

## demanda de inconstitucionalidad

martha paz <marpaz5corte@gmail.com>

Vie 31/03/2023 11:15

Para: Secretaria3 Corte Constitucional <secretaria3@corteconstitucional.gov.co>

 2 archivos adjuntos (3 MB)

DEMANDA A LA CORTE CONSTITUCIONAL SOBRETASA.docx; cedula.pdf;

Honorables Magistradas y Magistrados  
Corte Constitucional  
E. S. D.

**Referencia: Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 10, parágrafo 3°, y 19 de la Ley 2277 de 2022 “Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”.**

**MARTHA CECILIA PAZ**, ciudadana colombiana, identificada con la cédula de ciudadanía número 39683004 de Usaquén, en ejercicio de la acción popular de inconstitucionalidad acudo ante los Honorables Magistrados de la Corte Constitucional para que declaren inexecutable el parágrafo 3° del artículo 10 (parcial) y el artículo 19 de la Ley 2277 de 2022 “Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”.

La demanda se formula en los siguientes términos:

## SECCIÓN PRELIMINAR

### ÍNDICE PORMENORIZADO DE LA DEMANDA

Con el fin de facilitar su lectura y evaluación se incluye, a continuación, un índice pormenorizado de la demanda:

I.	Disposición acusada:	6
II.	Grupos de acusaciones contra la disposición demandada	8
III.	Censura de la disposición demandada por vicios de procedimiento	8
	1. La ponencia de archivo no fue votada por la Comisión Tercera del Senado, en violación del artículo 157 de la Constitución, al igual que los artículos 157 y 173 de la Ley 5 de 1992	9
	1.1. Introducción al cargo	9
	1.2. Normas y jurisprudencia constitucional aplicable	10
	1.3. Análisis concreto	13
	1.4. Violación sustancial del principio de consecutividad	15
	2. Los artículos 10 y 19 fueron aprobados sin que se debatieran y votaran las proposiciones modificativas, con lo cual se violó el artículo 157 de la Constitución, al igual que los artículos 112, 113, 115, 160 y 162 de la Ley 5 de 1992	16
	2.1. Introducción al Cargo	16
	2.2. Normas y jurisprudencia constitucional aplicables	18
	2.3. Análisis concreto	18
	2.3.1. Propositiones radicadas en relación con el artículo 9	21
	2.3.2. Propositiones radicadas en relación con el artículo 12	28
	2.3.3. Retiro de proposiciones durante el debate	30
	2.3.4. Propositiones que no fueron retiradas, debatidas, ni votadas	35
	2.3.5. Votación en bloque sin antes haber otorgado la palabra a los autores de las proposiciones.	40
	2.3.6. Conclusión: las Comisiones Terceras conjuntas aprobaron los artículos 10 y 19 sin haber debatido ni votado proposiciones que no habían sido retiradas por sus autores	41
	2.4. Violación sustancial del principio democrático.	41
	3. Los artículos 10 y 19 fueron votados en bloque, sin el cumplimiento de los requisitos constitucionales.	43
	3.1. Introducción al cargo	43

3.2. Normas y jurisprudencia constitucional relevante	44
3.3. Análisis concreto	45
3.4. Violación sustancial del principio democrático	47
IV. Censura de la disposición demanda por vicios de fondo	48
1. Enunciación sumaria de los cargos de inconstitucionalidad que se formulan contra la disposición acusada- Esta demanda cumple los requisitos de <i>pertinencia, suficiencia, certeza, especificidad y claridad</i> que ha estructurado la jurisprudencia de la Honorable Corte Constitucional	48
2. Descripción general del artículo 10 de la Ley 2277 de 2022, del cual hace parte la sobretasa consagrada en el parágrafo 3° acusado	52
3. Desarrollo de los cargos por vicios de fondo:	55
3.1. Cargos Primero y Segundo: Violación, en su orden, del <i>principio de reserva de ley</i> de los impuestos, con énfasis en el <i>principio derivado de certeza</i> , y de la proscripción constitucional de la aplicación retrospectiva o retroactiva de la ley tributaria	55
3.1.1. Preámbulo para el desarrollo de los cargos relacionados con la violación del <i>principio de reserva de ley</i> y de la proscripción constitucional de la aplicación <i>retrospectiva o retroactiva</i> de la ley tributaria – Los elementos del tributo y los alcances de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.	55
3.1.1.1. Sobre la reserva del ley	55
3.1.1.2. Sobre la aplicación retrospectiva y la irretroactividad de la ley tributaria	56
3.1.2. Desarrollo del cargo por Violación del principio de <i>reserva de ley tributaria</i>	57
3.1.2.1. Aspectos generales del quebrantamiento del artículo 338 en que incurre la disposición acusada – Insuficiencias y ambigüedades fruto de las cuales la tarifa de la sobretasa, que regula, no es determinada ni determinable, como lo exige la Constitución.	57
3.1.2.2. La insuperable inconstitucionalidad de la norma al acudir al precio promedio BRENT USD/Barril como referente para la determinación y concreción, año a año, de la tarifa de la sobretasa que han de sufragar las compañías que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo, sin reparar en que no hay un único precio BRENT de referencia.	64
3.1.3. Desarrollo del cargo por quebrantamiento de la proscripción constitucional de la aplicación retrospectiva y retroactiva de la ley tributaria por disponer la aplicación, para un año gravable ya transcurrido, y consiguientemente a un hecho generador del impuesto sobre la renta ya consumado, de un porcentaje o tipo impositivo de tarifa, del 0,5, 10 o 15%, que solo se cuantifica, conoce y publica oficialmente en el mes de enero del año siguiente:	68
3.2. Cargo Tercero: Violación del artículo 6° de la Constitución Política por hacer depender la tarifa de la sobretasa del impuesto sobre la renta, a aplicar cada año, de la determinación por terceros (en esencia compañías privadas norteamericanas) de los precios promedio del petróleo crudo de referencia Brent USD/ Barril y al establecer que esos mismos precios promedio se deflacten en función de un índice de precios determinado y publicado por una autoridad de Estados Unidos, todo ello sin intervención alguna de las autoridades colombianas	71
3.3. Cargo por violación de los principios de justicia, equidad e igualdad, desde la óptica de los artículos 95, numeral 9°, y 13 de la Constitución Política, en relación con el impuesto sobre la renta en particular	75
3.3.1. Precisiones necesarias sobre las finalidades de la sobretasa censurada.	75
3.3.2. Contexto general para la formulación del cargo - Los principios de justicia y equidad respecto de los impuestos en particular, sin consideración del sistema tributario como un todo –	

Lineamientos básicos del <i>test de igualdad y razonabilidad</i> que ha estructurado la Corte Constitucional al pronunciarse sobre tratamientos diferenciados en materia tributaria:	76
3.3.3. Lineamientos básicos de los principios de justicia equidad en el impuesto sobre la renta para personas jurídicas, temática sobre la que versa este cargo.	78
3.3.3.1. Consideraciones de la Corte Constitucional sobre los tratamientos diferenciales en el impuesto sobre la renta, incluidas las sobretasas	80
3.3.3.2. El denominado <i>test de proporcionalidad o razonabilidad</i> .	81 82
3.3.3.3. Consideraciones respecto del <i>tertium comparationis</i>	
3.3.3.4. Planteamientos de la Corte Constitucional sobre la procedencia del <i>test leve</i> , el <i>test medio</i> y el <i>test estricto</i> de razonabilidad o proporcionalidad en materia tributaria.	83 84
3.3.3.5. Exposición y fundamentación del cargo	
3.3.3.5.1. ¿El hecho de que la norma acusada disponga que la sobretasa solo es aplicable a los contribuyentes que, en el año gravable correspondiente, tengan una renta gravable igual o superior a 50.000 UVT se traduce en que solo algunas empresas dedicadas a la extracción de petróleo estarán sometidas a la sobretasa?	84
3.3.3.5.2. ¿La expresión “cuando un mismo contribuyente tenga ingresos por las diferentes actividades económicas sujetas a lo aquí previsto, los puntos adicionales serán determinados por la actividad que mayores ingresos fiscales genera para el contribuyente”, contenida en la norma censurada, dota de progresividad la sobretasa a la extracción de crudo	85
3.3.3.5.3. ¿El hecho de que la sobretasa establezca tarifas de 0%, 5%, 10% y 15% significa que estamos ante una sobretasa progresiva?	86
3.3.3.5.4. ¿La sobretasa censurada consagra un tratamiento desigual respecto de la generalidad de los contribuyentes?	87
3.3.3.5.5. ¿La sobretasa censurada consagra un tratamiento desigual respecto de otros sectores a los que la ley 2277 de 2022 también sometió a sobretasa?	88
3.3.3.5.6. ¿La sobretasa censurada es similar a aquellas que han sido avaladas en oportunidades anteriores por la Corte Constitucional?	90
3.3.3.5.6.1. Comparación entre la sobretasa del impuesto sobre la renta a cargo del sector financiero, establecida por la Ley 2010 de 2019, y la “sobretasa” a cargo de las compañías que extraigan petróleo crudo, por la Ley 2277 de 2022.	91
3.3.3.5.6.2. Fundamentos jurídicos que tuvo en cuenta la Honorable Corte Constitucional al declarar exequible la sobretasa al sector financiero, prevista por la Ley 2010 de 2019, los cuales	

	brillan por su ausencia en la regulación de la “sobretasa” a la extracción de petróleo establecida por la Ley 2277 de 2022.	93
	i) Consideraciones del Ministerio de Hacienda:	94
	ii) Intervención GAP Universidad del Rosario:	95
	iii) Consideraciones de la Corte:	95
3.3.3.5.6.3.	Conclusión: La jurisprudencia de la Corte Constitucional relacionada con la sobretasa al sector financiero no puede servir de respaldo para la “sobretasa a la extracción de petróleo crudo”.	96
3.3.3.5.7.	¿La sobretasa a la extracción de crudo respeta los principios de generalidad y homogeneidad del tributo?	97
3.3.3.5.8.	¿Se presenta en este caso un tratamiento discriminatorio, inequitativo y violatorio del <i>principio de igualdad</i> a la luz del método de evaluación <i>Tertium Comparationis</i> ?	98
3.3.3.5.8.1.	Aplicación del juicio de igualdad	98
3.3.3.5.8.2.	Para efectos del juicio de igualdad, los supuestos de hecho a comparar son los siguientes	99
3.3.3.5.8.3.	Estamos en este caso ante un tratamiento desigual: En segundo lugar, el trato desigual entre iguales está dado en este caso, por las siguientes razones:	99
3.3.3.5.9.	¿La sobretasa objeto de análisis es contraria a la Constitución desde la perspectiva de un <i>test leve de razonabilidad o proporcionalidad</i> ?	100
3.3.3.5.9.1.	Verificar que la actividad legislativa se ejerza dentro del marco de razonabilidad	100
3.3.3.5.9.2.	Verificar que no se adopten decisiones arbitrarias o caprichosas	101
3.3.3.5.9.3.	Asegurar que la medida que trae un trato diferente sea potencialmente adecuada para alcanzar una finalidad que no esté prohibida constitucionalmente	102
3.3.3.5.9.3.1.	Respecto de la finalidad ambiental	102
3.3.3.5.9.3.2.	Respecto de la finalidad de participar en el superávit extraordinario o derivado de	104

	los precios altos del petróleo:	
3.3.3.5.10.	Si bien ha quedado claro que la evaluación constitucional de la disposición acusada no logra superar ni siquiera el <i>test leve de razonabilidad</i> , mucho menos superaría el <i>test intermedio</i> , <i>test</i> que indudablemente procede aplicar en este caso.	107
	i) Que se trate de un <i>tributo novedoso</i>	108
	ii) Que grava solo a ciertos grupos	
	iii) Que afecte la libre competencia por gravar solo a ciertos contribuyentes y no a otros aunque, <i>prima facie</i> , son competidores en condiciones similares; por lo que la intervención del Estado puede calificarse como arbitraria, inaceptable o no soportable.	109
	iv) La carga tributaria podría no ser soportable ni exigible.	110
3.3.3.5.10.1.	¿Persigue la disposición acusada una finalidad “ <i>constitucionalmente importante</i> ”?	111
3.3.3.5.10.2.	¿La medida adoptada es conducente para lograr esa finalidad constitucionalmente importante?	112
3.3.3.5.10.3.	¿La medida es evidentemente desproporcionada?	

## DESARROLLO DE LA DEMANDA

### I. Disposiciones acusadas:

Lo son las siguientes normas:

- 1) El parágrafo 3° del artículo 240 del Estatuto Tributario, tal como fue modificado por el artículo 10° de la Ley 2277 de 2022, en los apartes que se subrayan a continuación, contra el cual se esgrimen motivos de inconstitucionalidad por vicios de forma y de fondo:

*"ARTÍCULO 10°. Modifíquese el artículo 240 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:*

**ARTÍCULO 240. TARIFA GENERAL PARA PERSONAS JURÍDICAS.** *La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras con o sin residencia en el país, obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del treinta y cinco por ciento (35%).*

*[...]*

**PARÁGRAFO 3.** *Las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras con o sin residencia en el país, deberán adicionar a la tarifa general del impuesto sobre la renta unos puntos adicionales, cuando desarrollen alguna o algunas de las siguientes actividades económicas, así:*

*[...]*

**2. Extracción de petróleo crudo CIU – 0610, así:**

<b><u>Puntos adicionales en la tarifa del impuesto sobre la renta</u></b>	<b><u>Condición de adición de los puntos adicionales</u></b>
<b><u>0 puntos adicionales</u></b> <b><u>(0%)</u></b>	<b><u>Cuando el precio promedio de respectivo año gravable objeto de declaración se encuentre por debajo del percentil 30 de los precios promedio mensuales de los últimos 120 meses, sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración.</u></b>
<b><u>5 puntos adicionales</u></b> <b><u>(5%)</u></b>	<b><u>Cuando el precio promedio del respectivo año gravable objeto de declaración se encuentre entre el percentil 30 y 45 de los precios promedio mensuales de los últimos 120 meses, sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración.</u></b>
<b><u>10 puntos adicionales</u></b> <b><u>(10%)</u></b>	<b><u>Cuando el precio promedio del respectivo año gravable objeto de declaración se encuentre por encima del percentil 45 y entre el percentil 60 de los precios promedio mensuales de los últimos 120 meses, sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración.</u></b>
<b><u>15 puntos adicionales</u></b> <b><u>(15%)</u></b>	<b><u>Cuando el precio promedio del respectivo año gravable objeto de declaración se encuentre por encima del percentil 60 de los precios promedio mensuales de los últimos 120 meses, sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración.</u></b>

**Los precios promedio de la tabla anterior para la actividad económica extracción de petróleo crudo CIU – 0610 corresponderán al precio promedio internacional del petróleo crudo de referencia Brent USD/Barril, deflactado con el Índice de Precios al Consumidor para todos los consumidores urbanos de los Estados Unidos de América, publicado por la Oficina de Estadísticas Laborales de ese país.**

*Para la aplicación de los puntos adicionales, la Unidad de Planeación Minero Energética, en el caso de las actividades de extracción de hulla (carbón de piedra) CIIU – 0510 y extracción de carbón lignito CIIU – 0520, y la Agencia Nacional de Hidrocarburos, para el caso de la actividad económica de extracción de petróleo crudo CIIU – 0610, publicarán a más tardar, el último día hábil de enero de cada año, mediante resolución, la información correspondiente a los precios promedio del año gravable inmediatamente anterior, así como la tabla de percentiles de precios promedio mensuales, incluyendo por lo menos:*

- 1. El precio promedio del petróleo crudo que se encuentre en el percentil 30 de los precios promedio mensuales de los últimos 120 meses, sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración.*
- 2. El precio promedio del petróleo crudo que se encuentre en el percentil 45 de los precios promedio mensuales de los últimos 120 meses, sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración.*
- 3. El precio promedio del petróleo crudo que se encuentre en el percentil 60 de los precios promedio mensuales de los últimos 120 meses, sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración.*

*[...]*

*Estos puntos adicionales sobre la tarifa del impuesto sobre la renta solo son aplicables a los contribuyentes de que trata este párrafo que, en el año gravable correspondiente, tengan una renta gravable igual o superior a 50.000 UVT. El umbral anterior se calculará de manera agregada para las actividades realizadas por personas vinculadas según los criterios de vinculación previstos en el artículo 260-1 de este Estatuto.*

*Cuando un mismo contribuyente tenga ingresos por las diferentes actividades económicas sujetas a lo aquí previsto, los puntos adicionales serán determinados por la actividad que mayores ingresos fiscales genera para el contribuyente.*

*Cuando los contribuyentes obtengan ingresos por concepto de venta de gas natural, los puntos adicionales que se deberán adicionar a la tarifa general del impuesto sobre la renta se determinarán al multiplicar los puntos adicionales determinados de acuerdo a lo establecido en los incisos anteriores de este párrafo, por la proporción que dé como resultado la división de la totalidad de los ingresos brutos diferentes a la venta de gas natural entre los ingresos brutos totales.”*

- 2) El artículo 19 de la Ley 2277 de 2022, que se demanda exclusivamente por vicios de forma:

*“ARTÍCULO 19. Modifíquese el artículo 115 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:*

*ARTÍCULO 115. DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS Y OTROS. Es deducible el cien por ciento (100%) de los impuestos, tasas y contribuciones, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable por parte del contribuyente, que tengan relación de causalidad con su actividad económica, con excepción del Impuesto sobre la renta y complementarios.*

*En el caso del gravamen a los movimientos financieros será deducible el cincuenta por ciento (50%) que haya sido efectivamente pagado por los contribuyentes durante el respectivo año gravable, independientemente que tenga o no relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, siempre que se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor.*

*Las deducciones de que trata el presente artículo en ningún caso podrán tratarse simultáneamente como costo y gasto de la respectiva empresa.*



**PARÁGRAFO 1. La contraprestación económica a título de regalía de que tratan los artículos 360 y 361 de la Constitución Política no será deducible del impuesto sobre la renta ni podrá tratarse como costo ni gasto de la respectiva empresa, indistintamente de la denominación del pago y del tratamiento contable o financiero que el contribuyente realice, e independientemente de la forma del pago de la misma, ya sea en dinero o en especie. Para efectos del impuesto sobre la renta, el monto no deducible correspondiente a las regalías pagadas en especie será al costo total de producción de los recursos naturales no renovables.**

**Cuando el contribuyente haga parte del sector de hidrocarburos y pague la regalía en especie, el costo total de producción de los recursos naturales no renovables (CTP) será el resultado de la sumatoria de los costos anuales de producción de los recursos naturales no renovables pagados a título de regalía de cada pozo ( $\Sigma$ CP), así:**

$$CTP = \Sigma CP$$

**El costo anual de producción (CP) de los recursos naturales no renovables pagados en especie a título de regalía de cada pozo corresponde al resultado de multiplicar el volumen de hidrocarburos pagados en especie a título de regalía (VR) por el costo unitario (CU) de producir el hidrocarburo pagado en especie, así**

$$CP = VR \times CU$$

**Donde:**

**VR= Es el volumen de hidrocarburo que se paga a título de regalías en especie por cada pozo, expresado en barriles o barriles equivalentes, durante el año gravable.**

**CU = El costo unitario (CU) se calculará dividiendo el costo total anual (CT) por pozo entre el volumen total anual de barriles producido por el pozo (VT), así:**

$$CU = \frac{CT}{VT}$$

**PARÁGRAFO 2. El impuesto al patrimonio y el impuesto de normalización no son deducibles en 1 el impuesto sobre la renta.**

**PARÁGRAFO 3. Las cuotas de afiliación pagadas a los gremios serán deducibles del impuesto de renta.**

**PARÁGRAFO 4. No se podrán deducir del impuesto sobre la renta los pagos por afiliaciones a clubes sociales, gastos laborales del personal de apoyo en la vivienda u otras actividades ajenas a la actividad productora de renta, gastos personales de los socios, partícipes, accionistas, clientes y/o sus familiares.”**

## **II. Grupos de acusaciones contra las disposiciones demandadas**

Esta demanda comprende dos tipos de acusaciones o censuras contra las disposiciones demandadas: i) Por vicios de procedimiento (contra los artículos 10 (parcial) y 19) y ii) Por vicios de fondo (exclusivamente contra el artículo 10 (parcial)).

## **III. CENSURA DE LAS DISPOSICIONES DEMANDADAS POR VICIOS DE PROCEDIMIENTO**

Los cargos por vicios de procedimiento recaen sobre los artículos 10 (en los apartes demandados) y 19 de la Ley 2277 de 2022. Los vicios de procedimiento que se alegan en esta demanda se presentaron durante el primer debate del proyecto de ley, el cual tuvo lugar los días 23 de agosto,

31 de agosto, 4 de octubre y 6 de octubre del año 2022, en sesiones conjuntas de las Comisiones Terceras del Senado y de la Cámara de Representantes. Debido a que la numeración de los artículos cambió con posterioridad al primer debate, se aclara que durante el primer debate, de acuerdo con la ponencia que se discutió, los artículos votados fueron:

- Artículo 9, que modificaba el artículo 240 del Estatuto Tributario, y corresponde al actual artículo 10 de la Ley 2277 de 2022 (definición de tarifa de renta para personas jurídicas y sobretasas para ciertos sectores, incluido el de hidrocarburos).
- Artículo 12, que modificaba el artículo 115 del Estatuto Tributario, y corresponde al actual artículo 19 de la Ley 2277 de 2022 (no deducibilidad de regalías).

Los tres cargos que se presentan a continuación muestran que estos dos artículos fueron aprobados sin respetar las normas constitucionales y legales que establecen las garantías necesarias de un debate democrático, los derechos de las minorías parlamentarias y los requisitos propios del “debate” según el artículo 157 de la Constitución. Estos cargos muestran que los artículos demandados de la Ley 2277 de 2022, que efectúan un cambio profundo en el sistema tributario colombiano, no fueron aprobados con la mínima racionalidad legislativa que se requiere para decisiones políticas de esta magnitud. A continuación se argumenta que: (i) se desconoció el artículo 157 de la Constitución, al igual que los artículos 157 y 173 de la Ley 5 de 1992, al impedir que la Comisión Tercera de Senado votara sobre la ponencia de archivo que habían presentado los congresistas de la oposición; (ii) los artículos demandados fueron votados sin que se discutieran y votaran cuatro proposiciones que solicitaban modificarlos, con lo cual se violaron los artículos 157 de la Constitución y 112, 113, 115, 160 y 162 de la Ley 5 de 1992; y (iii) los artículos demandados fueron votados en bloque, a pesar de la solicitud expresa de una votación artículo por artículo, con lo cual se violaron los artículos 157 de la Constitución y 134 y 158 de la Ley 5 de 1992.

Los vicios de procedimiento que se alegan en esta demanda ocurrieron en su totalidad en el primer debate en las Comisiones Terceras conjuntas. Respecto de este primer debate ya están publicadas las actas en la Gaceta del Congreso, las cuales se adjuntan a esta demanda, con el fin de que la Corte no tenga la necesidad de oficiar al Congreso para obtenerlas. Igualmente se adjuntan los documentos pdf con las proposiciones radicadas, los cuales fueron publicados en la página web de la Cámara de Representantes en <https://www.camara.gov.co/reforma-tributaria-8>. Igualmente, las gacetas del Congreso citadas pueden ser consultadas en <http://svrpubindc.imprenta.gov.co/senado/>.

