a seguridad social con su empleador, mientras el independiente debe asumir la totalidad de la cotización.

En este sentido, el establecimiento de una diferenciación en el monto del ingreso total sobre el cual se calculan los ingresos base de cotización permite ajustar las diferencias en la carga que deben asumir las personas frente a los pagos de seguridad social, al mismo tiempo que garantiza la continuidad de la aplicación de una disposición que goza de conocimiento general y aceptación por parte de los sujetos obligados”122.

1. Significa lo anterior que un fundamento central para que mediara la inclusión de este

artículo responde al objeto de garantizar la capacidad contributiva y la equidad tributaria, generando en especial una diferenciación en el monto del ingreso total sobre el cual la persona independiente cotiza, según se trate de un contrato de prestación de servicios profesionales, de un contrato de prestación de servicios diferente u de una persona independiente por cuenta propia.

1. Aunque en las reuniones preparatorias para el primer debate conjunto se presentaron proposiciones de eliminación de este artículo, el viceministro técnico del ministerio de Hacienda insistió en que “esta medida es necesaria para dar seguridad a los cotizantes trabajadores independientes” frente a las bases para la liquidación de sus aportes al Sistema General de Seguridad Social Integral123. Por tal motivo, se texto se mantuvo para el primer debate conjunto y fue posteriormente aprobado por las Comisiones Terceras Económicas del Senado y de la Cámara. Además, hizo parte del texto propuesto para segundo debate como artículo 69,124 y también fue aprobado por cada una de las Plenarias125.

1. Ahora bien, la Sala considera que el contenido normativo de este artículo tiene conexidad temática con esta reforma tributaria, por cuanto se ocupa de regular principalmente la base gravable de un tributo con destinación específica y otorga lineamientos para aplicar a los procesos de fiscalización tributaria que adelanta la UGPP por las contribuciones parafiscales que deben cotizar los independientes. Es decir, se ocupa principalmente de establecer la correcta forma en que debe realizarse la cotización de los aportes parafiscales por las personas independientes, lo que permite que el sistema tributario sea más eficiente en evitar inequidades y optimiza el recaudo para fortalecer y generar sostenibilidad fiscal del sistema de protección social. Así, la disposición se relaciona con la precisión y certeza de las obligaciones parafiscales del sistema de seguridad social integral que deben cumplir los independientes.

1. Así mismo, el artículo 89 goza de conexidad causal y teleológica con la Ley 2277 de 2022, toda vez que esta disposición se incluye en el proyecto de ley para atender la inequidad

tributaria y fortalecer el recaudo tributario, lo que se identifica con los propósitos del Legislador de mantener la estabilidad fiscal, de hacer eficiente el sistema impositivo a partir de medidas que tiendan a fortalecer el recaudo para incrementar los recursos que se puedan invertir en el sistema de protección social126, dentro del cual se encuentran las coberturas por riesgos y contingencias en materia de salud y de pensiones. Para ello, resulta fundamental la conexión directa que tiene con la sostenibilidad financiera del sistema y con prevenir y atender escenarios de evasión en el pago de las contribuciones parafiscales.

1. La Sala estima que existe una conexidad sistemática en especial con el artículo 1 de la Ley 2277 de 2022, porque al incrementar el recaudo con destinación específica al sistema de seguridad social integral se materializan los principios de equidad y progresividad en las coberturas para disminuir la brecha de desigualdad y generar con ello justicia social. Sumado a ello, dicha conexidad también se predica de los demás artículos que crean y determinan elementos propios de los tributos.

1. Lo antes expuesto permite evidenciar que el artículo 89 que se acusa no desconoció el principio constitucional de unidad de materia, en tanto se demostró que tiene conexidad temática, causal, teleológica y sistemática con la Ley 2277 de 2022, en la cual se encuentra inserto. Así mismo, corresponde al escenario ordinario en el cual el Legislador puede regular la materia al tratarse de una ley con claro componente tributario127. De allí que se imponga declarar su exequibilidad por no violar los artículos 158 y 169 de la Constitución.

1. Contenido normativo del parágrafo 1 del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022 y análisis del principio de unidad de materia a partir de la verificación de las diferentes conexidades. El artículo 93 establece la reducción transitoria de sanciones y de tasa de interés para omisos en la obligación de declarar los impuestos que administra la Dian.

1. No obstante lo anterior, particularmente el parágrafo 1 de ese artículo, que corresponde al demandado, dispone la reducción de las sanciones propuestas o determinadas por la UGPP

por conductas omisivas o de inexactitud en la autoliquidación de las contribuciones parafiscales de la protección social (art. 179 de la Ley 1607 de 2012), de tal forma que cuando se haya notificado el requerimiento para declarar y/o corregir, el pliego de cargos, la liquidación oficial, la resolución sanción o el fallo del recursos de reconsideración, y el pago del acto administrativo estaba hasta el 30 de junio de 2023, opera la reducción de la sanción al 20% del monto propuesto o determinado, con su respectiva actualización.

1. Ese mismo porcentaje al que es reducida la sanción, también aplica para los procesos de cobro coactivo en curso o que se inicien con posterioridad a la vigencia de la Ley 2277 de 2022, siempre que pague la totalidad del acto administrativo, caso en el cual se consagró que la suscripción del acuerdo de pago debía realizarse a más tardar el 30 de junio de 2023 y su solicitud radicada hasta el 15 de mayo de 2023.

1. En tal sentido, la Sala observa que el contenido normativo acusado se centra la reducción transitoria de sanciones por el no pago o la inexactitud en la autoliquidación de las contribuciones parafiscales de la protección social, lo cual opera como un incentivo o beneficio tributario temporal ante las facultades que tiene la UGPP de determinación y cobro de los aportes parafiscales de la protección social.

