Sentencia C-022/20

ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO-Régimen tributario especial

(…) la disposición legal acusada hace parte de una reforma al régimen tributario especial de las entidades sin ánimo de lucro, en el que, ahora, a partir de la Ley 1819 de 2016, las personas jurídicas que deseen obtener dicha calificación, permanecer en dicho régimen, o actualizar la información anualmente, deben someterse a un proceso público, con participación de la sociedad civil, en la que se examinará la información financiera, contable y actividades de la entidad, que sirve de fundamento para que sea beneficiaria del régimen tributario especial. Si la información que allegan las entidades sin ánimo de lucro a la DIAN resulta precisa permanecerán en el Régimen Especial, de lo contrario, tributarán como las restantes entidades comerciales. En cualquier caso, la DIAN dispone de propios mecanismos de verificación de información que no incluyen a terceros y en relación con los cuales cumple el objeto que le fija la ley

DERECHO A LA INTIMIDAD PERSONAL O FAMILIAR-Contenido

En relación con el derecho a la intimidad personal, el artículo 15 constitucional indica que todas las personas tienen derecho a la intimidad personal y familiar, y a su buen nombre, y puntualmente, frente a asuntos tributarios y judiciales, la Carta indica que, con el fin de realizar procedimientos de inspección, vigilancia e intervención del Estado, “podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley”

DERECHO A LA INTIMIDAD-Ámbito internacional

DERECHO A LA INTIMIDAD-Jurisprudencia constitucional

DERECHO A LA INTIMIDAD PERSONAL-Reconocimiento y protección

INTIMIDAD-Definición/DERECHO A LA INTIMIDAD PERSONAL-Alcance

(…) el derecho a la intimidad hace referencia al ámbito personalísimo de cada individuo o familia, es decir, a aquellos fenómenos, comportamientos, datos y situaciones que normalmente están sustraídos a la injerencia o al conocimiento de extraños

DERECHO A LA INTIMIDAD PERSONAL Y FAMILIAR-Núcleo esencial

DERECHO A LA INTIMIDAD PERSONAL Y FAMILIAR-Jurisprudencia constitucional

(…) según jurisprudencia de la Sala Plena de esta Corporación siempre debe mediar mandato legal o judicial para satisfacer la autorización necesaria para que datos personales sean susceptibles de tratamiento. Conclusión de lo anterior es que "la obtención y divulgación de datos personales, sin la previa autorización del titular o en ausencia de un claro y preciso mandato legal, se consideran ilícitas"

NORMA ACUSADA-Contenido y alcance

PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES-Ponderación ante conflicto

Como lo ha indicado la jurisprudencia de la Corte, en casos en que una medida legislativa implica la maximización de un principio constitucional en desmedro de otro, es necesario que el juez constitucional acuda a la herramienta hermenéutica de la ponderación. Esto con el fin de determinar si la medida del Congreso de la República se funda en una finalidad constitucional, existen alternativas menos restrictivas, y vista la relación costo beneficio entre la maximización de un principio constitucional y la restricción de otro, la maximización, es como mínimo igual a la restricción

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD-Contenido/PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD-Subprincipios

Al respecto, recuerda la Corte que el principio de proporcionalidad es una herramienta metodológica que pretende aportar racionalidad, predictibilidad y legitimidad a la decisión adoptada por el juez, valiéndose para el efecto de una estructura que está compuesta por tres subprincipios: idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto. Este juicio busca analizar si una medida sometida a estudio es adecuada para la consecución del fin propuesto. Inmediatamente después, debe asumirse el análisis de necesidad, en virtud del cual se aprecia, si la medida escogida por el Legislador es la menos restrictiva de otros principios, considerándose su invalidez en caso de que exista otra con un impacto inferior y con una idoneidad semejante para la obtención de los propósitos de la autoridad normativa. Finalmente, el estudio de proporcionalidad en sentido estricto se concreta en una

ponderación entre los bienes o principios en conflicto, que incluye la consideración de su peso abstracto, la intensidad de la afectación – beneficio, y finalmente, algunas consideraciones -en caso de contar con los elementos- sobre la certeza de los efectos de tal relación

JUICIO DE RAZONABILIDAD-Niveles de intensidad

JUICIO DE RAZONABILIDAD-Jurisprudencia constitucional

TEST DE RAZONABILIDAD-Intensidad intermedia

LEGISLADOR-Fin buscado es un fin constitucional legítimo

ESTADO-Funciones de inspección, vigilancia y control

DONACIONES-Información necesaria para la calificación

La información referida a las donaciones, el monto, y el plazo de inversión es razonable y necesaria para la calificación adecuada por parte de la DIAN. En esa medida, no resulta ser una exigencia caprichosa, sino que, por el contrario: (i) realiza fines constitucionales (publicidad y participación de la sociedad civil) y (ii) la información exigida es necesaria para adecuada calificación de una entidad dentro del régimen tributario especial, por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. No así lo relativo a la identificación del donante, en tanto expone datos que no son relevantes a efectos de la calificación

DERECHO A LA INTIMIDAD-Acceso a información por autoridad judicial

Así, debe recordarse que la jurisprudencia constitucional ha resaltado que, las autoridades estatales solo pueden acceder a la información personal por expresa orden judicial, o por mandato de la ley. Ha indicado que, la información que se extraiga de la esfera personal, satisfaciendo dichos requisitos (por mandato judicial o legal), debe buscar la realización de una finalidad constitucional, y el uso que se haga de dicha información debe ser razonable y respetuosa de los datos que sí revisten la condición de íntimos. Es decir, con la excusa de buscar información económica, financiera o tributaria, no puede accederse y divulgarse datos que formen parte de la esfera personal y familiar

NORMA ACUSADA-Medida tiene un fin constitucionalmente legítimo

La Corte concluye que la medida legislativa acusada, en lo que atañe a conocer los proyectos que tendrán las Entidades Sin Ánimo de Lucro, su monto, la destinación que se hará del mismo y el plazo proyectado para el gasto, busca maximizar los principios constitucionales de publicidad (Artículo 126, 209) y participación (preámbulo, artículo 1°, 2°, 40, 95.5.) ciudadana. Estas finalidades no son solamente compatibles con la Carta de 1991, sino que, de hecho, son imperativos constitucionales, y en esa medida, tal información que se exige allegar a la DIAN con el fin de que se estudie la posibilidad de ser incluido o permanecer en el registro tributario especial, busca la maximización de principios constitucionales relevantes

DERECHO DE ACCESO A DOCUMENTOS PUBLICOS-Impone deberes correlativos a todas las autoridades estatales

DONACION A UNA ENTIDAD DEL REGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL-Inexequibilidad del apartado “la identificación del donante”

Referencia: Expediente D-12570

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 162 (parcial) de la Ley 1819 de 2016 “Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal y se dictan otras disposiciones”.

Demandante: Liliana Rodríguez Burgos y Juan Carlos Jaramillo Díaz

Magistrado Ponente:

ALBERTO ROJAS RÍOS

Bogotá, D.C., veintinueve (29) de enero de dos mil veinte (2020)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, conformada por las Magistradas, Gloria Stella Ortiz Delgado quien la preside, Diana Fajardo Rivera y Cristina Pardo Schlesinger y los Magistrados Carlos Bernal Pulido, Luis Guillermo Guerrero Pérez, Alejandro Linares Cantillo, Antonio José Lizarazo Ocampo, José Fernando Reyes Cuartas y Alberto Rojas Ríos, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y en cumplimiento de los requisitos y trámites establecidos en

el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente sentencia:

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública consagrada en el artículo 241 de la Constitución Política, los ciudadanos Liliana Rodríguez Burgos y Juan Carlos Jaramillo Díaz demandaron los artículos 105, 106, 160, 161 y 162 (parciales) de la Ley 1819 de 2016, por la supuesta vulneración de los artículos 15, 29, 83, 158, 210, 338 y 363 superiores.

Por Auto del veintidós (22) de febrero de 2018, el Despacho Sustanciador admitió la demanda de inconstitucionalidad presentada contra el numeral 9° del parágrafo 2° del artículo 162 de la Ley 1816 de 2016 por el cargo por vulneración del artículo 15 de la Carta Política, e inadmitió las acusaciones formuladas contra los artículos 105, 106, 160, 161 y 162 (parciales) de la misma ley por la presunta vulneración de los artículos 29, 83, 158, 210, 338 y 363 superiores.

El inicio del proceso de constitucionalidad se comunicó a la Presidencia de la República, al Presidente del Congreso de la República, a los Ministerios de Justicia y del Derecho, Hacienda y Crédito Público y de Industria y Comercio, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- y a la Superintendencia de Industria y Comercio para que, si lo consideraban oportuno, intervinieran directamente o por intermedio de apoderado designado para el efecto, dentro de los diez (10) días siguientes al recibo de la comunicación respectiva, indicando las razones que justifican la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la norma demandada.

Así mismo, se invitó a participar a las Facultades de Derecho de las Universidades de Los Andes, de Antioquia, de Cartagena, EAFIT, Santo Tomás sede Bogotá, Externado de Colombia, de Medellín, Javeriana, Libre, Nacional de Colombia, del Rosario, de La Sabana y Sergio Arboleda, así como al Instituto Colombiano de Derecho Tributario -ICDT-, a la Asociación Colombiana de Industriales -ANDI- y a la Cámara de Comercio de Bogotá para que intervinieran dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha de recibo de la comunicación respectiva, explicando las razones que sustentan la exequibilidad o inexequibilidad de la disposición acusada. En el mismo proveído se suspendió el proceso de conformidad con lo dispuesto por la Sala Plena en auto 305 de 2017.

En providencia de catorce (14) de marzo de dos mil dieciocho (2018) se rechazaron los cargos que fueron inadmitidos. Por auto de cinco (05) de junio de 2019 se levantó el término de suspensión y se continuó el trámite para resolver.

1. TEXTO DE LA NORMA DEMANDADA

A continuación, se transcribe la norma, se subraya y resalta en negrilla el aparte demandado:

"LEY 1819 DE 2016

(Diciembre 29)

Por medio de la cual se adopta una Reforma Tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

(…)

ARTÍCULO 162. Adiciónese el artículo 364-5 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

La entidad solicitante deberá, durante el término establecido en el reglamento para la calificación dentro del Régimen Tributario Especial, previa solicitud de la DIAN, remitir las explicaciones que correspondan para desestimar los comentarios y las observaciones presentadas por la comunidad.

Las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial deberán actualizar anualmente, en los primeros 3 meses de cada año, la información a la que se refiere este registro.

PARÁGRAFO 1°. La solicitud de calificación en el Régimen Tributario Especial incluye la autorización de publicar los datos que contiene el registro.

PARÁGRAFO 2°. El registro de que trata el presente artículo será público y deberá contener, como mínimo:

1. La denominación, la identificación y el domicilio de la entidad.

2. La descripción de la actividad meritoria.

3. El monto y el destino de la reinversión del beneficio o excedente neto, cuando corresponda.

4. El monto y el destino de las asignaciones permanentes que se hayan realizado en el año y los plazos adicionales que estén autorizados por el máximo órgano social, cuando corresponda.

5. Los nombres e identificación de las personas que ocupan cargos gerenciales, directivos o de control.

6. El monto total de pagos salariales a los miembros de los cuerpos directivos, sin obligación de discriminar los pagos individuales.

7. Los nombres e identificación de los fundadores.

8. El monto del patrimonio a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior.

9. En caso de recibir donaciones, la identificación del donante y el monto de la donación, así como la destinación de la misma y el plazo proyectado para el gasto o la inversión. Para tales efectos, se entiende que la donación a una entidad del Régimen Tributario Especial es una autorización de publicar los datos que contiene el registro.

10. Cuando las donaciones se perciban en eventos colectivos, sin que sea posible la identificación particular de los donantes, se deberá inscribir el monto total percibido, la fecha y la destinación del mismo.

11. Un informe anual de resultados que prevea datos sobre sus proyectos en curso y los finalizados, los ingresos, los contratos realizados, subsidios y aportes recibidos así como las metas logradas en beneficio de la comunidad.

12. Los estados financieros de la entidad.

13. El certificado del representante legal o revisor fiscal, junto con la declaración de renta donde se evidencie que han cumplido con todos los requisitos durante el respectivo año, cuando corresponda.

14. Los recursos de cooperación internacional no reembolsable que reciban o ejecuten.

PARÁGRAFO 3°. El registro de que trata el presente artículo podrá ser el registro de entidades sin ánimo de lucro que llevan las cámaras de comercio, en los términos y condiciones previstos en el Decreto ley 2150 de 1995, en el artículo 166 del Decreto ley 019 de 2012 y las demás normas que las sustituyan o modifiquen. En caso de ser así, las cámaras de comercio deberán garantizar que dicho registro sea accesible por el público desde un aplicativo web y que los comentarios recibidos sean dirigidos directamente a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Los derechos por la prestación del servicio registral son los previstos en las normas vigentes sobre la materia, particularmente en lo dispuesto en el Decreto ley 2150 de 1995 y artículo 182 de la Ley 1607 de 2012.

PARÁGRAFO 4°. En cualquier caso, la información referida en el parágrafo anterior deberá ser publicada en la página web de cada entidad.