## **1 La ponencia de archivo no fue votada por la Comisión Tercera del Senado, en violación de los artículos 157 de la Constitución y 157 y 173 de la Ley 5 de 1992**

### **1.1. Introducción al cargo**

La reforma tributaria fue tramitada con mensaje de urgencia e insistencia, razón por la cual el primer debate se realizó en comisiones conjuntas, presidido en este caso por la presidenta de la

Comisión Tercera de la Cámara de Representantes, por tratarse de un proyecto de ley “*de origen privativo en la Cámara de Representantes*”<sup>1</sup>. Una vez designados los ponentes, se presentaron distintos informes de ponencia, debido a que no fue posible presentar una sola ponencia conjunta. Los dos informes presentados constan en la Gaceta 1199 de 2022<sup>2</sup>. La ponencia minoritaria, que solicitaba el archivo del proyecto de ley, fue presentada en primer orden a las Comisiones Terceras conjuntas, y posteriormente fue votada negativamente por la Comisión Tercera de la Cámara de Representantes. Sin embargo, no fue votada por la Comisión Tercera del Senado. La Presidencia de las Comisiones Conjuntas expresamente pretermitió la votación, afirmando erróneamente que:

*“Negada la proposición, perdón, la ponencia, no se hace necesario que sea negada también por la otra Cámara.”*<sup>3</sup>

Posteriormente, se votó la ponencia mayoritaria, que era favorable a la reforma tributaria, y esta sí se votó por la Cámara de Representantes y por el Senado.

Con esta omisión de la votación, se desconoció el requisito de los cuatro debates previsto en el artículo 157 de la Constitución, ya que se omitió un paso esencial del primer debate en el Senado de la República. Igualmente, se desconoció el artículo 157 de la Ley 5 de 1992 que dispone:

*“[...] Si se propone archivar o negar el proyecto, se debatirá esta propuesta y se pondrá en votación al cierre del debate.”*

Al igual que el artículo 171 que indica que “*el informe radicado en el primer orden será la base*”, y el artículo 173 de la misma Ley 5, según el cual, “*concluido el debate, cada Comisión votará por separado*”.

## **1.2. Normas y jurisprudencia constitucional aplicable**

El artículo 157 de la Constitución indica que

*“El reglamento del Congreso determinará los casos en los cuales el primer debate se surtirá en sesión conjunta de las comisiones permanentes de ambas Cámaras”*

Por otra parte, el artículo 163, que trata el mensaje de urgencia e insistencia, señala que

*“Si el proyecto de ley a que se refiere el mensaje de urgencia se encuentra al estudio de una comisión permanente, esta, a solicitud del Gobierno, deliberará conjuntamente con la correspondiente de la otra cámara para darle primer debate.”*

A su vez, la Ley 5 de 1992 desarrolla puntualmente el procedimiento a seguir en el caso de que las dos comisiones sesionen de manera conjunta, en los artículos 169 a 173:

**“ARTÍCULO 169.** *Comisiones de ambas Cámaras o de la misma. Las Comisiones Permanentes homólogas de una y otra Cámara sesionarán conjuntamente:*

---

<sup>1</sup> Ley 5 de 1992, artículo 170.

<sup>2</sup> Gaceta 1199 del 4 de octubre de 2022, pp. 1 (ponencia mayoritaria) y 93 (ponencia minoritaria de archivo).

<sup>3</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p. 36.

1. *Por disposición constitucional. Las Comisiones de asuntos económicos de las dos Cámaras deliberarán en forma conjunta para dar primer debate al proyecto de Presupuesto de Rentas y Ley de Apropiações.*

*Las mismas comisiones elaborarán un informe sobre el Proyecto de Plan Nacional de Desarrollo que será sometido a la discusión y evaluación de las Plenarias de las Cámaras.*

2. *Por solicitud gubernamental. Se presenta cuando el Presidente de la República envía un mensaje para trámite de urgencia sobre cualquier proyecto de ley. En este evento se dará primer debate al proyecto, y si la manifestación de urgencia se repite, el proyecto tendrá prelación en el Orden del Día, excluyendo la consideración de cualquier otro asunto hasta tanto la Comisión decida sobre él; y*
3. *Por disposición reglamentaria. En el evento que así lo propongan las respectivas Comisiones y sean autorizadas por las Mesas Directivas de las Cámaras, o con autorización de una de las Mesas Directivas si se tratare de Comisiones de una misma Cámara.<sup>4</sup>*

*En resoluciones motivadas se expresarán las razones que se invocan para proceder de tal manera.*

**ARTÍCULO 170.** *Presidencia. La sesión conjunta será presidida por el Presidente de la respectiva Comisión senatorial, y como Vicepresidente actuará el Presidente de la Comisión de la Cámara. Cuando se trate del estudio de los proyectos de ley de origen privativo en la Cámara de Representantes se procederá en sentido contrario.*

**ARTÍCULO 171.** *Ponencia. En el término indicado se presentará la ponencia conjunta. Si ello no fuere posible, el informe radicado en el primer orden será la base. En caso de duda, resolverá el Presidente.*

**ARTÍCULO 172.** *Quórum. Cuando sesionen conjuntamente las Comisiones Constitucionales Permanentes, el quórum decisorio será el que se requiera para cada una de las comisiones individualmente consideradas.*

**ARTÍCULO 173.** *Votación. En estos casos, concluido el debate, cada Comisión votará por separado.”*

Estas normas destacan la importancia de que todos los pasos del debate sean agotados por cada comisión, de manera individual. A pesar de que las comisiones puedan deliberar de manera conjunta y simultánea, cada una de estas debe conformar su propio quórum (artículo 172) y cada una de estas debe votar por separado (artículo 173). Este es un desarrollo del principio fundamental de bicameralismo. Según la Corte Constitucional,

*“El diseño institucional colombiano, que prevé un Congreso bicameral con orígenes representativos diferenciados, contrae consecuencias de primer orden desde la perspectiva constitucional, especialmente en lo que tiene que ver con su incidencia en las formas de representación democrática y el balance de poderes entre las cámaras legislativas. El bicameralismo es funcional a la representación de intereses distintos en cada una de las cámaras, en la medida que el origen democrático de cada una de ellas suele ser distinto*

*[...]*

*La existencia de dos cámaras, que concurren en el trámite de los proyectos de ley a través del ejercicio de idénticas competencias, es un instrumento que permite el mejoramiento de la actividad de producción legislativa, en tanto cada cámara funciona como instancia de control de las iniciativas discutidas y aprobadas por la otra, y permite la producción de resultados legislativos más estables, en tanto obliga que la aprobación de los proyectos de ley esté precedida de un trámite deliberatorio complejo, lo que estimula a que las iniciativas aprobadas tengan vocación de permanencia.”<sup>5</sup>*

<sup>4</sup> Numeral declarado inexecutable en la sentencia C-365 de 1996.

<sup>5</sup> Sentencia C-225 de 2008.

En efecto, la Corte Constitucional ha señalado sobre las sesiones conjuntas que

*"2. Estos cuatro debates deben realizarse de manera completa e integral para que lo aprobado o improbadado tenga plena validez, exceptuándose aquellos casos en los cuales el Presidente de la República presente un mensaje de urgencia al interior del trámite legislativo. Situación en la cual es constitucionalmente factible que sesionen conjuntamente las comisiones permanentes de la cámaras.*

*[...]*

*No obstante, estas sesiones se realicen conjuntamente y los debates sean tres, **cada uno de estos debe surtir en forma completa e integral**, con el fin de que el contenido normativo sea sometido al trámite legislativo especial y pueda entenderse validamente aprobado."*<sup>6</sup> (Negrillas y subrayas fuera del texto)

La jurisprudencia igualmente ha señalado que las "proposiciones que son puestas a consideración de las Comisiones Conjuntas," deben ser "**votadas por todas y cada una de las células legislativas** que obligatoriamente deben intervenir en el debate y la deliberación, y que por expresa disposición constitucional son las protagonistas o titulares del proceso de formación de las leyes"<sup>7</sup> (Negrillas y subrayas fuera del texto).

Por otra parte, la Corte ha establecido que la votación del informe de ponencia no es un mero trámite ni una formalidad insustancial. Según la sentencia C-816 de 2004, que declaró inexecutable un acto legislativo por una irregularidad en la votación de un informe de ponencia en la plenaria,

*"[...] el informe de ponencia es un elemento de suma importancia en la formación de la voluntad democrática de las cámaras. En efecto, es a través del informe de ponencia que los miembros del pleno de cada célula legislativa conocen el tema global del proyecto y pueden expresar, a través de la aprobación del informe, su acuerdo o desacuerdo con el mismo. En esa medida, la obligatoria presentación de un informe de ponencia desarrolla el principio de publicidad, que es esencial a la formación de la voluntad democrática de las cámaras. Y es que los debates en el Congreso deben estar precedidos de una presentación pública de las razones que justifican la adopción de una ley o acto legislativo [...]"*<sup>8</sup>

Por lo anterior,

*"Así las cosas, el efecto jurídico de la aprobación del informe de ponencia no es otro que permitir que el trámite legislativo prosiga con su siguiente etapa, esto es, la discusión del articulado previa a su votación. Contrario sensu, la falta de aprobación del informe ocasiona, indefectiblemente, que no pueda continuarse con dicho trámite."*<sup>9</sup>

Ahora bien, la Ley 5 de 1992 regula de manera ligeramente distinta la discusión y votación de los informes de ponencia en primer y en segundo debate. En el segundo debate, en plenarios, es obligatoria la votación del informe de ponencia, bien sea favorable o desfavorable, de acuerdo con el artículo 176 de la Ley 5 de 1992.

En cambio, para el primer debate, en comisiones, el artículo 157 de la Ley 5 de 1992 indica que

*"[...] Si el ponente propone debatir el proyecto, se procederá en consecuencia sin necesidad de votación del informe. Si se propone archivar o negar el proyecto, se debatirá esta propuesta y se pondrá en votación al cierre del debate."*

<sup>6</sup> Sentencia C-1048 de 2004.

<sup>7</sup> Sentencia C-1147 de 2003

<sup>8</sup> Sentencia C-816 de 2004, párr. 63.

<sup>9</sup> *Ibíd.*, párr. 64.

De acuerdo con lo anterior, en el primer debate no es obligatoria la votación de la ponencia positiva, pero **sí es obligatorio votar la ponencia negativa**.

De lo anterior se deducen las siguientes premisas:

- (i) En el primer debate, cuando se presenta una ponencia negativa, esta debe ser debatida y puesta en votación al cierre del debate.
- (ii) En el debate en comisiones conjuntas, cada comisión debe votar por separado.

De estas dos premisas se sigue la siguiente premisa intermedia:

- (iii) En el debate en comisiones conjuntas, si se presenta una ponencia negativa, esta debe ser debatida y puesta en votación al cierre del debate, por cada comisión por separado.

En este caso, se reitera, la ponencia negativa fue debatida pero solo fue puesta en votación por la Comisión Tercera de la Cámara de Representantes, y no fue votada por la Comisión Tercera del Senado.

### **1.3. Análisis concreto**

El proyecto de ley tuvo dos ponencias para el primer debate, debido a que no fue posible presentar una ponencia conjunta. Una ponencia, de archivo, fue suscrita por el senador Miguel Uribe Turbay y el representante Oscar Darío Pérez Pineda, ambos del Centro Democrático, es decir de un partido de la oposición<sup>10</sup>. La ponencia mayoritaria, y favorable al proyecto de ley, fue suscrita por los demás ponentes<sup>11</sup>.

En el Acta número 4 de 2022, correspondiente a la sesión del 6 de octubre de 2022, consta que las Comisiones Terceras Conjuntas procedieron de la siguiente manera:

- Llamado a lista, verificación del quorum y aprobación del orden del día<sup>12</sup>.
- Discusión y votación negativa de proposiciones de aplazamiento del debate<sup>13</sup>.
- Consideración y votación de impedimentos<sup>14</sup>.

Luego, la Presidenta de las Comisiones Terceras conjuntas solicitó a la secretaría certificar qué ponencia fue radicada antes:

---

<sup>10</sup> Gaceta 1199 del 4 de octubre de 2022, pp. 1 (ponencia mayoritaria) y 93 (ponencia minoritaria de archivo).

<sup>11</sup> *Ibid.*

<sup>12</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, pp. 1-6.

<sup>13</sup> *Ibid.*, pp. 6-9.

<sup>14</sup> *Ibid.*, pp. 9-24.

**"Hace uso de la palabra la señora Presidenta de las Comisiones Económicas Conjuntas Terceras de Cámara de Representantes y Senado de la República, doctora Katherine Miranda Peña:**

*Muchas gracias, señor Secretario. Votados todos los impedimentos presentados en Comisiones Terceras de Senado y Cámara, señora Secretaria, por favor, certifíqueme la ponencia que llegó primero, el sentido de la ponencia.*

**Continúa en el uso de la palabra la señora Secretaria General de la Comisión Tercera de Cámara, doctora Elizabeth Martínez Barrera:** *Sí, señora Presidente.*

*El 4 de octubre del presente año a las 3:25 p. m., fue radicada en la Secretaría de la Comisión la ponencia negativa, suscrita por el Representante Óscar Darío Pérez y el Senador Miguel Uribe Turbay. Como lo manifesté anteriormente y lo manifesté ayer, esta ponencia fue publicada en la **Gaceta del Congreso** número 1199 del 2022 y notificada a todos los representantes de la Comisión Tercera y senadores de la Comisión Tercera de Senado, para cumplir con el principio de publicidad de la misma. El sentido de esta ponencia es negativo.*

**Prosigue la señora Presidenta de las Comisiones Económicas Conjuntas Terceras de Cámara de Representantes y Senado de la República, doctora Katherine Miranda Peña:**

*Siendo la primera radicada en el tiempo y por su carácter de ponencia negativa, será discutida primero.*

*Senador Miguel Uribe y representante, por favor, señora Secretaria lea la proposición con la que termina la ponencia"<sup>15</sup>.*

Esta certificación del orden de llegada de las ponencias no solo dicta el orden en que serían votadas. De acuerdo con el artículo 171 de la Ley 5 de 1992, aplicable específicamente a las sesiones conjuntas, "el informe radicado en el primer orden será la base". Así, de acuerdo con el Reglamento del Congreso, la proposición minoritaria debía ser "la base" de toda la discusión del proyecto de ley.

Posteriormente, la secretaria leyó la proposición con que terminaba el informe de ponencia. Luego, la presidenta de las Comisiones Terceras conjuntas dio la palabra a los dos ponentes que la suscribían. En el acta consta que la intención original de los ponentes era exponer su desacuerdo con la reforma tributaria durante dos horas, pero por razones que no constan en el acta, accedieron a intervenir solamente durante 40 minutos:

**"Prosigue el honorable Senador Miguel Uribe Turbay:**

*Gracias Presidenta. Bueno, me gustaría que habláramos, una hora Óscar Darío y una hora yo, si le parece bien.*

*Bueno, vamos a dividir el tiempo entre los dos, entre Óscar Darío y yo, señora Presidenta, aproximadamente unos 20 minutos cada uno, probablemente puede ser un poco más, pero vamos a tratar de mantenernos en ese tiempo."<sup>16</sup>*

Posteriormente, la presidenta de las Comisiones cerró la discusión y sometió la ponencia a votación de la Cámara de Representantes:

**"Continúa la señora Presidenta de las Comisión Económicas Conjuntas Terceras de Cámara de Representantes y Senado de la República, doctora Katherine Miranda Peña:**

---

<sup>15</sup> *Ibíd.*, p. 24.

<sup>16</sup> *Ibíd.*, p. 24.

*Muchísimas gracias.*

*Siguiendo la discusión, se abre la discusión, anuncio que va a cerrarse, queda cerrada. Secretaria, ¿Cómo vota el informe de ponencia negativa presentada por el Representante Óscar Darío y el Senador Miguel Uribe? Llame a lista.*

***Procede la señora Secretaria General de la Comisión Tercera de Cámara, doctora Elizabeth Martínez Barrera:***

*Sí, señora Presidenta.*

*Honorables representantes, Comisión Tercera de Cámara, en votación la proposición con que termina el informe de ponencia negativa presentado por el Senador Uribe y el Representante Óscar Darío Pérez.*

*Por el **No**, negando la proposición con que termina el informe de ponencia negativa presentada por el Senador Miguel Uribe Turbay y el Representante Óscar Darío Pérez Pineda, votaron los siguientes honorables representantes: [...]”<sup>17</sup>*

La ponencia fue negada por la Cámara de Representantes. Pero nunca fue negada por el Senado. Por el contrario, de manera inconstitucional e ilegal, la presidencia de las Comisiones Terceras conjuntas procedió de la siguiente manera:

*“[...] Señora Presidente, la Comisión Tercera votó de la siguiente manera: Por el **Sí**, tres (3); por el **No**, veinticuatro (24); ha sido negada la proposición con que termina el informe de ponencia negativa, presentado por el Senador Uribe y el Representante Óscar Darío Pérez.*

***Toma el uso de la palabra la señora Presidenta de las Comisiones Conjuntas Terceras de Cámara de Representantes y Senado de la República, doctora Katherine Miranda Peña:***

***Negada la proposición, perdón, la ponencia, no se hace necesario que sea negada también por la otra Cámara.***

*Secretaria, por favor, lea el informe con que termina la ponencia mayoritaria. [...]”<sup>18</sup>*

La posición aquí manifestada por la presidenta de las Comisiones Terceras es textualmente opuesta al artículo 173 de la Ley 5 de 1992, de acuerdo con el cual:

*“[...] concluido el debate, **cada Comisión votará por separado.**”*

#### **1.4. Violación sustancial del principio de consecutividad**

Con la anterior omisión, la presidencia de las Comisiones Terceras conjuntas afectó la formación de la voluntad democrática de las comisiones. La Comisión Tercera de la Cámara de Representantes primero negó la ponencia de archivo, y luego aprobó la ponencia mayoritaria. Sin embargo, la Comisión Tercera del Senado no negó la ponencia de archivo, porque no se le dio la oportunidad de pronunciarse sobre ella.

---

<sup>17</sup> *Ibid.*, p. 36.

<sup>18</sup> *Ibid.*



Sin esta votación, no puede decirse que haya concluido el debate parlamentario en la Comisión Tercera del Senado, y por lo tanto fue desconocido el artículo 157 de la Constitución que requiere que las iniciativas legislativas sean objeto de *“primer debate en la correspondiente comisión permanente de cada Cámara”*.

A lo anterior podría responderse que la omisión de esta votación no corresponde a un verdadero vicio de forma, debido a que la ponencia negativa habría sido negada de todas formas, si se observan las mayorías que la ponencia mayoritaria y positiva tuvo posteriormente en la votación de la Comisión Tercera del Senado, al igual que las mayorías que tuvo finalmente el articulado del proyecto de ley.

No obstante, tal posición ignoraría que el objeto de cada una de esas votaciones era distinto y, por lo tanto, no necesariamente sus resultados serían idénticos en cada caso. Una primera votación tenía que haber versado, no sobre el proyecto de ley, sino sobre el contenido de la ponencia de archivo. Una segunda votación tampoco versó sobre el proyecto de ley, sino sobre el contenido de la ponencia positiva. Finalmente, un grupo subsiguiente de votaciones versó, ese sí, sobre el proyecto de ley. Por lo tanto, no podría afirmarse que las votaciones posteriores de la Comisión Tercera del Senado de alguna manera hubieran convalidado la omisión de la presidencia de las Comisiones Terceras conjuntas de someter la ponencia de archivo a la votación del Senado.

Por las razones expuestas, al desconocer expresamente los artículos 157 de la Ley 5 de 1992 (que exige votar la ponencia de archivo) y 173 de la Ley 5 de 1992 (que exige que cada comisión vote por separado), se desconoció también el artículo 157 de la Constitución, que requiere que el proyecto de ley sea debatido en las comisiones, tanto del Senado como de la Cámara de Representantes.

**2 Los artículos 10 y 19 de la Ley 2277 de 2022 (artículos 9 y 12 de la ponencia para primer debate) fueron aprobados sin que se debatieran y votaran las proposiciones modificativas, con lo cual se violaron los artículos 157 de la Constitución y 112, 113, 115, 160 y 162 de la Ley 5 de 1992**

### **2.1. Introducción al cargo**

Para el primer debate se radicaron 955 proposiciones al articulado de la reforma tributaria, lo cual refleja el interés de la sociedad y de varios parlamentarios de discutir a fondo cada aspecto puntual de este proyecto de ley, que afecta profundamente a la sociedad colombiana. Ante esta situación, la presidencia de las Comisiones Terceras conjuntas, con el fin de agilizar el debate y aprobar rápidamente el proyecto de ley de reforma tributaria, prescindió de la discusión y votación de cualquier proposición que no hubiera estado previamente avalada por el Gobierno Nacional.

Como consta en el acta número 004 del 6 de octubre de 2022, la presidenta de la Cámara de Representantes adoptó la tesis de que las proposiciones no avaladas no requerían discusión:

*“Para conocimiento de las Comisiones, estas proposiciones no tienen aval, ni por parte de los coordinadores ni por parte del Gobierno nacional, **y recordemos que al ser una Reforma Tributaria,***

***necesariamente necesita del aval del Gobierno nacional.** No tienen aval para este debate; sin embargo, al dejarlas como constancia se mantienen vivas y nosotros podemos dar la discusión en las reuniones de ponentes y posteriormente en la Plenaria.”<sup>19</sup>*

Tal figura del “aval” no existe jurídicamente. El aval ministerial solamente se requiere para (i) proyectos de ley de iniciativa parlamentaria que tocan aspectos de iniciativa privativa del Gobierno Nacional<sup>20</sup> y (ii) enmiendas que implican un aumento en el gasto en el marco del Presupuesto General de la Nación<sup>21</sup>.

Dentro de estos aspectos está incluida la reserva gubernamental para decretar exenciones a impuestos<sup>22</sup>, pero no hay reserva gubernamental para decretar nuevos impuestos o para aumentar las bases gravables o tarifas de los mismos. Esta facultad se encuentra prevista en el numeral 12 del artículo 150 de la Constitución, el cual no se encuentra enumerado dentro de los aspectos sometidos a reserva gubernamental en el artículo 154.

Así, para la discusión de una reforma tributaria que busca en general crear nuevos impuestos o aumentar el recaudo de impuestos existentes mediante la ampliación de la base gravable, la tarifa u otros elementos, el “aval” o la ausencia de dicho “aval”, del Ministro de Hacienda, no tiene ningún efecto jurídico y no justifica un tratamiento diferenciado de las proposiciones. De hecho, la Corte Constitucional, en la sentencia C-332 de 2017 sobre el denominado “fast track” o procedimiento especial legislativo para la paz, declaró inexecutable, por sustitución de la Constitución, una norma que permitía prescindir del debate y votación de proposiciones no avaladas respecto de los proyectos normativos que desarrollaban el Acuerdo de Paz con las FARC.