1. De la revisión del trámite legislativo que surtió ese artículo, en particular el parágrafo acusado, esta Corporación advierte que el artículo 88 -actual 93- fue incluido como disposición nueva en el texto propuesto para segundo debate en el informe de ponencia positiva al proyecto de ley 118 de 2022 Cámara – 131 de 2022 Senado. En esa oportunidad solo se hizo referencia a la reducción transitoria de sanciones y de tasa de interés para omisos en la obligación de declarar los impuestos que administra la Dian, y brevemente se justificó en motivar el pago efectivo de las obligaciones tributarias128.

1. De hecho, el parágrafo 1 al que se alude fue objeto de proposición aditiva que presentó la

representante Dorina Hernández Palomino al entonces artículo 88 del proyecto de ley, siendo sometido a votación y aprobado en la Plenaria de la Cámara de Representantes129. En tanto la Plenaria del Senado de la República aprobó ese artículo 88 sin modificaciones130, se generó una discrepancia que fue objeto de conciliación, siendo acogido el texto que se aprobó en la Cámara de Representantes131.

1. Para la Corte el contenido normativo del parágrafo 1 del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022, (i) tiene conexidad temática con la materia dominante de la ley, es decir, con el núcleo tributario, en tanto la definición de beneficios fiscales como la reducción de las sanciones y el recaudo efectivo de las contribuciones parafiscales adeudadas que fiscaliza la UGPP y que hacen parte del género de los tributos con destinación específica, conlleva a que se realicen ajustes al sistema tributario para avanzar en la eficiencia del mismo. Así mismo, (ii) goza de conexidad causal porque la disposición fue incluida con el ánimo de motivar un mayor recaudo en las contribuciones parafiscales pendientes que determina y fiscaliza la UGPP, de tal forma que se robustezcan los ingresos con destino al sistema de protección social.

1. También la Corte estima que la disposición acusada (iii) cumple con la conexidad teleológica con la Ley 2277 de 2022, en tanto apunta a cerrar los caminos para la evasión y elusión tributaria, sumado a que la consecución de recursos adicionales para fortalecer el sistema de protección social y robustecer el recaudo, son dos propósitos medulares de la reforma tributaria. Lo anterior, por cuanto la reducción transitoria de las sanciones en materia de parafiscalidad de la seguridad social genera un alcance persuasivo en el obligado aportante para que realice con prontitud el pago total de la obligación y se haga acreedor a sanciones disminuidas. Sin duda esto contribuye con eficiencia a la sostenibilidad fiscal del sistema de seguridad social integral porque lo que interesa principalmente es motivar el pago de los aportes parafiscales. Por último, (iv) acredita la conexidad sistemática con el artículo 1 de la Ley 2277 de 2022, al contribuir a la eficiencia del sistema impositivo y reforzar la lucha contra evasión. Además, tiene conexidad interna con la creación y modificación de tributos, al igual que con la fiscalización que le corresponde al estado adelantar.

1. En conclusión, la Sala Plena considera que el parágrafo 1 del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022 no viola el principio de unidad de materia, lo que impone su declaratoria de exequibilidad por este cargo que se estudió.

Síntesis de la decisión

1. La Corte resolvió una acción pública de inconstitucionalidad en la cual el demandante planteó tres cargos admitidos. En el primero, propuso la violación a los principios de legalidad y certeza del tributo (art. 338, C.P.) por parte del parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022, en tanto señaló que la tarifa del impuesto sobre la renta para los usuarios industriales de las zonas francas depende de un plan de internacionalización y anual de ventas que se debe acordar y suscribir con el ministerio de Comercio, Industria y Turismo, además de cumplirlo, por lo que el volumen de ingresos netos lo termina definiendo el Gobierno nacional en la reglamentación que defina la materia, para acceder a la tarifa preferencial del 20%. Para el actor, dicha definición no corresponde a un aspecto sometido a variable técnica o económica que se pueda delegar el Ejecutivo, sumado a que la indefinición en el volumen de ingresos conlleva a que no se logre determinar quiénes pueden ser beneficiarios de la tarifa preferencial en renta.

1. En el segundo cargo el actor adujo que los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 desconocían los principios de consecutividad e identidad flexible (arts. 17 y 160, C.P.). Para sustentar su reparo expuso dos argumentos centrales: (i) esas disposiciones fueron introducidas como nuevos artículos en los informes de ponencia para los debates en las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, sin que se hubiesen contemplado en el proyecto de ley original ni en el trámite del primer debate conjunto, sumado a que no guardaron relación directa y sustantiva con los temas discutidos en esa etapa legislativa y, (ii) los artículos censurados comportan una materia autónoma,

independiente y separable respecto de los temas discutidos en primer debate, al punto que da lugar a otro proyecto de ley diferente porque modifican el Código Penal y afectan el derecho fundamental a la libertad personal.

1. En el tercer cargo el demandante señaló que el artículo 89, el parágrafo 1 del artículo 93 y el inciso 2 del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022, vulneran el principio de unidad de materia (arts. 158 y 169, C.P.) al carecer de toda conexidad con las materias que trata la reforma tributaria para la igualdad y justicia social.