PARÁGRAFO 5°. Sin perjuicio de lo anterior, y para efectos de control, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) durante el año 2017 publicará en su página web, el nombre o razón social, número de identificación tributaria, representante legal e identificación, y actividad económica registrada en el RUT, para los comentarios de la sociedad civil.

PARÁGRAFO 6°. El administrador del registro de que trata el presente artículo observará las disposiciones sobre la protección de datos personales, especialmente aquellas contenidas en la Ley 1581 de 2012 y demás normas concordantes.

PARÁGRAFO 7°. Sin perjuicio de lo establecido en el Parágrafo 1 del artículo 19 del presente Estatuto, las entidades de que trata el artículo 19-4 estarán obligadas a realizar el registro de que trata el presente artículo."

1. 1. LA DEMANDA

Los ciudadanos Liliana Rodríguez Burgos y Juan Carlos Jaramillo Díaz demandan el artículo 162 parágrafo 2° numeral 9° de la Ley 1819 de 2016, por la presunta vulneración del artículo 15 de la Carta Política. Sostienen que el apartado cuestionado impone el deber de registrar

información sensible, esto es la identificación del donante, el monto de la donación, el plazo proyectado para el gasto o la inversión y que esto lesiona gravemente el derecho a la intimidad, dado que tales datos, al hacerse públicos revelan información valiosa que tiene carácter semiprivado.

Aseguran que ese tipo de datos tienen protección y son reservados, sobre todo porque pueden conducir a afectar la seguridad de los donantes al circular su información financiera, la cual es expuesta frente a terceros y que "no constituye un hecho objetivo que le permita al Estado divulgar o circular información que atañe exclusivamente a la esfera personal, puesto que quien realiza la donación tiene el derecho de permanecer en el anonimato, ya que su actividad financiera, económica, hace parte de su esfera e índole íntima y personal, siendo que si se traspasa esta barrera habrá menos interesados en permitir que su información financiera circule en el público" lo cual tiene un efecto contrario al objetivo del registro y de control por parte de la sociedad civil.

Se remiten al contenido de la sentencia C-981 de 2005, que distingue el dato que se pone en circulación al interior del Estado entre las entidades que tienen como función el recaudo de los impuestos y que por tanto deben controlar la carga impositiva, lo que habilita el manejo de dicha información en la medida en que las personas tengan la posibilidad de conocerla, actualizarla y rectificarla, pero los datos tributarios no pueden circular por fuera del Estado con diferentes fines, ni entregarlos a los particulares.

También reprodujo un segmento de la sentencia C-640 de 2010 en la que se enuncian principios que cimentan el derecho a la intimidad como (i) el de libertad, que implica que los datos personales de un individuo solo pueden ser registrados o divulgados con el consentimiento libre, previo, expreso o tácito del titular, salvo que se busque un objetivo constitucional legítimo; y el de (ii) finalidad que se concreta en que la recopilación y divulgación de datos debe realizar una finalidad constitucionalmente legítima, por lo que no es posible que se obligue a los ciudadanos a relevar datos de su vida personal, salvo que sea patente que con ello se proteja el interés general.

Acuden a la sentencia T-729 de 2002 para significar que "la finalidad de publicar los datos de los donantes se desdibuja al chocar con el principio que tienen los individuos de mantener en reserva su información financiera, permitiendo que se realice un uso indebido y hasta

criminal por parte de quienes conozcan los montos que las personas naturales o jurídicas entregan en donación a las entidades sin ánimo de lucro calificadas en el régimen tributario especial, en detrimento de quienes poseen recursos y su seguridad se vea afectada", continúan con la cita de la decisión C-981 de 2005 y destacan que siendo las donaciones actos jurídicos sustentados en la ley civil, los actos que se celebren al interior de las entidades sin ánimo de lucro tienen protección prevalente del derecho a la intimidad, lo que implica, entre otros, que no estén obligadas a entregar los detalles de sus actos jurídicos a la sociedad, de allí que no sea posible que la autoridad tributaria los ponga en manos de terceros.

Acotan que "existen personas que prefieren mantener su información personal en reserva, y este derecho no puede ser trasgredido, ni la función del Estado extralimitada" también recaban en que al donante le asiste el derecho de mantener su anonimato, para no evidenciar aspectos que solo atañen a su ámbito personal.

3. INTERVENCIONES

De acuerdo con la constancia expedida por la Secretaría General de esta Corporación, dentro del término de fijación en lista, que venció el 3 de septiembre de 2018, se recibieron escritos de intervención, que se presentaran en el siguiente orden:

Interviniente

Solicitud

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Exequibilidad

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-

Instituto Colombiano de Derecho Tributario

Exequibilidad condicionada

Universidad Externado de Colombia

Inexequibilidad

Cámara de Comercio de Bogotá

Inexequibilidad

Universidad del Rosario

Inexequibilidad

Universidad Sergio Arboleda

Inexequibilidad

Universidad Santo Tomás de Aquino

Inexequibilidad

Universidad de Medellín

Inexequibilidad

Universidad de La Sabana

Inexequibilidad

Universidad de Antioquia

Inexequibilidad

Colectivo de Abogados José Alvear Restrepo -CAJAR- y Comisión Colombiana de Juristas

Inexequibilidad

3.1. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Mediante apoderado judicial, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo solicitó la exequibilidad de la norma enjuiciada. Tras citar jurisprudencia de la Corte Constitucional

sobre reserva de ley estatutaria y la reglamentación de los derechos fundamentales, defendió la constitucionalidad de la norma, al sostener que la disposición demandada no desconoce los límites de la racionalidad y proporcionalidad, pues permite el control ciudadano sobre los recursos y la prevalencia del interés general para la vigilancia de los proyectos sociales.

3.2. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional -DIAN-

La ciudadana Tatiana Orozco Cuervo, en su condición de apoderada de la DIAN solicitó a esta Corporación declarar la exequibilidad de la norma demandada, pues, en su criterio, el registro establecido no desconoce el derecho a la intimidad de los donantes. Sustenta su pretensión en los siguientes argumentos:

i. i. La información requerida es de interés público, en cuanto:

a. Tiene por finalidad el permitir que se verifique la actividad de las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) y, así, asegurar que éstas cumplan con los cometidos del interés general requeridos para poder pertenecer al régimen especial. Destaca que la modificación introducida tiene por objetivo ejercer un control efectivo sobre el Régimen Tributario Especial (RTE), para así contrarrestar y evitar maniobras de evasión tributaria.

Adicionalmente, considera que la información publicada busca identificar el objeto social del peticionario, sus fuentes de ingresos y permitir un control sobre la administración de los ingresos de las ESAL y la destinación que se dará a dichos recursos; de forma que se pueda verificar que sean usados en actividades propias del objeto social de la entidad.

b. No contiene datos que puedan ser considerados como reservados por la legislación nacional, en específico, la Ley Estatutaria 1266 de 2008, el artículo 24 del CPACA, la Ley 1712 de 2014, y el artículo 583 del Estatuto Tributario. Considera que (i) el nombre, el apellido o la razón social de un sujeto, (ii) su Número de Identificación Tributario (NIT) y (iii) el monto total de las donaciones no han sido catalogados como información reservada, pues, de ellos, no se infiere información financiera, crediticia ni comercial propia de la intimidad del individuo.

Finalmente, destaca que incluso si la información objeto de registro y publicación pudiera ser

considerada como “semi-privada”, lo cierto es que la restricción que impide su revelación debe entenderse levantada con la autorización tácita que otorga el ciudadano al momento de realizar una donación y pretender obtener beneficios tributarios. En ese sentido, expresa que si un ciudadano prefiere que su identidad no sea publicada, tiene la posibilidad de realizar las donaciones que estime pertinentes, pero sin hacerse acreedor a ninguna prerrogativa fiscal.

. Respeta los principios que rigen la garantía del derecho a la intimidad y el Habeas Data; en concreto, los principios de:

a. Libertad, en cuanto, el donante autoriza tácitamente la publicación de la información con su accionar.

b. Finalidad, pues a través de los controles y mecanismos demandados no solo se permite la participación activa de la ciudadanía en la protección y correcta distribución de los recursos públicos, sino que garantiza que las ESAL cumplan con los cometidos altruistas para las cuales fueron creadas.

c. Necesidad, en cuanto a la información recopilada es indispensable para controlar la procedencia y destinación que se dará a los recursos de una determinada ESAL, de forma que se pueda verificar que sean usados para los fines establecidos en su objeto social.

d. Veracidad, en razón a que la información es registrada única y exclusivamente por parte del peticionario, quien está obligado a suministrar datos correctos e inequívocos.

e. Integridad, pues la información suministrada por las ESAL que pretendan hacerse beneficiarias del RTE debe estar completa y no admite fragmentaciones.

Lucy Cruz de Quiñones, en representación del ICDT, solicitó la exequibilidad condicionada de la norma demandada en el entendido que la divulgación de la identidad del donante y el monto de la donación podrá ser divulgada previa autorización del donante.

De manera preliminar, expuso que la norma, con base en la exposición de motivos, persigue un control de la sociedad sobre aspectos de interés general, lo cual es un fin constitucionalmente permitido, que condensa en que es una dimensión de la participación colectiva en las decisiones de la sociedad que las afecten, específicamente el de “un instrumento que promueve el control social de una exención del impuesto sobre la renta

sobre los excedentes reinvertidos en su objeto". Sigue con que existe un mecanismo usual de control a los datos del beneficiario de la exención, que ha sido permitido, pero que en este asunto se trata de la recolección y exposición de datos del donante, pues la norma presume que la donación a una entidad del régimen tributario especial incorpora en sí mismo una autorización de publicación de datos que contiene el registro, sin permitir la reserva de identidad del donante.

Explica que la reserva de identidad del donante es esencial y está conectada con el derecho a la intimidad, más allá que por razones de seguridad, pues a través de esa acción se pueden relevar sus creencias, sus preferencias individuales o políticas "que se descubren fácilmente por las causas que prefiere patrocinar, que pueden o no ser compartidas por todos, dada la pluralidad de ideologías y causas que promueven las distintas ONG´s", de allí que no sea justificado que se revele el destino de sus actos de altruismo, patrocinio.

Apunta que la medida normativa tiene una finalidad legítima porque permite dar cuenta sobre las calidades éticas de la organización no gubernamental que recibe recursos gratuitos, pero que no es adecuada pues "lo cierto es que si los recursos provienen de actividades ilícitas o pretenden dar apariencia de legalidad a ciertos bienes, lo más probable es que se oculte la identidad del donante, mediante la intervención de otra persona o simulando el tipo de contrato que da origen a la transferencia de recursos de manera que la norma no estará llamada a generar efectos reales dentro de la perspectiva de lo irregular, y en cambio sí puede producir muchos efectos constatables contrarios al derecho a la intimidad personal garantizada en la Constitución".

Acude a un concepto previo del ICDT para significar que el verdadero problema constitucional deriva de la circulación de datos, en tanto el donante no tiene posibilidad de controlar su información y que si bien en estos casos se revelan aquella relacionada con las autoridades de impuestos, que se debería usar para la calificación tributaria, lo cierto es que no existe un vínculo directo entre el dato de las donaciones, identidad y cuantía con la tributación de la entidad sin ánimo de lucro y, además revelar esa información de terceros no es necesaria para cumplir los fines de la tasación de tributos. Por ello defiende la constitucionalidad de la norma, siempre que se condicione a que la divulgación de la identificación del donante y el monto de su donación proceda únicamente con su autorización previa.

3.4. Universidad Externado de Colombia

Olga Lucía González Parra, en calidad de directora del Centro Externadista de Estudios Fiscales del Departamento de Derecho Fiscal, solicitó la declaratoria de inexequibilidad de la expresión "la identificación del donante" contenida en el numeral 9° del parágrafo 2° del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016, el cual adicionó el artículo 364-5 del Estatuto Tributario.

Para sustentar su posición, utilizó el juicio de proporcionalidad. En primer lugar, sostuvo que la norma cumple con el subprincipio de idoneidad. Permite la publicación de la información de los donantes de una entidad sin ánimo de lucro lo que hace que el proceso de calificación de estas entidades sea más transparente y, por tanto, sólo accedan al Registro Tributario Especial aquellos sujetos que cumplan con los parámetros en la ley.

En segundo lugar, consideró que la norma demandada no cumple con el subprincipio de necesidad. Argumentó que la transparencia debe radicar estrictamente sobre las entidades sin ánimo de lucro y no sobre los donantes -de hecho, los datos sobre el monto de la donación, la destinación o el plazo para su gasto se puede hacer sin publicar el nombre del donante. Asimismo, afirmó que la autoridad tributaria sí puede tener acceso a dicha información p.ej. en las declaraciones de los contribuyentes o por medio de sus competencias de fiscalización e investigación. Igualmente, al momento en el que el donante aplique el descuento sobre la renta como consecuencia de la donación, éste deberá rendir la información sobre la fecha de la donación, el tipo de entidad, la clase de bien donado, el valor, la manera en que se efectuó la donación y la destinación de la misma.