En esa sentencia, la Corte consideró que las competencias deliberativas y decisorias del Congreso hacen parte del principio democrático, y por lo tanto no podían ser suprimidas aun mediante una reforma constitucional:

*“La Corte resalta que uno de los elementos que explica el carácter preferente y originario de la competencia del Congreso para la producción normativa es su condición de instancia que garantiza la participación. Esta circunstancia lleva necesariamente a considerar que la función legislativa que protege la Constitución no se agota en la simple actividad de aprobación o negación de las iniciativas, sino que, por el contrario, la debida expresión y conformación de la voluntad democrática de las cámaras depende de la comprobación tanto de la deliberación como de la facultad de aprobar o negar las iniciativas que se someten a su consideración.*

*En cuanto a la facultad de aprobar o negar los proyectos de ley o actos legislativos, se trata de actuaciones vinculadas a la vigencia del voto de los congresistas, en tanto mecanismo por excelencia para la manifestación de la voluntad democrática de las cámaras, amparado por la legitimidad que le otorga el mandato popular representativo. Por ende, se desvirtuaría por completo la función legislativa cuando los congresistas se vean privados de obtener efectos sustantivos de su voto, en términos de aprobación o negación de los proyectos que se someten a consideración del Congreso. Esto debido a que el ejercicio del*

<sup>19</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p. 60. Intervención de la presidenta Katherine Miranda Peña.

<sup>20</sup> Ver, por ejemplo, sentencias C-177 de 2007, C-558 de 2019 y C-047 de 2021.

<sup>21</sup> Constitución Política, artículo 351: “El Congreso no podrá aumentar ninguna de las partidas del presupuesto de gastos propuestas por el Gobierno, ni incluir una nueva, **sino con la aceptación escrita del ministro del ramo.**”

<sup>22</sup> Constitución Política, artículo 154: “[...] No obstante, sólo podrán ser dictadas o reformadas por iniciativa del Gobierno las leyes a que se refieren los numerales 3, 7, 9, 11 y 22 y los literales a, b y e, del numeral 19 del artículo 150; las que ordenen participaciones en las rentas nacionales o transferencias de las mismas; las que autoricen aportes o suscripciones del Estado a empresas industriales o comerciales y **las que decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales.**”

voto y la efectividad del mismo hacen parte de la naturaleza misma de la investidura del congresista, por lo que la limitación injustificada de esa competencia atenta gravemente contra la autonomía del poder legislativo y, por ende, contra la separación y equilibrio de las ramas del poder público.

De otro lado, la posibilidad de deliberación de las iniciativas es un presupuesto para el pluralismo político y el respeto de los derechos de las minorías. La idea central que apoya esa conclusión es que mientras el acto de votación está gobernado por el principio de mayoría, la deliberación política es el escenario más incluyente en términos de exposición de las diferentes posturas y, por lo mismo, el que mejor asegura los propósitos del pluralismo y la participación. Por lo tanto, no resultan prima facie admisibles las modificaciones que anulen la capacidad deliberativa del Congreso, puesto que ello desconocería los dos elementos que, desde la perspectiva analizada, configuran el núcleo mínimo de la función legislativa, esto es, la posibilidad de deliberación y la competencia de adopción de decisiones que permitan la configuración política del Estado, en el nivel legal y en el escenario de las normas constitucionales.”

Respecto de las normas entonces demandadas, la Corte consideró que las restricciones que impedían presentar y debatir proposiciones no avaladas sustitúan la Constitución, porque transferían al Ejecutivo la capacidad de determinar los contenidos normativos:

*“Como se observa, el literal h) obliga a que todas las modificaciones a los proyectos de ley o de acto legislativo, tramitados bajo el procedimiento legislativo especial, deben cumplir con dos condiciones (i) que se ajusten al contenido del Acuerdo; y (ii) que cuenten con el aval gubernamental. Así, en tanto conforme al literal a), las mencionadas iniciativas tienen reserva de formulación por el ejecutivo, entonces las modificaciones planteadas por el Congreso dependerán necesariamente de la voluntad del Gobierno, sin excepción y de forma absoluta.*

**El literal j), en cambio, lo que reduce es la capacidad deliberativa del Congreso, en la medida en que obliga a que en las diferentes instancias del trámite legislativo la decisión que se adopte respecto del articulado se haga en bloque, incluidas las modificaciones avaladas por el Gobierno y en una sola votación. Esto implica, necesariamente, que los congresistas (i) no pueden decidir si abren la deliberación del articulado u optan, acreditado el consenso, por la votación en bloque; ni tampoco (ii) pueden expresar su desacuerdo parcial con la iniciativa, precisamente por la imposibilidad jurídica de someter el articulado a deliberación a partir de cada una de sus partes.**

*Encuentra la Corte que lo previsto en los literales h) y j) del artículo 1º del Acto Legislativo 1 de 2016 **sustituye el principio de separación de poderes, porque comporta una supresión de la capacidad deliberativa y decisoria del Congreso** en materias que de manera originaria le han sido atribuidas por la Constitución, a partir del carácter definitorio de la labor de configuración política del Estado, tanto en asuntos legales como de reforma constitucional, pues la capacidad de determinar los contenidos normativos se transfiere al ejecutivo, como consecuencia del conjunto de restricciones previstas en los actos normativos demandados” (Negritas y subrayas fuera del texto)*

De acuerdo con lo anterior, la posibilidad de presentar proposiciones al articulado, y la garantía de que esas proposiciones sean debatidas y votadas, es una parte esencial de la capacidad deliberativa del Congreso. Un proyecto de ley que se aprueba sin haber sometido a debate las proposiciones sin “aval del ejecutivo” no cumple con la racionalidad mínima deliberativa de los proyectos de ley, y por lo tanto, una norma aprobada en tales condiciones, no puede tenerse como “debatida” en el sentido del artículo 157 de la Constitución Política.

Esta situación se presentó puntualmente respecto de cuatro proposiciones que recaían sobre los artículos 9 y 12 del proyecto de ley (ahora artículos 10 y 19 de la Ley 2277 de 2022), los cuales fueron sometidos a votación sin haber debatido las proposiciones vigentes, por el hecho de que

estas no tenían un “aval” del Ministerio de Hacienda y sin que los autores de esas proposiciones las hubieran retirado.

## 2.2. Normas y jurisprudencia constitucional aplicables

El artículo 157 de la Constitución establece que

*“Ningún proyecto será ley sin los requisitos siguientes:*

*[...]*

*2. Haber sido aprobado en primer debate en la correspondiente comisión permanente de cada Cámara. El reglamento del Congreso determinará los casos en los cuales el primer debate se surtirá en sesión conjunta de las comisiones permanentes de ambas Cámaras.”*

El requisito constitucional de *haber sido debatido*, requiere del cumplimiento de varios presupuestos mínimos o elementos esenciales del debate. Entre ellos, la posibilidad de *“introducir al proyecto las modificaciones, adiciones y supresiones”* que cada célula legislativa juzgue necesaria (art. 160 CP). Tal posibilidad, de acuerdo con la jurisprudencia constitucional, *“es propia de los regímenes que conceden amplia importancia a la efectividad del principio democrático”*<sup>23</sup>. El debate en comisión, particularmente, ha sido diseñado para que *“las propuestas sean estudiadas y debatidas con la especialidad y puntualidad que ello amerita”*<sup>24</sup>.

La Corte Constitucional ha señalado que los debates deben reunir unos elementos fundamentales:

*“3.2. Los artículos 145, 146, 157 y 160 de la Carta señalan los elementos fundamentales que deben reunir los debates. En primer lugar, el número mínimo de congresistas que deben estar presentes para iniciar la deliberación de cualquier asunto, así como para adoptar decisiones (Artículo 145, CP). En segundo lugar, la mayoría necesaria para adoptar decisiones en la respectiva corporación que, salvo que la Constitución exija una mayoría especial, debe ser la mayoría de los votos de los asistentes (Artículo 146, CP).. En tercer lugar, el carácter imperativo de los debates en las comisiones y en las plenarias, sin los cuales ningún proyecto puede llegar a ser ley (Artículo 157, CP). En cuarto lugar, la necesaria publicidad de lo que va a ser sometido a debate como presupuesto mínimo para garantizar la participación efectiva de los congresistas (Artículo 157, CP). En quinto lugar, el período mínimo que debe mediar entre debates como garantía de que la decisión del Congreso sobre el proyecto de ley es producto de una reflexión ponderada (Artículo 160, CP). **Y en sexto lugar, la votación de lo discutido como finalización del debate (Artículo 157, CP).***

*[...]*

*Igualmente, esta Corporación ha declarado contrarias a la Carta, disposiciones en cuya aprobación los congresistas eludieron la responsabilidad del debate. Así sucedió en la sentencia la C-801 de 2003, en donde la Corte declaró la inexequibilidad del artículo 47 de la Ley 789 de 2003, relativo a las cesantías del sector público, tema que había sido propuesto en el curso del primer debate ante las comisiones constitucionales permanentes reunidas en sesión conjunta, **pero frente al cual las comisiones trasladaron la responsabilidad de debatirla y votarla a las plenarias**, y una de éstas a la comisión de conciliación, con lo cual, en la práctica, la norma sólo fue objeto de un debate.”*<sup>25</sup> (Subrayas y negrillas fuera del texto)

El término “*debate*” fue definido en la sentencia C-222 de 1997 como *“la exposición de ideas, criterios y conceptos diversos y hasta contrarios y la confrontación seria y respetuosa entre ellos; el*

<sup>23</sup> Sentencia C-760 de 2001.

<sup>24</sup> Sentencia C-760 de 2001.

<sup>25</sup> Sentencia C-473 de 2004.

*examen de las distintas posibilidades y la consideración colectiva, razonada y fundada, acerca de las repercusiones que habrá de tener la decisión puesta en tela de juicio*<sup>26</sup>.

La confrontación seria y respetuosa, al igual que el examen de las distintas alternativas, se materializa en la práctica por varios medios. Uno de ellos puede ser la intervención de los parlamentarios a favor o en contra de una iniciativa legislativa. Otro puede ser la radicación de proposiciones, con el fin de presentar concretamente a la célula legislativa respectiva una alternativa de redacción específica para un artículo, o sustituir o suprimir dicho artículo. Con las proposiciones, se permite a los parlamentarios de distintas corrientes políticas presentar constructivamente las alternativas de solución a los problemas de política pública presentados al Congreso.

Es así que la Ley 5 de 1992 contempla un trámite para las proposiciones, el cual fue explicado en la sentencia C-131 de 2009 de la siguiente manera:

*“Tratándose del procedimiento necesario para el trámite de las proposiciones, la Ley 5ª de 1992 (Sección V, Capítulo V, Libro II), regula el tema de las proposiciones, del artículo 112 al 115, de los cuales se extrae: (i) en discusión una proposición, sólo serán admisibles las solicitudes de modificación, adición, suspensión, orden, informe oral o lectura de documentos, declaración de sesión permanente, y votación nominal o secreta (art. 112); y, (ii) **el Congresista autor de la proposición de modificación, adición o suspensión, debe presentarla por escrito y firmada, sin necesidad de incluir razones o argumentos, y una vez en discusión podrá hacer uso de la palabra para sustentarla (art. 113).***

*Como quedo señalado la publicidad de esas proposiciones, tema que en la actualidad centra el estudio de la Corte, garantiza la participación efectiva de los miembros del Congreso, por ello el conocimiento previo de los asuntos a debatir, resulta de gran relevancia por conllevar el respeto al “principio democrático en el proceso de formación de la ley”, que permite la intervención no sólo de las minorías, además de ser una garantía para la existencia del debate. [...]”<sup>27</sup> (Subrayas y negrillas fuera del texto)*

La jurisprudencia constitucional ha hecho énfasis en la publicidad de las proposiciones, en aquellos casos en que se han votado diversas proposiciones sin que estas hayan sido conocidas por la célula legislativa, lo cual conlleva la inexecutable de la norma resultante por violación del principio de publicidad. Entre las sentencias que tratan esta hipótesis se encuentran la C-760 de 2001 y la C-418 de 2019.

Sin embargo, la votación favorable de una proposición no conocida es solo una de varias hipótesis en que el trámite inadecuado de las proposiciones deriva en una violación de un principio constitucional. En este caso se presenta una hipótesis distinta, pero igualmente grave, que es la imposibilidad de sustentar y someter a votación una proposición presentada, por el hecho de no haber obtenido un aval del Gobierno.

Los artículos 112 a 115 de la Ley 5 de 1992 permiten expresamente a todo congresista presentar una proposición. El artículo 113 señala que el autor de la proposición *“la presentará por escrito y firmada, sin necesidad de incluir razones o argumentos. Puesta en discusión, podrá hacer uso de la palabra para sustentarla”*.

<sup>26</sup> Sentencia C-222 de 19970

<sup>27</sup> Sentencia C-131 de 2009.

Esta posibilidad es fundamental para garantizar los derechos de las minorías. El artículo 2, numeral 4, de la Ley 5 de 1992 contempla la llamada *regla de minorías*, según la cual

*“El Reglamento garantiza el derecho de las minorías a ser representadas, a participar y a expresarse tal como lo determina la Constitución.”*

De acuerdo con este principio, la Corte Constitucional ha expresado que

*“La Constitución y las leyes orgánicas que regulan la formación de las leyes propenden por lograr armonizar los derechos de las mayorías con las garantías para las minorías. Ello se refleja en varias reglas de procedimiento cuya finalidad es permitir que las mayorías decidan pero sin atropellar a las minorías”<sup>28</sup>.*

Una de las garantías de los derechos de las minorías, que les permite participar y expresarse, es el derecho no solo a presentar proposiciones, sino a sustentarlas y a que estas proposiciones sean debatidas y votadas por la comisión o la plenaria, según el caso.

Como se explicará a continuación, a los autores de las 77 proposiciones no se les otorgó el uso de la palabra para sustentarlas, debido a que estas proposiciones nunca fueron puestas en discusión.

La Mesa Directiva de las Comisiones Terceras conjuntas simplemente decidió enterrar estas proposiciones debido a que, según el coordinador ponente, *“pues un bloque grande el Gobierno nacional no tiene aval para este debate de estas modificaciones”<sup>29</sup>*. Esta decisión fue expresamente objetada por la oposición. El senador Miguel Uribe Turbay manifestó que *“me parece también un atropello con los Congresistas que nos nieguen nuestra capacidad de debatir y presentar, digamos y llevar a cabo este tipo de iniciativas con el cuento de que no hay aval”<sup>30</sup>*.

Durante el debate, algunos senadores y representantes retiraron sus proposiciones para dejarlas como constancia, con el fin de que pudieran ser consideradas en el segundo debate. Sin embargo, como se mostrará a continuación, esto no ocurrió con la totalidad de las proposiciones. Así, hubo varias proposiciones respecto del artículo 9 y el artículo 12 (artículos 10 y 19 en el texto final), que fueron propuestas, no fueron retiradas, no se manifestó por sus autores que se dejaban como constancia, y no obstante fueron “dejadas como constancia” por las Comisiones Terceras conjuntas sin que previamente hubieran sido puestas a discusión ni se hubiera dado la palabra a sus autores, como lo ordena la Ley 5 de 1992. Esta forma de conducir el debate se dirigió claramente a evitar a toda costa que se introdujeran modificaciones de origen parlamentario en el proyecto de ley, con lo cual se aseguró un total control del Gobierno Nacional respecto del texto de la reforma tributaria. Con esta conducta, se desconocieron los derechos de las minorías y el principio de deliberación, lo cual se sustentará en la parte final de este cargo. Además, al sujetar la expresión de la voluntad de una célula del Congreso al permiso del Gobierno mediante el aval de las proposiciones, se violó la independencia de la rama legislativa, elemento esencial de la separación de poderes.

---

<sup>28</sup> Sentencia C-473 de 2004.

<sup>29</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p. 60. Intervención del coordinador ponente, representante Álvaro Henry Monedero Rivera.

<sup>30</sup> *Ibid.*, p. 61. Intervención del senador Miguel Uribe Turbay.

## 2.3. Análisis concreto

### 2.3.A. Proposiciones radicadas en relación con el artículo 9

El artículo 9 del texto que se sometió a primer debate corresponde al artículo 10 de la Ley 2277 de 2022 tal como fue aprobada<sup>31</sup>. Respecto de este artículo se radicaron 67 proposiciones. En el cuadro, a continuación, se indica(n) el o los autores de la proposición, con indicación del partido al que pertenecen, un resumen general del sentido de la proposición y la ubicación en los archivos anexos a esta demanda.

<b>Autores</b>	<b>Resumen</b>	<b>Ubicación</b>
Saray Elena Robayo (Partido U)	Tarifa diferencial según tamaño de las empresas y modificación a la redacción de sobretasa a instituciones financieras.	Proposiciones semana del 29 de agosto al 2 de septiembre de 2022 Página 1
César Cristian Gómez Castro (Liberal)	Tarifa diferencial según tamaño de las empresas.	Proposiciones semana del 29 de agosto al 2 de septiembre de 2022 Página 124
Héctor David Chaparro (Liberal)	Destinación específica de la sobretasa para instituciones financieras.	Proposiciones semana del 29 de agosto al 2 de septiembre de 2022 Página 153
Héctor David Chaparro (Liberal)	Tarifa del 9% para hoteles con reglas específicas.	Proposiciones semana del 29 de agosto al 2 de septiembre de 2022 Página 155
Héctor David Chaparro (Liberal)	Tarifa general del 30% y tarifas diferenciales de 20% y 25% para microempresas y medianas empresas.	Proposiciones semana del 29 de agosto al 2 de septiembre de 2022 Página 163
Wadith Manzur (Conservador), Efraín Cepeda (Conservador), Samy Merheg (Conservador), Liliana Bitar (Conservador), Miguel Barreto (Conservador), Ape Cuello (Conservador) y otras firmas ilegibles	Destinación específica de la sobretasa para instituciones financieras.	Proposiciones del 19 al 21 de septiembre de 2022 Página 39
Carlos Ardila Espinosa (Liberal)	Tarifa general del 31%	Proposiciones del 18 al 26 de agosto de 2022 Página 41
Milene Jarava Díaz (Partido U)	Tarifa de la sobretasa a instituciones financieras.	Proposiciones del 18 al 26 de agosto de 2022 Página 91
Armando Zabaraín (Conservador)	Redacción y tarifa distinta para sobretasa a instituciones financieras.	Proposiciones del 12 al 15 de septiembre de 2022 Página 11
Wilmer Guerrero (Liberal)	Eliminación de un inciso en el párrafo referido a sobretasa a instituciones financieras.	Proposiciones del 12 al 15 de septiembre de 2022 Página 38
Cesar Cristian Gómez Castro	Tarifa diferencial según la renta	Proposiciones del 12 al 15

<sup>31</sup> Ver ponencia mayoritaria en la Gaceta del Congreso 1199 del 4 de octubre de 2022, p. 77.

(Liberal), Modesto Enrique Aguilera Vides (Cambio Radical), y José Eliecer Salazar López (Partido de la U)	líquida gravable	de septiembre de 2022 Página 228
Jorge Alberto Cerchiaro (Colombia Renaciente) Figueroa, Modesto Enrique Aguilera Vides (Cambio Radical), José Eliecer Salazar López (Partido de la U), Liliana Rodríguez Valencia (Alianza Verde), Jezmi Lizeth Barraza Arraut (Liberal) y Aníbal Gustavo Hoyos Franco (Liberal)	Tarifa del 9% para hoteles con reglas específicas.	Proposiciones del 12 al 15 de septiembre de 2022 Página 284
Álvaro Henry Monedero (Liberal) y otras firmas ilegibles	Sobretasa temporal para todas las personas jurídicas.	Proposiciones del 7 al 12 de octubre de 2022 Página 91
José Alberto Tejada Echeverry (Pacto Histórico)	Condición para mantener tarifa del 9% para actividad editorial	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 51
Irma Luz Herrera Rodríguez, Ana Paola Agudelo García, Carlos Eduardo Guevara, Manuel Virquez Piravique (MIRA)	Disminución progresiva de la tarifa general para personas jurídicas.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 67
Wilder Escobar (GENTE)	Tarifas diferenciales según el tamaño de las empresas, y tarifas diferenciales para hoteles y para servicios de cuidado, enfermería y otros para turistas adultos mayores.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 127
Katherine Miranda (Verde)	Modificación a sobretasa para instituciones financieras.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 155
Modesto Enrique Aguilera Vides (Cambio Radical)	Sobretasa para instituciones financieras diferenciada según la renta gravable.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 160
Elkin Ospina (Alianza Verde)	Modificación a sobretasa para instituciones financieras.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 171
Carolina Espitia (Verde), Wilmer Castellanos (Verde), Andrea Padilla (Verde), Juan Diego Muñoz Cabrera (Verde)	Tarifas diferenciales según tamaño de la empresa y destinación específica de la sobretasa a instituciones financieras.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 220
Wilson Arias Castillo (Pacto Histórico), Alfredo Mondragón (Pacto Histórico), Leyla Marleny Rincón (Pacto Histórico) y Jorge Hernán Bastidas (Pacto Histórico)	Tarifas diferenciales según ingresos de las empresas y el sector al que pertenecen.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 225
Wilson Arias Castillo (Pacto Histórico), Alfredo Mondragón (Pacto Histórico), María del Mar Pizarro (Pacto Histórico), Leyla	Modificación a sobretasa para instituciones financieras.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 229



Marleny Rincón (Pacto Histórico), Jennifer Pedraza (Coalición Centro Esperanza) y Jorge Hernán Bastidas (Pacto Histórico)		
Wilmer Yair Castellanos (Alianza Verde)	Modificación a sobretasa para instituciones financieras.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 239
Efraín José Cepeda (Conservador), Armando Zabaraín (Conservador), Alejandro Martínez (Conservador), Juan Wills (Conservador), Liliana Bitar Castilla (Conservador), Yamil Arana (Conservador), Juliana Aray (Conservador), Wadith Manzur (Conservador), Ingrid Marlen Sogamoso(Conservador), Nicolas Barguil (Conservador)	Modificación a sobretasa para instituciones financieras.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 283
Efraín José Cepeda (Conservador), Armando Zabaraín (Conservador), Alejandro Martínez (Conservador), Liliana Bitar Castilla (Conservador), Pedro Flores(Pacto Histórico), Juan Samy Merheg (Conservador), Wadith Manzur (Conservador), Yamil Arana (Conservador), Nicolás Barguil (Conservador), Juliana Aray (Conservador), Jose Eliecer Salazar (Partido de la U)	Sobretasa para hidroeléctricas.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 287
Angélica Lozano (Alianza Verde)	Tarifas diferenciales según el tamaño de las empresas.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 346
Juan Carlos Garcés (Partido de la U) y otro	Tarifa diferencial para microempresas	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 362
Efraín José Cepeda (Conservador), Alejandro Martínez (Conservador), Armando Zabaraín(Conservador), Juan Wills (Conservador), Liliana Bitar (Conservador), Yamil Arana (Conservador), Juliana Aray (Conservador), Wadith Manzur (Conservador), Ingrid Marlen Sogamoso (Conservador), Nicolás Barguil (Conservador), Juan Loreto Gómez (Conservador)	Disminuir sobretasa a entidades financieras a partir de 2027.	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre de 2022 Página 506
Jorge Rodrigo Tovar (Pa-Vida), Mauricio Parodi (Cambio	Mantener costos asociados al pago de las regalías mineras	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022