1. Como cuestiones previas, la Sala Plena (i) determinó que en el presente caso no es competente para pronunciarse sobre cargos nuevos que propuso un interviniente, por lo cual delimitó el control abstracto de constitucionalidad a los cargos admitidos; (ii) estableció que el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 fue juzgado en la Sentencia C-384 de 2023 por las mismas razones que apoyan el cargo formulado por el demandante en este proceso. Ante ello, advirtió configurado el fenómeno de la cosa juzgada constitucional formal y relativa, lo que conllevó a enfocar la decisión a estarse a lo resuelto en la Sentencia C-384 de 2023 sobre ese cargo, respetando el condicionamiento que en dicha sentencia se fijó por el cargo de vulneración a los principios de buena fe y confianza legítima y, (iii) estimó que se configuró la cosa juzgada absoluta con la declaratoria de inexequibilidad del inciso 2 del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022, que se adoptó en la Sentencia C-390 de 2023. Por consiguiente, dispuso que el estudio de constitucionalidad carecía de objeto de control y que la Corte debía estarse a lo resuelto en dicha sentencia.

1. Seguidamente, esta Corte estableció los siguientes dos problemas jurídicos: ¿Los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 desconocen los principios de consecutividad e identidad flexible que consagra los artículos 157 y 160 de la Constitución, al presuntamente ser incluidos como artículos nuevos en los informes de ponencia para segundo debate en las Plenaria de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, sin haber sido objeto de trámite, deliberación y aprobación durante el primer debate conjunto que surtió el

proyecto de ley? ¿El artículo 89 y el parágrafo 1 del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022 vulneran el principio de unidad de materia que se deriva de los artículos 158 y 169 de la Constitución, al presuntamente no guardar ninguna conexidad con los objetivos, materias y articulado que se establecieron en dicha ley?

1. Para resolver el primer problema jurídico, la Sala consideró que los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 eran exequibles al no desconocer los principios constitucionales de consecutividad e identidad flexible por cuanto, a partir de un análisis integral del trámite legislativo que adelantó el Congreso de la República, se logró establecer lo siguiente:

(i) Las temáticas asociadas al fortalecimiento de los delitos fiscales y a los mecanismos de lucha contra la evasión y la elusión tributaria fueron materias objeto de discusión en el primer debate conjunto, al punto que en los antecedentes del informe de ponencia que se discutió y aprobó se detallaron las sesiones formales previas y las reuniones preparatorias en las cuales se abordó la materia, de las que surgió una subcomisión que se ocupó de convenir un texto de articulado a proponer que, si bien no fue incluido en el texto para primer debate conjunto, sí fue justificado en dicho informe. Sumado a ello, en el marco del debate un representante explicó a las comisiones terceras conjuntas de Senado y Cámara lo acontecido y el trabajo que se realizó para modificar los delitos fiscales, señalando expresamente que estaban pendientes de recibir el concepto del Consejo Superior de Política Criminal.

(ii) El contenido normativo de los artículos 69 y 70 acusados fue incluido en texto del proyecto de ley propuesto para segundo debate en cada una de las Plenarias, pero desde un entendimiento armónico de los artículos 157 y 160 constitucionales, la Sala evidenció la existencia de una conexidad clara, específica y estrecha con la materia de los delitos fiscales que se preparó y explicó en el primer debate conjunto.

(iii) La materia de los artículos demandados no es autónoma de aquello que se debatió en el

primer debate conjunto e integral del proyecto de ley de reforma tributaria, en tanto el fortalecimiento de los delitos fiscales se relaciona directamente con mejorar el recaudo tributario y con la superación de fenómenos como la evasión y elusión tributaria.

(iv) Aunque en el primer debate conjunto una senadora dejó como constancia siete proposiciones que pretendían modificar los artículos 434A, 434 B y 83 del Código Penal, es decir, los delitos fiscales, la Corte recordó que la jurisprudencia constitucional ha definido que el retiro de esas proposiciones no permite que se discuta la materia para satisfacer el primer debate y que ello viola el principio de consecutividad. No obstante, como en el presente caso es materia si fue objeto de discusiones preparatorias y en el mismo debate, se satisfizo dicho principio constitucional a partir de la evaluación integral del trámite legislativo.

1. A continuación, la Sala se ocupó del segundo problema jurídico. Para ello, luego de determinar el núcleo esencial, los objetivos y las finalidades de la Ley 2277 de 2022 sobre reforma tributaria, consideró que los contenidos normativos de los artículos 89 y 93 parágrafo 1 acusados no vulneraron el principio de unidad de materia y, por consiguiente, encontró ajustadas dichas disposiciones a los artículos 158 y 169 de la Constitución. Al respecto, esta Corporación concluyó que esas normas censuradas cumplieron los criterios de conexidad temática, causal, teleológica y sistemática para hacer parte de la Ley 2277 de 2022, en la cual fueron insertos.

VIII. DECISIÓN

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

RESUELVE

Primero. ESTARSE A LO RESUELTO en la Sentencia C-384 de 2023, por medio de la cual se declaró exequible el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022, por el cargo relacionado con el desconocimiento de los principios de legalidad y certeza del tributo que contempla el artículo 338 de la Constitución, de acuerdo con lo expuesto en la parte motiva de este proveído.

Segundo. ESTARSE A LO RESUELTO en la Sentencia C-390 de 2023, que declaró inexequible el inciso 2 del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022, de acuerdo con lo expuesto en la parte motiva de este proveído.

Tercero. Declarar EXEQUIBLES, por el cargo de violación a los principios de consecutividad e identidad flexible, los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones.

Cuarto. Declarar EXEQUIBLES, por el cargo de vulneración al principio de unidad de materia, el artículo 89 y el parágrafo 1 del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase

DIANA FAJARDO RIVERA

Presidenta

NATALIA ÁNGEL CABO

Magistrada

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ

Magistrado

VLADIMIR FERNÁNDEZ ANDRADE

Magistrado

Con impedimento aceptado

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR

Magistrado

Con aclaración de voto

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA

Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSE FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

ANDREA LILIANA ROMERO LOPEZ

Secretaria General

2 Esa providencia judicial se corrigió mediante Auto del 6 de marzo de 2023, en el sentido de incluir en el numeral primero la decisión de rechazar el cargo contra el parágrafo 1° del artículo 19 de la Ley 2277 de 2022.