En ese sentido, la interviniente sostuvo que es posible alcanzar el mismo fin propuesto a través de otro medio sin afectar el derecho fundamental a la intimidad: "la remisión de la información correspondiente a la identificación del donante únicamente a la Administración de impuestos y a la publicación general del monto de la donación, la destinación de la misma, y el plazo proyectado para su gasto o inversión, sin la inclusión de este ítem." Por tales motivos, solicitó la declaratoria de inexequibilidad de la expresión "identificación del donante" contenida en el numeral 9° del parágrafo 2° del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016, el cual adicionó el artículo 364-5 del Estatuto Tributario.

3.5. Cámara de Comercio de Bogotá

El ciudadano Gustavo Piedrahíta Forero, en su calidad de Director de Asesoría y Defensa Judicial de la Cámara de Comercio de Bogotá, solicitó a esta Corporación que, como lo proponen los demandantes, se declare la inexequibilidad de la norma acusada, pues considera que el numeral 9o del parágrafo segundo del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016, vulnera el derecho fundamental a la intimidad de los donantes al publicar, en un registro de carácter abierto, información que hace parte de la órbita personal del individuo; más aún cuando considera que ésta no tiene que ver con la verificación de los requisitos establecidos para que las entidades puedan calificar al régimen tributario especial.

6. %1.6. Universidad del Rosario

El ciudadano Carlos Ariel Sánchez Torres, en su condición de Director del Observatorio de Hacienda Pública y Derecho Tributario de la Universidad del Rosario y el ciudadano José Miguel Sanabria Arévalo, como miembro fundador del Observatorio de Hacienda Pública y Derecho Tributario de la misma universidad, solicitaron que se declare la inexequibilidad del apartado demandado, o subsidiariamente la "inexequibilidad condicionada" de la locución gramatical "público" allí contenida, de forma que sea necesario entender que la información contenida en ese registro Web solo puede ser accedida por la autoridad tributaria correspondiente y no por todos los miembros de la sociedad.

Para sustentar su posición, resaltó que si bien en materia tributaria se relativiza el derecho a la intimidad en relación con el interés público, pues se legitima la vigilancia estatal sobre asuntos que, en principio, únicamente tendrían relevancia dentro del marco privado del individuo; lo cierto es que no puede ser comprendida como una supresión del derecho a la intimidad, pues a pesar de que debe propenderse por salvaguardar los intereses colectivos, la fiscalización encuentra como límite los derroteros de razonabilidad y proporcionalidad.

En ese sentido, considera que, si bien el Estado tiene la posibilidad de inmiscuirse en estos aspectos de la vida privada de la persona, no tiene la necesidad de publicarlos y ponerlos en conocimiento del público en general. Finalmente, aduce que publicar esta información es incoherente con el resto del sistema jurídico, pues la norma hace pública las donaciones que reciban las entidades sin ánimo de lucro, pero maneja con reserva (a la luz del artículo 583 del E.T.) la información sobre los frutos que se derivan de dicha donación, esto es, los beneficios netos o excedentes.

7. %1.7. Universidad Sergio Arboleda

Los ciudadanos Rodrigo González Quintero, Luis Javier Moreno Ortiz, Andrés Sarmiento Lamus y Marcela Palacio Puerta, actuando como comisionados del Decano de la Escuela Mayor de Derecho de la Universidad Sergio Arboleda pidieron a esta Corte que declare la inexequibilidad de la norma acusada, pues consideran que si bien el derecho a la intimidad no es un derecho absoluto y admite límites, más aún cuando se trata de asuntos relacionados con el derecho tributario, lo cierto es que, en el presente caso, el medio usado para lograr el fin propuesto, esto es, hacer pública la información sobre el donante para mitigar los efectos que, en materia de evasión y elusión tributaria, tienen las conductas abusivas de los beneficiarios de las entidades sin ánimo de lucro.

Destaca que si bien la transparencia y el acceso a la información son dos pilares fundamentales del Estado Social y Democrático de Derecho, en este caso, la medida adoptada para garantizarlos resulta innecesaria y desproporcionada, pues, podría comprometer varias esferas o ámbitos concretos de la intimidad (pues la donación puede obedecer a diversos motivos, entre otros, familiares, sexuales, de salud y religiosos), cuestión que podría generar distintas formas de discriminación con ocasión a la publicación de estos datos sensibles.

2.8. Universidad Santo Tomás de Bogotá

El 16 de abril de 2018, los ciudadanos Nolberto Güechá Medina y Carlos Rodríguez Mejía, obrando en nombre de la Universidad Santo Tomás, solicitaron a esta Corporación declarar la inexequibilidad de la norma demandada por ser violatoria de los artículos 15 de la Constitución Política, 17 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP) y el 11 del Pacto de San José.

Consideraron que, salvo las excepciones previstas en la Constitución y la ley, los datos que correspondan a la esfera personal de un individuo no pueden ser divulgados públicamente, so pena de afectar aspectos propios de su intimidad, así como su derecho al Habeas Data, el cual, a su vez, influye en relación con la garantía de otros derechos fundamentales.

Resaltan que, en materia de Habeas Data, se ha reconocido que la administración de toda base de datos personales debe estar sometida a los llamados “principios de administración

de datos personales", estos son, los de: (i) finalidad; (ii) necesidad; (iii) utilidad; y (iv) circulación restringida, los cuales establecen ciertas exigencias en relación con las actividades de recolección, procesamiento y divulgación de la información personal.

A la luz los principios anteriormente referidos, la divulgación y circulación de información personal no puede hacerse en forma indiscriminada y está sometida a numerosas restricciones, como (i) la previa autorización de su titular, (ii) la valoración del objeto de la base de datos y (iii) la aplicación del principio de finalidad al caso en concreto.

Destaca que, para el Derecho Internacional de los Derechos Humanos, solo se encuentran permitidas las injerencias al derecho a la intimidad que resulten indispensables para garantizar los intereses de la sociedad y, en todo caso, cualquier autorización de intromisión en ella, deberá estar previamente contenida y desarrollada en la legislación interna de cada país.

Afirman que la disposición demandada busca que la comunidad civil se pronuncie sobre los requisitos de acceso al régimen especial y rindan comentarios generales sobre las entidades que pretenden acceder a los beneficios que esta condición otorga. Así, la información sobre las donaciones, los donantes y las previsiones para su utilización, serían accesibles a cualquier persona, con lo cual se transgrede, de manera arbitraria, el derecho a la privacidad de la información y la utilización de la información tributaria por parte de la DIAN.

Refieren en consecuencia que la norma demandada deviene inconstitucional en razón a que la circulación de la información financiera no debe estar abierta al público, ya que esta no constituye un asunto de "interés general", "legítimo", y "justificado constitucionalmente", y, en consecuencia, no puede habilitarse una limitación tan severa sobre el derecho a la intimidad del individuo.

Finalmente explica que, si bien con posterioridad a la expedición de la norma demandada, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) profirió la Resolución No. 000019 del 28 de marzo de 2018 en la cual se estableció que la publicación del valor de las donaciones recibidas no debía ser discriminada por cada donación, sino que debía hacerse una referencia global de la totalidad de donaciones recibidas, lo cierto es que esta resolución terminó por modificar el contenido material de la Ley y, por tanto, al no tener competencia para el efecto, no solo es ilegal, sino que no soluciona el problema evidenciado.

2.9. Universidad de Medellín

Francisco Javier Valderrama Bedoya, en su calidad de Decano de la Facultad de Derecho de la Universidad de Medellín y Wilmar Alfredo Campo Balbín, como miembro de la Junta Central de Contadores y profesor de la Especialización en Políticas y Legislación Tributaria de la Universidad de Medellín, solicitaron a esta Corte declarar la inexequibilidad de la norma acusada.

Consideraron que, aun cuando el Legislador tiene un amplio margen de configuración en materia tributaria, lo cierto es que la protección constitucional establecida en relación con el derecho a la intimidad impide que se expongan, de manera injustificada e irrazonable, aspectos privados de la persona al escarnio público, más aún cuando esta publicación no encuentra sustento en la protección del interés general.

En ese orden de ideas, estiman que a pesar de que el Legislador debe propender por el control de la economía y el adecuado recaudo de los tributos, en el presente caso, al hacer pública la información relativa a las donaciones realizadas a las entidades sin ánimo de lucro, termina por hacer un uso excesivo de ese margen de configuración y expone, de manera innecesaria, aspectos propios de la intimidad de la persona.

2.10. Universidad de la Sabana

Juan Nicolás Cortés Galeano, en calidad de miembro activo de la Clínica Jurídica de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de La Sabana solicita la inexequibilidad del numeral 9º del parágrafo 2 del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016, por estimar que genera una intervención desproporcionada por parte del Estado y de los particulares en la esfera personal del donante y publica información semiprivada que corresponde a actividades comerciales legítimas.

Al respecto, expresó que las donaciones realizadas a aquellos sujetos que hagan parte del régimen tributario especial deben y tienen que ser entendidas como como un "comportamiento comercial" cobijado por el derecho a la intimidad, en tanto comprende información de carácter semiprivado y, por tanto, de acceso restringido a los particulares, quienes únicamente podrán obtenerla con ocasión a una orden judicial o administrativa que así lo disponga.

Por lo anterior, en criterio del interviniente la norma demandada implica una vulneración generalizada, sistemática, progresiva y constante a la intimidad de las personas que deciden realizar donaciones a este tipo de entidades, al imponer la inclusión de su identificación y el monto de la donación realizada en un registro web público.

Estima que la disposición demandada atenta contra el libre ejercicio de la economía en el país y no solo desincentiva la realización de donaciones como una actividad de comercio legítima, sino que atenta contra la existencia misma del régimen tributario especial y de las entidades que a él pertenecen, puesto que, con la imposición de este requisito, las personas naturales o jurídicas que realicen donaciones se abstendrán de realizar este tipo de negocios jurídicos con el objetivo de proteger su derecho a la intimidad y, así, salvaguardar su esfera personal.

2.11. Universidad de Antioquia

El Decano de la facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Antioquia pidió la inexequibilidad de la norma demandada o, de manera subsidiaria, la exequibilidad condicionada bajo el entendido que "la información brindada por los donantes sólo debe ser de conocimiento de la administración pública".

En primer lugar, describió el carácter finalista de la norma y prosiguió con que la norma demandada, de acuerdo con la exposición de motivos, pretende luchar contra la evasión y elusión fiscal. Asimismo, funge como mecanismo de control y de consolidación fiscal, la cual permite (i) fortalecer mecanismos de control social que permiten realizar observaciones y comentarios a las entidades; (ii) publicar la información de los cuerpos directivos y la reinversión de excedentes. Por estas acciones, la Universidad de Antioquia sostuvo que la Ley 1819 de 2016 creó un régimen de transparencia que tiene como objeto asegurar la claridad en las transacciones de las entidades sin ánimo lucro, tanto para los terceros como para la administración tributaria.

En segundo lugar, describió el contenido del derecho fundamental a la intimidad y su relación con el poder de configuración tributaria. En efecto, expresó que, si bien la jurisprudencia constitucional ha autorizado la intromisión en el derecho a la intimidad cuando se trata de elementos económicos que ayuden a determinar obligaciones tributarias, "esto no significa que dicha información pueda ser puesta a disposición de terceros". En ese sentido, concluyó

que “la puesta a disposición de información personal a terceros es excesivo, puesto que basta con que la administración conozca del tema, ya que es esta la que tiene potestad y herramientas para conocer indagar y sancionar posibles violaciones a la norma fiscal. Así, debería ser sólo la autoridad pública la que tenga a disposición esta información privada, pues basta con esto para solucionar los problemas que pretende solucionar la Corte al autorizar la intromisión en el derecho a la intimidad”.

La universidad concluyó que la norma demandada (i) evidencia una intromisión innecesaria al derecho fundamental a la intimidad, pues, aun cuando permite su moderación cuando es el contribuyente quien aporta información a la administración, esta información no debe ser divulgada a terceros; y (ii) crea una carga desproporcionada sobre los donantes y pone a disposición innecesariamente información privada en favor de terceros.

2.12. Colectivo de Abogados “José Alvear Restrepo” -CAJAR- y Comisión Colombiana de Juristas -CCJ-

El Colectivo de Abogados “José Alvear Restrepo” y la Comisión Colombiana de Juristas -CCJ- solicitaron la declaratoria de inexequibilidad de la expresión “y el monto de la donación, así como la destinación de la misma y el plazo proyectado para el gasto o la inversión.” Igualmente, pretendió la exequibilidad condicionada de la expresión “Para tales efectos, se entiende que la donación a una entidad del Régimen Tributario Especial es una autorización de publicar los datos que contiene el registro” en el entendido de que la única información pública del registro será la identificación del donante.

Los intervinientes advierten la existencia de un problema jurídico que no fue tratado por los demandantes. Esto es, si los requisitos establecidos en el artículo 162 y siguientes para mantenerse en el Régimen Tributario Especial deben aplicarse a entidades sin ánimo de lucro que tiene como objeto la defensa de los derechos humanos y atención humanitaria a víctimas o si dichas entidades deben estar exentas de contribución de impuesto sobre la renta. Dichos problemas jurídicos nacen por cuanto la obligación de “publicar la información de los donantes y demás que contiene el aparte bajo estudio supone como consecuencia que quienes lo incumplan perderán el carácter de entidad exenta del impuesto de renta y complementario, inclusive si dichas entidades tienen este objeto social”.

