

Circular VM Legal No. 18



Esta semana la Corte Constitucional emitió sus primeros pronunciamientos con relación a la reforma tributaria introducida a través de la Ley 2277 de 2022. A continuación, presentamos un resumen de las decisiones más relevantes adoptadas hasta el momento:

Corte Constitucional declaró la exequibilidad condicionada de la sobretasa para contribuyentes generadores de energía eléctrica: aplicará únicamente sobre dicha actividad y no tendrá en cuenta ingresos obtenidos de otras actividades desarrolladas por el mismo contribuyente

A través del artículo 10 de la Ley 2277 de 2022 se había introducido una sobretasa en el impuesto sobre la renta de tres (3) puntos adicionales desde 2023 hasta 2026 para contribuyentes cuya actividad económica principal fuera la generación de energía eléctrica a través de recursos hídricos. Esta disposición había sido demandada bajo el fundamento que la medida conllevaba a una vulneración de los principios de certeza, legalidad y equidad, estructurales del sistema tributario.

La Corte Constitucional resolvió declarando la exequibilidad condicionada de la disposición, pues consideró que la redacción del párrafo 4 del artículo 240 del ET permitía esclarecer el alcance de la obligación y si bien podría evidenciarse alguna ambigüedad, esta no era insuperable para efectos de determinar los sujetos obligados. De igual forma, para evitar un alcance inconstitucional de la disposición que vulnerara el principio de equidad, condicionó la aplicación de la sobretasa y esta sólo grava la actividad de generación de energía eléctrica a través de recursos hídricos siempre que esta actividad tenga una renta gravable igual o superior a treinta mil (30.000) UVT.

Así, a la luz de lo expuesto, la sobretasa sólo gravará la actividad de generación de energía eléctrica a través de recursos hídricos siempre que, en el año gravable correspondiente, para el contribuyente esta sea su actividad principal – *esto es, que sus ingresos provengan en mayor parte de la generación hidroeléctrica de energía; CIU 3511-* y, además, obtenga de la misma una renta gravable igual o superior a treinta mil (30.000) UVT, lo que corresponde a \$1.272.360.000 para 2023.

Por último, para efectos de la discusión, es importante destacar el salvamento parcial de voto del Magistrado Linares Cantillo, al considerar que la sobretasa resultaba inexecutable a la luz de los principios de igualdad y equidad tributaria, aplicando un juicio de proporcionalidad intermedio. Para el magistrado no se presentó una justificación razonable de la medida que estuviera basada en la estricta verificación del criterio de capacidad contributiva de los sujetos pasivos respecto de otros no gravados con la disposición, resultando en una medida

desproporcionada que tuvo como criterio determinante la actividad desarrollada sobre otros como el nivel de ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio del contribuyente.

(Corte Constitucional, Comunicado 37 del 4 de octubre de 2023)

La prórroga a las medidas no tributarias relacionadas a los procesos de insolvencia en el sector empresarial es inexecutable

Mediante el inciso 2 del artículo 96 de la Ley 2277 de 2022, el Gobierno Nacional quiso ampliar la vigencia de las medidas contenidas en los Decretos Legislativos 560 y 772 de 2020, mediante las cuales se establecieron normas especiales para los procesos de insolvencia en el marco del Estado de Emergencia decretado a raíz de la pandemia por la COVID-19.

Propiamente, mediante estos decretos se adoptó un régimen concursal con mecanismos extraordinarios de salvamento y recuperación y liquidación que flexibilizaban y hacían más eficiente este tipo de procesos, evitando que las empresas entraran en una crisis de liquidez insuperable y facilitando la liquidación cuando no fuese posible su recuperación, con el objetivo de contrarrestar los efectos negativos derivados de la pandemia.

Pues bien, al analizar esta medida por una presunta vulneración al principio de unidad de materia, la Corte Constitucional concluyó que esta disposición no tiene relación alguna con la reforma tributaria contenida a lo largo de la Ley 2277 de 2022. Mayor razón tiene la vulneración si se considera que el Gobierno Nacional excluyó expresamente de la prórroga las disposiciones tributarias contenidas en dichos decretos legislativos. De esta manera, la regulación concursal extraordinaria contemplada en dichas disposiciones queda sin aplicación y deja una incertidumbre jurídica para aquellos que tenían el proceso en marcha.

Cabe resaltar que de la decisión conocida mediante el comunicado de prensa publicado el 10 de octubre de 2023 no se conoce una modulación de los efectos que permita solventar la incertidumbre jurídica que se generará a partir de los efectos de la decisión.

Por último, debemos destacar que a la fecha cursa trámite legislativo el proyecto de ley 106 de 2023 en virtud del cual se pretende adoptar como legislación permanente esta regulación concursal.

(ibídem)

La Corte Constitucional declaró inexecutable la Contribución para el ICETEX

El artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 creó una contribución para los estudiantes que financian sus estudios en educación superior con créditos reembolsables otorgados por el ICETEX.