3 La Academia Colombiana de Jurisprudencia, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario (ICDT), la Asociación Nacional de Empresarios (ANDI), la facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia, el Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia y, las facultades de Derecho de las universidades del Norte, del Rosario, del Valle, de La Sabana, EAFIT, Externado de Colombia, Javeriana, Libre de Colombia, Santo Tomás y de los Andes.

4 Entre ellas, las sentencias C-1067 de 2008. M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra; C-133 de

2012. M.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo; C-438 de 2019. M.P. Cristina Pardo Schlesinger y C-153 de 2022. M.P. Diana Fajardo Rivera.

5 Para ello, el actor traer a colación la exposición de motivos en el documento que fue radicado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

6 “Por el cual se adoptan medidas transitorias especiales en materia de procesos de insolvencia, en el marco del Estado de Emergencia, Social y Ecológica”.

7 “Por el cual se dictan medidas especiales en materia de procesos de insolvencia, con el fin de mitigar los efectos de la emergencia social, económica y ecológica en el sector empresarial”.

8 El término de fijación en lista se surtió del 28 de febrero de 2023 al 13 de marzo del mismo año.

9 La decana de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia informó que no tiene capacidad operativa para intervenir en este caso, por lo cual, ese escrito no fue contabilizado ni será incluido en este acápite. Adicionalmente, el 10 de abril de 2023 intervino de manera extemporánea la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, lo que motiva que ese escrito no sea tenido en cuenta en esta decisión judicial.

10 Julio Roberto Piza Rodríguez.

11 Gaceta del Congreso No. 1199 de 2022 (Cámara), p. 4.

12 Ibidem, p. 8.

13 Ibidem, p. 69.

14 Gaceta del Congreso n.º 1359 de 2022.

15 Ibidem, pp. 13, 16 y 17.

16 Explica que la Corte Constitucional en la Sentencia C-068 de 2020 (M.P. Diana Fajardo Rivera) declaró inexequible un artículo sobre IBL de independientes que estaba incluido en el Plan Nacional de Desarrollo y se dispuso que debía ser objeto de trámite mediante una ley

ordinaria.

17 Gustavo Alfredo Peralta Figueredo.

18 Myriam Rojas Corredor.

19 Traer a colación las leyes 1819 de 2016, 1943 de 2018 y 2010 de 2019.

20 Gaceta del Congreso n.° 917 de 2022.

21 Vladimir Fernández Andrade.

22 Gaceta del Congreso n.° 1199 de 2022, p. 4.

23 Ibidem, p. 12.

24 Gacetas del Congreso n.º 1358 de 2022 (Cámara) y n.° 1359 de 2022 (Senado).

25 La Presidencia de la República añade que un texto similar al que se consigna en el artículo 89 censurado, fue incluido en el Plan Nación de Desarrollo 2018-2022 y la Corte Constitucional lo declaró inexequible por desconocer el principio de unidad de materia con las metas, programas y objetivos de ese plan. No obstante, en esta oportunidad, dada la naturaleza tributaria y los objetivos de la Ley 2277 de 2022, fue incluido desde el documento inicial que radicó el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y se estructuran las diferentes conexidades.

26 Johnny Alberto Jiménez Pinto.

27 Bruce Mac Master.

28 Olga Lucia González.

29 Adrián Rodríguez Piedrahita.

30 Angela María Yepes Sánchez.

31 Harold Eduardo Sua Montaña.

32 Son los siguientes: “en el año 2023 o 2024, acuerden su plan de internacionalización y anual de venta en el cual se”, “[p]ara tal fin deberán suscribir el acuerdo con el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo para cada uno de los años gravables”, “no suscribir el acuerdo o”, ”Lo dispuesto en el presente parágrafo aplicará de conformidad con la reglamentación que expida el Gobierno nacional” y “Los usuarios industriales de zona franca que se califiquen, autoricen o aprueben a partir del año 2025 deberán suscribir su plan de internacionalización y anual de venta para cada uno de los años gravable a efectos de aplicar lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo”.

33 La procuradora general de la Nación, Margarita Cabello Blanco, manifestó impedimento para conceptuar en este caso porque durante su desempeñó como ministra de Justicia y del Derecho participó en la elaboración y suscripción de los Decretos Legislativos 560 y 772 de 2020, cuya vigencia es prorrogada por el artículo 96 de la Ley 2277 de 2022 y se demanda en esta oportunidad. Mediante Auto 1786 de 2023, la Sala Plena de la Corte Constitucional declaró infundado dicho impedimento.

34 Hace referencia a las gacetas del Congreso no. 1199, 1358 y 1359 de 2022 y al concepto del Consejo Superior de Política Criminal del 16 de octubre de 2022.

35 Sentencias C-1155 de 2005. M.P. Rodrigo Escobar Gil; C-284 de 2014. M.P. María Victoria Calle Correa, y C-078 de 2023. M.P. José Fernando Reyes Cuartas. AV. Alejandro Linares Cantillo. AV. Antonio José Lizarazo Ocampo.

36 Salvo en el caso que solicite una integración normativa con otras normas no demandadas, en las hipótesis que ha habilitado la jurisprudencia constitucional.