Radical), Saray Robayo (Partido de la U), Hernando González (Cambio Radical), José Gnecco (Partido de la U) y otros.	con excepción a los minerales necesarios para la transición energética.	Página 46
María José Pizarro (MAIS), y Clara López (Pacto Histórico)	Sobretasa para altos ingresos con destinación específica para promover equidad de género	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 104
Juan Carlos Garcés (Partido de la U), Efraín Cepeda (Conservador), Mauricio Gómez (Liberal), Antonio Zabaraín (Cambio Radical), Juan Pablo Gallo (Liberal), otros.	Eliminación del gas natural de la sobretasa a actividades extractivas	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 150
José Alberto Tejado (Pacto Histórico)	Modificación redacción de sobretasa a instituciones financieras.	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 170
Clara López (Pacto Histórico), María del Mar Pizarro (Pacto Histórico), otros	Tarifa del 9% para empresas editoriales constituidas en Colombia	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 175
Clara López (Pacto Histórico), María del Mar Pizarro(Pacto Histórico), otras firmas no legibles	Sobretasa para altos ingresos con destinación específica para promover equidad de género	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 183
María del Mar Pizarro(Pacto Histórico), David Ricardo Racero (Pacto Histórico), Agmeth José Escaf (Pacto Histórico), Leider Alexandra Vásquez(Pacto Histórico), Etna Támara Argote(Pacto Histórico), María Fernanda Carrascal(Pacto Histórico), José Alberto Tejada(Pacto Histórico), Susana Gómez(Pacto Histórico), Alirio Uribe(Pacto Histórico), Eduard Sarmiento(Pacto Histórico), Andrés Cancimance(Pacto Histórico), Luz María Múnera(Pacto Histórico), Gabriel Becerra(Pacto Histórico), Erick Adrián Velasco(Pacto Histórico), Alfredo Mondragón(Pacto Histórico), David Alejandro Toro(Pacto Histórico), Leyla Marleny Rincón(Pacto Histórico), Gabriel Ernesto Parrado(Pacto Histórico), Jorge Hernán Bastidas(Pacto Histórico)	Modificación sobretasa a instituciones financieras.	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 217
Juan Carlos Losada Vargas(Liberal)	Aumento de sobretasa a instituciones financieras.	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 228
Héctor David Chaparro	Modificación a sobretasa para	Proposiciones del 4 al 6

(Liberal)	instituciones financieras para aumentar red vial	de octubre de 2022 Página 250
Héctor David Chaparro (Liberal)	Tarifas diferenciales de 20% y 25% para microempresas y medianas empresas.	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 260
Ana Carolina Espitia Jerez(Verde)	Puntos adicionales sociedades extranjeras	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 351
Miguel Uribe Turbay (CD)	Eliminación del artículo	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 433
Liliana Bitar Castilla (Conservador)	Renta de servicios de hoteles	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 449
Angélica Lozano(Verde)	Tarifas diferenciales de para microempresas y medianas empresas.	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 489
Nicolás Barguil (Conservador), Julio Roberto Salazar (Conservador)	Puntos adicionales sociedades extranjeras	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 506
Ciro Alejandro Ramírez Cortés (CD)	Tarifa instituciones financieras	Proposiciones del 29 y 30 de septiembre de 2022 Página 9
José Alberto Tejada(Pacto Histórico)	Pasivos ambientales	Proposiciones del 28 septiembre de 2022 Página 14
María del Mar Pizarro(Pacto Histórico), David Ricardo Racero(Pacto Histórico), Agmeth José Escaf(Pacto Histórico), Leider Alexandra Vásquez(Pacto Histórico), Etna Támara Argote(Pacto Histórico), María Fernanda Carrascal(Pacto Histórico), José Alberto Tejada(Pacto Histórico), Susana Gómez(Pacto Histórico), Alirio Uribe(Pacto Histórico), Eduard Sarmiento(Pacto Histórico), Andrés Cancimance(Pacto Histórico), Luz María Múnera(Pacto Histórico), Gabriel Becerra(Pacto Histórico), Erick Adrián Velasco(Pacto Histórico), Alfredo Mondragón(Pacto	Modificación liquidación instituciones financieras	Proposiciones del 28 septiembre de 2022 Página 34

Histórico), David Alejandro Toro(Pacto Histórico)		
María del Mar Pizarro(Pacto Histórico), David Ricardo Racero(Pacto Histórico), Agmeth José Escaf(Pacto Histórico), Leider Alexandra Vásquez(Pacto Histórico), Etna Támara Argote(Pacto Histórico), María Fernanda Carrascal(Pacto Histórico), José Alberto Tejada(Pacto Histórico), Susana Gómez(Pacto Histórico), Alirio Uribe(Pacto Histórico), Eduard Sarmiento(Pacto Histórico), Andrés Cancimance(Pacto Histórico), Luz María Múnera(Pacto Histórico), Gabriel Becerra(Pacto Histórico), Erick Adrián Velasco(Pacto Histórico), Alfredo Mondragón(Pacto Histórico), David Alejandro Toro(Pacto Histórico)	Modificación renta aplicable a sociedades	Proposiciones del 28 septiembre de 2022  Página 36
Jorge Hernán Bastidas Rosero(Colombia Humana)	Modificación renta instituciones financieras	Proposiciones del 28 septiembre de 2022  Página 62
Saray Elena Robayo (Partido de la U), Wadith Manzur (Conservador)	Eliminación de sociedades dedicadas a la extracción de gas	Proposiciones del 27 y 28 de octubre de 2022  Página 14
César Cristian Gómez (liberal)	Eliminación de sobretasa a contribuyentes cuya actividad principal sea la energía eléctrica	Proposiciones del 27 y 28 de octubre de 2022  Página 43
Ana Carolina Espitia (Verde)	Modificación sobretasa micro, mediana, gran empresa	Proposiciones del 26 de octubre de 2022  Página 43
Carlos Ardila Espinosa (Liberal)	Sobretasas del sector minero	Proposiciones del 26 de octubre de 2022  Página 70
Carlos Ardila Espinosa (Liberal)	Contribuyentes generadores de energía eléctrica	Proposiciones del 26 de octubre de 2022  Página 73
Carlos Ardila Espinosa (Liberal)	Eliminación de tributación mínima	Proposiciones del 26 de octubre de 2022  Página 75
Efraín José Cepeda, Armando Zabaraín(Conservador), Wadith Manzur	Destinación de sobretasa a la red vial	Proposiciones del 24 y 25 de octubre de 2022  Página 2

Efraín José Cepeda, Armando Zabaraín(Conservador), Wadith Manzur	Modificación sobretasa sociedades nacionales y extranjeras	Proposiciones del 24 y 25 de octubre de 2022 Página 7
Efraín José Cepeda, Armando Zabaraín(Conservador), Wadith Manzur	Modificación sobretasa sociedades nacionales y extranjeras	Proposiciones del 24 y 25 de octubre de 2022 Página 8
Jairo Alberto Castellanos(Verde)	Modificación sobretasa sociedades nacionales y extranjeras	Proposiciones del 24 y 25 de octubre de 2022 Página 9
Jairo Alberto Castellanos (Verde)	Eliminación sobretasa cuando tasa sea menor a 15%	Proposiciones del 24 y 25 de octubre de 2022 Página 12
Jorge Alberto Cerchiaro (Colombia Renaciente)	Sobretasa hoteles, parques y turismo	Proposiciones del 24 y 25 de octubre de 2022 Página 68
Miguel Uribe Turbay (CD), Juan Carlos Garcés (Partido de la U)	Eliminación sobretasa cuando tasa sea menor a 15%	Proposiciones del 20 y 21 de octubre de 2022 Página 22
José Eliecer Salazar(Partido de la U), Diego Caicedo(Partido de la U), Milene Jarava(Partido de la U), Modesto Enrique Aguilera Vides (CR)	Sobretasa a empresas de extracción	Proposiciones del 20 y 21 de octubre de 2022 Página 23
(Conservador), Firma no legible	Sobretasa contribuyentes generación de energía	Proposiciones del 20 y 21 de octubre de 2022 Página 31
Armando Zabaraín (Conservador)	Sobretasa micro, pequeñas y medianas empresas	Proposiciones del 20 y 21 de octubre de 2022 Página 39
Elkin Rodolfo Ospina(Verde)	Aumento temporal en sobretasa de instituciones financieras	Proposiciones del 18 y 19 de octubre de 2022 Página 30
Juan Loreto Gómez (Conservador)	Destinación sobretasa a mejora de red vial	Proposiciones del 16 de septiembre de 2022 Página 1
Óscar Darío Pérez (CD), Holmes de Jesús Echeverría (CD), Ciro Alejandro Ramírez(CD), Christian Garcés (Partido de la U)	Sobretasa empresas extractivas del sector minero energético	Proposiciones del 16 de septiembre de 2022 Página 24
Óscar Darío Pérez (CD), Holmes de Jesús Echeverría (CD)	Destinación sobretasa a mejora de red vial	Proposiciones del 16 de septiembre de 2022 Página 26
Christian Garcés (Partido de la U), Holmes de Jesús Echeverría (CD), Miguel Uribe Turbay (CD)	Sobretasa sociedades nacionales y extranjeras	Proposiciones del 16 de septiembre de 2022

		Página 66
Etna Támara Argote(Pacto Histórico)	Sobretasa instituciones financieras	Proposiciones del 16 de septiembre de 2022
		Página 117

### 2.3.B. Proposiciones radicadas al artículo 12

El artículo 12 del texto que se sometió a primer debate corresponde al artículo 19 de la Ley 2277 de 2022 tal como fue aprobada. Respecto de este artículo se radicaron 10 proposiciones. En el cuadro a continuación se indica el o los autores de la proposición, con indicación del partido al que pertenecen, un resumen general del sentido de la proposición y la ubicación en los archivos anexos a esta demanda.

<b>Autores</b>	<b>Resumen</b>	<b>Archivo</b>
Jorge Eliecer Salazar, Saray Helena Robay	Modifica el artículo dando la oportunidad de que el contribuyente tome como descuento tributario del impuesto sobre la renta el 50% del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros. Para esto requiere que el impuesto sea efectivamente pagado durante el año gravable y tenga relación de causalidad.	Proposiciones semana del 29 agosto al 2 septiembre de 2022  Página 96
Cesar Cristian Gómez Castro	Modifica el artículo de manera que las micro, pequeñas y medianas empresas puedan tomar como descuento tributario del impuesto sobre la renta el cincuenta por ciento (50%) del impuesto de industria y comercio avisos y tableros.	Proposiciones semana del 29 agosto al 2 septiembre de 2022  Página 126
Hector David Chaparro	Para eliminar el artículo 12	Proposiciones semana del 29 agosto al 2 septiembre de 2022  Página 47
Carlos Ardila Espinosa	Modifica el artículo dando la oportunidad de que el contribuyente tome como descuento tributario del impuesto sobre la renta el 40% del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros. Para esto requiere que el impuesto sea efectivamente pagado durante el año gravable	Proposiciones del 18 al 26 de agosto de 2022  Página 55

	y tenga relación de causalidad.	
Cesar Cristian Gómez Castro	Adiciona un inciso al artículo 12 para las micro, pequeñas y medianas empresas puedan tomar como descuento tributario del impuesto sobre la renta el cincuenta por ciento (50%) del impuesto de industria y comercio avisos y tableros.	Proposiciones del 12 al 15 de septiembre de 2022 (2) Página 236
Nicolás Echeverry Alvarám	Adiciona un párrafo para no permitir deducir del impuesto de renta los pagos realizados del impuesto predial	Proposiciones del 7 al 12 de octubre de 2022 Página 124
Elkin Ospina	Para eliminar el artículo 12	Proposiciones del 5 al 9 de septiembre Página 175
Jorge Rodrigo Tovar	Para eliminar el párrafo 1 del artículo 12	Proposiciones del 4 al 6 de octubre Página 44
Christian Carcés, Ciro Ramirez, Miguel Uribe, otro.	Para eliminar el párrafo 1 del artículo 12	Proposiciones del 4 al 6 de octubre Página 306
Miguel Uribe, Christian Garcés	Para eliminar el artículo 12	Proposiciones del 4 al 6 de octubre Página 321

### 2.3.C. Retiro de proposiciones durante el debate

El 6 de octubre de 2022, en una sola sesión, las Comisiones Terceras conjuntas discutieron las ponencias, las votaron<sup>32</sup> y luego discutieron y votaron todo el articulado, prescindiendo por completo del debate de las 955 proposiciones presentadas. La herramienta utilizada por la Mesa Directiva y el coordinador ponente para prescindir de estas proposiciones consistió en, primero, indicar que estas no tenían “aval”.

Sin embargo, cuando se advirtió, correctamente, que no se requiere un aval ministerial para presentar y discutir proposiciones en un proyecto de ley de reforma tributaria, los partidarios de la reforma recurrieron a otro argumento.

<sup>32</sup> Aunque la Comisión Tercera del Senado nunca votó la ponencia de archivo, aspecto que se desarrolla en otro cargo de esta demanda.

Se aceptó que la objeción de la falta de aval correspondía a una mera formalidad<sup>33</sup>. Sin embargo, convencieron a sus colegas de que, la única manera de permitir el debate de sus proposiciones en la plenaria y, o de manera coloquial de “dejarlas vivas”, era retirarlas y dejarlas como constancia. Según la presidenta y el coordinador ponente, si estas proposiciones se votaban en el primer debate y eran derrotadas, no podrían ser consideradas posteriormente en la plenaria:

*“No tienen aval para este debate; sin embargo, al dejarlas como constancia se mantienen vivas y nosotros podemos dar la discusión en las reuniones de ponentes y posteriormente en la Plenaria.”<sup>34</sup>*

*“Una consideración al Representante Guerrero. Si la dejamos como constancia, podemos discutirla para la ponencia de segundo debate, si abrimos la discusión y llega a ser derrotada, no se podría tener en cuenta ya para segundo debate.*

*Entonces, como recomendación, le solicitaría que la deje como constancia, para que el debate siga y podamos discutirla en las reuniones de coordinadores y ponentes y así darle respuesta como debe ser. Si queda como constancia, queda viva.”<sup>35</sup>*

Esta recomendación se fundamenta en una premisa contraria a la jurisprudencia constitucional. La Corte Constitucional ha indicado exactamente lo contrario: si un asunto no es debatido y votado en primer debate, este no puede ser considerado en segundo debate, ya que en este caso se presenta el vicio de elusión del debate, que ocurre cuando una comisión elude su deber de decidir y envía un tema sin votación a favor o en contra a la plenaria<sup>36</sup>.

Con fundamento en dicha recomendación, y con el convencimiento errado de que, si no retiraban sus proposiciones y estas tenían una votación adversa en el primer debate estas no podrían proponerse a las plenarios, varios congresistas decidieron retirar sus proposiciones<sup>37</sup>. A continuación, se presenta un cuadro de las intervenciones en que los congresistas expresamente dejaron sus proposiciones como constancia:

<b>Congresista</b>	<b>Manifestación a las Comisiones Conjuntas</b>
José Alfredo Gnecco Zuleta	“Yo quiero dejar esto como advertencia, para que trabajemos y dejar las proposiciones que tengo como constancia para que sean debatidas para la segunda ponencia, o ponerlas en consideración en el segundo debate en la Plenaria del Senado. Ese es un tema importante que nosotros debemos de calcular bien, lo que tiene que ver con la sobretasa del sector minero-energético señor Ministro. Muchas gracias señora Presidenta.” (p. 47)
Wilmer Yesid Guerrero	“Yo quisiera dejar una constancia en lo referente al artículo 2º

<sup>33</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p. 63. Intervención del representante Wadith Manzur: “Lo segundo, el tema de avales. El tema de avales del Gobierno es una formalidad, una formalidad que se ha utilizado año tras año en este Congreso para dar discusión a los proyectos. Nunca se ha dicho que no se pueden votar las proposiciones que no tienen aval; quien a bien considere presentar una proposición y no tiene aval del Gobierno, puede solicitar que ese artículo se vote por aparte, si él considera que tiene los votos de las mayorías, siempre y cuando ese artículo no genere un costo fiscal, eso está claro y es importante aclararlo aquí.”

<sup>34</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p. 60. Intervención de la presidenta Katherine Miranda.

<sup>35</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p. 61. Intervención del coordinador ponente Álvaro Henry Monedero Rivera.

<sup>36</sup> Sentencia C-044 de 2015. Según esta sentencia, la elusión del debate “se configura en los casos en que: (i) se constate omisión “voluntaria y consciente” de debatir y votar un tema, o de trasladar la responsabilidad de decidir a una instancia posterior del trámite; (ii) cuando la conducta omisiva objeto de controversia no se ajusta a lo previsto en el Reglamento del Congreso y con ella (iii) se vulnere el valor sustantivo que se asegura con el artículo 157 superior, cual es asegurar la debida formación de la voluntad democrática de las cámaras y la posibilidad de que los integrantes de cada célula legislativa participen con voz y con voto en el trámite de aprobación de las leyes; examen que, en todo caso, deberá tener en cuenta los elementos del contexto particular en que tuvo lugar la aprobación de la norma acusada”.

<sup>37</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p. 92. Intervención del representante Óscar Darío Pérez Pineda: “ponernos a discutir proposiciones que sean negadas aquí, ya después no las podremos revivir, eso queda claro”.



	que se refiere a las pensiones.” (p. 60)
Miguel Uribe Turbay	“Yo no incendio las calles, pero sí aclara. Entonces, el Gobierno de manera, yo creo que indiferente, no estudió nuestras proposiciones y yo lo que quiero proponer aquí Coordinador Ponente, es que todas nuestras proposiciones queden como constancia, pasen a ser estudiadas; le pido pues al equipo de Hacienda que estudien nuestras proposiciones, hay varias, que entre otras, yo creo que usted comparte conmigo Presidenta y algunos otros Congresistas.” (p. 61)
Óscar Darío Pérez Pineda	“Como nosotros dentro del Centro Democrático quisiera de pronto y los Secretarios porque me van a ayudar mucho en esto. Nosotros dentro del Centro Democrático hemos presentado varios tipos de propuestas. Unas firmadas o suscritas por todos, esas por supuesto quedan como constancia, porque coincido con el doctor Álvaro Monedero, es la forma de dejarlas vivas” (p. 62)
Juan Pablo Gallo Maya	“Presidente, voy a dejar como constancia para segundo debate una proposición que la verdad creo yo que es muy oportuna” (p. 62)
Irma Luz Herrera Rodríguez	“Presentamos unas proposiciones en algunos artículos de este bloque que se va a votar a continuación, que no fueron aún tenidas en cuenta que vamos a dejar como constancia para segundo debate, pero por ello queremos también dejar constancia en el acta que nuestro voto será negativo para el artículo 2º, 9º, 13; artículos 29 al 34; 43, 44, 57 y 58. Gracias Presidenta.” (p. 64)
Juan Carlos Garcés Rojas	“Presidenta, solo quiero dejar la constancia, aunque ya quedó radicada. En el artículo 9º, ahí nos metieron la sobretasa al gas natural, cuando nosotros hicimos el cambio del tema de las exportaciones para reemplazarlo por sobretasa, precisamente en las exportaciones nunca estuvo el gas natural. Entonces, yo sí quiero dejar la constancia, para que el Gobierno modifique ahora para el segundo debate y retire de ahí el gas natural, no podemos afectar a la gente, que es la que hoy consume el gas natural.” (p. 64)
Clara López Obregón	“Yo también quisiera dejar constancia en varios artículos para que obren en el expediente para debate en la segunda ponencia hacia el segundo debate” (p. 65)
Wilmer Yesid Guerrero Avendaño	“Presidenta gracias. Yo también quisiera dejar una constancia en torno al artículo 9º. Donde el Ministro nos decía, no solo pídanos que eliminemos cosas, ayúdenos a recaudar.” (p. 65)
Jorge Hernán Bastidas Rosero	“Gracias señora Presidente. Para solicitar o manifestar formalmente, y queremos dejar como constancia las diferentes proposiciones que a lo largo de este debate hemos presentado, que llevan nuestra firma y que no fueron tomadas en cuenta [...]” (p. 68)
Juan Carlos Losada Vargas	“Yo había radicado unas proposiciones, querida Presidenta y las voy a dejar como constancia para que tengan consecutividad [...]” (p. 68)
Armando Antonio Zabaraín D’Arce	“Presidenta, revisando las proposiciones que hemos presentado, dentro de ellas algunas de las cuales no fueron incluidas en la ponencia para el primer debate, estamos solicitando, pues, se dejen como constancia para poderlas continuar discutiendo para el segundo debate.” (p. 70)
Wilder Escobar	“Sin embargo, señor Ministro, quiero advertir que dentro de las proposiciones, quizás quiero dejar

	constancia para que sea analizado por el Gobierno en los debates venideros, sobre todo el monto de la tarifa general para las empresas del treinta y cinco por ciento (35%) [...]” (p. 70)
Holmes de Jesús Echeverría de la Rosa	“Me gustaría, señor Ministro, voy a dejar como constancia mi proposición firmada por varios Congresistas para que sea tenida en cuenta [...]” (p. 71)
Saray Elena Robayo Bechara	“Buenas tardes a todos. Para dejar constancia de las proposiciones y de manera muy concreta.” (p. 71)
Álvaro Henry Monedero Rivera	“Muchas gracias, señora Presidenta, era para también listar cuatro (4) proposiciones que van a quedar como constancias, incluida la que acaba de decir la Representante Karen, que puede que hayamos dejado por fuera a Buenaventura de obras por impuestos, sería muy complicado; y otra es para municipios Zomac o municipios que son vecinos a municipios Zomac que puedan tener el beneficio de obras por impuestos cuando sean menor a 30 mil habitantes.” (p. 72)

Otros congresistas intervinieron, pero no para retirar las proposiciones ni dejarlas como constancia, sino para insistir en ellas:

<b>Congresista</b>	<b>Manifestación a las Comisiones Conjuntas</b>
Karina Espinosa Oliver	“Bueno uno, dejar constancia y claridad que los liberales no estamos de acuerdo con las pensiones, artículo número 2; e insisto en los artículos, yo había pasado una proposición por el artículo 11 y por el artículo 43 con mi preocupación por las donaciones a bancos de alimentos.” (p. 64)
Liliana Bitar Castilla	“Presidenta, quiero dejar una proposición que nosotros presentamos en el artículo 11, donde en la misma bolsa de límite de las deducciones especiales para empresas, incluyen un beneficio [...]Entonces, yo pienso que debemos tener en cuenta esa proposición que ya viene en la ley y sacarla de esta bolsa. Estamos apoyando a nuestras mujeres bajando la brecha de desempleo y generando un mejor clima para nuestra sociedad. Muchas gracias.” (p. 65)
Juan Diego Muñoz Cabrera	“Yo quiero pedirles a todos mis compañeros, al Gobierno nacional, que piense en la región de la Orinoquía y especialmente en esta región que ha aportado tanto a nuestro país. Por favor no aprobemos que se derogue este párrafo, porque esto nos da la oportunidad de crecimiento y desarrollo para una región muy importante de este país.” (p. 69)
Milene Jarava Díaz	“Entonces, antes de tener una opción como está de gravar las devoluciones de saldo, se debe pensar más bien en transformar nuestro sistema pensional para garantizar a los colombianos tener una pensión y que les permita vivir una pensión de forma digna. Muchísimas gracias. Eso con referencia al artículo 2º. Muchísimas gracias.” (p. 70)
Karen Astrith Manrique Ortiz	“el día de hoy quiero solicitarles nuevamente que el artículo 84, que es un artículo nuevo que se contempló en el informe de ponencia, se quede tal como se acordó allí en esas sesiones” (p. 72)

Al final, las Comisiones Terceras conjuntas votaron para dejar “estas proposiciones” como constancia:

***“Expresa la señora Presidenta de las Comisiones Económicas Conjuntas de Cámara de Representantes y Senado de la República, doctora Katherine Miranda Peña:***

*Muchísimas gracias, Representante.*

*Secretaria, ¿aprueba la Comisión Tercera que estas proposiciones queden como constancia?, las proposiciones a estos cuarenta y siete (47) artículos. ¿Cómo vota la Comisión Tercera, Secretaria?*

***En uso de la palabra, la señora Secretaria General de la Comisión Tercera de Cámara, doctora Katherine Miranda Peña:***

*Sí, señora Presidenta. Doctor Monedero, ¿cómo vota? El doctor Monedero vota sí.*

*En votación señores y señoras Representantes Comisión Tercera, el querer de las Comisiones Conjuntas Terceras de que las proposiciones de esos artículos queden como constancias para segundo debate.*

***Por el SÍ, aprobando que las proposiciones a los artículos mencionados queden como constancias para segundo debate, votaron los siguientes honorables Representantes: [...]***

***Señala la señora Presidenta de las Comisiones Económicas Conjuntas Terceras de Cámara de Representantes y Senado de la República, doctora Katherine Miranda Peña:***

*Secretario Comisión Tercera del Senado.*

***Procede el señor Secretario General de la Comisión Tercera de Senado, doctor Rafael Oyola Ordosgoitia:***

*Sí, señora Presidente. Honorables Senadores:*

*Por el SÍ, aprobando que las proposiciones a los artículos queden como constancias, votaron los siguientes honorables Senadores: [...]<sup>38</sup>*

En esta votación no se identificó de qué proposiciones se trataba, ni las proposiciones fueron leídas, ni se indicó dónde podían ser consultadas, ni se dejó constancia de su reproducción digital o mecánica de manera que pudieran ser accesibles para los congresistas. De haber sido votadas para aprobarlas o negarlas, en este caso se habría desconocido el principio de publicidad, en una hipótesis similar a la abordada en las sentencias C-760 de 2001 y C-418 de 2019.