Para la Corte Constitucional esta disposición resulta inconstitucional por defectos de procedimiento en su formación, pues en el marco del trámite legislativo se introdujo el artículo 95 como un cambio sustantivo al proyecto de ley 2277 original, lo cual no permitió un debate integral en todas las fases del proceso sobre esta medida. Esto está prohibido a la luz de los principios de consecutividad e identidad flexible, los cuales se vulneraron con la introducción de esta disposición, quedando entonces sin aplicación.

De esta manera, si pretende el ejecutivo retomar esta proposición, deberá desarrollarse una legislación que aborde adecuadamente el crédito educativo facilitando el acceso a la educación superior, la cual deberá surtir el respectivo trámite legislativo en el Congreso de la República.

(ibídem)

La Corte Constitucional se declara inhibida para decidir acerca de la constitucionalidad de la base gravable del impuesto al patrimonio

Al analizar los argumentos de una demanda de inconstitucionalidad presentada en contra del artículo 37 de la Ley 2277 mediante la cual se reguló la base del impuesto al patrimonio, la Corte Constitucional consideró que las consideraciones presentadas por el demandante no eran suficientes para variar el precedente constitucional existente con relación a la facultad de los municipios de gravar la propiedad inmueble. Para el demandante, este precedente debía ser modificado pues afectaba el modelo de autonomía territorial y generaba un escenario de doble tributación a través de tributos, como el impuesto al patrimonio, en concurrencia con otros tributos como el impuesto predial.

Aún con la decisión adoptada, algunos Magistrados aclararon su voto con la intención de manifestar que la Corte Constitucional podía haberse pronunciado sobre los argumentos de fondo expuestos, más cuando el impuesto al patrimonio introducido tiene un carácter de permanencia distinto a la vigencia temporal de los introducidos en reformas tributarias anteriores, lo cual puede tener un alcance confiscatorio.

(Corte Constitucional, Comunicado 37 del 5 de octubre de 2023)

Usuarios industriales de Zona Franca calificados como tal antes del 13 de diciembre de 2022 podrán seguir aplicando la tarifa diferencial del 20% en el impuesto sobre la renta

A través del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022 se modificaron sustancialmente las condiciones establecidas en el artículo 240-1 del ET para que los usuarios industriales de zona franca accedieran a la tarifa diferencial del impuesto sobre la renta del 20%. Esencialmente, con la reforma introducida, se estableció como condición para aplicar este régimen tarifario diferencial que los usuarios industriales contaran con un plan de internacionalización y anual de ventas, debidamente aprobado y suscrito con el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, por cada uno de los años gravables en que desarrollaban sus operaciones.

Decidiendo sobre la constitucionalidad de esta modificación al régimen franco, la Corte Constitucional avaló el cambio de las condiciones considerando que, a través de esta, se introdujo un régimen mixto que, si bien impone a los usuarios industriales un fuerte enfoque en actividades de exportación supeditado al cumplimiento de requisitos estrictos, no vulnera los principios de legalidad y certeza tributaria, pues se establecieron parámetros claros para acceder al mismo, aun cuando la reglamentación de las condiciones fue delegada al Gobierno Nacional:

“Así, por cuanto es el mismo usuario industrial quien diseña su plan y define el monto estimado de ventas por concepto de ingresos provenientes de la exportación y por ingresos diferentes a las mismas, ello le permite conocer con anticipación cuál es la tarifa que se aplicará a cada uno de los ingresos que obtienen a partir de lineamientos claros y precisos”.

De esta manera, los usuarios industriales calificados después del 13 de diciembre de 2022 deberán acreditar el cumplimiento de los requisitos de desempeño y suscribir un plan de internacionalización para acceder a la tarifa diferencial del 20%. De lo contrario, estarán sometidos a la tarifa general del impuesto del 35%.

No obstante, en la misma sentencia la Corte Constitucional concluyó que la norma demandada sí desconocía los principios de buena fe y confianza legítima para aquellos usuarios industriales de zona franca que hubieran

obtenido la calificación antes de la entrada en vigencia de la ley 2277 de 2022, pues las modificaciones introducidas variaban de manera imprevisible el régimen especial por uno sustancialmente diferente.

Así, protegiendo los derechos de contribuyentes que habían modulado sus actividades para acceder a este beneficio y, con fundamento en los principios de confianza legítima y seguridad jurídica, declara la exequibilidad condicionada de esta disposición y mantiene las condiciones vigentes antes de la entrada en vigencia de la ley 2277 de 2023 para los usuarios industriales ya calificados a más tardar el 13 de diciembre de 2022.

[\(Corte Constitucional, Comunicado 36 del 2 de octubre de 2023\)](#)

Esperamos que esta información sea de su utilidad,

VM LEGAL S.A.S.

**El presente documento es de carácter informativo y tiene como único fin la actualización a nuestros clientes sobre temas de interés; por lo tanto, no constituye una opinión legal, concepto o asesoría de ningún caso particular por parte de VM Legal.*