37 M.P. José Fernando Reyes Cuartas. AV. Alejandro Linares Cantillo. AV. Antonio José Lizarazo Ocampo.

38 M.P. María Victoria Calle Correa.

39 De acuerdo con la Sentencia C-495 de 2019 (M.P. Alejandro Linares Cantillo), “la extensión del objeto de control busca permitir el desarrollo del control de constitucionalidad, porque únicamente las normas con contenido jurídico pueden ser cotejadas o contrastadas con la Constitución. Esto implica que la integración de la proposición jurídica completa debe

realizarse de manera preliminar a la formulación del problema jurídico. Por el contrario, cuando la norma demandada sí dispone de contenido normativo autónomo, pero (i) se encuentra reproducida en otra norma o (ii) tiene una relación directa y estrecha con otra de cuya constitucionalidad se tienen dudas, la integración de la unidad normativa persigue que el fallo de inexequibilidad no sea carente de efectos, es decir, inocuo en su función de garantizar la supremacía constitucional".

40 Sobre la figura de la cosa juzgada constitucional, entre otras, se pueden consultar las sentencias C-774 de 2001. M.P. Rodrigo Escobar Gil. AV. Manuel José Cepeda Espinosa; C-257 de 2008. M.P. Clara Inés Vargas Hernández. SV. Humberto Sierra Porto. SV. Jaime Araujo Rentería. AV. Jaime Córdoba Triviño y Mauricio González Cuervo; C-583 de 2016. M.P. Aquiles Arrieta Gómez, y C-008 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado. AV. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

41 Sentencias C-397 de 1995. M.P. José Gregorio Hernández Galindo; C-979 de 2010. M.P. Juan Carlos Henao Pérez; C-468 de 2011. M.P. María Victoria Calle Correa; C-838 de 2013. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva; C-001 de 2018. M.P. Diana Fajardo Rivera. SV. Carlos Bernal Pulido. C-089 de 2020. M.P. Alejandro Linares Cantillo. SV. Carlos Bernal Pulido. SV. Cristina Pardo Schlesinger; y C-307 de 2022. M.P. Jorge Enrique Ibáñez Najar.

42 En la sentencia C-744 de 2015 M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado se decantaron las reglas jurisprudenciales de verificación de la existencia de cosa juzgada que establecen que ésta se configura cuando: "(…) (i) se proponga estudiar el mismo contenido normativo de una proposición jurídica ya estudiada en una sentencia anterior; (ii) se presenten las mismas razones o cuestionamientos (esto incluye el referente constitucional o norma presuntamente vulnerada), analizados en ese fallo antecedente; y (iii) no haya variado el patrón normativo de control". Es decir, para que se constante el fenómeno se requieren tres elementos: (i) identidad de objeto; (ii) identidad de causa petendi; y (iii) subsistencia del parámetro de constitucionalidad, esto es, que no exista un cambio de contexto o nuevas razones significativas que de manera excepcional hagan procedente la revisión, lo que la jurisprudencia ha referido como un nuevo contexto de valoración. Esto fue reiterado en la Sentencia C-325 de 2022. M.P. Diana Fajardo Rivera. AV. Jorge Enrique Ibáñez Najar. AV. Antonio José Lizarazo Ocampo.

43 Sentencia C-393 de 2011. M.P. María Victoria Calle Correa; C-054 de 2018. M.P. Diana Fajardo Rivera. AV. Alejandro Linares Cantillo. SV. Carlos Bernal Pulido. AV. Gloria Stella Ortiz Delgado. SV. Alberto Rojas Ríos; entre otras sentencias.

44 Es (i) formal cuando la demanda recae sobre el mismo texto o una norma formalmente igual respecto de la cual el juez constitucional emitió previamente un pronunciamiento; (ii) material cuando se demanda una disposición jurídica que, si bien es formalmente distinta, presenta identidad en el contenido normativo con la disposición estudiada previamente; (iii) absoluta cuando el pronunciamiento de constitucionalidad de una disposición no se encuentra limitado por la propia decisión, por lo que se entiende examinada respecto de la integralidad de la Constitución; (iv) relativa cuando el juez constitucional limita los efectos de la decisión dejando abierta la posibilidad de formular un cargo distinto al examinado en decisión anterior, es decir, se puede emprender un nuevo examen de constitucionalidad desde la perspectiva de una nueva acusación, y (v) aparente cuando, a pesar de haber adoptado una decisión de exequibilidad en la parte resolutiva de un pronunciamiento anterior, ésta no encuentra soporte en las consideraciones contenidas en la sentencia. Al respecto, ver, Sentencias C-744 de 2015. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; C-540 de 2019. M.P. Alejandro Linares Cantillo; C-307 de 2022. M.P. Jorge Enrique Ibáñez Najar; y C-325 de 2022. M.P. Diana Fajardo Rivera. AV. Jorge Enrique Ibáñez Najar. AV. Antonio José Lizarazo Ocampo.

45 En la Sentencia C-178 de 2014 (M.P. María Victoria Calle Correa), se precisa que en esos casos es necesario determinar que (i) la demanda se dirige contra la misma disposición normativa previamente cuestionada; (ii) el cargo que se formula es idéntico al que se estudió en esa oportunidad y, (iii) no ha variado el patrón de control, es decir, las normas constitucionales relevantes que sirvieron de fundamento para la decisión de la Corte.

46 Al respecto pueden consultarse, entre otras sentencias C-312 de 2017. M.P. (e) Hernán Correa Cardozo; C-191 de 2017. M.P. (e) Aquiles Arrieta Gómez; C-008 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; y C-228 de 2015. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

47 Sentencias C-744 de 2015. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; C-540 de 2019. M.P. Alejandro Linares Cantillo. AV. Diana Fajardo Rivera. AV. Antonio José Lizarazo Ocampo; C-089 de 2020. M.P. Alejandro Linares Cantillo. SV. Carlos Bernal Pulido. SV. Cristina Pardo Schlesinger; y

C-168 de 2021. M.P. Jorge Enrique Ibáñez Najar, entre otras decisiones.