Sin embargo, en este caso, la decisión que expresamente tomaron las Comisiones Conjuntas no fue la de aprobar o negar, sino la de “dejar como constancia”, es decir, la decisión de no discutir ni decidir las proposiciones. Antes de la votación, otro partidario de la reforma, en este punto reconociendo que el argumento del aval no permitía negar la discusión de una proposición, advirtió que

*“Si bien es cierto, se habla de la formalidad del aval, como lo dice el doctor Wadith, hay que advertir que quien ha negado las proposiciones en este caso ha sido la Comisión Tercera de la Cámara de Representantes. De ninguna manera se puede decir que ha sido el Gobierno nacional o ha sido la Mesa Directiva, ha sido la voz soberana de la Comisión quien a través del voto ha dicho qué es procedente”<sup>39</sup>.*

<sup>38</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, pp. 72-73.

<sup>39</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p. 64. Intervención del representante Julián Peinado Ramírez.

Pero tal intervención no describe lo que efectivamente ocurrió. La Comisión no negó ninguna proposición. Para haber negado cada proposición, se habría tenido que dar la palabra primero al autor de cada una de ellas para permitirle sustentarla a las Comisiones Conjuntas, para luego abrir la votación y aprobar o negar, tal como lo ordena el artículo 113 de la Ley 5 de 1992: *“El Congresista, autor de una proposición de modificación, adición o suspensión, la presentará por escrito y firmada, sin necesidad de incluir razones o argumentos. Puesta en discusión, podrá hacer uso de la palabra para sustentarla”*.

Esto no se hizo. Justamente se votó “dejar como constancia” las proposiciones, para agilizar el debate y evitar discutir las. Solo así se pudo aprobar en un solo día la reforma tributaria en primer debate.

Tal decisión de “dejar como constancia”, que no fue de aprobar ni negar las proposiciones, solo se predica de *“estas proposiciones”*, es decir, aquellas que fueron enunciadas en las intervenciones anteriores a la apertura de la votación o, dicho de otra manera, las proposiciones que expresamente fueron dejadas como constancia por sus autores.

Tal votación no cubre, por supuesto, aquellas proposiciones que no fueron retiradas.

#### **2.3.D. Proposiciones que no fueron retiradas, ni debatidas, ni votadas**

De acuerdo con lo anterior, y siguiendo la tesis de que cada autor de proposición era libre de retirarla y “dejarla como constancia”, para facilitar a las Comisiones Conjuntas la agilización del debate, es posible concluir que aquellos congresistas que no intervinieron para dejar sus proposiciones como constancia, no las retiraron, y por lo tanto no quedaron cubiertas por la votación en la cual se decidió dejar como constancia *“estas proposiciones”*.

Las siguientes proposiciones, específicamente relacionadas con los artículos 9 y 12 (10 y 19 de la Ley 2277 de 2022) **no fueron retiradas**, debido a que uno o varios de sus autores no intervinieron para dejarlas como constancia:

<b>Autor</b>	<b>Artículo sobre el que recae la proposición</b>	<b>Ubicación</b>
Ana Carolina Espitia Jerez	Artículo 9	Proposiciones del 4 al 6 de octubre de 2022 Página 351
Ana Carolina Espitia Jerez	Artículo 9	Proposiciones del 26 de octubre de 2022 Página 10
Carlos Ardila Espinosa	Artículo 9	Proposiciones del 26 de octubre de 2022 Página 70
Jairo Alberto Castellanos	Artículo 9	Proposiciones del 24 y 25 de octubre de 2022 Página 9
Ciro Alejandro Ramírez y Christian Garcés <sup>40</sup>	Artículo 9	Proposiciones del 16 de septiembre de 2022

<sup>40</sup> Esta proposición tuvo cuatro autores, dos de los cuales (Óscar Darío Pérez Pineda y Holmes de Jesús Echavarría) manifestaron que dejaban todas sus proposiciones como constancia. Sin embargo, no hubo igual manifestación de los

		Página 24
César Cristian Gómez Castro	Artículo 12	Proposiciones semana del 29 agosto al 2 septiembre de 2022 Página 129
Carlos Ardila Espinosa	Artículo 12	Proposiciones del 18 al 26 de agosto de 2022_0 Página 55
Cesar Cristian Gómez Castro	Artículo 12	Proposiciones del 12 al 15 de septiembre de 2022 Página 236
Elkin Ospina	Artículo 12	Proposiciones del 7 al 5 al 9 de septiembre Página 175
Jorge Rodrigo Tovar, Mauricio Parodi, Saray Robayo, José Gnecco, Hernando González, Nicolás Echeverry y otras firmas <sup>41</sup>	Artículo 12	Proposiciones del 7 al 4 al 6 de octubre Página 44
Christian Garcés, Ciro Ramírez, Miguel Uribe	Artículo 12	Proposiciones del 7 al 4 al 6 de octubre Página 306

De las anteriores proposiciones, que no fueron retiradas y a pesar de ello nunca se abrió su discusión, las siguientes versaban específicamente sobre la sobretasa al sector minero energético y sobre la no deducibilidad de regalías:

---

congresistas Ramírez y Garcés.

<sup>41</sup> Esta proposición tuvo varios autores de los que solo dos (Saray Robayo y José Gnecco) manifestaron que dejaban sus proposiciones como constancia. No hubo igual manifestación de los demás firmantes.



Bogotá D.C. septiembre de 2022

PROPOSICIÓN \_\_\_\_\_

COMISIÓN TERCERA  
CÁMARA DE REPRESENTANTES  
Recibido Por: Nataly Juncos  
Fecha: Septiembre 08/22  
Hora: 3:15 pm  
Número de Radicación: 517

Elimínese el artículo 12 del proyecto de ley 118 de 2022 Cámara

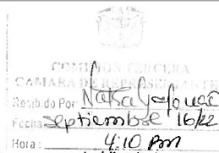
Atentamente,

  
**ELKIN RODOLFO OSPINA OSPINA**  
Representante a la Cámara por Antioquia  
Partido Alianza Verde

 [www.elkinospina.com](http://www.elkinospina.com)  
 [elkinospinaospina](https://www.instagram.com/elkinospinaospina)  
 [@elkinospinao](https://twitter.com/elkinospinao)  
 [Elkin Ospina Ospina](https://www.facebook.com/ElkinOspinaOspina)  
 3108043096  
 [ospinaospinaelkin@gmail.com](mailto:ospinaospinaelkin@gmail.com)

*Proposición del Representante Elkin Ospina solicitando eliminar el artículo 12 que modificaba el artículo 115 del Estatuto Tributario (no deducibilidad de regalías)*

PROPOSICIÓN ADITIVA



Adiciónese un PARÁGRAFO al ARTÍCULO 9 (tarifa general para personas jurídicas) al texto de estudio para el informe de ponencia para el primer debate del PROYECTO DE LEY No. 118 DE 2022 CÁMARA "por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones"

**Parágrafo xx.** Las empresas extractivas del sector minero energético deberán liquidar unos puntos adicionales al impuesto de renta y complementarios durante los años gravables 2023, 2024, 2025 y 2026, siendo en total del treinta y ocho por ciento (38%).

Los puntos adicionales de los que trata el presente parágrafo solo son aplicables a las personas jurídicas que, en el año gravable correspondiente, tengan una renta gravable igual o superior a 120.000 UVT. La sobretasa de que trata este parágrafo está sujeta, para los cuatro periodos gravables aplicables, a un anticipo del ciento por ciento (100%) del valor de la misma, calculado sobre 7 la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios sobre la cual el contribuyente liquidó el mencionado impuesto para el año gravable inmediatamente anterior. El anticipo de la sobretasa del impuesto sobre la renta y complementarios deberá pagarse en dos cuotas iguales anuales en los plazos que fije el reglamento

**ÓSCAR DARÍO PÉREZ PINEDA**  
Representante a la Cámara por Antioquia  
Partido Centro Democrático

**OLMES DE JESÚS ECHEVERRÍA DE LA ROSA**  
Representante a la Cámara  
Departamento del Magdalena

**CIRO ALEJANDRO RAMÍREZ CORTÉS**  
Senador De la República

**CHRISTIAN M. GARCÉS ALJURE**  
Representante Valle del Cauca  
Centro Democrático

JUSTIFICACIÓN

Para los años 2023, 2024, 2025 y 2026 se propone crear un gravamen adicional para las empresas extractivas del sector minero energético como una alternativa a los impuestos nuevos permanentes que se pretende crear para este sector y que terminarían afectando las exportaciones y creando una doble tributación para estos bienes.

Entendemos que ante la difícil situación que generó la pandemia en el país, el sector minero energético es uno de los pocos que se mantuvo en crecimiento, principalmente al aumento significativo de los precios del petróleo a nivel mundial, sin embargo, dado que nada garantiza que estos precios elevados se mantengan durante un largo periodo de tiempo se propone una sobretasa temporal sobre el impuesto a la renta la cual sería por 3 puntos porcentuales hasta 2026.

*Proposición de los representantes Oscar Darío Pérez Pineda, Olmes de Jesús Echeverría de la Rosa, Ciro Alejandro Ramírez Cortés y Christian Garcés Aljure solicitando una alternativa de sobretasa temporal del 3% para las empresas del sector minero energético. Solamente dos de estos cuatro representantes dejaron sus proposiciones como constancia, por lo cual esta proposición específica no fue retirada.*

COMISIÓN TERCERA  
CAMARA DE REPRESENTANTES  
Acuerdo Por: Nataly Quiao  
Fecha: Octubre 5/22  
Hora: 11:30 AM  
Número de Radicado: 1173

**PROPOSICIÓN**

**Artículo 12 del Proyecto de Ley No. 118 de 2022 Cámara y 132 de 2022 Senado "Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones"**

Elimínese el párrafo 1 del artículo 12 del Proyecto de Ley No. 118 de 2022 Cámara y 132 de 2022 Senado, el cual quedará así:

ARTÍCULO 12°. Modifíquese el artículo 115 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

ARTÍCULO 115. DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS Y OTROS. Es deducible el cien por ciento (100%) de los impuestos, tasas y contribuciones, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable por parte del contribuyente, que tengan relación de causalidad con su actividad económica, con excepción del impuesto sobre la renta y complementarios.

En el caso del gravamen a los movimientos financieros será deducible el cincuenta por ciento (50%) que haya sido efectivamente pagado por los contribuyentes durante el respectivo año gravable, independientemente que tenga o no relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, siempre que se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor.

Las deducciones de que trata el presente artículo en ningún caso podrán tratarse simultáneamente como costo y gasto de la respectiva empresa.

PARÁGRAFO 1. La contraprestación económica o título de regalía de que tratan los artículos 360 y 361 de la Constitución Política no será deducible del impuesto sobre la renta ni podrá tratarse como costo ni gasto de la respectiva empresa.

PARÁGRAFO 2. El impuesto al patrimonio y el impuesto de normalización no son deducibles en el impuesto sobre la renta.

PARÁGRAFO 3. Las cuotas de afiliación pagadas a los gremios serán deducibles del impuesto de renta.

PARÁGRAFO 4. No se podrán deducir del impuesto sobre la renta los pagos por afiliaciones a clubes sociales, gastos laborales del personal de apoyo en la vivienda u otras actividades ajenas a la actividad productora de renta, gastos personales de los socios, partícipes, accionistas, clientes y/o sus familiares, todos los cuales serán considerados ingreso en especie para sus beneficiarios.

*[Handwritten signatures and marks over the text, including names like José Gnecco, Saray Robayo, Mauricio Parodi, and others.]*

*[Additional handwritten signatures and marks at the bottom of the page.]*

Proposición de varios congresistas solicitando específicamente eliminar la no deducibilidad de las regalías. De las firmas legibles, solo los congresistas José Gnecco y Saray Robayo dejaron sus proposiciones como constancia. Los demás congresistas firmantes no retiraron su proposición.



Diana Lecani  
06 oct 2022  
12:02 pm



A-11-12

AQUIVIVE LA DEMOCRACIA  
**PROPOSICIÓN**

Elimínese el parágrafo 1º del artículo 12 del proyecto de ley No. 118 de 2022 Cámara-131 de 2022 Senado el cual quedará así:

**ARTÍCULO 12º.** Modifíquese el artículo 115 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

**ARTÍCULO 115. DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS Y OTROS.** Es deducible el cien por ciento (100%) de los impuestos, tasas y contribuciones, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable por parte del contribuyente, que tengan relación de causalidad con su actividad económica, con excepción del impuesto sobre la renta y complementarios.

En el caso del gravamen a los movimientos financieros será deducible el cincuenta por ciento (50%) que haya sido efectivamente pagado por los contribuyentes durante el respectivo año gravable, independientemente que tenga o no relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, siempre que se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor.

Las deducciones de que trata el presente artículo en ningún caso podrán tratarse simultáneamente como costo y gasto de la respectiva empresa.

**PARÁGRAFO 1.** La contraprestación económica a título de regalía de que tratan los artículos 360 y 361 de la Constitución Política no será deducible del impuesto sobre la renta ni podrá tratarse como costo ni gasto de la respectiva empresa indistintamente de la denominación del pago y del tratamiento contable o financiero que el contribuyente realice, independientemente de la forma del pago de la misma, ya sea en dinero o en especie. Dicha contraprestación tampoco podrá reconocerse fiscalmente como un menor valor del ingreso ni como un ingreso para terceros.

Constituyen ingreso gravado para la persona natural o jurídica que explote los recursos naturales, el valor de las regalías pagadas en especie, al valor del precio de liquidación que establezca la Agencia Nacional de Hidrocarburos o la Agencia Nacional de Minería.

**PARÁGRAFO 2.** El impuesto al patrimonio y el impuesto de normalización no son deducibles en el impuesto sobre la renta.

**PARÁGRAFO 3.** Las cuotas de afiliación pagadas a los gremios serán deducibles del impuesto de renta.

*Ciro Ramirez*  
*Miguel Uribe*  
*Christian Garcés*



**PARÁGRAFO 4.** No se podrán deducir del impuesto sobre la renta los pagos por afiliaciones a clubes sociales, gastos laborales del personal de apoyo en la vivienda u otras actividades ajenas a la actividad productora de renta, gastos personales de los socios, participes, accionistas, clientes y/o sus familiares, todos los cuales serán considerados ingreso en especie para sus beneficiarios.

*Christian Garcés*  
CHRISTIAN GARCÉS

*Proposición de congresistas* **Ciro Ramírez, Miguel Uribe y Cristian Garcés** solicitando eliminar la no deducibilidad de regalías. De estos congresistas, solo Miguel Uribe solicitó dejar sus proposiciones como constancia. Los congresistas Ramírez y Garcés no hicieron la misma manifestación.

En las imágenes anteriores se observan cuatro proposiciones que específicamente solicitaron a las Comisiones Conjuntas considerar alternativas para (i) la sobretasa al sector minero energético y (ii) la no deducibilidad de regalías. Es decir, los contenidos específicos reflejados en los apartes normativos ahora demandados.

La proposición respecto del artículo 9, suscrita por los representantes Oscar Darío Pérez Pineda, Olmes de Jesús Echeverría de la Rosa, **Ciro Alejandro Ramírez Cortés** y **Christian Garcés Aljure**, contenía una alternativa sustancialmente distinta a la que proponía la ponencia para la sobretasa al sector minero energético. Mientras que la ponencia proponía una sobretasa permanente, que iniciaría en 10 puntos y se reduciría a 7,5 puntos y luego 5 puntos, la proposición sugería

considerar una sobretasa temporal de 3 puntos, que sería aplicable únicamente a las empresas que superaran un umbral de rena líquida de 120,000 UVT

Por otra parte, las tres proposiciones sobre el artículo 12, que no fueron retiradas, proponían suprimir ese artículo o el párrafo que prohíbe la deducción de regalías

Es decir, las cuatro proposiciones omitidas no pedían cambios formales ni correcciones de estilo. Se trataba de discusiones sustanciales y de fondo respecto de temas fundamentales de la reforma tributaria, que fueron evadidas por la presidencia de las Comisiones Terceras conjuntas bajo distintos pretextos.

Varias de las 955 proposiciones radicadas respecto de distintas partes del proyecto fueron retiradas por sus autores bajo el convencimiento errado de que esta decisión las “mantenía vivas” para ser consideradas en las plenarias, cuando la realidad jurídica es distinta, porque tal conducta supone el vicio de elusión del debate, que consiste en *“trasladar la responsabilidad de decidir a una instancia posterior del trámite”*<sup>42</sup>.

Sin embargo, estas cuatro proposiciones nunca fueron retiradas, y por lo tanto no fueron cubiertas por la votación realizada por las Comisiones Conjuntas para dejarlas como constancia. No existe en el acta ninguna manifestación de los congresistas Elkin Ospina, Ciro Ramírez, Christian Garcés, Jorge Rodrigo Tovar, Mauricio Parodi, Hernando González y Nicolás Echeverry, de que hubieran estado de acuerdo con que se procediera a votar el articulado sin que sus proposiciones fueran consideradas.

### **2.3.E. Votación en bloque sin antes haber otorgado la palabra a los autores de las proposiciones**

No obstante lo anterior, la Presidencia de las Comisiones Conjuntas, de manera arbitraria procedió a votar distintos bloques del articulado sin abrir a discusión ni a votación las respectivas proposiciones. El primero de estos bloques incluyó los artículos 9 y 12, *“tal como vienen en la ponencia”*:

***“Procede la señora Secretaria General de la Comisión Tercera de Cámara, doctora Elizabeth Martínez Barrera:***

*Con gusto, señora Presidente.*

*Representantes, Comisión Tercera de Cámara, en votación el segundo bloque de artículos, tal como vienen en la ponencia, artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 8º, 9º, 10, 11, 12, 13, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 27, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 43, 44, 55, 57, 58, 59, 61, 62, 63, 64, 65, 67, 72, 74, 84, 85 y 95.*

*Por el SÍ, aprobando el segundo bloque de artículos, tal como vienen en la ponencia, votaron los siguientes honorables Representantes: [...]”*<sup>43</sup>.

<sup>42</sup> Sentencia C-044 de 2015.

<sup>43</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p.73.

### **2.3.F. Conclusión: las Comisiones Terceras conjuntas aprobaron los artículos 10 y 19 sin haber debatido ni votado proposiciones que no habían sido retiradas por sus autores**

La votación de los artículos 9 y 12 no incluyó las cuatro proposiciones que sobre estos artículos se habían radicado, y cuyos autores en ningún momento retiraron. Estas incluían proposiciones modificativas y sustitutivas, dirigidas a ofrecer a las Comisiones Terceras conjuntas unas alternativas de redacción y de política tributaria que merecían ser discutidas en primer debate.

Esta dirección de la votación dispuesta por la presidencia de las Comisiones Terceras burló el procedimiento previsto en los artículos 113 y 115 de la Ley 5 de 1992 para la consideración de proposiciones. El artículo 113 exige que se ponga en discusión la proposición y se otorgue a su autor la palabra para sustentarla. Por otra parte, el artículo 115, numerales 2 y 3, indica:

*"2. Propuesta una modificación no será admitida otra hasta tanto la respectiva Cámara no resuelva sobre la primera.*

*3. Negada una proposición de modificación continuará abierta la discusión sobre la disposición original. Sobre ella podrá plantearse una nueva y última modificación."*

Esta norma exige que primero se considere, y se apruebe o se niegue la proposición de modificación antes de continuar la discusión sobre la disposición original.

Como se ha explicado, este procedimiento fue burlado, porque no se consideraron estas cuatro proposiciones antes de cerrar la discusión sobre el bloque de artículos que incluía los artículos 9 y 12, y antes de votar la disposición original, tal como venía en la ponencia.

### **2.4. Violación sustancial del principio democrático**

La situación que se acaba de presentar no corresponde a una mera irregularidad reglamentaria. Además de desconocer un procedimiento específico previsto en los artículos 113 y 115 de la Ley 5 de 1992, las Comisiones Terceras conjuntas violaron el principio democrático. Específicamente el principio de participación política parlamentaria como parte del principio democrático. Tal principio, de acuerdo con la jurisprudencia, tiene el siguiente contenido:

*"Conforme al principio democrático, la propia Carta Política y el Reglamento del Congreso son los ordenamientos llamados a regular el proceso de formación de las leyes, el cual está inspirado en varios postulados básicos:*

*[...]*

*(iii) El principio de la participación política parlamentaria, que constituye una exigencia previa a la toma de decisiones, orientado a asegurar a todos y cada uno de los miembros del parlamento su derecho a intervenir activamente en el proceso de discusión y elaboración de las leyes, y de manera especial, a garantizar el derecho de aquéllos que hacen parte de las minorías a expresar sus opiniones en forma libre y voluntaria."<sup>44</sup>*

Ahora bien, el "*derecho a intervenir activamente*" no se agota simplemente en la posibilidad de hacer uso de la palabra. La intervención activa se concreta en la utilización de todos los atributos

---

<sup>44</sup> Sentencia C-087 de 2016.

propios del cargo de congresista, que a su vez hacen efectivo el derecho de representación. Estos atributos se conocen en la jurisprudencia constitucional como el *ius in officium*, concepto que comprende todos los *“derechos y atribuciones de los parlamentarios”*, los cuales, *“una vez definidos, ordenados y especificados, quedan integrados en el status propio del cargo, con la consecuencia de que podrán sus titulares, reclamar su protección cuando consideren que ilegítimamente se han constreñido o ignorado en sus alcances o efectos, por cualesquiera de los actos del poder público, incluidos los provenientes de la misma Corporación”*<sup>45</sup>.

