

SENTENCIA C-019/24
M.P. DIANA FAJARDO RIVERA
EXPEDIENTE: D-15096

LA CORTE DECLARÓ QUE LA MODIFICACIÓN QUE SE INTRODUJO EN LA REFORMA TRIBUTARIA A LOS DELITOS FISCALES CUMPLIÓ CON LOS PRINCIPIOS DE CONSECUTIVIDAD E IDENTIDAD FLEXIBLE PROPIOS DEL TRÁMITE LEGISLATIVO Y, DECLARÓ QUE LA DETERMINACIÓN DEL INGRESO BASE DE COTIZACIÓN PARA LOS INDEPENDIENTES Y LA REDUCCIÓN TRANSITORIA DE SANCIONES PROPUESTAS O DETERMINADAS POR LA UGPP RESPECTO DE CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE SEGURIDAD SOCIAL, SE AJUSTARON AL PRINCIPIO DE UNIDAD DE MATERIA.

ADICIONALMENTE, LA CORTE RESOLVIÓ ESTARSE A LO RESUELTO EN LA SENTENCIA C-384 DE 2023, QUE DECLARÓ AJUSTADO A LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y CERTEZA DEL TRIBUTO, EL QUE LOS USUARIOS INDUSTRIALES DE LAS ZONAS FRANCAS ACUERDEN, SUSCRIBAN Y CUMPLAN UN PLAN DE INTERNACIONALIZACIÓN Y ANUAL DE VENTAS PARA EFECTOS DE APLICAR LA TARIFA PREFERENTE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, RESPETANDO EL CONDICIONAMIENTO DEFINIDO EN ESA SENTENCIA POR OTRO CARGO.

ASÍ MISMO, LA CORTE DECIDIÓ ESTARSE A LO RESUELTO EN LA SENTENCIA C-390 DE 2023, QUE DECLARÓ INEXEQUIBLE LA PRÓRROGA DE LA VIGENCIA DE LOS DECRETOS LEGISLATIVOS QUE PROCESOS DE INSOLVENCIA.

1. Normas demandadas

“LEY 2277 DE 2022
(diciembre 13)

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

El Congreso de Colombia

DECRETA

(...)

TÍTULO I

Impuesto sobre la renta y complementarios

(...)

CAPÍTULO II

Impuesto sobre la renta para personas jurídicas

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

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

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

2. A la renta líquida gravable multiplicada por el resultado de dividir los ingresos diferentes de aquellos provenientes de exportación de bienes y servicios por la totalidad de los ingresos fiscales, excluyendo las ganancias ocasionales, le será aplicable la tarifa general del artículo 240 del Estatuto Tributario.

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

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

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

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

Parágrafo 4. Los ingresos provenientes de la prestación de servicios de salud a pacientes sin residencia en Colombia por parte de las zonas francas permanentes especiales de servicios de salud o

usuarios industriales de servicios de salud de una zona franca permanente, zonas francas dedicadas al desarrollo de infraestructuras relacionadas con aeropuertos, sumarán como ingresos por exportación de bienes y servicios.

Parágrafo 5. La tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios gravable aplicable a zonas francas costa afuera; usuarios industriales de zonas francas permanentes especiales de servicios portuarios, usuarios industriales de servicios portuarios de una zona franca, usuarios industriales de zona franca permanente especial, cuyo objeto social principal sea la refinación de combustibles derivados del petróleo o refinación de biocombustibles industriales; usuarios industriales de servicios que presten los servicios de logística del numeral 1 del artículo 3 de la Ley 1004 de 2005 y a usuarios operadores, será del 20%.

Parágrafo 6. Únicamente podrán aplicar lo dispuesto en el inciso primero del presente artículo, los usuarios industriales de zona franca que, en el año 2023 o 2024, acuerden su plan de internacionalización y anual de ventas, en el cual se establezcan objetivos máximos de ingresos netos por operaciones de cualquier naturaleza en el territorio aduanero nacional y los demás ingresos que obtenga el usuario industrial diferentes al desarrollo de su actividad para la cual fue autorizado, reconocido o calificado, durante el año gravable correspondiente.

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

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

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

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

(...)