48 MM.PP. Diana Fajardo Rivera y Alejandro Linares Cantillo. AV. Cristina Pardo Schlesinger. AV. Alejandro Linares Cantillo. AV. José Fernando Reyes Cuartas. SPV. Diana Fajardo Rivera y Juan Carlos Cortés González.

49 Es una sentencia del 2 de octubre de 2023, es decir, en trámite durante el presente asunto de constitucionalidad.

51 M.P. Cristina Pardo Schlesinger.

52 Se ha dicho que con este término de caducidad aplicable solo a los vicios de forma de la ley, la Constitución ha privilegiado la eficacia y la seguridad jurídica sobre la validez. Sentencias C-685 de 2011. M.P. Humberto Antonio Sierra Porto. SV. Mauricio González Cuervo. SV. Nilson Pinilla Pinilla y C-481 de 2019. M.P. Alejandro Linares Cantillo. AV. José Fernando Reyes Cuartas. SV. Carlos Bernal Pulido. SV. Luis Guillermo Guerrero Pérez. SV. Gloria Stella Ortiz Delgado. También vale la pena precisar que esta Corporación ha precisado que cuando se alega un vicio por desconocer el principio de unidad de materia, el cual tiene un impacto material o sustancial, no es aplicable el término de caducidad que fija el artículo 242.3 de la Constitución.

53 Expediente digital D-15096. Archivo "D0015096-Presentación Demanda-(2022-12-16 07-59-05).pdf".

54 Para la construcción de esta premisa se seguirán de cerca las consideraciones que planteó la Sala Plena en las Sentencias C-084 de 2019. M.P. Diana Fajardo Rivera, y C-325 de 2022. M.P. Diana Fajardo Rivera. AV. Jorge Enrique Ibáñez Najar. AV. Antonio José Lizarazo Ocampo. AV. José Fernando Reyes Cuartas.

55 Sentencia C-816 de 2004. M.P. (E) Rodrigo Uprimny Yepes.

56 Sobre los casos en los cuales la exigencia de los cuatro debates se reduce a tres, la Corte ha precisado: "[s]e exceptúan de dicha exigencia tan sólo los casos de sesión conjunta de las Comisiones Permanentes de cada Cámara, que de conformidad con lo preceptuado en el artículo 169 de la Ley 5ª de 1992, tienen lugar únicamente en dos eventos: (i) por disposición constitucional, para dar primer debate al proyecto de presupuesto de rentas y ley de

apropiaciones (Art. 346, CP), y (ii) por solicitud del Gobierno, cuando el Presidente de la República envía mensaje de urgencia respecto del trámite de un determinado proyecto de ley que este siendo conocido por el Congreso (Art. 163, CP)". Sentencia C-1147 de 2003. M.P. Rodrigo Escobar Gil.

57 Sentencias 314 de 2022. M.P. Diana Fajardo Rivera y C-325 de 2022. M.P. Diana Fajardo Rivera.

58 Sentencia C-370 de 2004. M.P. Jaime Córdoba Triviño.

59 Sentencias C-942 de 2018. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa y C-141 de 2010. M.P. Humberto Antonio Sierra Porto.

60 Sentencia C-141 de 2010. M.P. Humberto Antonio Sierra Porto.

61 Sentencias C-487 de 2002. M.P. Álvaro Tafur Galvis; C-614 de 2002. M.P. Rodrigo Escobar Gil; C-669 de 2004. M.P. Jaime Córdoba Triviño y C-809 de 2007. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

62 Sentencia C-537 de 2012. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

63 Sentencias C-226 de 2004. M.P. Clara Inés Vargas Hernández, C-724 de 2004. M.P. Clara Inés Vargas Hernández, C-706 de 2005. M.P. Álvaro Tafur Galvis y C-754 de 2004. M.P. Álvaro Tafur Galvis.

64 Sentencias C-044 de 2002. M.P. Rodrigo Escobar Gil y C-208 de 2005. M.P. Clara Inés Vargas Hernández.

65 Sentencias C-469 de 2011. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub; C-1488 de 2000. M.P. Martha Victoria Sáchica Méndez; C-922 de 2001. M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra; C-950 de 2001. M.P. Jaime Córdoba Triviño; C-801 de 2003. M.P. Jaime Córdoba Triviño y C-839 de 2003. M.P. Jaime Córdoba Triviño.

66 Sentencias C-084 de 2019. M.P. Diana Fajardo Rivera.

67 Sentencia C-307 de 2004. M.P. Rodrigo Escobar Gil, Manuel José Cepeda Espinosa y Alfredo Beltrán Sierra.

68 Sentencia C-1147 de 2003. M.P. Rodrigo Escobar Gil.

69 Sentencia C-753 de 2004. M.P. Alfredo Beltrán Sierra. Ver también Sentencia C-208 de 2005. M.P. Clara Inés Vargas Hernández.

70 Sentencia C-801 de 2003. M.P. Jaime Córdoba Triviño.

71 Sentencia C-1092 de 2003. M.P. Álvaro Tafur Galvis.

72 Sentencia C-920 de 2001. M.P. Rodrigo Escobar Gil.

73 Sentencia C-084 de 2019. M.P. Diana Fajardo Rivera.

74 Sentencia C-453 de 2006. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

75 Sentencia C-080 de 2023. M.P. Jorge Enrique Ibáñez Najar.

76 Esto, aunque no lo diga expresamente la Carta, con independencia de que la disposición haya estado o no desde el inicio de los debates legislativos que se cursaron para convertirla en una norma perteneciente al ordenamiento jurídico. Al respecto, en la Sentencia C-438 de 2019 (M.P. Cristina Pardo Schlesinger), que reiteró la Sentencia C-292 de 2012 (M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub), se sostuvo que: “las disposiciones que conforman un ordenamiento legal deben contar con un eje temático, el cual puede precisarse, entre otros, con lo establecido en su título. Esto no se refiere sólo a aquellas disposiciones que sean introducidas durante su trámite o aprobación, sino que se predica de cualquiera de sus normas, incluso si estuvo presente desde que el proyecto de ley inició su trámite en el Congreso”.