Dentro de estos atributos se encuentra comprendido, por supuesto, el derecho a presentar proposiciones y a que estas sean debatidas. Justamente la sentencia C-332 de 2017 que declaró inexecutable unas reglas específicas del *fast track*, declaró inconstitucional la exigencia de que las proposiciones tuvieran el aval del Gobierno. En ese caso, según la Corte, tal restricción *“incide profundamente en la capacidad de deliberación, pues ante la exigencia del aval las mesas directivas optarán por centrar el debate respecto de aquellas proposiciones que cuenten con el apoyo gubernamental, puesto que en, relación con las demás, la discusión sería inane, habida cuenta que no incidirían en la definición del texto del proyecto respectivo”*<sup>46</sup>.

Así mismo, según la sentencia SU-150 de 2021, en la cual se protegió por vía de tutela el derecho a la representación política de un congresista, la Corte indicó que *“se logra la salvaguarda de los derechos de las minorías, con la obligatoriedad del debate”*<sup>47</sup>. Tal obligatoriedad del debate no significa, por supuesto, una obligación de todos los parlamentarios de debatir si no lo desean. Pero sí implica la obligatoriedad de considerar las proposiciones que activamente los parlamentarios han presentado.

De acuerdo con lo anterior, la capacidad deliberativa del Congreso y la representación política dependen no solamente de la posibilidad de que los congresistas hagan uso de la palabra, sino también la posibilidad de presentar proposiciones y de que tales proposiciones sean consideradas y votadas.

En el primer debate de la reforma tributaria, la presidencia de las Comisiones Terceras conjuntas intentó revivir de facto la norma declarada inconstitucional por sustitución de la Constitución en la sentencia C-332 de 2017. Afirmó, de manera contraria a la Constitución, que no podían ser consideradas las proposiciones que no tenían aval del Gobierno.

Ante la advertencia de que tal regla no existía, la presidencia de las Comisiones y el coordinador ponente modificaron su discurso, para convencer a sus colegas de que les convenía más retirar sus proposiciones y dejarlas como constancia, que someterlas a ser derrotadas en una votación. De esta manera se impidió la votación de un gran número de proposiciones, a pesar de que esta circunstancia en realidad implicaba una elusión del debate parlamentario, al negarse las Comisiones Terceras conjuntas a debatir y votar un asunto y en su lugar deferir este debate a las plenarios.

---

<sup>45</sup> Sentencia T-893A de 2004.

<sup>46</sup> Sentencia C-332 de 2017.

<sup>47</sup> Sentencia SU-150 de 2021, párrafo 278.

Y luego, frente a los pocos congresistas que no retiraron sus proposiciones, la respuesta consistió en simplemente votar el bloque de artículos sin siquiera hacer mención a las proposiciones, ni abrir el debate ni someterlas a votación. Tal votación se llevó a cabo sin que los congresistas autores de estas proposiciones hubieran manifestado su voluntad de retirarlas.

Con esta conducta se desconocieron los derechos de las minorías parlamentarias, que si bien no pueden exigir que se acceda a sus proposiciones, sí pueden exigir que estas se discutan y se voten.

Además, se cercenó por completo la capacidad deliberativa del Congreso. La mayor prueba de esto es que los artículos 9 y 12 fueron votados y aprobados exactamente cómo venían en la ponencia, la cual a su vez venía concertada con el Gobierno Nacional. De hecho, los términos en que viene redactado el informe de ponencia indican que las decisiones de incluir o no determinadas modificaciones en la ponencia, no fue de los ponentes sino del Ministro de Hacienda. En la práctica, entonces, la deliberación o no sobre ciertas alternativas de redacción del proyecto de ley, no dependió de los congresistas sino del Ministro de Hacienda. Justamente lo que la Corte buscó prevenir en la sentencia C-332 de 2017.

Por lo tanto, las proposiciones no retiradas sobre los artículos 9 y 12 – es decir, 10 y 19 de la Ley 2277 de 2022 - han debido ser votadas aunque no tuvieran el aval del Ministro de Hacienda. Como no lo fueron, se violó el artículo 157 de la Constitución así como los artículos anteriormente citados de la Ley 5 de 1992 sobre la discusión y votación de las proposiciones mediante los cuales se preserva el carácter deliberativo y pluralista del proceso de formación de las leyes, se prohíbe eludir el debate sobre las proposiciones, se respetan los derechos de las minorías y se garantiza la independencia de la rama legislativa frente al Ejecutivo el cual carece de la facultad de impedir, negando el aval, que una célula legislativa exprese su voluntad sobre las proposiciones presentadas y no retiradas por los congresistas.

### **3 Los artículos 10 y 19 fueron votados en bloque sin el cumplimiento de los requisitos constitucionales**

#### **3.1. Introducción al cargo**

Los artículos fueron votados en distintos bloques con el fin expreso de agilizar el debate. Lo anterior, a pesar de que la oposición solicitó expresamente que se votara el proyecto artículo por artículo, con el fin de que las proposiciones pudieran ser consideradas. Lo anterior, de acuerdo con el artículo 158 de la Ley 5 de 1992, que indica:

*“Resueltas las cuestiones fundamentales, se leerá y discutirá el proyecto artículo por artículo, y aún inciso por inciso, si así lo solicitare algún miembro de la Comisión.”*

Sin embargo, por medio de una votación mayoritaria, las Comisiones Terceras conjuntas negaron esta posibilidad y dispusieron por lo tanto la votación en bloque de los artículos, sin que mediara justificación alguna.

Lo anterior impidió que las Comisiones Terceras pudieran debatir y votar los distintos componentes de la reforma tributaria por separado. En lugar de esto, se sometió a votación mayoritaria la totalidad de la reforma, sin que se pudieran considerar las distintas alternativas que sobre cada uno de estos dos artículos habían propuesto los distintos parlamentarios.

### 3.2. Normas y jurisprudencia constitucional relevante

Dentro del requisito del debate en comisiones, previsto en el numeral 2 del artículo 157 de la Constitución, está contemplada la necesaria discusión de las iniciativas antes de ser votadas. Se debe tratar de una *“discusión libre de ideas, conceptos, criterios, antes de procederse a la votación del respectivo proyecto de ley”*<sup>48</sup>.

El artículo 158 de la Ley 5 de 1992 permite a cualquier miembro de la comisión solicitar la discusión del proyecto *“artículo por artículo, y aún inciso por inciso”*.

El sentido de esta norma consiste en asegurar la más amplia discusión de las propuestas normativas. Según la sentencia C-1056 de 2003:

*“Distinta de la iniciativa legislativa es la etapa de la discusión o debate del proyecto. En este conforme al artículo 157 de la Ley 5ª de 1992 si el ponente propone debatir el proyecto y tal proposición se aprueba, abierta la discusión se discutirá sobre aquellos “asuntos fundamentales acerca de los cuales conviene que la Comisión decida en primer término” y, **resuelta ellas, según lo dispone el artículo 158 de la citada Ley, “se leerá y discutirá el proyecto artículo por artículo, aún inciso por inciso, si así lo solicitara algún miembro de la Comisión”**. Es decir, **no puede rehuirse la más amplia discusión de las propuestas normativas que forman parte del respectivo proyecto de ley**. Habrá lugar, en esa amplia discusión de confrontar las distintas opiniones de los Congresistas, de los Ministros del Despacho y de los funcionarios públicos que a intervenir en el debate autoriza el citado artículo 158 de la Ley 5ª de 1992, en las materias que les correspondan. Durante el debate pueden presentarse enmiendas al proyecto para modificarlo, adicionarlo o para la supresión parcial de su articulado, enmiendas que podrán ser totales o parciales, según lo dispuesto en los artículos 161 y 162 del reglamento del Congreso y de cada una de sus Cámaras, las cuales podrán ser presentadas en el debate de cada proyecto “hasta el cierre de su discusión”, por disposición expresa del artículo 150 de ese reglamento, orgánico del ejercicio de la función legislativa.”*<sup>49</sup> (Negrillas y subrayas fuera del texto)

De igual forma, el artículo 134, que se refiere de manera genérica a las votaciones, establece que

*“**ARTÍCULO 134.** Votación por partes. Cualquier Congresista, un Ministro del Despacho o quien tenga la iniciativa legislativa y para el respectivo proyecto, podrá solicitar que las partes que él contenga, o la enmienda o la proposición, sean sometidas a votación separadamente. Si no hay consenso, decidirá la Mesa Directiva, previo el uso de la palabra, con un máximo de 10 minutos, para que se expresen los argumentos en favor o en contra. Aceptada la moción, las partes que sean aprobadas serán sometidas luego a votación en conjunto.”*

Respecto de la interpretación de estas normas, la Corte Constitucional tradicionalmente había sostenido que la sola decisión de la Mesa Directiva, o incluso una votación mayoritaria, podía negar la posibilidad de la votación por artículos. Por ejemplo, en la sentencia C-1709 de 2000 se sostuvo que *“si la discusión o votación artículo por artículo de un proyecto de ley, constituye una*

<sup>48</sup> Sentencia C-880 de 2003.

<sup>49</sup> Sentencia C-1056 de 2003.

*opción válida de cualquiera de los congresistas o de los ministros, no puede concluirse de ahí, que de todas maneras se imponga necesariamente tal requerimiento al beneplácito mayoritario de los miembros de la comisión o de la plenaria*<sup>50</sup>.

No obstante, este y otros pronunciamientos en un sentido similar se produjeron en un contexto en que la Corte aún no había desarrollado las distintas innovaciones en materia jurisprudencial que se produjeron para evitar la elusión del debate<sup>51</sup>, sancionar los obstáculos a la deliberación<sup>52</sup>, proteger a las minorías parlamentarias<sup>53</sup> y asegurar la racionalidad mínima de las condiciones del debate<sup>54</sup>.

De esta forma, en la sentencia C-044 de 2015 la Corte expresamente cambió su jurisprudencia, para señalar que la decisión de votar en bloque no podía ser arbitraria:

*“49. Los precedentes expuestos permiten concluir que la decisión de las mesas directivas en el sentido de no acoger la solicitud de votación por partes del contenido de un proyecto, formulada por alguno de los congresistas o demás sujetos habilitados para proponerla, no constituye, en sí misma, una irregularidad susceptible de viciar el trámite del proyecto en cuestión, toda vez que el artículo 134 del Reglamento del Congreso les confiere discrecionalidad para adoptar una decisión definitiva al respecto. Sin embargo, para que el ejercicio de esta facultad discrecional no se torne en arbitrariedad, es preciso verificar que (i) previo a la decisión adoptada por la mesa directiva se haya abierto espacio para exponer los argumentos a favor o en contra de acoger la propuesta de votación por partes; (ii) no se haya alcanzado un consenso al respecto entre los integrantes de la respectiva célula legislativa; (iii) del contexto del debate se infiere que con la votación en bloque del articulado no se sacrifican las finalidades sustantivas que se aseguran con la votación por partes, toda vez que, por ejemplo, ni el autor de la propuesta ni los demás participantes en el debate han identificado aquellos contenidos normativos sobre los que tengan una posición diferente a la que sostienen en relación con el resto del articulado, de modo tal que requieran de la votación por partes a fin de expresar su aprobación respecto de unos contenidos y su desaprobación respecto de los demás; o bien cuando los artículos votados en bloque no fueron objeto de proposiciones sustitutivas, aditivas o supresivas durante el curso del debate, que ameriten someterlos a votación de manera separada.”*

Lo anterior implica que la decisión de no votar el proyecto artículo por artículo no podía adoptarse exclusivamente con fundamento en una votación mayoritaria, como lo hizo la presidenta de las Comisiones Terceras conjuntas. Debían verificarse las tres condiciones expuestas por la jurisprudencia vigente, las cuales se verificarán a continuación para el caso concreto, con el fin de demostrar que efectivamente se violó el principio democrático al someter a votación en bloque los artículos 9 y 12, que fueron objeto de proposiciones durante el curso del debate, las cuales ameritaban someterlos a votación de manera separada.

### **3.3. Análisis concreto**

Luego de haberse votado el informe de ponencia mayoritario<sup>55</sup>, se presentaron varias intervenciones respecto del sentido general del proyecto de ley y sobre algunos aspectos puntuales respecto de los cuales algunos congresistas habían presentado proposiciones<sup>56</sup>. Luego se negó

<sup>50</sup> Sentencia C-1709 de 2000.

<sup>51</sup> Sentencia C-372 de 2004.

<sup>52</sup> Sentencia C-816 de 2004.

<sup>53</sup> Sentencia SU-150 de 2021.

<sup>54</sup> Sentencia C-760 de 2001.

<sup>55</sup> Gaceta 1616 del 9 de diciembre de 2022, p. 38.

<sup>56</sup> *Ibid.*, pp. 38-49.

una proposición de sesión informal que había presentado el senador Miguel Uribe Turbay, con el fin de que los gremios económicos pudieran ser escuchados<sup>57</sup>. Posteriormente se escucharon más intervenciones, y luego se puso a consideración la proposición del senador Miguel Uribe Turbay para que la votación se hiciera artículo por artículo, con el fin de dar transparencia al debate:

*“[...] si vamos a tomar la decisión sobre esta ponencia, pues no puede pasar una votación fugaz, porque esto es, no, aquí esto es el fast track del fast track para este tipo de proyectos. Entonces acabo de proponer que se vote individualmente cada proyecto, cada artículo perdón, que se vote por separado artículo por artículo [...]”<sup>58</sup>.*

Esta propuesta fue acusada por congresistas de la bancada del gobierno como una “*obstrucción parlamentaria*” y un ejercicio de “*filibusterismo*”<sup>59</sup>, al igual que “*un proceso de sabotaje a la labor legislativa*”<sup>60</sup>. Por tal motivo, se solicitó a la presidenta “*someta a consideración esta proposición y que empecemos de inmediato al debate del articulado del proyecto de Reforma*”<sup>61</sup>.

Con esta discusión somera, en la cual no se consideraron las justificaciones del senador de la oposición durante las sesiones conjuntas para solicitar que la votación no fuera en bloque, se sometió a votación la proposición, la cual fue negada por la mayoría de representantes a la Cámara<sup>62</sup>.

Al igual que lo ocurrido con la ponencia de archivo (ver primer cargo), esta solicitud nunca fue sometida a votación del Senado, por lo cual es imposible saber si la Comisión Tercera del Senado estaba mayoritariamente de acuerdo o no con la votación en bloque<sup>63</sup>. Es decir, dicha Comisión nunca negó la votación artículo por artículo pero en todo caso, precedió a votar en bloque.

Contrastada esta conducta con los requisitos jurisprudenciales expuestos en la sentencia C-044 de 2015, es claro que la presidencia de las Comisiones Terceras conjuntas violó el principio democrático mediante una decisión arbitraria, y que la votación mayoritaria de una sola de las cámaras no subsana esta arbitrariedad.

Aunque se abrió un debate, y se verificó que no había consenso sobre la votación o no en bloque, no se respetó la tercera condición indicada por la sentencia C-044 de 2015, que dice:

*“(iii) del contexto del debate se infiere que con la votación en bloque del articulado no se sacrifican las finalidades sustantivas que se aseguran con la votación por partes, toda vez que, por ejemplo, ni el autor de la propuesta ni los demás participantes en el debate han identificado aquellos contenidos normativos sobre los que tengan una posición diferente a la que sostienen en relación con el resto del articulado, de modo tal que requieran de la votación por partes a fin de expresar su aprobación respecto de unos contenidos y su desaprobación respecto de los demás; o bien cuando los artículos votados en bloque no fueron objeto de proposiciones sustitutivas, aditivas o supresivas durante el curso del debate, que ameriten someterlos a votación de manera separada”*

<sup>57</sup> *Ibíd.*, p. 49.

<sup>58</sup> *Ibíd.*, p. 55.

<sup>59</sup> *Ibíd.*, p. 56. Intervención del representante Julián Peinado Ramírez.

<sup>60</sup> *Ibíd.*, p. 56. Intervención del representante Jorge Hernán Bastidas Rosero.

<sup>61</sup> *Ibíd.*, p. 57.

<sup>62</sup> *Ibíd.*, p. 57.

<sup>63</sup> *Ibíd.*, p. 58. Intervención de la presidenta de las Comisiones Terceras conjuntas: “*Negada en la Comisión Tercera de la Cámara, no se hace necesario abrir la votación en Senado.*”



Justamente, la votación en bloque no era adecuada para este proyecto, debido a que existían muchas proposiciones sobre el mismo. Según el coordinador ponente, *“más de mil proposiciones se han recibido”*<sup>64</sup>. Por ese motivo, se recurrió al artificio de intentar “dejar como constancia” las proposiciones, de las cuales unas fueron dejadas como constancia y otras no, y no obstante se procedió a votar (ver segundo cargo).

La existencia de las múltiples proposiciones mostraba que, efectivamente, era necesario votar los artículos de manera separada. Justamente, varios participantes en el debate, incluyendo congresistas de la bancada del gobierno, identificaron contenidos normativos respecto de los cuales tenían propuestas alternativas, y además varios de los artículos votados en bloque habían sido objeto de proposiciones.

Por lo anterior, la decisión de la presidenta de las Comisiones Terceras conjuntas, aunque respaldada por la votación de una de las dos cámaras, pero no de la otra, fue una decisión arbitraria con la cual, en palabras de la jurisprudencia, *“se sacrifica[ro]n las finalidades sustantivas que se aseguran con la votación por partes”*.

#### **3.4. Violación sustancial del principio democrático**

La exigencia de votación por partes en este caso no era una manifestación de obstrucción, sabotaje ni filibusterismo. Se trataba de una mínima exigencia de racionalidad del debate legislativo, que asegurara que (i) los colombianos conocieran el detalle de lo que se estaba votando, (ii) los parlamentarios pudieran manifestar su beneplácito, oposición o posición condicional respecto de cada parte del proyecto de ley, y (iii) las proposiciones pudieran ser expuestas y consideradas.

Las modificaciones profundas al sistema tributario requieren una mayor y más cuidadosa deliberación. De acuerdo con la sentencia C-776 de 2003, la Constitución exige un *“mínimo de racionalidad deliberativa”* con el objeto de *“asegurar no solo la efectividad del principio material de no tributación sin representación, sino además que la autonomía del Congreso en esta materia, se refleje en que, respecto de cada decisión impositiva hay claridad sobre la legitimidad constitucional del fin buscado y sobre la adecuación de los medios para alcanzarlos, dentro del respeto a los principios constitucionales, en especial los de equidad, eficiencia y progresividad que rigen el sistema tributario (art. 363 de la C.P.), así como los de “justicia y equidad” que orientan el deber de tributar (art. 95-9 de la C.P.). Se trata de una cuestión de fondo atinente al principio democrático y al ejercicio de las competencias del Congreso como titular del poder impositivo.”*<sup>65</sup>

Esta racionalidad deliberativa no fue observada, al forzar una votación en bloque por medio de una votación mayoritaria de una sola de las cámaras, sin tener en cuenta que las circunstancias del proyecto de ley exigían una consideración cuidadosa y detallada de cada aspecto de la reforma tributaria.

---

<sup>64</sup> Ibid., p. 60. Intervención del representante Álvaro Henry Monedero Rivera, coordinador ponente.

<sup>65</sup> Sentencia C-776 de 2003.

De tal manera que con esta conducta no solo se violó el texto del artículo 158 de la Ley 5 de 1992, y en consecuencia del numeral 2 del artículo 157 de la Constitución, sino que se desconocieron los fines sustantivos que busca la exigencia de debate del proyecto de ley.

#### **IV. CENSURA DEL ARTÍCULO 10 (PARCIAL) POR VICIOS DE FONDO**

##### **1. Enunciación sumaria de los cargos de inconstitucionalidad que se formulan contra la disposición acusada- Esta demanda cumple los requisitos de *pertinencia, suficiencia, certeza, especificidad y claridad* que ha estructurado la jurisprudencia de la Honorable Corte Constitucional**

Como se evidencia en el siguiente resumen y se confirma a lo largo de este escrito, la presente demanda cumple los requisitos que ha venido estructurando la jurisprudencia de la Honorable Corte Constitucional respecto de los cuatro cargos en que se concreta la censura:

Es *pertinente*, porque no cuestiona a la disposición acusada por motivos de inconveniencia o ilegalidad, sino que se dirige, de principio a fin, a evidenciar la infracción de las normas constitucionales que seguidamente se mencionan.

Es *suficiente*, porque hace ver, respecto de cada uno de los cargos, que la disposición demandada sí genera serias dudas sobre su constitucionalidad.

Es *específica*, porque esgrime la censura en relación con una disposición concreta, como es el párrafo 3° del artículo 240 del Estatuto Tributario, tal como fue adicionado por el artículo 10° de la Ley 2247 de 2022, en los apartes que se subrayan de su transcripción, y lo confronta con las normas constitucionales infringidas en lo atinente a cada uno de los cargos.

Es *cierta*, porque no gira alrededor de hipótesis ni supuestos, sino está estructurada en torno al texto mismo de la disposición acusada y las razones por las cuales viola los preceptos constitucionales a que alude cada cargo.

Y procura ser *clara*, mediante una exposición ordenada y sistemática de cada censura a lo largo de la cual se pone de manifiesto el contraste que hay entre la disposición acusada y los cánones constitucionales infringidos.

A continuación, se relacionan las disposiciones constitucionales quebrantadas y se sintetizan las razones que evidencian ese quebrantamiento. Son ellas las siguientes:

- **El artículo 6°**, cuyo texto es el siguiente:

*ARTICULO 6o.* " Los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones."

La disposición constitucional es vulnerada por la norma acusada, porque esta última acude a un indicador determinante de la tarifa de la sobretasa a aplicar cada año, como es el promedio del precio de referencia Brent USD/Barril, cuyo cálculo y cuantificación lo realizan entidades del sector privado del exterior, sin intervención alguna de las autoridades colombianas.

Adicionalmente, establece el párrafo demandado que los promedios en cuestión se deflactan según el “*Índice de precios al consumidor para todos los consumidores urbanos de los Estados Unidos de América, publicado por la Oficina de Estadísticas Laborales de ese país*”. De modo que no es una autoridad colombiana, sino extranjera, la encargada de esa labor, que es vital para los efectos de la definición de la tarifa de la sobretasa del impuesto sobre la renta a cargo de los contribuyentes del sector de la industria de petróleo, dentro de sus actividades, extraigan petróleo, a aplicar cada año.