Consideran que no existe una diferenciación plausible entre las entidades sin ánimo de lucro

encargadas de la defensa de los derechos fundamentales frente a las entidades definidas como no contribuyentes declarantes conforme al artículo 23 del E.T (iglesias, sindicatos, partidos políticos, etc.). Consideran que, aun cuando dicha lista está conformada por entidades que cumplen una función primordial, excluye a entidades (organizaciones defensoras de Derechos Humanos) que cumplen finalidades constitucionales similares, lo que conlleva imponer cargas fiscales que son desiguales y desproporcionadas, tales como el Registro Web de que trata la norma demandada.

En segundo lugar, el CAJAR describió el alcance de la disposición. Refirió que la norma demandada hace parte del Régimen Tributario Especial -RTE-. Asimismo, ordena que las entidades que pretendan pertenecer al RTE deben registrarse en el aplicativo web. Ello con la finalidad de que sea el público quien remita comentarios generales y observaciones sobre los requisitos de acceso al RTE. Concretamente, la disposición demandada únicamente hace referencia a aquellas entidades sin ánimo de lucro que reciben donaciones. Asimismo, indicaron que la norma establece dos "relaciones jurídicas distintas". La primera evidencia la obligación de publicar en el registro los datos de identificación de la persona que dona, el monto de la donación, la destinación de la misma y el plazo proyectado para el gasto o la inversión. Por su parte, la segunda establece una presunción legal de que el donante autoriza que los datos anteriormente descritos sean publicados por el hecho de dar su donación a una entidad que esté presente en el Régimen Tributario Especial.

En tercer lugar, con la finalidad de resolver si la norma enjuiciada vulnera el derecho fundamental a la intimidad, los intervinientes enunciaron la jurisprudencia constitucional sobre el derecho a la intimidad en el marco de la potestad tributaria del Estado, el derecho a la información y, finalmente, realizaron un ejercicio de ponderación.

De manera concreta, en la verificación del subprincipio de libertad, los intervinientes consideraron que la disposición demandada lo viola. Argumentan que la entrega de datos personales por parte de los donantes con el simple hecho de celebrar contratos de donación vulnera el elemento de voluntariedad. Adicionalmente, la norma obliga a las organizaciones sin ánimo de lucro a divulgar información de la que no es titular para ser calificadas en el RTE. Lo anterior limita, por una parte, la voluntad de quien realiza la donación y, por otra, presiona a la entidad a divulgar información de la que no es titular -asunto problemático en el marco de las relaciones que mantienen las entidades con sus donantes-. Es este escenario,

sostiene que se respetaría el principio de libertad “si tuviera efectos pro-futuro, entendiendo que se respeta la decisión informada de los donantes, en lugar de obligar a las entidades a difundir información sin consentimiento previo, libre e informado.”

.

En el subprincipio de finalidad, los intervinientes consideran que la norma enjuiciada persigue un fin constitucionalmente valioso. En efecto, sostienen que la disposición apunta a consolidar un proceso transparente de las entidades sin ánimo de lucro. Asimismo, garantiza el derecho de la ciudadanía al acceso a la información pública, “lo cual es necesario para lograr que exista libertad de expresión en el debate público”.

Finalmente, en torno al subprincipio de necesidad, refieren, de manera preliminar, que la información para ser calificado en el RTE implica no solo el nombre e identificación del donante, sino el monto, la destinación y el plazo proyectado para su gasto o inversión. A partir de allí, en relación en el nombre, los accionantes consideran que existen una relación estrecha con la finalidad de garantía de transparencia. En efecto, la norma permite a la ciudadanía “conocer qué personas, naturales o jurídicas, financian a las entidades sin ánimo de lucro. Esta información puede ser útil para comprender las relaciones con los donantes, intereses y motivaciones que pueden sustentar determinadas posiciones en debates de interés nacional. Ello máxime cuando una estrategia corporativa de cooptación de la opinión pública como forma de restringir la libertad de expresión es la financiación de entidades sin ánimo de lucro.”

Por el contrario, conocer sobre el monto de la donación, su destinación y el plazo proyectado para su gasto o inversión resulta desproporcionado y, asimismo, no guarda una relación estrecha con la finalidad perseguida por la norma; incluso, aseveran que pueden resultar lesivos en ciertos escenarios. Para desarrollar este argumento, los intervinientes se refirieron situaciones concretas de “Chuzadas” por parte de miembros de inteligencia de los órganos del Estado. Sostuvieron que “Las actividades de inteligencia dirigidas específicamente a la identificación de esta información personal y financiera de personas defensoras de derechos humanos tenía como objetivo obstaculizar el trabajo de estas organizaciones y sus integrantes. La inteligencia del Estado se implicó incluso en actividades para desfinanciar a estas organizaciones interfiriendo ilegalmente para romper los lazos que ellas tenían con

agencias de cooperación internacional, muchas de las cuales fueron “blancos” de operaciones del DAS”.

4. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Viceprocurador General de la Nación con funciones de Procurador General de la Nación solicitó la exequibilidad de la norma demandada, salvo la expresión “identificación del demandante”, la cual considera debe declararse inexequible.

Aseveró que los artículos 140 a 164 de la Ley 1819 de 2019 regulan el RTE aplicable a las entidades sin ánimo de lucro -corporaciones, fundaciones y asociaciones-. Allí establece que son contribuyentes del impuesto de renta en las mismas condiciones que las demás sociedades; sin embargo, excepcionalmente pueden solicitar a la administración tributaria su calificación como contribuyentes del RTE conforme las actividades establecidas en el artículo 359 del E.T. Con base en ello, sostuvo que el Legislador diseñó un control social a partir del principio de publicidad con la finalidad de que la sociedad tenga acceso a la información de las entidades sin ánimo de lucro “por cuenta de las labores de interés general”.

En torno a la información que debe ser publicada -identificación del donante, el monto de la donación, su destinación y el plazo proyectado como gasto o inversión- el Ministerio Público realizó consideraciones separadas de estos componentes de la norma.

En primer lugar, con respecto al monto de la donación, el Viceprocurador General de la Nación consideró que es constitucional dicha exigencia. Sostuvo que la publicación del monto está justificada en que la comunidad tiene interés directo en dicha información con la finalidad de hacerle seguimiento a la destinación y ejecución para su propio beneficio -atendiendo a la función social que cumplen las entidades sin ánimo de lucro-. Asimismo, responde al principio de publicidad y, a su vez, se constituye como mecanismo de control de aplicación de los recursos por parte de la sociedad, es decir, una garantía del principio de participación.

Por su parte, frente a la publicación de la identificación del donante, el Viceprocurador General de la Nación evidenció la norma es inconstitucional, pues vulnera el derecho fundamental a la intimidad, por tres razones. En primer lugar, expresó que el control social recae sobre la entidad sin ánimo de lucro, por tal motivo la ciudadanía puede enviar

comentarios sobre el monto de los recursos, pues son propiedad de las entidades sin ánimo de lucro y no de los donantes. En segundo lugar, argumentó que la publicación de este tipo de información implica una exposición del donante a eventuales actuaciones delincuenciales que atenten contra su vida, integridad o patrimonio, e incluso, conlleva la difusión de sus creencias "razón por la cual se trata de una medida excesiva que desconoce este derecho fundamental". Finalmente, aseveró que la identidad de los donantes no se pueda conocer por parte de la autoridad tributaria. Ello en virtud de que, conforme con el artículo 147 de la Ley 1819 de 2016, las entidades sin ánimo de lucro deberán registrar diversos actos jurídicos, entre ellos, las donaciones para verificar si existe una distribución indirecta de excedentes.

5. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Competencia

La Corte Constitucional es competente para conocer y decidir sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, de conformidad con los numerales 4 y 5 del artículo 241 de la Constitución Política.

Presentación del problema jurídico y metodología de solución.

1. El artículo 162 de la Ley 1819 de 2016 crea el registro digital para el reconocimiento de personas jurídicas dentro del régimen tributario especial. Para ello prescribe que el proceso de calificación de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) tiene como objetivo garantizar la transparencia y la participación de la comunidad durante el proceso de calificación a través del envío de comentarios generales y observaciones sobre la respectiva entidad. En el mismo sentido, señala que, durante el proceso de calificación para ser tenidos como del Régimen Tributario Especial, la entidad solicitante deberá remitir a la DIAN explicaciones para desestimar las observaciones que realice la comunidad. Asimismo, prescribe que las entidades calificadas dentro del régimen tributario especial deberán actualizar la información dentro de los primeros tres meses de cada año.

2. El parágrafo segundo del artículo en comentó señala varios requisitos de publicidad de información. Entre ellos, la denominación e identificación y domicilio de la entidad, la descripción de la actividad meritoria, el monto y destino de la reinversión del beneficio o excedente neto, cuando corresponda. El monto y el destino de las asignaciones permanentes

que se hayan realizado en el año y los plazos adicionales que estén autorizados por el máximo órgano social, cuando corresponda. Estos entre otros requisitos.

3. Los demandantes cuestionan el noveno requisitos, según el cual las entidades que pretendan ser incluidas en el régimen tributario especial, deberán "en caso de recibir donaciones", remitir "la identificación del donante y el monto de la donación, así como la destinación de la misma y el plazo proyectado para el gasto o la inversión". Y dispone una autorización tácita al determinar que se entiende que la donación a una entidad de Régimen Tributario Especial es una autorización de publicar los datos que contiene el registro.

4. En su criterio, la previsión legal vulnera el derecho a la intimidad de las personas que realizan donaciones o inversiones a las entidades que sean reconocidas como el régimen tributario especial al exigir que se haga pública información sensible de la intimidad financiera de los donantes o inversores, sin que exista razón suficiente para ello, razón por la cual, se vulnera el artículo 15 Superior.

5. Destacan que siendo las donaciones actos jurídicos sustentados en la ley civil, los actos que se celebren al interior de las entidades sin ánimo de lucro tienen protección prevalente del derecho a la intimidad, lo que implica, entre otros, que no estén obligadas a entregar los detalles de sus actos jurídicos a la sociedad, de allí que no sea posible que la autoridad tributaria los deje en manos de terceros, máxime cuando al donante le asiste el derecho de mantener su anonimato, para no evidenciar aspectos que solo atañen a su ámbito personal.

6. La Cámara de Comercio de Bogotá, el Colectivo de Abogados "José Alvear Restrepo" -CAJAR-, la Comisión Colombiana de Juristas -CCJ-, las Universidades Externado de Colombia, del Rosario, Sergio Arboleda, Santo Tomás, de Medellín, y de Antioquia, así como el Procurador General de la Nación pidieron la inexequibilidad de la norma. Sostuvieron que si bien en materia tributaria se relativiza el derecho a la intimidad en relación con el interés público, pues se legitima la vigilancia estatal sobre asuntos que, en principio, únicamente tendrían relevancia dentro del marco privado del individuo, lo cierto es que no puede ser comprendida como una supresión del derecho a la intimidad, pues a pesar de que debe propenderse por salvaguardar los intereses colectivos, la fiscalización encuentra como límite los derroteros de razonabilidad y proporcionalidad.

7. Arguyen que aun cuando la DIAN puede y debe adoptar medidas para verificar los

requisitos exigibles con el objetivo de recibir beneficios tributarios, el medio adoptado en esta ocasión, esto es, el registro público web, no resulta adecuado, ni conducente para lograr el fin propuesto en razón a que la responsabilidad de mitigar la evasión y elusión tributaria es del Estado y no de toda la comunidad, aunado a que si bien la transparencia y el acceso a la información son dos pilares fundamentales del Estado Social y Democrático de Derecho, en este caso, la medida adoptada para garantizarlos resulta innecesaria y desproporcionada, pues, podría comprometer varias esferas o ámbitos concretos de la intimidad (pues la donación puede obedecer a diversos motivos, entre otros, familiares, políticos, sexuales, de salud y religiosos).

8. Por su parte el Instituto Colombiano de Derecho Tributario pidió declarar la exequibilidad condicionada en el entendido que la identidad del donante y el monto de la donación podrá ser divulgada previa autorización del donante. Afirma que la disposición impugnada persigue un control de la sociedad sobre aspectos de interés general, lo cual es un fin constitucionalmente permitido, que condensa una dimensión de la participación colectiva en las decisiones de la sociedad que las afecten, no obstante sostiene que la reserva de identidad del donante es esencial y está conectada con el derecho a la intimidad, más allá de razones de seguridad, pues a través de esa acción se pueden evidenciar sus creencias, sus preferencias individuales o políticas. De allí que no sea justificado que se revele el destino de sus actos de altruismo, patrocinio. Por lo que defiende el anonimato de la donación, salvo que el donante renuncie al mismo.