77 Particularmente esta disposición constitucional se desarrolla en el artículo 148 de la Ley 5ª de 1992, la cual consagra lo siguiente: “cuando un proyecto haya pasado al estudio de una Comisión Permanente, el Presidente de la misma deberá rechazar las disposiciones o modificaciones que no se relacionen con una misma materia. Sus decisiones serán apelables ante la Comisión”.

78 Sentencia C-152 de 2023. M.P. Alejandro Linares Cantillo. AV. Jorge Enrique Ibáñez Najar.

79 En la Sentencia C-995 de 2001 (M.P. Jaime Córdoba Triviño) se sostuvo que: “el constituyente pretendió evitar: la proliferación de iniciativas legislativas sin núcleo temático alguno; la inclusión y aprobación de normas desvinculadas de las materias inicialmente reguladas; la promulgación de leyes que se han sustraído a los debates parlamentarios y la emisión de disposiciones promovidas subrepticiamente por grupos interesados en ocultarlas a la opinión pública como canal de expresión de la democracia”.

80 Sentencia C-152 de 2023. M.P. Alejandro Linares Cantillo. AV. Jorge Enrique Ibáñez Najar.

81 M.P. Alejandro Linares Cantillo. AV. Jorge Enrique Ibáñez Najar. También se puede consultar la Sentencia C-162 de 2021. M.P. Jorge Enrique Ibáñez Najar.

82 Al respecto ver las sentencias C-992 de 2001. M.P. Rodrigo Escobar Gil. AV. Marco Gerardo Monroy Cabra; C-188 de 2006. M.P. Rodrigo Escobar Gil y C-620 de 2016. M.P. María Victoria Calle Correa.

83 Al respecto se pueden consultar las recientes Sentencias C-152 de 2023. M.P. Alejandro Linares Cantillo. AV. Jorge Enrique Ibáñez Najar, y C-390 de 2023. M.P. Cristina Pardo Schlesinger.

84 C-178 de 2021. M.P. Jorge Enrique Ibáñez Najar. AV. Diana Fajardo Rivera.

85 Ibidem.

86 Sentencia C-048 de 2018. M.P. Cristina Pardo Schlesinger.

87 Título XV. Delitos contra la administración pública.

88 Gaceta del Congreso n.° 917 de 2022.

89 Gacetas del Congreso n.° 1199 (Cámara) y n.º 1200 (Senado) de 2022.

90 Gaceta del Congreso n.° 1309 de 2022.

91 Gaceta del Congreso n.° 1199 de 2022, p. 4. Vale precisar que la Gaceta del Congreso N° 1200 de 2022 que corresponde al Senado de la República, cuenta con el mismo contenido

que la Gaceta n.° 1199. Por consiguiente, se hará referencia a esta última.

92 Ibidem, p. 8.

93 Ibidem, p. 12.

94 Ibidem, p. 13.

95 Ibidem, p. 14.

96 Ibidem, p. 14.

97 Gaceta del Congreso n.° 1199 de 2022, p. 15.

98 Ibidem, p. 15.

99 Se indica que fueron publicadas en la página web oficial de la Cámara de Representantes. Gacetas del Congreso n.° 1199 de 2022, p. 15, y n.° 1200 de 2022, p. 15.

100 Particularmente en la página 26.

101 El Título sobre mecanismos de lucha contra la evasión y la elusión tributaria en el texto propuesto para primer debate conjunto, se ubica entre los artículos 55 a 65. Gaceta del Congreso N° 1199 de 2022.

103 Ibidem, p. 76. El representante Bastidas Rosero particularmente señaló: "[l]a única razón por la que ese texto no se incluyó en la ponencia, es porque no se contaba aún en su momento con un pronunciamiento del Consejo Superior de Política Criminal, y esa es la razón por la que no se incluyó ese articulado dentro del texto de ponencia que se somete hoy a consideración de las Comisiones Terceras".

104 Ibidem, p. 87.

105 Se puede consultar en el siguiente link web: https://www.politicacriminal.gov.co/Portals/0/Conceptos/16.%20CSPC%20propuesta%20de%20articulado%20reforma%20tributaria.pdf

106 En ese concepto se hace una descripción de los ajustes que validó la subcomisión así:

“Respecto a los Artículos 434A y 434B, lo que se pretende es adecuar la descripción típica a las condiciones económicas actuales y permitir una mayor amplitud en la definición del sujeto activo de las conductas. Para ello, en el Artículo 434A se reduce el monto de la cuantía mínima exigida para la configuración del delito de omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes, que en la norma actual es de 5.000 SMLMV y en la propuesta es de 1.000 SMLMV. Esta misma situación se replica en el artículo subsiguiente, defraudación o evasión tributaria, en el que la cuantía mínima es de 250 SMLMV y pretende reducirse a 100 SMLMV. En adición, la propuesta contempla que estos dos delitos, actualmente de sujeto activo calificado, puedan ser cometidos por un sujeto indeterminado. Para esos efectos, se busca eliminar el término “contribuyente” que determina la calidad del autor. También en aras de dotar con mayor amplitud el alcance de esta clase de delitos, la propuesta incluye una modificación a la terminología con la que se rige el ingrediente normativo del tipo penal del Artículo 434A, que pasaría de ser “la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios” a “las declaraciones tributarias” en general. Finalmente, en cuanto a la extinción de la acción penal por el pago de impuestos, sanciones tributarias e intereses, se adicionan unas condiciones al parágrafo segundo de ambos artículos, con lo cual, se pretende mitigar la reincidencia en estos punibles y desincentivar su comisión.”