Fruto de lo anterior, no hay responsabilidad alguna que se le pueda endilgar a las compañías privadas del exterior ni a la aludida autoridad extranjera, ni acción de ninguna naturaleza que puedan promover los contribuyentes colombianos, o el propio Gobierno, cuando quiera que haya errores o imprecisiones en la definición del *precio de referencia* y en su deflactación.

- **Los artículos 13 y 95-9, cuyo, cuyos textos se transcriben a continuación:**

*ARTICULO 13. “Todas las personas nacen libres e iguales ante la ley, recibirán la misma protección y trato de las autoridades y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades sin ninguna discriminación por razones de sexo, raza, origen nacional o familiar, lengua, religión, opinión política o filosófica.”*

La disposición acusada quebranta al artículo 13 constitucional, porque trata de manera ostensiblemente desigual a los contribuyentes que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo, según se observa con claridad si se les compara con los restantes contribuyentes. Consagra, en efecto, un tratamiento marcadamente discriminatorio en contra de los contribuyentes que, entre sus actividades, extraigan petróleo crudo, que se percibe, de manera nítida, por medio del *Tertium Comparationis* que tiene definido la jurisprudencia de la Honorable Corte Constitucional, y no supera ni siquiera un *test leve de proporcionalidad o razonabilidad*. Así se evidenciará a lo largo de este escrito.

*ARTICULO 95. “La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades.”*

(...)

9. “Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”

La norma demandada infringe al numeral 9° del artículo 95 de la Carta Política porque, al tratar de manera discriminatoriamente más gravosa a los contribuyentes que dentro de sus actividades extraigan petróleo, sin proporcionalidad ni razonabilidad alguna, establece unas condiciones de tributación que no son justas ni equitativas.

A lo cual es de agregar que, como aquí se hará ver, la referencia de la norma acusada a tarifas del 0,5,10 o 15% no comporta ningún tipo de progresividad. De hecho, lo que determina la activación de cualquiera de esos niveles de sobretasa es un factor completamente externo al contribuyente, que nada tiene que ver con su capacidad contributiva: el precio promedio internacional del petróleo.

Dada esa circunstancia, la tarifa de la sobretasa que se deba aplicar en cada año gravable será la misma para todos los contribuyentes que realizan la actividad de extracción de crudo, cualquiera que sea el nivel de su renta líquida y cualesquiera que sean los componentes que la integran, porque la ley no dice nada al respecto. Por consiguiente, como aquí se hará ver, la norma censurada no consulta, en absoluto, la capacidad contributiva de los sujetos llamados a pagar el impuesto.

- **El artículo 338, cuyo texto es el siguiente:**

*ARTICULO 338. "En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.*

*La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.*

*Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo".*

La norma censurada viola el fundamental *principio de reserva de ley de los tributos*, consagrado en el artículo 338 de la Carta Política, porque si bien regula nominalmente el tipo impositivo o tarifa de la sobretasa del impuesto sobre la renta que, según lo dispone, han de sufragar cada año los contribuyentes que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo, deja en un marco de incertidumbre cuál ha de ser la tarifa que corresponde aplicar cada año, por las siguientes razones:

- A. Establece una condición para que se cause la sobretasa y se defina la tarifa a cargo del contribuyente, que se concreta, cada año, en medio de parámetros con ostensibles deficiencias de regulación y omisiones insalvables, que aquí se harán ver, fruto de lo cual la procedencia de la sobretasa y su nivel solo se pueden conocer por el deudor tributario cuando ya ha finalizado el período fiscal respecto del cual se ha de aplicar. En tal virtud, lo deja, durante todo el año gravable, en medio de una insuperable incertidumbre.
- B. Aunque señala la posible aplicación de las tarifas de 0, 5, 10 o 15%, no las establece en realidad de manera directa ni acude al efecto a autoridades colombianas gubernamentales para su actualización y concreción, año a año, como lo exige el artículo 338 de la Carta y lo ha entendido así la jurisprudencia de la Honorable Corte Constitucional. En realidad, apela a

autoridades y compañías extranjeras en medio de una ostensible imprecisión y una notoria inseguridad jurídica. Al respecto:

- i. No tuvo en cuenta el hecho de que no hay un único indicador sobre un único precio de referencia BRENT USD/Barril. Como se explica en esta demanda, las entidades que lo certifican, que son compañías privadas del exterior, arrojan cifras diferentes a partir de componentes y metodologías igualmente distintas.
- ii. Además de lo expuesto en el punto anterior, no establece la norma solución alguna para los casos en los cuales el precio promedio de referencia BRENT se encuentre en los pisos o techos a partir de los cuales opera el cambio en la tarifa de la sobretasa aplicable para el año gravable correspondiente. Dada esa circunstancia, bien puede ocurrir que la tarifa varíe según el indicador de que se trate (vgr PLATTS DATED, ICE BRENT o EUROPE BRENT SPOT PRICE FOB). Deficiencia de indudable gravedad si se tiene en cuenta que la activación de la sobretasa que se ha de aplicar cada año depende de percentiles calculados en función del precio de un barril de crudo, con lo cual las diferencias de centavos de dólar pueden traducirse en diferencias en la tarifa de la sobretasa según sea el indicador que se aplique. En últimas, como aquí se hará ver, y fluye del texto e la disposición acusada, será la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) la que, en abierta violación al artículo 338 de la Carta Política, escoja el indicador que a bien tenga.
- iii. No repara en que los elementos del tributo no se pueden establecer ni concretar en función de *precios de referencia*, como enfáticamente lo ha precisado así la Honorable Corte Constitucional. Cuestión que constitucionalmente resulta aún más inaceptable si se tiene en cuenta que el cálculo de tales indicadores no lo realiza ninguna autoridad gubernamental de Colombia. Es más, ni siquiera lo determina una autoridad estatal extranjera.
- iv. Hace depender la tarifa de la sobretasa del promedio anual del precio de referencia del petróleo Brent Usd/Barril, pero no indica, en parte alguna, cómo se establece ese promedio.
- v. Dice que los precios promedio de referencia se deflactan de acuerdo con el “*índice de precios al consumidor para todos los consumidores urbanos de los Estados Unidos de América*”, publicado por la Oficina de Estadísticas Laborales de ese país”, pero no establece cuál de las varias modalidades del índice de precios es la que se ha de seguir pese a que son varias (vgr precio total de los alimentos, precio sin incluir bebidas o precio sin incluir servicios de energía y gas). No indica, además, si el índice a de ser adicionado con *ajuste estacional* o sin *ajuste estacional*.
- vi. Al apelar a ese mismo *índice de precios* no indica cuál es el mes de referencia que se ha de utilizar para deflactar los precios promedio del petróleo.
- vii. Dice que para calcular los percentiles que determinan la activación de la tarifa de la sobretasa que corresponda se debe acudir a los “precios promedio mensuales de los

últimos ciento veinte (120) meses”, pero no precisa cuáles son esos ciento veinte (120) meses- Se limita a indicar que el promedio se debe establecer “sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración”. Ante ese texto, las preguntas son inevitables: ¿Cuáles meses transcurridos? ¿Los del año gravable al cual corresponde la declaración? ¿Los del año gravable en que se presenta la declaración?

viii. El propio cálculo de los percentiles resulta diferente dependiente de la metodología que se aplique: Si se realiza un cálculo manual, con una fórmula como de Excel o con otras herramientas tecnológicas, el resultado arroja diferencias importantes, lo cual, por supuesto, no consulta, en absoluto, el *principio de certeza tributaria*.

- **El artículo 338, ya transcrito, en concordancia con el segundo inciso del artículo 363,** cuyo texto es el siguiente:

**ARTICULO 363.**

*“(…) Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”*

Al disponer que el nivel de la sobretasa del 0, 5, 10 o 15% a aplicar cada año, por parte de los contribuyentes que, dentro de sus actividades extraigan petróleo crudo, solo se configura e informa oficialmente por la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) al cierre del año gravable respecto del cual se aplica, la disposición vulnera al último inciso del artículo 338 de la Carta, conforme al cual las reglas de juego a que ha de estar sometido el contribuyente de un *impuesto de período*, como es el de renta, deben ser conocidas por él desde el inicio del período fiscal.

Desconoce también la prohibición de aplicación retroactiva de la ley tributaria prevista en el inciso 2° del artículo 363 de la Carta, al establecer que un porcentaje o nivel de tarifa configurado, conocido e informado oficialmente en el mes de enero es aplicable para la determinación del impuesto por pagar del período fiscal correspondiente al año inmediatamente anterior.

Téngase en cuenta, al respecto, que para la generalidad de los contribuyentes del impuesto sobre la renta el importe que les corresponde pagar depende del nivel de su propia renta. En el caso de las personas naturales, por ejemplo, la tarifa puede ser más alta o más baja en función de la renta que obtenga el contribuyente; y en el caso de las sociedades, la sola comparación de su renta líquida fiscal (utilidad fiscal) con la tarifa establecida por el legislador con anterioridad al año gravable le permite saber, a ciencia cierta, el alcance del tributo que les corresponde pagar. A la luz de la norma demandada, en cambio, lo que ha de pagar el contribuyente no solo no depende de él, ni de su renta líquida, ni de su capacidad contributiva, sino que, además, solo se puede saber después de terminado el año gravable respecto del cual corresponde aplicar la sobretasa.

## **2. Descripción general del artículo 10 de la Ley 2277 de 2022, del cual hace parte la sobretasa consagrada en el párrafo 3° acusado**

El artículo 10 modifica el artículo 240 del Estatuto Tributario relacionado con la tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las personas jurídicas. El artículo 240, antes de la reforma,

incluía un texto principal que indica una tarifa general del 35% a partir del año gravable 2022, y ocho párrafos con tarifas para casos específicos. El nuevo artículo 240 incluye la misma tarifa general del 35% y siete párrafos con los siguientes casos específicos, algunos de tarifa única otros de tarifa adicional:

- Parágrafo 1: tarifa del 9% para empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta con participación estatal superior al 90% que ejerzan monopolios rentísticos.
- Parágrafo 2: sobretasa temporal del 5% para las entidades financieras. Solo se cobra durante cinco años gravables (hasta el 2027).
- Parágrafo 3: sobretasa a actividades extractivas. Los apartes demandados sobre la extracción de petróleo hacen parte de este parágrafo. La sobretasa es de hasta el 15% para la extracción de petróleo, mientras que es de hasta el 10% para la extracción de carbón.
- Parágrafo 4: sobretasa temporal del 3% para los generadores de energía eléctrica.
- Parágrafo 5: tarifa del 15% para nuevos hoteles y parques temáticos.
- Parágrafo 6: tasa mínima de tributación que no puede ser inferior al 15%.
- Parágrafo 7: tarifa del 15% para editoriales.

Así, el artículo contempla cuatro sobretasas que se adicionan a la tarifa general. De estas, dos son temporales (entidades financieras y generación eléctrica) y dos son permanentes (carbón y petróleo). A su vez, la sobretasa a la renta por la actividad de extracción de petróleo es la más alta: puede llegar al 15%.

El parágrafo 3 contiene reglas específicas sobre la aplicación de la sobretasa del 0, 5, 10 o 15% dependiendo del comportamiento del precio internacional del petróleo en el año correspondiente dimensionado según el referente del *“precio promedio internacional del petróleo crudo de referencia Brent USD/Barril”*, referente respecto del cual no se hace precisión ni delimitación alguna pese a que hay en el mercado no menos de tres indicadores distintos, con resultados igualmente diversos, elaborados por empresas privadas.

La procedencia de los aludidos niveles de tarifa de la sobretasa a cargo de los contribuyentes que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo, como se observa y se lee en la norma acusada, depende integralmente de un factor completamente externo a esos mismos contribuyentes, como es el comportamiento de los precios del petróleo crudo de referencia USD/Barril. La renta líquida que realicen en el año gravable no incide, en absoluto, en los niveles de las tarifas los cuales se activan, única y exclusivamente, en función del comentado referente. Tampoco interesa, al efecto, que esa renta líquida tenga otros componentes distintos de los provenientes de la extracción de crudo.

Por otro lado, la disposición solo regula lo que ha de acontecer cuando los precios del petróleo se aumentan, para dar lugar a las tarifas previstas en la tabla, pero no considera y establece regla alguna para aquellos casos en que los precios se caigan significativamente, pese a que puede haber situaciones extraordinarias que conducen significativamente a la baja, como ocurrió, para citar un ejemplo, con los niveles a que se llegó durante la pandemia del COVID-19. Tampoco repara la norma en el hecho de que en el sector hay una gran volatilidad en los precios, que puede traducirse en cambios intempestivos inclusive dentro de un mismo año.

La disposición contempla las posibles tarifas de 0, 5,10 o 15%, pero hace depender la aplicación de una u otras, para cada ejercicio imponible, de promedios relacionados con el *petróleo crudo de referencia USD/Barril*. Todo gira en torno a la comparación del promedio del año gravable de que se trate con el promedio de los últimos ciento veinte (120) meses, sin que en nada incida la renta líquida ni la situación en particular del contribuyente. Esto es, sin que se considere, en absoluto, su *capacidad contributiva*.

La única función que le corresponde, al respecto, a una autoridad nacional colombiana es la de la Agencia Nacional de Hidrocarburos de publicar “a más tardar el último día hábil de enero de cada año, mediante resolución, la información correspondiente a los precios promedio del año gravable inmediatamente anterior, así como la tabla de percentiles de precios promedio mensuales”, según lo dispone así el inciso 2° del párrafo 3° acusado. Pero, como aquí se hará ver, esa única función se traducirá en que será la ANH la que defina cuál es la tarifa aplicable cada año, una vez que escoja, a su leal saber y entender, el indicador de precio de referencia del petróleo BRENT a nivel internacional y escoja, igualmente a su buen juicio, cuál de las modalidades de cálculo del Índice de Precios al Consumidor *Urbano de los Estados Unidos* ha de aplicar, así como el tipo de índice a considerar y la metodología para establecer el promedio anual del precio del crudo.

Finalmente, es de observar que además de la ausencia de consulta alguna a la capacidad contributiva, los rangos de precios en el marco de los cuales la sobretasa puede saltar de 5 a 15 puntos porcentuales son muy estrechos. A manera de ejemplo, basta observar la Resolución 181, del 1° de marzo de 2023, según la cual, por una diferencia de solo US\$14 el percentil a aplicar conlleva el aludido saldo del 5 al 15%. El siguiente cuadro así lo pone de manifiesto:

<b>Sobretasa (Percentil)</b>	<b>Precio Brent que dispara sobretasa</b>
5% (P30)	65,43
10% (P45)	73,17
15% P(69)	79,92



### 3. Desarrollo de los cargos por vicios de fondo:

#### 3.1. Cargos Primero y Segundo: Violación, en su orden, del *principio de reserva de ley* de los impuestos, con énfasis en el *principio derivado de certeza*, y de la proscripción constitucional de la aplicación retrospectiva o retroactiva de la ley tributaria

##### 3.1.1. Preámbulo para el desarrollo de los cargos relacionados con la violación del *principio de reserva de ley* y de la proscripción constitucional de la aplicación *retrospectiva o retroactiva* de la ley tributaria – Los elementos del tributo y los alcances de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.

###### 3.1.1.1. Sobre la reserva de ley.

Es reconocida como una exigencia y una garantía capital para el Estado de derecho la estricta sujeción de los impuestos al *principio de reserva de ley* consagrado entre nosotros en el artículo 338 de la Carta Política, cuyo primer inciso no deja dudas:

*“En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, **directamente**, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos”* (la subraya no es del texto).

Según esa enfática disposición, es la ley, “**directamente**”, la llamada a fijar los elementos de los impuestos, a saber: “los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y **las tarifas** de los impuestos”.

De manera que ninguno de esos elementos, como es el caso de la tarifa, puede ser establecido de manera indirecta. La razón es clara y contundente: la obligación de pagar el impuesto es *ex lege* y solo halla su razón de ser en el *deber de contribuir* y su expresión concreta en la *capacidad contributiva* de quien lo sufraga.

No debe haber el menor asomo de duda o incertidumbre en torno a tales elementos, porque siendo el impuesto, como es, la prestación de una obligación establecida a cargo de contribuyente en ejercicio del *poder de imperio*, sin ningún tipo de contraprestación, lo menos que se puede y debe esperar es que sus alcances sean claros, precisos, nítidos y se establezcan en esas condiciones por la ley de manera directa.

Por *tarifa* se entiende la alícuota o tipo que se aplica a la base gravable del impuesto para la determinación del importe por pagar. En tal sentido, debe ser regulada por la ley en forma clara, sin indefiniciones ni imprecisiones de ninguna naturaleza y sin apelación a terceros, diferentes del propio legislador, para su configuración efectiva y concreta.

Es tan rigurosa la Constitución colombiana en esa materia que, en el numeral 10° del artículo 150, relacionado con las atribuciones del Congreso, proscribió el otorgamiento de facultades extraordinarias para “decretar impuestos”.

En consecuencia, si no resulta factible que se otorguen facultades extraordinarias para que el presidente de la República legisle en la materia impositiva, mucho menos puede serlo que la ley tributaria defiera a terceros las condiciones para la concreción de la tarifa a aplicar en cada caso.

Es claro, y así se dejó expuesto en la explicación del cargo sobre violación del artículo 6° de la Carta Política, que esa fijación directa de los elementos del tributo no es óbice para que los detalles y actualizaciones que se requieran, año a año, para la efectiva aplicación de la ley, sea encargada a las autoridades administrativas que, como lo ha dicho la Honorable Corte Constitucional, estén técnica y epistemológicamente habilitadas para hacerlo, naturalmente dentro de los parámetros previstos por el legislador.

Pero lo que no es posible es que esa habilitación para los detalles y la actualización descansa en actos de autoridades extranjeras o certificaciones de compañías privadas, igualmente extranjeras, respecto de las cuales no hay control posible de legalidad en Colombia.

Esa forzosa precisión en el establecimiento de los elementos del impuesto se ha traducido en la jurisprudencia y la doctrina de Colombia y el exterior en el denominado *principio de certeza*, a la luz del cual las reglas de juego que disciplinan la obligación tributaria no deben arrojar la más mínima duda para el contribuyente. No de otra manera se cierra el paso, en esta materia, a la arbitrariedad y la inseguridad jurídica.

Pero, además, tal precisión de los elementos del tributo, entre ellos la *tarifa*, materia de esta demanda, se debe consumir integralmente con anterioridad a la ocurrencia del hecho generador de la obligación tributaria. Es lo que se conoce como *principio de predeterminación de los impuestos*, conforme al cual el contribuyente debe saber y conocer, a ciencia cierta y con anterioridad a la ocurrencia del hecho generador, los alcances de la obligación impositiva a su cargo. De ahí dos preceptos de singular importancia de nuestra Carta Política

### **3.1.1.2. Sobre la aplicación retrospectiva y la irretroactividad de la ley tributaria.**

La proscripción de la *retrospectividad*, o *retroactividad impropia*, prevista en el último inciso del artículo 338, en el cual se lee, en lo pertinente:

*“Las leyes ... en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, **no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley ...**”* Y

- La prohibición de aplicación retroactiva de la ley tributaria, contemplada en el segundo inciso del artículo 363, cuyo texto no deja dudas:

*“Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”*

Entre las sentencias de la Honorable Corte Constitucional que se han detenido en los principios de predeterminación normativa y certeza, cabe mencionar las siguientes:

La sentencia C-084 de 1995, en la que se lee lo siguiente:

*“la predeterminación de los tributos y el principio de representación popular en esta materia tienen un objetivo democrático esencial, ya que fortalecen la seguridad jurídica y evitan los abusos impositivos de los gobernantes, puesto que el acto jurídico que impone la contribución debe establecer previamente, y con base en una discusión democrática, sus elementos esenciales para ser válido”.*<sup>66</sup>

La sentencia C-569, de 2000, en la que la Corte exige, como corresponde al principio de reserva de ley, que no solo incluya la ley correspondiente todos los elementos de los tributos, sino que lo haga con absoluta claridad y certeza en relación con cada uno de ellos *“pues en la base del régimen general de obligaciones que regula el ordenamiento jurídico, se encuentra la necesidad de conocer con precisión cuál es el contenido de las cargas que se le imponen a un deudor”*.<sup>67</sup>

La sentencia C-228 de 1993: dijo la Corte sobre el principio de certeza:

*“El principio de certeza, en materia tributaria, tiene la finalidad de garantizar que todos los elementos del vínculo impositivo entre los administrados y el Estado estén consagrados inequívocamente en la ley, bien porque las normas que crean el tributo los expresen con claridad, o porque en el evento de que una disposición remita a otra para su integración, sea posible identificar dentro del texto remitido el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho gravable, la base gravable y la tarifa del tributo”*<sup>68</sup>

### **3.1.2. Desarrollo del cargo por Violación del principio de reserva de ley tributaria**

#### **3.1.2.1. Aspectos generales del quebrantamiento del artículo 338 en que incurre la disposición acusada – Insuficiencias y ambigüedades fruto de las cuales la tarifa de la sobretasa, que regula, no es determinada ni determinable, como lo exige la Constitución.**

La disposición acusada viola al principio de reserva de ley contemplado en el artículo 338 de la Carta Política, específicamente en lo que concierne a su proyección en el llamado *principio de certeza*, porque no establece lineamientos claros ni precisos para que la tarifa que impone a cargo de los contribuyentes que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo, sea determinada o determinable.

Si bien dispone que la tarifa de la sobretasa puede ser del 0, 5, 10 o 15%, no cumple con los presupuestos para que se considere establecida nítida y directamente por el legislador, como lo impone el artículo 338, citado.

Es posible, y de hecho es lo que se pretendió con la norma acusada, pero de manera contraria a la Constitución, que una disposición legal que regule alguno de los elementos de un impuesto, como la tarifa de que aquí se trata, se concrete cada año según ciertos parámetros regulados expresa,

<sup>66</sup> Sentencia C-084, de 1995, M. P. ALEJANDRO MARTÍNEZ CABALLERO.

<sup>67</sup> Sentencia C-569, de 2000, M. P. CARLOS GAVIRIA DÍAZ

<sup>68</sup> Sentencia C-228, de 1993, M. P. VLADIMIRO NARANJO MESA

clara y nítidamente por la misma ley. Se trata de normas que no quedan integral y completamente establecidas desde el comienzo de la vigencia de la ley, sino que, por así decirlo, se van estableciendo, se van concretando en sus alcances, año a año, a partir de precisos lineamientos que debe prever la ley de que se trate. Para que ello ocurra en forma acorde con lo previsto por el artículo 338 de la Carta Política, es necesario que los parámetros o factores que cada año se deban consultar para esa concreción de la norma tributaria estén consagrados por la ley en forma nítida y sin ningún grado de incertidumbre. Esa exigencia, sin embargo, no se cumple, sino que se desconoce abruptamente por la disposición demandada.