9. El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- pidieron declarar la exequibilidad de la disposición demandada. Aseguran que no desconoce los límites de la racionalidad y proporcionalidad, dado que el registro tiene por finalidad el permitir que se verifique la actividad de las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) y, así, asegurar que éstas cumplan con los cometidos del interés general requeridos para poder pertenecer al régimen especial, tampoco contiene datos que puedan ser considerados como reservados por la legislación nacional, en específico, la Ley Estatutaria 1266 de 2008, el artículo 24 del CPACA, la Ley 1712 de 2014, y el artículo 583 del Estatuto Tributario y, por último se respetan los principios que rigen la garantía del derecho a la intimidad y el Habeas Data, esto es libertad, finalidad, necesidad, veracidad e integridad.

10. Con base en lo anterior, la Sala Plena de la Corte Constitucional deberá definir si la

información sobre las donaciones e inversiones que reciben entidades que desean ser incluidas en el Registro Tributario Especial, puntualmente la relacionada con la identificación del donante, el monto de la donación, así como la destinación de la misma, y el plazo proyectado para el gasto o inversión, que se exige incorporar al registro web de la DIAN para que la comunidad se pronuncie, vulnera el derecho a la intimidad de las personas que realizan la donación o la inversión, y si existe razón suficiente para establecer dicha obligación de publicidad.

11. Para resolver el problema jurídico, la Sala se pronunciará, brevemente sobre: (i) el contenido normativo del Registro Tributario Especial previsto en la Ley 1819 de 2016; (ii) reiterará la jurisprudencia sobre derecho a la intimidad tributaria y las hipótesis para su restricción y (iii) finalmente resolverá la demanda ciudadana.

I. I. Registro Tributario Especial

12. La Ley 1819 de 2016 estableció un nuevo procedimiento para la calificación, permanencia y actualización en las entidades sin ánimo de lucro que deseen ser parte del Régimen Tributario Especial. Antes de la mencionada ley, bastaba que las entidades se auto calificaran como pertenecientes al Régimen Tributario Especial para que disfrutaran de las condiciones que establece.

13. En la exposición de motivos que aparece en la Gaceta del Congreso (Año XXV N°1090 de 5 de diciembre de 2016) del informe de ponencia para debate del Proyecto de Ley N°178 de 2016 Cámara y 163 de 2016 Senado se señaló que frente al tema de las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) "se discutió ampliamente sobre la situación actual del régimen, el impacto que tendrían en el desarrollo de las actividades los nuevos requisitos para mantener los beneficios tributarios y las posibles alternativas para ejercer medidas de control y dotar de herramientas al Gobierno Nacional para fiscalizar y vigilar a estas entidades. Fue ampliamente debatido el tema de las limitaciones a las actividades meritorias como marco general de actuación para pertenecer al Régimen Tributario Especial y las obligaciones que las entidades deben cumplir para pertenecer a este, en especial el control por parte de la sociedad civil y la información que las ESAL deben consignar el registro público".

15. Como resultado la reforma de 2016, entonces, prescribe que dicha calificación, permanencia y actualización se producirán después de un procedimiento a atreves del cual,

las entidades interesadas remitirían a la DIAN, la información de que trata el artículo 162 parágrafo 2, esto es un total de 14 indicadores.

16. La información que remitan las ESAL a la DIAN será difundida a través del portal digital de la entidad pública, con el fin de que llegue a la mayor cantidad de personas y la sociedad civil tenga oportunidad de participar a través de observaciones sobre la veracidad de la información proporcionada por la entidad que busca la calificación, permanencia o actualización en el Régimen Tributario Especial. Posterior a la difusión de la información, la DIAN comunicará de las observaciones llegadas de la sociedad civil a las ESAL, y estas contaran con 30 días hábiles para responder la totalidad de los requerimientos. Si omiten responder la totalidad de dichas observaciones, la DIAN autónomamente deberá excluirlas del registro tributario especial y pasaran a ser parte del régimen tributario común para cualquier entidad comercial.

17. Una vez la DIAN, cuenta con la totalidad de la información, es decir, la remitida por la ESAL, las observaciones de la sociedad civil, y la totalidad de la réplica ejercida por la ESAL, tendrá cuatro meses para determinar si una entidad puede ser parte del Régimen Tributario Especial o si por el contrario debe permanecer o regresar al régimen de las entidades comerciales ordinarias.

18. En ese contexto, el numeral 9 del parágrafo 2 del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016, que reforma el artículo 364-5 del Estatuto Tributario, señala que uno de los elementos a tener en cuenta para la calificación de una ESAL como parte del Régimen Tributario Especial, es la información que allegue relacionada con las donaciones que recibe, en caso de que así sea, la identificación del donante, el monto de la donación, así como la destinación de la misma, y el plazo proyectado para el gasto o la inversión. En el mismo sentido, la norma prescribe que, “para tales efectos, se entiende que la donación a una entidad del Régimen Tributario Especial es una autorización de publicar los datos que contiene el registro”.

19. En relación con la reforma introducida por la Ley 1819 de 2016 frente al proceso de calificación, permanencia y actualización de las ESAL en el Régimen Tributario Especial, la propia disposición es explicita en señalar que el registro de que trata el artículo es que la calificación sea un proceso “público” donde la comunidad se pronuncie sobre los requisitos de acceso al Régimen Tributario Especial, y que “permita comentarios generales y

observaciones sobre la respectiva entidad" (inciso 1 del artículo 162).

20. Ahora bien, tal forma de registro público no implica que la DIAN mantenga o incorpore mecanismos para controlar y verificar al interior de la entidad toda la información que recoge, dado que su objeto es precisamente garantizar la seguridad fiscal del Estado colombiano y la protección del orden público económico nacional mediante la administración y control al debido cumplimiento de obligaciones tributarias, aduaneras, cambiarias, los derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar explotados por entidades públicas del nivel nacional y la facilitación de las operaciones de comercio exterior en condiciones de equidad, transparencia y legalidad (Decreto 1292 de 2015 artículos 1° y 2°).

21. En conclusión, la disposición legal acusada hace parte de una reforma al régimen tributario especial de las entidades sin ánimo de lucro, en el que, ahora, a partir de la Ley 1819 de 2016, las personas jurídicas que deseen obtener dicha calificación, permanecer en dicho régimen, o actualizar la información anualmente, deben someterse a un proceso público, con participación de la sociedad civil, en la que se examinará la información financiera, contable y actividades de la entidad, que sirve de fundamento para que sea beneficiaria del régimen tributario especial. Si la información que allegan las entidades sin ánimo de lucro a la DIAN resulta precisa permanecerán en el Régimen Especial, de lo contrario, tributarán como las restantes entidades comerciales. En cualquier caso, la DIAN dispone de propios mecanismos de verificación de información que no incluyen a terceros y en relación con los cuales cumple el objeto que le fija la ley.

. Contenido del derecho a la intimidad tributaria y las hipótesis de restricción. Reiteración de jurisprudencia

22. En relación con el derecho a la intimidad personal, el artículo 15 constitucional indica que todas las personas tienen derecho a la intimidad personal y familiar, y a su buen nombre, y puntualmente, frente a asuntos tributarios y judiciales, la Carta indica que, con el fin de realizar procedimientos de inspección, vigilancia e intervención del Estado, "podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley".

23. Por otra parte, instrumentos internacionales indican que, el derecho a la intimidad es una

garantía que ampara que “Nadie será objeto de injerencias arbitrarias en su vida privada, su familia su domicilio o su correspondencia, ni de ataques a su honra o a su reputación. Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra tales injerencias o ataques” (ART. 12 de la Declaración Universal de Derechos Humanos) o que “Nadie será objeto de injerencias arbitrarias o ilegales en su vida privada, su familia, su domicilio o su correspondencia, ni de ataques ilegales a su honra y reputación. Toda persona tiene derecho a la protección de ley contra esas injerencias o esos ataques” (Art. 17.1 Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos). Finalmente, el artículo 11.2 de la Convención Americana sobre derechos humanos señala que “Nadie puede ser objeto de injerencias arbitrarias o abusivas en su vida privada, en la de su familia, en su domicilio o en su correspondencia, no de ataques ilegales a su honra o reputación. Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra esas injerencias o esos ataques.”

25. Más recientemente, la Sala Plena ha indicado que la intimidad corresponde al “área restringida inherente a toda persona o familia, que solamente puede ser penetrada por extraños con el consentimiento de su titular o mediando orden dictada por autoridad competente, en ejercicio de sus funciones y de conformidad con la Constitución y la ley”. Por lo anterior, el derecho a la intimidad hace referencia al ámbito personalísimo de cada individuo o familia, es decir, a aquellos fenómenos, comportamientos, datos y situaciones que normalmente están sustraídos a la injerencia o al conocimiento de extraños.

26. En todo caso, el derecho a la intimidad se caracteriza por su carácter de “disponible”; lo cual significa que el titular de esta puede decidir hacer pública información que se encuentra dentro de esa esfera o ámbito objeto de protección. De esta manera, en aquellos casos en los cuales existe de por medio una aceptación expresa en dar a conocer informaciones o circunstancias que recaen en tal esfera íntima, podría aceptarse la intromisión de un tercero.

27. La C-881 de 2014 condensó las reglas relacionadas con el núcleo esencial del derecho de la siguiente manera: “El núcleo esencial del derecho a la intimidad supone la existencia y goce de una órbita reservada para cada persona, exenta del poder de intervención del Estado o de las intromisiones arbitrarias de la sociedad, que le permita a dicho individuo el pleno desarrollo de su vida personal, espiritual y cultural”. En la misma línea, la sentencia comentada reiteró qué ámbitos de protección abarca el derecho y señaló que el derecho a la intimidad abarca la información de índole personal, familiar, social y gremial, todos ellos

comprendidos en el artículo 15 Superior, y que están manifestadas concretamente: (i) relaciones familiares; (ii) costumbres; (iii) prácticas sexuales; (iv) salud; (v) domicilio; (vi) comunicaciones personales; (vii) espacios para la utilización de datos a nivel informático; (viii) creencias religiosas; (ix) secretos profesionales; y en general (x) todo comportamiento del sujeto que únicamente puede llegar al conocimiento de otros, siempre y cuando el mismo individuo decida relevar autónomamente su acceso al público.

28. La intimidad personal, alude a la salvaguarda del derecho de ser dejado sólo y de poder guardar silencio, es decir, de no imponerle a un determinado sujeto, salvo su propia voluntad, el hecho de ser divulgados, publicados o fiscalizados aspectos íntimos de su vida. En este aspecto, el derecho a la intimidad implica la reserva del lugar de habitación, o del recinto privado en que se encuentre la persona. Al respecto es necesario tener en cuenta que, como lo dijo la Corte, "el derecho a la intimidad de toda persona y de toda familia, protegido por la Constitución, que las autoridades deben respetar y hacer respetar según el precepto mencionado, comprende el ámbito reservado e inalienable al que aquéllas se acogen, con total independencia de la propiedad o administración del inmueble que las cobija, o del tiempo durante el cual permanezcan dentro de él, por lo cual no es menos susceptible de amparo constitucional la casa tomada en arriendo, la habitación de un inquilinato o el cuarto de un hotel, que la casa cuyo derecho de dominio puede demostrar quien la habita, o en la cual ha vivido por muchos años.".

29. La segunda, responde al secreto y a la privacidad en el núcleo familiar. En el ámbito de las relaciones intrafamiliares, cabe resaltar que todos sus miembros gozan también del derecho a la intimidad, por lo que es predicable igualmente establecer que cae dentro de la órbita de lo íntimo de cada uno de ellos aquello que éstos se reservan para sí y no exteriorizan ni siquiera a su círculo familiar más cercano, y que merece el respeto por ser un ámbito exclusivo que incumbe solamente al individuo, que es resguardo de sus posesiones privadas, de sus propios gustos y de aquellas conductas o actitudes personalísimas que no está dispuesto a exhibir, y en el que no caben legítimamente las intromisiones de los otros miembros de la familia, por ser específicamente individual.

30. La tercera, involucra las relaciones del individuo en un entorno social determinado, tales como, las sujeciones atenientes a los vínculos labores o públicos derivados de la interrelación de las personas con sus congéneres en ese preciso núcleo social, a pesar de restringirse-en

estos casos-el alcance del derecho a la intimidad, su esfera de protección se mantiene vigente en aras de preservar otros derechos constitucionales concomitantes, tales como, el derecho a la dignidad humana.

31. Finalmente, la intimidad gremial se relaciona estrechamente con las libertades económicas e involucra la posibilidad de reservarse-conforme a derecho-la explotación de cierta información.

32. En punto a lo anterior, pero en línea con la protección de la intimidad de la información de índole tributaria, en la Sentencia C-981 de 2005, la Sala Plena recordó que, de manera particular, el artículo 15 de la Constitución establece el derecho a la intimidad personal y familiar y una serie de garantías para su protección. Por virtud del mismo artículo constitucional para efectos tributarios y judiciales y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado, podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley. Sobre este aspecto, la providencia reiteró fallos como el C-489 de 1995, C-540 de 1996 y C-1147 de 2001 en la que la Corte señaló que, en relación con el ultimo inciso del artículo 15 superior, y el derecho a la intimidad de asuntos tributarios, la jurisprudencia ha indicado que intereses de orden superior justifican la limitación del derecho a la intimidad para efectos tributarios, judiciales y de inspección, vigilancia e intervención del Estado. Al respecto dijo que resulta inconstitucional la exigencia de información económica "más allá del tiempo en el que una persona ordinariamente conserva dicha información", o "la exigencia de información económica irrelevante para el cumplimiento de los deberes ciudadanos o su utilización para fines diversos a los señalados en la ley".