107 Gacetas del Congreso n.° 1358 de 2022 (Cámara) y N° 1359 de 2022 (Senado).

108 Ibidem, p. 4.

109 Gaceta del Congreso n.° 1358 de 2022, p. 5.

110 Allí se registró que “[l]os ponentes y coordinadores planteamos que es pertinente ajustar el principio de oportunidad comprendido en los delitos, en el sentido de que la reducción de la pena por pago no sea de una tercera parte sino de la mitad y, adicionalmente, crear un comité, dirigido por el Director de la DIAN, para el inicio de la acción penal. // Frente a estos artículos se plantearon interrogantes por parte de los ponentes y coordinadores sobre el alcance del mismo y los mecanismos para la suspensión y prescripción de la acción penal, los cuales fueron resueltos por el Director de la DIAN y su equipo. // Una vez resueltos los interrogantes planteados y acordados los cambios a los artículos discutidos, las modificaciones fueron aceptadas por los congresistas”. Ibidem, p. 8.

111 Ibidem, p. 53.

112 Ibidem, p. 16.

113 El texto de los artículos 75 y 76 aprobados se encuentra en la página 20.

114 Gacetas del Congreso 1412 de 2022 (Senado) y 1413 de 2022 (Cámara), p. 16.

115 El video de la sesión se puede consultar en el siguiente link: https://www.youtube.com/watch?v=RWsjxbqWD8A. La aprobación se dio por 105 votos por el SI y 22 votos por el No. Minuto 1:45:38.

116 El video de la sesión se puede consultar en el siguiente link: https://www.youtube.com/watch?v=rIxRKsbe4P0. La aprobación se dio por 61 votos por el SI y 20 votos por el NO. Minuto 1:16:00.

117 Sentencia C-080 de 2023. M.P. Jorge Enrique Ibáñez Najar. SV. Antonio José Lizarazo Ocampo. SV. Cristina Pardo Schlesinger.

118 M.P. Diana Fajardo Rivera. SV. Antonio José Lizarazo Ocampo. SV. Alberto Rojas Ríos.

119 Sentencia C-390 de 2023 (M.P. Cristina Pardo Schlesinger), la cual reitera a su vez la Sentencia C-304 de 2019. M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez.

120 Gaceta del Congreso n.° 917 de 2022.

121 Al respecto se pueden consultar las sentencias C-711 de 2001. M.P. Jaime Araujo Rentería, y C-422 de 2016. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio. Además de ello, en las sentencias C-545 de 1994 (M.P. Fabio Morón Díaz) y C-838 de 2008 (M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra), la Corte se refiere a la naturaleza tributaria de las contribuciones parafiscales.

122 Gaceta del Congreso n.° 917 de 2022, p. 18.

123 Gaceta del Congreso n.° 1199 de 2022, pp. 7 y 12.

124 Gaceta del Congreso n.° 1358 de 2022, p. 52.

125 Gacetas del Congreso n.° 1385 de 2002 (Cámara) y 1387 de 2022 (Senado).

126 El Sistema de Protección Social está dividido en dos componentes: (i) el Sistema de

Seguridad Social Integral y (ii) el Sistema de Asistencia Social.

127 Vale la pena precisar que en las Sentencias C-219 de 2019 (M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez. SV. Carlos Bernal Pulido. SV. Diana Fajardo Rivera. AV. Alejandro Linares Cantillo. AV. Antonio José Lizarazo Ocampo) y C-068 de 2020 (M.P. Diana Fajardo Rivera. SV. Carlos Bernal Pulido. AV. Diana Fajardo Rivera. AV. Alejandro Linares Cantillo. AV. Antonio José Lizarazo Ocampo), la Corte Constitucional declaró inexequibles los artículos 135 de la Ley 1753 de 2015 "Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 Todos por un nuevo país" y 244 de la Ley 1955 de 2019 "Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022, 'Pacto por Colombia, pacto por la equidad", respectivamente, por infracción al principio de unidad de materia, en tanto no existía una conexidad directa e inmediata entre la regulación del ingreso base de cotización para los trabajadores independientes con contratos diferentes al de prestación de servicios y los objetivos, metas o estrategias previstas en esos planes nacionales de desarrollo. En ambas decisiones difirió los efectos de la decisión al vencimiento de dos legislaturas ordinarias siguientes a la notificación de esas decisiones judiciales. Tales artículos comparten algunos contenidos con el artículo 89 que se acusa, pero no tienen plena similitud, y en todo caso el análisis que adelantó la Corte en esas sentencias partió de un análisis de la unidad de materia en planes nacionales de desarrollo y no en leyes de naturaleza tributaria.

128 Gaceta del Congreso n.° 1358 de 2022 (Cámara) y n.º 1359 de 2022 (Senado), pp. 9, 19 y 55. En esa oportunidad se justificó la inclusión de esta disposición en generar el pago de las obligaciones tributarias y conceder el incentivo como beneficio.

129 Gaceta del Congreso n.° 175 de 2023, pp. 51 y 52.

130 Gaceta del Congreso n.° 1387 de 2022, p. 22.

131 Gacetas del Congreso n.° 1412 y n.º 1413 de 2022, p. 6. Además, el informe de conciliación fue aprobado por la Plenaria del Senado el 16 de noviembre de 2022 y por la Plenaria de la Cámara de Representantes el 17 de noviembre del mismo año. Se pueden consultar los links que se relacionan en las notas al pie 108 y 109 de esta decisión judicial.

{p}