TÍTULO VI
MECANISMOS DE LUCHA CONTRA
LA EVASIÓN Y LA ELUSIÓN
TRIBUTARIA

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

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

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

cuarenta y ocho (48) a ciento ocho (108) meses.

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

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

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

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

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

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

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

(SMMLV), las penas se incrementarán en la mitad.

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

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

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

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

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

En los delitos previstos en los Artículos 402 (Omisión del agente retenedor o recaudador) 434A (Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes) y 434B (Defraudación o evasión tributaria) de la Ley 599 de 2000 el término de prescripción de la acción penal se suspende por la suscripción de

acuerdo de pago con la administración tributaria sobre las obligaciones objeto de investigación penal durante el tiempo en que sea concedido el acuerdo de pago, sin que se supere un término de cinco (5) años, contado desde el momento de suscripción del acuerdo, y hasta la declaratoria de cumplimiento o incumplimiento del acuerdo de pago por la autoridad tributaria. Acaecido cualquiera de estos eventos, se reanuda el término de prescripción de la acción penal.

TÍTULO VII.
OTRAS DISPOSICIONES.
(...)

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

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

Tributario y sin exceder los valores incluidos en la declaración de renta de la respectiva vigencia.

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

Parágrafo 1. A quienes se les haya notificado requerimiento para declarar y/o corregir, pliegos de cargos, liquidación oficial, resolución sanción o fallo de recurso de reconsideración, las sanciones propuestas o determinadas por la UGPP de que tratan los numerales 1, 2, 3 y 4 del artículo 179 de la ley 1607 de 2012, respecto de las cuales se paguen hasta el treinta (30) de junio de 2023 la totalidad del acto administrativo, se reducirán al veinte por ciento (20%) del monto propuesto o determinado, con su respectiva actualización. En los procesos de cobro que se encuentren en curso o se inicien con posterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley, donde se pretenda la reducción prevista en el presente parágrafo, siempre que paguen la totalidad del acto administrativo, se podrán suscribir facilidades de pago a más tardar el treinta (30) de junio de 2023 y su solicitud deberá ser radicada hasta el quince (15) de mayo de 2023. Lo anterior, conforme con el procedimiento que para el efecto establezca la UGPP.

Parágrafo 2. Estos beneficios también aplicarán para contribuyentes que corrijan las declaraciones que presenten inexactitudes en los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección

de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. . (...)

(...)

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

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

2. Decisión

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

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

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

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

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

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

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

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

3. Síntesis de los fundamentos

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

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

otro proyecto de ley diferente porque modifican el Código Penal y afectan el derecho fundamental a la libertad personal.

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

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

Seguidamente, esta Corte estableció los siguientes dos problemas jurídicos: ¿Los artículos 69 y 70 de la Ley 2277 de 2022 desconocen los principios de consecutividad e identidad flexible que consagra los artículos 157 y 160 de la Constitución, al presuntamente ser incluidos como artículos nuevos en los informes de ponencia para segundo debate en las Plenaria de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, sin haber sido objeto de trámite, deliberación y aprobación durante el primer debate conjunto que surtió el proyecto de ley? ¿El artículo 89 y el parágrafo 1 del artículo 93 de la Ley 2277 de 2022 vulneran el principio de unidad de materia que se deriva de los artículos 158 y 169 de la Constitución, al presuntamente no guardar ninguna conexidad con los objetivos, materias y articulado que se establecieron en dicha ley?

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

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

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

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

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

A continuación, la Sala se ocupó del segundo problema jurídico. Para ello, luego de determinar el núcleo esencial, los objetivos y las finalidades de la Ley 2277 de 2022 sobre reforma tributaria, consideró que el contenido normativo del artículo 89 y del parágrafo 1 del artículo 93 acusados no vulneró el principio de unidad de materia y, por consiguiente, encontró

ajustadas dichas disposiciones a los artículos 158 y 169 de la Constitución. Al respecto, esta Corporación concluyó que esas normadas censuradas cumplieron los criterios de conexidad temática, causal, teleológica y sistemática para hacer parte de la Ley 2277 de 2022, en la cual se fueron insertos.

4. Reservas de aclaración de voto

Los magistrados **JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR** y **ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO** se reservaron la posibilidad de aclarar voto.