33. En el mismo sentido señaló que i) los datos que se recogen deberán ser estrictamente de índole financiera y fiscal y resulta lógico que la entidad pública encargada de velar por el adecuado recaudo de los tributos tenga acceso a dichos datos financieros de las personas, ii) informaciones relativas a otras materias como las correspondientes a la vida privada del contribuyente resultan ajenas a la actividad de la administración tributaria, iii) la normación del manejo y recaudo de datos habrá de respetar el núcleo esencial del derecho del habeas data, y iv) la recopilación de datos debe restringirse a las informaciones financieras indispensables para la inspección del comportamiento tributario.

34. Allí también se explicó que las entidades que recogen tributos están habilitadas a tener acceso a datos financieros, pero no a aquellos que pertenezcan a la vida privada de los contribuyentes o que resulten ajenos a la actividad de la administración en materia tributaria, de allí que estos no pueden ser objeto de seguimiento o de archivo. Para ello será determinante establecer si la información que se exige en realidad pertenece al fuero íntimo y por tanto no debe ser en principio susceptible de conocimiento externo y así lo ejemplifica dicha sentencia "el autor Eduardo Novoa Monreal, hace el siguiente "recuento empírico" sobre las actividades, situaciones y fenómenos pertenecientes a la vida privada: 'a] ideas y creencias religiosas, filosóficas, mágicas y políticas que el individuo desee sustraer del conocimiento ajeno; 'b] aspectos concernientes a la vida amorosa y sexual; 'c] aspectos no conocidos por extraños de la vida familiar, especialmente los de índole embarazosa para el individuo o para el grupo; 'd] defectos o anomalías físicos o psíquicos no ostensibles; 'e] comportamiento del sujeto que no es conocido de los extraños y que de ser conocido originaría críticas o desmejoraría la apreciación que éstos hacen de aquél; 'f] afecciones de la salud cuyo conocimiento menoscabe el juicio que para fines sociales o profesionales formulan los demás acerca del sujeto; 'g] contenido de comunicaciones escritas u orales de tipo personal, esto es, dirigidas únicamente para el conocimiento de una o más personas determinadas; 'h] la vida pasada del sujeto, en cuanto pueda ser motivo de bochorno para éste; 'i] orígenes familiares que lastimen la posición social y, en igual caso, cuestiones concernientes a la filiación y a los actos de estado civil; 'j] el cumplimiento de las funciones fisiológicas de excreción, y hechos o actos relativos al propio cuerpo que son tenidos por repugnantes o socialmente inaceptables (ruidos corporales, intromisión de dedos en cavidades naturales, etc.); 'k] momentos penosos o de extremo abatimiento; y, 'j] en general, todo dato, hecho o actividad personal no conocidos por otros, cuyo conocimiento por terceros produzca turbación moral o psíquica al afectado (desnudez, embarazo prematrimonial)".

35. Posteriormente, en la Sentencia C-640 de 2010, la Corte indicó que la intimidad es "el espacio intangible, inmune a las intromisiones externas, del que se deduce un derecho a no ser forzado a escuchar o a ser lo que no desea escuchar o ver, así como un derecho a no ser escuchado o visto cuando no se desea ser escuchado o visto." En el mismo sentido, la providencia explicó que, "desde la perspectiva del derecho constitucional colombiano, el derecho a la intimidad, junto con otros derechos como el del libre desarrollo de la personalidad y la libertad de conciencia, están concebidos para permitir a las personas

fortalecer y desarrollar su condición de seres libres y autónomos, que es el presupuesto esencial del estado democrático. La individualidad del individuo, su posibilidad no siempre fácil de separarse del influjo de los otros o de la masa, de realizar las actividades que les son afines y no las que le sean impuestas, de reflexionar solitariamente, de optar por sus propias preferencias, y de llegar a sus propias conclusiones frente a los dilemas de la cotidianidad y de la política, en fin, la posibilidad de aislarse con frecuencia u ocasionalmente del mundo, es de lo que depende el que pueda convertirse en un sujeto de derechos y obligaciones, el que pueda ejercer las responsabilidades democráticas y participar en los procesos que forjan un estado social de derecho como lo es el colombiano".

36. La información personal que debe ser protegida dentro del ámbito de protección de esta garantía constitucional es aquella que se relaciona con la difusión e injerencia en la esfera reservada que les corresponde y que está compuesta por asuntos, problemas, situaciones y circunstancias de su exclusivo interés. Esta no hace parte del dominio público y, por tanto, no debe ser materia de información suministrada a terceros, ni de la intervención o análisis de grupos humanos ajenos, ni de divulgaciones o publicaciones".

37. Respecto a los límites y restricciones al derecho a la intimidad personal, la jurisprudencia constitucional ha indicado las hipótesis de limitación y los argumentos suficientes que deben satisfacerse para justificar una restricción proporcional. In extenso señaló la C-640 de 2010:

"Son cinco los principios que sustentan la protección del derecho a la intimidad, y sin los cuales, se perdería la correspondiente intangibilidad del contenido garantista de la inmunidad del individuo frente a la innecesaria injerencia de los demás. Ellos se clasifican y explican en los siguientes términos: El principio de libertad, según el cual, los datos personales de un individuo sólo pueden ser registrados o divulgados con el consentimiento libre, previo, expreso o tácito del titular, a menos que el ordenamiento jurídico le imponga la obligación de relevar dicha información, en aras de cumplir un objetivo constitucionalmente legítimo. En este contexto, la obtención y divulgación de datos personales, sin la previa autorización del titular o en ausencia de un claro y preciso mandato legal, se consideran ilícitas. El principio de finalidad, el cual se expresa en la exigencia de someter la recopilación y divulgación de datos, a la realización de una finalidad constitucionalmente legítima, lo que impide obligar a los ciudadanos a relevar datos íntimos su vida personal, sin un soporte en el Texto Constitucional que, por ejemplo, legitime la cesión de parte de su interioridad en

beneficio de la comunidad. De conformidad con el principio de necesidad, la información personal que deba ser objeto de divulgación se limita estrechamente a aquella que guarda relación de conexidad con la finalidad pretendida mediante su revelación. Así, queda prohibido el registro y la divulgación de datos que excedan el fin constitucionalmente legítimo. Adicionalmente, el principio de veracidad exige que los datos personales que se puedan divulgar correspondan a situaciones reales y, por lo mismo, se encuentra prohibida la divulgación de datos falsos o erróneos. Por último, el principio de integridad, según el cual, la información que sea objeto de divulgación debe suministrarse de manera completa, impidiendo que se registre y divulgue datos parciales, incompletos o fraccionados. El conjunto integrado de los citados principios permite no solo garantizar el acceso legítimo a la información personal, sino también la neutralidad en su divulgación y, por ende, asegurar un debido proceso de comunicación".

38. En el mismo sentido, y en relación con la veracidad que se exige a la información con que cuentan las entidades estatales, sobre los administrados, la Sentencia C- 274 de 2013 precisó que, el acceso a la información pública garantiza la participación democrática y el ejercicio de los derechos políticos. Si el desempeño del poder, en los distintos ámbitos del Estado, fuera clandestino y secreto, no sería posible que el ciudadano pudiera "participar en la conformación, ejercicio y control del poder político" (C.P. art. 40). De esta manera, la publicidad de las funciones públicas (C.P. art. 209), es la condición de posibilidad para el funcionamiento adecuado de la democracia y del Estado de derecho; sin ella, sus instituciones mutan de naturaleza y dejan de existir como tales.

39. Además, la misma providencia indicó que el acceso a la información pública garantiza la transparencia de la gestión pública, y, por lo tanto, se constituye en un mecanismo de control ciudadano de la actividad estatal.

40. Relacionado con lo anterior, recientemente en la Sentencia C-328 de 2019, la Sala Plena ha indicado que existen categorías relevantes para la nominación de los datos económicos o financieros. En la providencia mencionada señaló que "el dato económico, comercial o financiero, en cuanto verdaderamente aluda a materias de esa naturaleza, no hace parte del derecho a la intimidad, siendo evidente que tal derecho se quebranta cuando, so pretexto de recolectar o difundir datos económicos o financieros, en realidad se recogen o transmiten informaciones sobre la vida privada del individuo o su familia". (negrillas y subrayado fuera

del texto).

41. Finalmente, según jurisprudencia de la Sala Plena de esta Corporación siempre debe mediar mandato legal o judicial para satisfacer la autorización necesaria para que datos personales sean susceptibles de tratamiento. Conclusión de lo anterior es que "la obtención y divulgación de datos personales, sin la previa autorización del titular o en ausencia de un claro y preciso mandato legal, se consideran ilícitas".

. Solución del cargo planteado

42. El numeral 9° del parágrafo 2 del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016 establece la obligación en cabeza de varias entidades privadas interesadas en ser calificadas por la DIAN como parte del Régimen Tributario Especial de publicar en el registro web, entre otros información relacionada con las donaciones que reciben las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL), el destino que se dará a las mismas, la forma en la que se invertirá y la identificación de quien realiza la donación, la cual es puesta en circulación para que la sociedad civil conozca y realice comentarios sobre la misma. Este régimen tributario se diferencia del que se aplica a las restantes entidades comerciales.

43. Para los demandantes la disposición demandada es inconstitucional al violar el derecho a la intimidad de las personas que realizan donaciones o inversiones a las entidades que sean reconocidas como el régimen tributario especial al exigir que se haga pública información sensible de la intimidad financiera de los donantes o inversores, sin que exista razón suficiente para ello, razón por la cual, se vulnera el artículo 15 Superior.

45. Los intervinientes en el proceso de constitucionalidad que defienden la inexequibilidad de la norma señalan que si bien en materia tributaria se relativiza el derecho a la intimidad en relación con el interés público, pues se legitima la vigilancia estatal sobre asuntos que, en principio, únicamente tendrían relevancia dentro del marco privado del individuo, lo cierto es que no puede ser comprendida como una supresión del derecho a la intimidad, pues a pesar de que debe propenderse por salvaguardar los intereses colectivos, la fiscalización encuentra como límite los derroteros de razonabilidad y proporcionalidad.

46. Arguyen que aun cuando la DIAN puede y debe adoptar medidas para verificar los requisitos exigibles con el objetivo de recibir beneficios tributarios, el medio adoptado en

esta ocasión, esto es, el registro público web, no resulta adecuado, ni conducente para lograr el fin propuesto en razón a que la responsabilidad de mitigar la evasión y elusión tributaria es del Estado y no de toda la comunidad, aunado a que si bien la transparencia y el acceso a la información son dos pilares fundamentales del Estado Social y Democrático de Derecho, en este caso, la medida adoptada para garantizarlos resulta innecesaria y desproporcionada, pues, podría comprometer varias esferas o ámbitos concretos de la intimidad (pues la donación puede obedecer a diversos motivos, entre otros, familiares, políticos, sexuales, de salud y religiosos).

47. Por su parte hay quien pide declarar la exequibilidad condicionada en el entendido que la identidad del donante y el monto de la donación podrá ser divulgada previa autorización del donante. Afirma que la disposición impugnada persigue un control de la sociedad sobre aspectos de interés general, lo cual es un fin constitucionalmente permitido, que condensa una dimensión de la participación colectiva en las decisiones de la sociedad que las afecten, no obstante sostiene que la reserva de identidad del donante es esencial y está conectada con el derecho a la intimidad, más allá de razones de seguridad, pues a través de esa acción se pueden evidenciar sus creencias, sus preferencias individuales o políticas. De allí que no sea justificado que se revele el destino de sus actos de altruismo o patrocinio. Por lo que defiende el anonimato de la donación, salvo que el donante renuncie al mismo.

48. Los que solicitan declarar la exequibilidad de la disposición demandada aseguran que la norma demandada parcialmente no desconoce los límites de la racionalidad y proporcionalidad, dado que el registro tiene por finalidad el permitir que se verifique la actividad de las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) y, así, asegurar que éstas cumplan con los cometidos del interés general requeridos para poder pertenecer al régimen especial, tampoco contiene datos que puedan ser considerados como reservados por la legislación nacional, en específico, la Ley Estatutaria 1266 de 2008, el artículo 24 del CPACA, la Ley 1712 de 2014, y el artículo 583 del Estatuto Tributario y, por último se respetan los principios que rigen la garantía del derecho a la intimidad y el Habeas Data, esto es libertad, finalidad, necesidad, veracidad e integridad.

49. En ese sentido corresponde a la Sala Plena definir si la información sobre las donaciones e inversiones que reciben entidades que desean ser incluidas en el Registro Tributario Especial, puntualmente la relacionada con la identificación del donante, el monto de la

donación, así como la destinación de la misma, y el plazo proyectado para el gasto o inversión, que se exige incorporar al registro web de la DIAN para que la comunidad se pronuncie, vulnera el derecho a la intimidad de las personas que realizan la donación o la inversión, y si existe razón suficiente para establecer dicha obligación de publicidad.

50. Debe indicarse que la propia ley 1819 de 2016, a la altura del artículo 162, reformatorio del Estatuto Tributario, prescribe que el procedimiento de calificación, permanencia y actualización de la información de las entidades interesadas en pertenecer al régimen tributario especial, debe ser público y busca garantizar la participación de la sociedad civil. De hecho, la Corte encuentra que una de las reformas más relevantes introducidas por la Ley 1819 de 2016 consiste en prever un procedimiento administrativo para la determinación en relación con la inclusión o exclusión de una persona jurídica del régimen tributario especial. Esto, en cuanto, antes de la mencionada ley, no existía un procedimiento administrativo, sino que las propias personas jurídicas se auto calificaban como parte del citado régimen.

51. En efecto, la reforma del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016 tiene como objetivo la introducción de un procedimiento público, en el que se divulgue la información financiera de las entidades que aspiran a ser incluidas dentro del régimen tributario especial, y en esa medida, de manera paralela, establece un procedimiento para que la sociedad civil participe a través de observaciones a la información dirigida por las entidades interesadas.

52. La disposición acusada, entonces, hace parte de un procedimiento administrativo que busca ampliar la información que dirigen las entidades a la DIAN, y en esa medida, prima facie, maximiza principios constitucionales como la publicidad de la información.

53. En oposición se argumenta que se trata de una norma que exige la publicación de información que, en principio, hace parte del derecho a la intimidad de las personas que realizan donaciones a entidades que buscan ser incluidas en el régimen tributario especial. Como se indicó, a juicio de los accionantes, el numeral 9 del parágrafo 2 del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016 vulnera el derecho a la intimidad financiera de las personas que realizan donaciones.

54. En esa medida, la Corte advierte que se presenta una tensión entre dos principios constitucionales de igual jerarquía normativa. Por un lado, la protección constitucional del principio de publicidad y participación ciudadana en el proceso administrativo de calificación

de entidades interesadas en ser incluidas y permanecer en el régimen tributario especial, y por el otro, la protección del derecho a la intimidad de las personas que realizan donaciones a entidades que hacen parte del mencionado régimen tributario.

55. Como lo ha indicado la jurisprudencia de la Corte, en casos en que una medida legislativa implica la maximización de un principio constitucional en desmedro de otro, es necesario que el juez constitucional acuda a la herramienta hermenéutica de la ponderación. Esto con el fin de determinar si la medida del Congreso de la República se funda en una finalidad constitucional, existen alternativas menos restrictivas, y vista la relación costo beneficio entre la maximización de un principio constitucional y la restricción de otro, la maximización, es como mínimo igual a la restricción.

56. Al respecto, recuerda la Corte que el principio de proporcionalidad es una herramienta metodológica que pretende aportar racionalidad, predictibilidad y legitimidad a la decisión adoptada por el juez, valiéndose para el efecto de una estructura que está compuesta por tres subprincipios: idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto. Este juicio busca analizar si una medida sometida a estudio es adecuada para la consecución del fin propuesto. Inmediatamente después, debe asumirse el análisis de necesidad, en virtud del cual se aprecia, si la medida escogida por el Legislador es la menos restrictiva de otros principios, considerándose su invalidez en caso de que exista otra con un impacto inferior y con una idoneidad semejante para la obtención de los propósitos de la autoridad normativa. Finalmente, el estudio de proporcionalidad en sentido estricto se concreta en una ponderación entre los bienes o principios en conflicto, que incluye la consideración de su peso abstracto, la intensidad de la afectación – beneficio, y finalmente, algunas consideraciones -en caso de contar con los elementos- sobre la certeza de los efectos de tal relación.

57. La anterior estructura se ha integrado por esta Corporación a un juicio de razonabilidad, consistente en la consideración de intensidades específicas -leve, intermedia y estricta-, que condicionan la actuación del juez constitucional, al fijar un estándar de aquello que debe justificarse en cada uno de los tres aspectos mencionados para concluir que la medida legislativa se sujeta al ordenamiento superior.

58. En la Sentencia C-673 de 2001, reiterada en la C-234 de 2019, se establecieron los

siguientes criterios: “(i) en el test de intensidad leve -que es el ordinario- el juicio de constitucionalidad debe establecer que la finalidad y el medio sean legítimos, esto es, constitucionalmente no prohibidos; y, que el medio sea potencialmente adecuado para alcanzar el fin. (ii) En el juicio de intensidad intermedio, por su parte, el fin debe ser legítimo e importante, por promover “intereses públicos valorados por la Carta o en razón a la magnitud del problema que el legislador busca resolver”; y el medio, además de no estar prohibido, debe ser adecuado y efectivamente conducente para la consecución del fin. Y, finalmente, (iii) el test de intensidad estricta exige establecer que el fin es legítimo, importante e imperioso; y el medio, además de legítimo, debe ser adecuado, efectivamente conducente y necesario para la consecución del fin, esto es, que no puede ser reemplazado por uno menos lesivo. Adicionalmente, en estos casos, se exige adelantar un juicio de proporcionalidad en sentido estricto”.

59. Aunado a lo anterior, la Corte se ha referido a algunos criterios indicadores para establecer el nivel de intensidad del juicio. Entre dichos criterios, desde la Sentencia C-673 de 2001, la Corporación valoró que ante una medida que impactara el goce de un derecho constitucional fundamental lo procedente era el juicio estricto, y ante una medida que interfiriera en un derecho constitucional no fundamental -considerando por tales, en una tesis ya reevaluada, aquellos con alto contenido prestacional -, el juicio intermedio.

60. Las anteriores reglas fueron precisadas y corregidas en la C-520 de 2016, según la cual, se acude al test estricto cuando una medida legislativa “impacta un derecho constitucional fundamental en una faceta negativa o prestacional (positiva) mínima, que sea exigible de forma inmediata en virtud de la Constitución y/o el DIDH”; y el test intermedio cuando se interfiere en una faceta prestacional -progresiva- de un derecho constitucional fundamental.

61. Por su parte, según la Sentencia C-220 de 2017, el test débil se aplica “cuando se estudia la razonabilidad del ejercicio legislativo en materias económicas, tributarias o de política internacional”, al test intermedio, cuando la medida acusada involucra categorías que bajo algunos supuestos han sido consideradas como semi sospechosas; y, al test estricto, cuando está de por medio una categoría sospechosa en los términos -enunciativos- del artículo 13, inciso 1º, de la C.P., o cuando la medida recae de manera directa en personas en condición de debilidad manifiesta, o de grupos marginados o discriminados.

62. Así, a propósito del tema que convoca en esta ocasión a la Sala Plena de la Corte, es decir, una medida legislativa dirigida a la maximización de la publicidad y la participación de la sociedad civil en un trámite de calificación de un régimen tributario especial, la jurisprudencia ha indicado que debe aplicarse un test de ponderación intermedio, toda vez que se trata de un asunto en el que el Legislador cuenta con un amplio margen de configuración.

63. En el caso concreto, la Sala Plena de la Corte Constitucional encuentra que el propio texto del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016 indica las finalidades que persiguió el legislador al modificar el procedimiento administrativo de calificación de una entidad interesada en ser incluida o permanecer en el régimen tributario especial. Por un lado, el Legislador determinó que la inclusión en dicho régimen ya no será automática ni a discreción de la decisión de la entidad interesada, sino que, por el contrario, la entidad, deberá remitir a la DIAN una cantidad relevante de información, a partir de la cual, la Dirección de Impuestos deberá estudiar la documentación de definir si, la persona jurídica si tiene derecho a la inclusión en el régimen tributario especial. Por un lado, entonces, el legislador buscó darle mayor publicidad y transparencia a dicha determinación. Por otro, el nuevo procedimiento administrativo señala que existe un periodo en el que la sociedad civil podrá participar a través de observaciones a la información remitida por las entidades interesadas. Estas observaciones realizadas por la sociedad civil deberán ser replicadas y contestadas íntegramente por la entidad interesada.

65. La información referida a las donaciones, el monto, y el plazo de inversión es razonable y necesaria para la calificación adecuada por parte de la DIAN. En esa medida, no resulta ser una exigencia caprichosa, sino que, por el contrario: (i) realiza fines constitucionales (publicidad y participación de la sociedad civil) y (ii) la información exigida es necesaria para adecuada calificación de una entidad dentro del régimen tributario especial, por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. No así lo relativo a la identificación del donante, en tanto expone datos que no son relevantes a efectos de la calificación.

66. Tal como lo ha indicado la jurisprudencia constitucional, la información susceptible de claro amparo por el derecho a la intimidad es aquella que se refiere a la esfera personalísima de una persona y su familia, e incluye, la preferencias culturales, sexuales, ideológicas, y que por su contenido no debe ser, en principio, objeto de escrutinio público. Así, debe recordarse

que la jurisprudencia constitucional ha resaltado que, las autoridades estatales solo pueden acceder a la información personal por expresa orden judicial, o por mandato de la ley. Ha indicado que, la información que se extraiga de la esfera personal, satisfaciendo dichos requisitos (por mandato judicial o legal), debe buscar la realización de una finalidad constitucional, y el uso que se haga de dicha información debe ser razonable y respetuosa de los datos que sí revisten la condición de íntimos. Es decir, con la excusa de buscar información económica, financiera o tributaria, no puede accederse y divulgarse datos que formen parte de la esfera personal y familiar.

67. La Corte concluye que la medida legislativa acusada, en lo que atañe a conocer los proyectos que tendrán las Entidades Sin Ánimo de Lucro, su monto, la destinación que se hará del mismo y el plazo proyectado para el gasto, busca maximizar los principios constitucionales de publicidad (Artículo 126, 209) y participación (preámbulo, artículo 1°, 2°, 40, 95.5.) ciudadana. Estas finalidades no son solamente compatibles con la Carta de 1991, sino que, de hecho, son imperativos constitucionales, y en esa medida, tal información que se exige allegar a la DIAN con el fin de que se estudie la posibilidad de ser incluido o permanecer en el registro tributario especial, busca la maximización de principios constitucionales relevantes. No así sucede con la identificación en tanto restringe la libertad del donante, a quien se aplica una autorización tácita por el hecho de la donación, y su aporte se ve sujeto al escrutinio social, cuando lo que busca el registro es controlar a la ESAL, termina haciéndolo en relación con el donante, de quien se exhibe qué causas apoya y esto, claramente, como lo manifestaron la mayoría de los intervinientes sí revela información sensible relacionadas con sus afinidades políticas, gustos, o aficiones, sin que a la par se guarde correlación con la necesidad de hacer visibles tales datos a la comunidad en general, cuando esta en lo que participa es en el control de las ESAL.

68. Así, para la Corte la información exigida en el numeral 9° del parágrafo segundo del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016, que se refiere a que las entidades que deseen ser incluidas en el régimen tributario especial, deberán informar, si es el caso, las donaciones que recibe, la identificación de las personas que las realizan, el monto de las mismas, la destinación y el plazo proyectado para el gasto o la inversión. "Para tales efectos, se entiende que la donación a una entidad del Régimen Tributario Especial es una autorización de publicar los datos que contiene el registro".

69. En relación con el primer segmento de la disposición acusada, es decir, aquella que señala que es obligación de las entidades, en caso de recibir donaciones, remitir: (i) el monto de la donación, (ii) la destinación de la misma y (iii) el plazo proyectado para el gasto o la inversión. Tienen como fundamento la maximización del principio de publicidad y participación ciudadana. En esa medida, no implican una afectación desproporcionada del derecho a la intimidad de la persona que realiza la donación, ni mucho menos de la entidad que aspira a ser incluida o permanecer en el régimen tributario especial. Se insiste, la información que se exige da mayor transparencia al procedimiento administrativo de calificación de una entidad y permite la participación ciudadana en el mencionado proceso. No así lo relativo a la identificación del donante como ya se explicó.

70. En el caso del segundo pasaje normativo es decir, aquel que prescribe que "Para tales efectos, se entiende que la donación a una entidad del Régimen Tributario Especial es una autorización de publicar los datos que contiene el registro", no hace otra cosa, sino reiterar y recordar a un donante a una entidad parte del régimen tributario especial, que la información de la donación será dirigida a la DIAN, y la misma, será escrutada por la sociedad civil y la Autoridad Estatal. Tal como lo ha indicado la Sentencia C-274 de 2013 "el derecho de acceso a documentos públicos impone al menos dos deberes correlativos a todas las autoridades estatales. En primer lugar, para garantizar el ejercicio de este derecho, las autoridades públicas tienen el deber de suministrar a quien lo solicite, información clara, completa, oportuna, cierta y actualizada, sobre su actividad. En segundo lugar, también es necesario que las autoridades públicas conserven y mantengan "la información sobre su actividad, ya que, de no hacerlo, se vulnera el derecho de las personas al acceso a la información pública y, en consecuencia, el derecho a que ejerzan un control sobre sus actuaciones". Solo que esa autorización, como ya se explicó no implica que se ponga en circulación la identificación del donante, en tanto se afecta la libertad del donante, esto no tiene una finalidad determinante, pues la transparencia se logra con los otros datos que incorpora el registro, no se hace necesario y además lo que la comunidad busca es que los recursos se utilicen para los fines del proyecto, sin que esto requiera determinar de donde proceden y por demás tal imposición puede conllevar a que se limite la libertad del donante, que quiere mantenerse anónimo, y que ante tal exigencia, termina declinando sobre el aporte, de allí que la norma termina afectando la finalidad y restringiendo que las entidades sin ánimo de lucro puedan tener mayor financiación, por ello el apartado normativo deberá declararse exequible salvo el apartado "la identificación del donante" que se declara inexequible.

SÍNTESIS

Los ciudadanos Liliana Rodríguez Burgos y Juan Carlos Jaramillo Díaz demandan el artículo 162, parágrafo 2° numeral 9° de la Ley 1819 de 2016, por la presunta vulneración del artículo 15 de la Carta Política. Sostienen que el apartado cuestionado impone el deber de registrar información sensible, esto es la identificación del donante, el monto de la donación, el plazo proyectado para el gasto o la inversión y que esto lesiona gravemente el derecho a la intimidad, dado que tales datos, al hacerse públicos revelan información valiosa que tiene carácter semiprivado.

Destacan que siendo las donaciones actos jurídicos sustentados en la ley civil, los actos que se celebren al interior de las entidades sin ánimo de lucro tienen protección prevalente del derecho a la intimidad, lo que implica, entre otros, que no estén obligadas a entregar los detalles de sus actos jurídicos a la sociedad, de allí que no sea posible que la autoridad tributaria los deje en manos de terceros, máxime cuando al donante le asiste el derecho de mantener su anonimato, para no evidenciar aspectos que solo atañen a su ámbito personal.

La Cámara de Comercio de Bogotá, el Colectivo de Abogados "José Alvear Restrepo" -CAJAR-, la Comisión Colombiana de Juristas -CCJ-, las Universidades Externado de Colombia, del Rosario, Sergio Arboleda, Santo Tomás, de Medellín, y de Antioquia, así como el Procurador General de la Nación pidieron la inexequibilidad de la norma. Sostuvieron que si bien en materia tributaria se relativiza el derecho a la intimidad en relación con el interés público, pues se legitima la vigilancia estatal sobre asuntos que, en principio, únicamente tendrían relevancia dentro del marco privado del individuo, lo cierto es que no puede ser comprendida como una supresión del derecho a la intimidad, pues a pesar de que debe propenderse por salvaguardar los intereses colectivos, la fiscalización encuentra como límite los derroteros de razonabilidad y proporcionalidad.

Arguyen que si bien la DIAN puede y debe adoptar medidas para verificar los requisitos exigibles con el objetivo de recibir beneficios tributarios, el medio adoptado en esta ocasión, esto es, el registro público web, no resulta adecuado, ni conducente para lograr el fin propuesto en razón a que la responsabilidad de mitigar la evasión y elusión tributaria es del Estado y no de toda la comunidad, aunado a que si bien la transparencia y el acceso a la información son dos pilares fundamentales del Estado Social y Democrático de Derecho, en

este caso, la medida adoptada para garantizarlos resulta innecesaria y desproporcionada, pues, podría comprometer varias esferas o ámbitos concretos de la intimidad (pues la donación puede obedecer a diversos motivos, entre otros, familiares, políticos, sexuales, de salud y religiosos).

Por su parte el Instituto Colombiano de Derecho Tributario pidió declarar la exequibilidad condicionada en el entendido que la identidad del donante y el monto de la donación podrá ser divulgada previa autorización del donante. Afirma que la disposición impugnada persigue un control de la sociedad sobre aspectos de interés general, lo cual es un fin constitucionalmente permitido, que condensa una dimensión de la participación colectiva en las decisiones de la sociedad que las afecten, no obstante sostiene que la reserva de identidad del donante es esencial y está conectada con el derecho a la intimidad, más allá de razones de seguridad, pues a través de esa acción se pueden evidenciar sus creencias, sus preferencias individuales o políticas. De allí que no sea justificado que se revele el destino de sus actos de altruismo, patrocinio. Por lo que defiende el anonimato de la donación, salvo que el donante renuncie al mismo.

El Ministerio de Comercio, Industria y Turismo y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- pidieron declarar la exequibilidad de la disposición demandada. Aseguran que no desconoce los límites de la racionalidad y proporcionalidad, dado que el registro tiene por finalidad el permitir que se verifique la actividad de las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) y, así, asegurar que éstas cumplan con los cometidos del interés general requeridos para poder pertenecer al régimen especial, tampoco contiene datos que puedan ser considerados como reservados por la legislación nacional, en específico, la Ley Estatutaria 1266 de 2008, el artículo 24 del CPACA, la Ley 1712 de 2014, y el artículo 583 del Estatuto Tributario y, por último se respetan los principios que rigen la garantía del derecho a la intimidad y el Habeas Data, esto es libertad, finalidad, necesidad, veracidad e integridad.

En consecuencia la Sala Plena define si la información sobre las donaciones e inversiones que reciben entidades que desean ser incluidas en el Registro Tributario Especial, puntualmente la relacionada con la identificación del donante, el monto de la donación, así como la destinación de la misma, y el plazo proyectado para el gasto o inversión, que se exige incorporar al registro web de la DIAN para que la comunidad se pronuncie, vulnera el derecho a la intimidad de las personas que realizan la donación o la inversión, y si existe razón

suficiente para establecer dicha obligación de publicidad.

Para el efecto se pronuncia sobre el contenido normativo del Registro Tributario Especial previsto en la Ley 1819 de 2016 y reitera la jurisprudencia sobre derecho a la intimidad tributaria y las hipótesis para su restricción. Así sostiene que el numeral 9° del parágrafo 2 del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016 establece la obligación en cabeza de varias entidades privadas interesadas en ser calificadas por la DIAN como parte del Régimen Tributario Especial de publicar en el registro web, entre otros información relacionada con las donaciones que reciben las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL), el destino que se dará a las mismas, la forma en la que se invertirá y la identificación de quien realiza la donación, la cual es puesta en circulación para que la sociedad civil conozca y realice comentarios sobre la misma. Este régimen tributario se diferencia del que se aplica a las restantes entidades comerciales.

En relación con el derecho a la intimidad en materia tributaria sostiene que i) los datos que se recogen deben ser estrictamente de índole financiera y fiscal pues resulta lógico que la entidad pública encargada de velar por el adecuado recaudo de los tributos tenga acceso a dichos datos financieros de las personas, ii) que las informaciones relativas a otras materias como las correspondientes a la vida privada del contribuyente resultan ajenas a la actividad de la administración tributaria, iii) la normación del manejo y recaudo de datos habrá de respetar el núcleo esencial del derecho del habeas data, y iv) que la recopilación de datos debe restringirse a las informaciones financieras indispensables para la inspección del comportamiento tributario.

La Corte concluye que la medida legislativa acusada, en lo que atañe a conocer los proyectos que tendrán las Entidades Sin Ánimo de Lucro, su monto, la destinación que se hará del mismo y el plazo proyectado para el gasto, busca maximizar los principios constitucionales de publicidad (Artículo 126, 209) y participación (preámbulo, artículo 1°, 2°, 40, 95.5.) ciudadana. Estas finalidades no son solamente compatibles con la Carta de 1991, sino que, de hecho, son imperativos constitucionales, y en esa medida, tal información que se exige allegar a la DIAN con el fin de que se estudie la posibilidad de ser incluido o permanecer en el registro tributario especial, busca la maximización de principios constitucionales relevantes. No así sucede con la identificación en tanto restringe la libertad del donante, a quien se aplica una autorización tácita por el hecho de la donación, y su aporte se ve sujeto al

escrutinio social, cuando lo que busca el registro es controlar a la Entidad Sin Ánimo de Lucro, termina haciéndolo en relación con el donante, de quien se exhibe qué causas apoya y esto, claramente, como lo manifestaron la mayoría de los intervinientes sí releva información sensible relacionadas con sus afinidades políticas, gustos, o aficiones, sin que a la par se guarde correlación con la necesidad de hacer visibles tales datos a la comunidad en general, cuando está en lo que participa es en el control de las referidas entidades sin ánimo de lucro.

Esto implica que se deba poner en circulación la identificación del donante, en tanto tal medida no tiene una finalidad determinante, pues la transparencia se logra con los otros datos que incorpora el registro, no se hace necesario y además lo que la comunidad busca es que los recursos se utilicen para los fines del proyecto, y tal imposición puede conllevar a que se limite la libertad del donante, que quiere mantenerse anónimo, de allí que la norma termina afectando la finalidad y restringiendo que las entidades sin ánimo de lucro puedan tener mayor financiación, por ello el apartado normativo se declara exequible salvo el apartado "la identificación del donante" que se declara inexequible.

DECISIÓN

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

RESUELVE:

Declarar EXEQUIBLE el numeral 9 del parágrafo 2 del artículo 162 de la Ley 1819 de 2016 por el cargo de violación del artículo 15 de la Constitución Política, salvo la expresión "la identificación del donante y" que se declara INEXEQUIBLE.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, cúmplase y archívese el expediente.

GLORIA STELLA ORTÍZ DELGADO

Presidenta

CARLOS BERNAL PULIDO

Magistrado

(con salvamento parcial de voto)

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

(con salvamento de voto)

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

CRISTINA PARDO SCHELSINGER

Magistrada

(con impedimento aceptado)

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

ALBERTO ROJAS RÍOS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria

SALVAMENTO PARCIAL DE VOTO DEL MAGISTRADO

CARLOS BERNAL PULIDO

A LA SENTENCIA C-022/20

DERECHO A LA INTIMIDAD-Disponibilidad (Salvamento parcial de voto)

(…) la publicación de la "identificación del donante" no genera una afectación al derecho a la intimidad porque esta información es publicada como resultado de una decisión voluntaria del donante y con su previa autorización. Tal y como lo reconoció expresamente la mayoría de la Sala, el derecho a la intimidad es disponible, es decir, su titular puede decidir hacer pública información que en principio no tiene tal carácter.

NORMA ACUSADA-Medida tiene un fin constitucionalmente legítimo (Salvamento parcial de voto)

Expediente: D-12570

Magistrado ponente:

ALBERTO ROJAS RÍOS

Con el debido respeto por las decisiones adoptadas por la Sala Plena de la Corte Constitucional, suscribo el presente salvamento parcial de voto en relación con la sentencia de la referencia, mediante la cual la expresión "la identificación del donante y" contenida en la disposición demandada, se declaró inexequible. Para la mayoría de la Corte, esta expresión es inexequible por cuanto la publicación de la identificación del donante en el registro web de que trata la disposición demandada vulnera el derecho a la intimidad. Difiero de esta decisión porque considero que la publicación de la "identificación del donante" (i) no genera una afectación al derecho a la intimidad; o (ii) en su defecto, dicha afectación es proporcionada y, por tanto, constitucional.

En primer lugar, la publicación de la "identificación del donante" no genera una afectación al derecho a la intimidad porque esta información es publicada como resultado de una decisión voluntaria del donante y con su previa autorización. Tal y como lo reconoció expresamente la mayoría de la Sala, el derecho a la intimidad es disponible, es decir, su titular puede decidir hacer pública información que en principio no tiene tal carácter. Esto es precisamente lo que

ocurría en este caso. De un lado, la norma no establece que los donantes están obligados a publicar esta información. Por el contrario, únicamente prevé que la divulgación de esta información es una condición para que las ESAL puedan acceder a un beneficio tributario, consistente en pertenecer al Régimen Tributario Especial (RTE). En este entendido, los donantes pueden libremente decidir no donar o donar con la condición de que la ESAL no se someta al RTE, es decir, no pueda publicar su identidad. De otra parte, esta información es publicada con la previa autorización del donante, porque la disposición demandada establece, de manera expresa, que la donación "es una autorización de publicar los datos que contiene el registro".

En segundo lugar, aun si se en gracia de discusión se aceptara que existía una afectación al derecho a la intimidad, dicha afectación es proporcionada y, por tanto, constitucional. Para la mayoría de la Sala, la publicación de la identificación del donante no es una medida idónea y adecuada para la realización de la transparencia y publicidad de la información y la participación de la ciudadanía en el control de la elusión y evasión fiscal. Lo anterior, por cuanto esta información no es "razonable y necesaria para la calificación adecuada de las ESAL por parte de la DIAN". Discrepo de este razonamiento por dos razones. Primero, la medida es idónea porque la finalidad de la divulgación de la identificación del donante no es solo que la DIAN pueda realizar la calificación. Junto con esta finalidad, la medida busca que la ciudadanía pueda ejercer un control sobre la actividad de las ESAL. Sin la divulgación de la información del donante, no es posible lograr la participación ciudadana en esta materia. Segundo, la medida es adecuada porque contribuye razonablemente a la obtención de dicho fin. En efecto, la identificación del donante permite a la DIAN y a la ciudadanía tener una trazabilidad de los recursos que son utilizados por las ESAL lo cual razonablemente contribuye a controlar la elusión y evasión fiscal.

Finalmente, la reducción de los incentivos para realizar donaciones a las ESAL que esta norma puede generar, no fundamenta una declaratoria de inconstitucionalidad. La reducción de las donaciones puede ser inconveniente, pero no es inconstitucional.

CARLOS BERNAL PULIDO

Magistrado