Es sabido que la Honorable Corte Constitucional ha considerado, en su jurisprudencia, que la fijación directa de los elementos del tributo, por parte del legislador, no impide que, bajo precisos parámetros previstos por la ley, las autoridades gubernamentales puedan desarrollar labores dirigidas a la actualización de su contenido técnico y sus detalles, de manera que la aplicación del tributo sea viable y expedita. También lo es que la misma Corporación ha precisado que no toda ambigüedad que se encuentre en el texto de la norma que regula el elemento del tributo conlleva su inconstitucionalidad, y ha dicho que ello solo es posible cuando tal ambigüedad no se pueda superar con el apoyo de las reglas generales de la hermenéutica jurídica. Veamos lo que sobre esos dos tópicos del *principio de reserva de ley* ha dicho la Honorable Corte:

- En lo que concierne a la habilitación a las autoridades gubernamentales para fijar aspectos técnicos o sujetos a permanente actualización:

*"(...) si bien el principio de certeza tributaria obliga a que sean los órganos colegiados de elección popular los que definan los elementos estructurales del tributo, concurren (i) asuntos técnicos asociados a esos elementos que, por su especificidad, son inasibles por la generalidad propia de las normas dispuestas por el Congreso; o (ii) variables asociadas a los elementos del tributo que, debido a su dinámica y necesidad de periódica actualización, deben ser diferidas a disposiciones reglamentarias. En estos casos, resulta válido el diferimiento a las autoridades gubernamentales de la función de definir tales aspectos, dentro del marco que la ley fije para el efecto".*

*Correlativamente a esta posibilidad, se violan los principios de legalidad y certeza tributaria cuando se delega a la administración elementos esenciales a las obligaciones tributarias sustantivas. En ese sentido, se infringe la Constitución cuando el Legislador confiere a las autoridades gubernamentales la competencia para definir uno de los elementos estructurales del tributo, salvo que se trate de aquellos casos en los que la administración define la tarifa de las tasas o contribuciones, pero bajo el método y el sistema establecido en la ley<sup>69</sup>.*

- Sobre las ambigüedades e imprecisiones de la ley:

*"Según la jurisprudencia constitucional, el principio de certeza tributaria se vulnera no solamente con la omisión en la determinación de los elementos esenciales del tributo, sino también cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas. No obstante, ha precisado esta Corporación, que en tales eventos, la declaratoria de inexecutable solo es posible cuando la falta de claridad sea insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones, de conformidad con las reglas generales de hermenéutica jurídica."<sup>70</sup>*

---

<sup>69</sup>Sentencia C-1153 de 2008, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

<sup>70</sup>Ibidem.

Pero ocurre que, en lo que concierne a la disposición acusada, esas exigencias trazadas por la Corporación para su constitucionalidad no se cumplen, en absoluto, como a continuación se demuestra:

- Tal como se expone en el primer cargo por vicios de fondo contra el párrafo demandado, la Ley 2277 no habilitó a las autoridades gubernamentales colombianas para la determinación del *precio promedio internacional del petróleo crudo de referencia Brent USD/Barril*, que ha de obrar como indicador definitorio de la tarifa de la sobretasa a aplicar, año a año. En realidad, habilitó, sin designarlas siquiera ni señalar lineamiento alguno para su selección o escogencia, a las compañías privadas, además extranjeras, que cumplen esa labor. Y si bien en apariencia la única función que cumple la Agencia Nacional de Hidrocarburos de Colombia, al respecto, según lo prevé el 2° inciso del párrafo 3°, acusado, es publicar la información correspondiente, lo cierto es que ante el hecho de que no hay un único precio de referencia BRENT/USD barril también resulta habilitada para escoger cuál es el que habrá de operar, con lo cual se quebranta inevitablemente el *principio de legalidad*.
  
- Tampoco habilitó la Ley 2277 a autoridad gubernamental alguna de Colombia para deflactar esos promedios. Al efecto, acudió a la publicación de la Oficina de Estadísticas Laborales de los Estados Unidos de América, Entidad que nada tiene que ver con Colombia, sobre el *índice de precios al consumidor para todos los consumidores urbanos de ese país*.
  
- Por si lo anterior fuera poco, incurre la disposición acusada en ambigüedades insuperables por la vía de la hermenéutica jurídica, que conllevan indefiniciones en lo que concierne a la concreción del nivel o tipo impositivo de la sobretasa a aplicar cada año, como son las siguientes:
  - i) Hace depender la tarifa de la sobretasa del promedio anual del precio de referencia del petróleo Brent USD/Barril, pero no indica, en parte alguna, cómo se establece ese promedio. No precisa si corresponde al promedio anual de la serie diaria del precio Brent o al promedio anual de la serie mensual, lo cual puede dar lugar, con motivo de la aplicación de la norma, a resultados diferentes que, en últimas, en ausencia de la precisión legal requerida, habrán de ser materia de selección discrecional e inconstitucional por la Agencia Nacional de Hidrocarburos. Las diferencias obedecen a que el precio Brent solo se fija para los días en que se presentaron cotizaciones y ocurre que no en todos los días del año hay cotizaciones y, en tal virtud, el número de días de cotización de cada período mensual puede variar y varía efectivamente. De esta forma, el cálculo del promedio anual con base en el promedio mensual no se puede efectuar partiendo de la base de que en todos los meses se presenta el mismo número de días con cotizaciones. La disposición debió haber indicado cómo se calcula el promedio, pero no lo hizo.

Por ejemplo, si se analiza el promedio de los meses de enero y febrero de 2022, con la información del “U.S. Energy Information Administratios”, se encuentra lo siguiente:

Mes	Brent	Mes	Brent
-----	-------	-----	-------

	(USD/BI)		(USD/BI)
ene 03, 2022	78,25	feb 01, 2022	90,24
ene 04, 2022	79,39	feb 02, 2022	91,43
ene 05, 2022	80,6	feb 03, 2022	92,99
ene 06, 2022	81,99	feb 04, 2022	96,86
ene 07, 2022	82,28	feb 07, 2022	97,28
ene 10, 2022	81,56	feb 08, 2022	96,07
ene 11, 2022	84,98	feb 09, 2022	94,95
ene 12, 2022	85,83	feb 10, 2022	96,37
ene 13, 2022	85,8	feb 11, 2022	97,5
ene 14, 2022	87,17	feb 14, 2022	101,66
ene 17, 2022	87,82	feb 15, 2022	98,43
ene 18, 2022	88,83	feb 16, 2022	97,44
ene 19, 2022	89,64	feb 17, 2022	95,28
ene 20, 2022	89,75	feb 18, 2022	96,18
ene 21, 2022	89,75	feb 21, 2022	98,95
ene 24, 2022	87,74	feb 22, 2022	98,73
ene 25, 2022	89,49	feb 23, 2022	99,29
ene 26, 2022	91,22	feb 24, 2022	101,29
ene 27, 2022	90,7	feb 25, 2022	98,56
ene 28, 2022	91,47	feb 28, 2022	103,08
ene 31, 2022	92,35	<b>Promedio mensual</b>	<b>97,13</b>
<b>Promedio mensual</b>	<b>86,51</b>		

Los días de cotización en enero fueron 21 y en febrero 20, y el promedio calculado con el promedio mensual de cada uno de los meses arroja 91,82 USD/BI, mientras que el promedio calculado con los valores diarios de los 41 días arroja 91,69 USD/BI. Aun cuando la diferencia en este caso es de decimales, esto resulta fundamental para el cálculo de la sobretasa debido a que una diferencia como esta puede llevar a que se pase de uno de los

percentiles previstos en la tabla contenida en la norma acusada a otro de los allí relacionados, con la inmediata consecuencia del cambio en la tarifa de la sobretasa a aplicar.

- ii) No define cuál de las modalidades del *índice de precios para todos los consumidores urbanos de los Estados Unidos de América* es la que se ha de utilizar. No indica, por ejemplo, si el índice ha de ser considerado con *ajuste estacional* o sin *ajuste estacional*. La siguiente tabla, que incluye como ejemplo los valores del año 2021, presenta diferencias numéricas entre las series mencionadas.

Mes	Índice sin ajuste estacional	Índice con ajuste estacional
ene-21	261,582	262,650
feb-21	263,014	263,638
mar-21	264,877	264,914
abr-21	267,054	266,670
may-21	269,195	268,444
jun-21	271,696	270,559
jul-21	273,003	271,764
ago-21	273,567	272,870
sep-21	274,310	274,028
oct-21	276,589	276,522
nov-21	277,948	278,711
dic-21	278,802	280,887

Dada esa indefinición de la norma legal, será la Agencia Nacional de Hidrocarburos la que tendrá que definir cuál de esos índices atenderá, en abierta contravención a lo previsto por el artículo 338 de la Constitución.

- Establece que los precios promedio del petróleo a que hace referencia la tabla para el cálculo de los percentiles se deben deflactar, pero no precisa los elementos de la metodología de cálculo que se ha de adoptar. Adicionalmente:
  - No aclara si la deflactación tiene por objeto llevar los valores correspondientes al presente o al pasado.
  - No establece el período ni el mes de base para deflactar. Establece que los precios promedio del petróleo a que hace referencia la tabla para el cálculo de los percentiles se deben deflactar, pero no define el período base a tener en cuenta para ello: ¿diciembre del año gravable correspondiente?, ¿diciembre del año gravable anterior?, ¿otro período?.
  - Dispone que la Agencia Nacional de Hidrocarburos debe certificar, mediante resolución, los “*precios promedio del año inmediatamente anterior*” (en plural), como si fueran varios, pese a que la tabla sobre los posibles niveles de la sobretasa, contemplada en la norma, se refiere al “*precio promedio del año*”.

- No precisa si el promedio del precio internacional del año también se deflacta.
  - Dispone que se deben calcular los percentiles 30, 45 y 60, pero no define la metodología que se debe emplear para su cálculo, pese a que pueden ser varias y todas ellas registran diferencias.
- iii) Deja completamente indefinidas la fuente de la información y la modalidad (referencia Ice Brent, Platts Brent, Europe Spot Price o cualesquiera otra) que ha de tener en cuenta la Agencia Nacional de Hidrocarburos para la información que debe publicar cada año, vía resolución, según el inciso 2° del párrafo 3° acusado. Siendo ello así, será a la Agencia Nacional de Hidrocarburos a quien le corresponda escogerlo, con el agravante de que las diferencias de precios promedio, así sean de centavos de dólar, pueden conllevar el salto de una tarifa de la sobretasa a otra. La seguridad jurídica del contribuyente, también en este aspecto y debido a que queda en manos de lo que la Agencia Nacional de Hidrocarburos tenga a bien decidir cada año, brilla por completo por su ausencia.

A manera de ejemplo, cabe mencionar los percentiles incluidos por la Agencia Nacional de Hidrocarburos en su Resolución 181, del 1° de marzo de 2023, relacionada con la norma acusada:

- Percentil 30: US\$65,43
- Percentil 45: US\$73,17
- Percentil 60: US\$79,92

Si en un determinado año, en medio de esos rangos, el precio promedio internacional del Brent, según el indicador PLATTS DATED BRENT fuera US\$65,42, pero el informado por el indicador SPOT PRICE EUROPE fuera de US\$65,44, se tendría lo siguiente: i) Según el primer indicador, no habría lugar a la tarifa de la sobretasa del 5% sino a la del 0%; pero de acuerdo con el segundo indicador, sí habría lugar a la tarifa del 5%. Todo ello, ante una diferencia de dos centavos en el precio promedio internacional reflejado por el indicador de que se trate.

Si en otro año cualquiera, en medio de esos rangos, el precio promedio internacional del Brent, según el indicador PLATTS DATED BRENT fuera US\$79,91, pero el informado por el indicador SPOT PRICE EUROPE fuera de US\$79,93, se tendría lo siguiente: i) Según el primer indicador, habría lugar a la tarifa de la sobretasa del 10%; pero de acuerdo con el segundo indicador, habría lugar a la sobretasa del 15%. Todo ello, como en el ejemplo anterior, por una diferencia de dos centavos de dólar en el precio promedio internacional del barril de petróleo BRENT reflejado por los indicadores de referencia.

En definitiva, será la Agencia Nacional de Hidrocarburos la que defina cuál es el indicador a aplicar y, consiguientemente, cuál la tarifa que proceda en el año de que se trate.

La norma no consagró medida alguna para los casos en los que el precio promedio internacional del petróleo se acerque a un determinado percentil y, adicionalmente, dejó



completamente indefinido cómo se escoge el “precio de referencia”. Todo quedará en manos de la Agencia Nacional de Hidrocarburos.

- iv) Apela en general al *precio de referencia de mercado* para que, con fundamento en ese precio, se determine cada año cuál de las tarifas de la *sobretasa*, de 0, 5, 10 o 15% es la que se debe aplicar para el cálculo del impuesto a cargo del contribuyente. Una vía que ya ha sido amplia y definitivamente descartada por *la Honorable Corte Constitucional* para el establecimiento o concreción de los *elementos de la obligación tributaria*. Basta traer a colación los siguientes apartes de la más reciente jurisprudencia de la Corporación sobre la temática, para advertir que, sin duda alguna, estamos aquí ante una afrenta manifiesta al artículo 338 de la Constitución Política. Dijo la Corte al pronunciarse sobre la apelación a *precios de referencia* para la delimitación de uno de los elementos del tributo (que es precisamente lo que hace la disposición acusada):

*“(…) el principio de certeza tributaria tiene un contenido relativo, dado que la Constitución impone al legislador “niveles diferenciados” de precisión en el diseño del régimen jurídico de la obligación fiscal que dependen del tipo de tributo y del elemento esencial de que se trate. Así, la Corte ha reconocido que, en el campo de las contribuciones parafiscales, el legislador está obligado a definir con un alto grado de precisión y claridad el régimen de administración y recaudo, pues este usualmente se confía a particulares. A su turno, ha explicado que el principio de legalidad en materia tributaria adquiere “una dimensión específica cuando de la determinación de la tarifa de tasas y contribuciones se trata”. Esto, por cuanto el inciso 2 del artículo 338 de la Constitución autoriza excepcionalmente que, por medio de la Ley, las ordenanzas y los acuerdos se permita que las autoridades administrativas fijen la tarifa de las tasas y contribuciones”. (...) la Sala Plena encuentra que el parágrafo 1º del artículo 5º de la Ley 138 de 1994 desconoce el principio de legalidad tributaria, en su faceta de certeza, puesto que no definió con razonable claridad y precisión la forma en que el precio de “referencia” debía liquidarse. Esta indefinición es insuperable porque no existen normas de rango legal que (i) establezcan criterios que permitan determinar lo que debe entenderse por “precio de referencia” de palma y el aceite crudo de palma extraído y (ii) prevean una metodología o criterios generales que orienten la forma en que este precio debe cuantificarse. Así mismo, (iii) la Sala observa que en la ciencia económica no es posible identificar parámetros objetivos y verificables ni reglas técnicas a partir de los cuales se pueda calcular este precio con un razonable grado de certeza”<sup>71</sup>.*

Salta a la vista, Honorables Magistrados, la pertinencia de la jurisprudencia que se acaba de transcribir para corroborar la inconstitucionalidad de la norma censurada. Si respecto de una *contribución parafiscal*, como la constituida por la cuota de fomento del sector de la palma de aceite, descartó los *precios de referencia* con consideraciones como las expuestas, con mayor razón ha de arribar a la misma conclusión, en medio de tantas ambigüedades y excesos del legislador, en el ámbito de un impuesto que, como tal, no entraña contraprestación ni beneficio alguno para el contribuyente llamado a sufragarlo.

- v) Dice que para el cálculo de los percentiles que determinan la activación de la tarifa de la sobretasa que corresponda se debe acudir a los “precios promedio mensuales de los últimos ciento veinte (120) meses”, pero no precisa cuáles son esos ciento veinte (120) meses. Se limita a indicar que el promedio se debe establecer “sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración”. Ante ese texto, surgen las preguntas:

<sup>71</sup> Sentencia C-019 DE 2022, M. P. PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA.

¿Últimos meses con respecto a qué? ¿Cuáles meses transcurridos no se incluyen: ¿Los del año gravable al cual corresponde la declaración? ¿Los del año en que se presenta la declaración?

- vi) Establece que los precios promedio del petróleo a que hace referencia la tabla para el cálculo de los percentiles se deben deflactar, pero no define el período base a tener en cuenta para realizarlo: ¿diciembre del año gravable correspondiente, diciembre del año gravable anterior?
- vii) Dispone que se deben calcular los percentiles 30, 45 y 60, pero no define la metodología que se debe emplear para dicho cálculo pese a que pueden ser varias y todas ellas registran diferencias: por ejemplo, cálculo sin acudir a Excel o cálculo con Excel de Microsoft, PERCENTIL.EXC y PERCENTIL.INC.

**3.1.2.2. La insuperable inconstitucionalidad de la norma al acudir al precio promedio BRENT USD/Barril como referente para la determinación y concreción, año a año, de la tarifa de la sobretasa que han de sufragar las compañías que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo, sin reparar en que no hay un único precio BRENT de referencia.**

Ese *precio promedio de referencia* es calculado por compañías foráneas, del sector privado, que realizan la labor a cambio de una remuneración; y, por si lo anterior fuera poco, ni siquiera es unificado. Hay, en lo fundamental, dos posibles índices, con diferentes componentes y diferentes cifras y resultados, respecto de los cuales la disposición acusada no hace mención alguna: El *Ice Brent Index* y el *Platts Dated Brent*. Pero, además, hay indicadores suministrados por otras compañías igualmente privadas, de uso menos frecuente en el mercado, que no necesariamente coinciden con ninguno de los dos mencionados, como es el caso del llamado *Europe Spot Price* informado por la Firma Refinitiv.

El *ICE Brent Index* es determinado y publicado por la empresa Intercontinental Exchange, Inc., una compañía del sector privado domiciliada en Estados Unidos, de acuerdo con una metodología que tiene estructurada al efecto<sup>72</sup>. Este índice “*representa el precio promedio de negociaciones en el mercado de contado o de futuros del Mar del Norte en el correspondiente mes de entrega, tal como se reporta y confirma en la industria. Solo las negociaciones y cuantificaciones de tamaño de carga completo (actualmente 600.000 barriles) se tienen en cuenta en este cálculo. El índice “ICE Brent Index” es publicado por ICE Futures Europe el día siguiente al vencimiento del contrato de futuros ICE Brent del “front month” y es usado por el Exchange como el precio final de negociación*”<sup>73</sup>. El acceso al ICE Brent se logra mediante suscripciones que permiten entrar a los datos de la fuente

<sup>72</sup> Ver Benchmark Statement. ICE Brent Index. June 2022 en [https://www.theice.com/publicdocs/ICE\\_Brent\\_Index\\_Benchmark\\_Statement.pdf](https://www.theice.com/publicdocs/ICE_Brent_Index_Benchmark_Statement.pdf)

suministrada por ICE (Intercontinental Exchange Europe). El ticket para el acceso al ICE Brent es LCOc1.

El *Platts Dated Brent*, es determinado y publicado por la empresa S & P Global Inc., otra compañía privada domiciliada en Estados Unidos, de acuerdo con una metodología igualmente establecida al efecto<sup>74</sup>, que fue recientemente modificada en el sentido de incluir, como componente del cálculo, el precio noruego Troll, que antes no se consideraba<sup>75</sup>. Es un indicador cuya serie cuantitativa se descarga históricamente y en tiempo real, a través de la plataforma electrónica Eikon Refinitiv, con la mediación de tickets que identifican a cada producto con el prestador de servicio (Ticket de Date Brent : PCAAS00).

El término *Dated Brent* “se refiere a cargas o entregas físicas de crudo en el mar del norte respecto de las cuales han sido asignadas fechas específicas de entrega”. “El dated brent (brent fechado) es utilizado como precio de referencia para transacciones que involucran crudo, productos refinados y otros commodities. También es percibido como un referente para la salud del mercado del petróleo en general y, aún más allá, de la economía global”<sup>76</sup>.

El término *Spot Price* que utiliza la compañía Refinitiv UK Holdings Limited, por su parte, como lo sugiere su traducción al castellano, alude al precio de venta de contado y, como se acaba de advertir, sus cifras suelen ser diferentes de las reflejadas por ICE BRENT y PLATTS DATED BRENT. Se acerca más a la segunda de ellas, caracterizada por referenciar el precio del crudo en función de fechas definidas de venta y entrega, pero arroja valores que no necesariamente coinciden.

No reparó el legislador en el hecho de que no hay un precio unificado o único de referencia Brent, no tuvo en cuenta que su importe o valor no lo certifica ni determina ninguna autoridad pública nacional ni internacional, sino compañías privadas, de los Estados Unidos, que cumplen esa labor a cambio de una remuneración, como son las certificadoras de los llamados “*Ice Brent*” y “*Platts Dating Brent*”, ya descritos.

Los anteriores precios han sido objeto de controversias recientes. Por ejemplo, un estudio del *Oxford Institute for Energy Studies* publicado en marzo de 2022 señala que el precio Brent está perdiendo relevancia debido a que cada mes se negocian menos barriles de crudo de grado Brent, lo cual ha llevado a incluir cada vez más tipos de crudo en la canasta de precios. Según el estudio,

---

<sup>73</sup> <https://www.theice.com/futures-europe/brent>. Traducción libre al castellano. Texto original: “The ICE Brent Index represents the average price of trading in the prevailing North Sea ‘cash’ or forward market in the relevant delivery month as reported and confirmed by industry media. Only published full cargo size (currently 600,000 barrels) trades and assessments are taken into consideration in the calculation. The ICE Brent Index is published by ICE Futures Europe on the day after expiry of the front month ICE Brent futures contract and used by the Exchange as the final cash settlement price.”

<sup>74</sup> S&P Global Platts, Brent Benchmark Complex: Evolving Necessity en [https://www.spglobal.com/commodityinsights/PlattsContent/\\_assets/\\_files/en/our-methodology/platts-ice-brent-july-2021.pdf](https://www.spglobal.com/commodityinsights/PlattsContent/_assets/_files/en/our-methodology/platts-ice-brent-july-2021.pdf)

<sup>75</sup> Reuters, Platts revamps Brent oil benchmark for first time in a decade, 20 de febrero de 2017, en <https://www.reuters.com/article/us-nsea-oil-troll-idUSKBN15Z1S6>

<sup>76</sup> S&P Global Platts, *Platts Dated Brent vs other ‘Brents*. Abril de 2020, en [https://www.spglobal.com/commodityinsights/plattscontent/\\_assets/\\_files/en/our-methodology/methodology-specifications/pdb\\_faq.pdf](https://www.spglobal.com/commodityinsights/plattscontent/_assets/_files/en/our-methodology/methodology-specifications/pdb_faq.pdf). Traducción libre al Castellano. Texto original: “The term “Dated Brent” refers to physical cargoes of crude oil in the North Sea that have been assigned specific delivery dates”.

los cinco grados que forman parte de la canasta Brent (los crudos Brent, Forties, Ekofisk, Oseberg y Troll (BFOET)), no se consideran suficientes para la estructuración del referente<sup>77</sup>.

A título ilustrativo sobre las diferencias en comentario cabe citar el artículo publicado por S&P Global, que lleva por título Platts Dated Brent vs other 'Brents' (*Platts con fecha Brent frente a otros 'Brents'*), artículo dedicado a explicar las diferencias entre el Platts Dated Brent y otros precios de referencia Brent que, en su traducción al castellano, en lo pertinente, dice:

"(...) La sigla BRENT es de frecuente uso como una abreviatura alusiva a todos los componentes individuales de todo el *Complejo Brent*, que corresponde a un vasto mercado de petróleo del Mar del Norte, al noroeste de Europa (...)"<sup>78</sup>.

Más adelante, el mismo artículo precisa lo siguiente:

"Al comparar diferentes precios Brent, es importante considerar diferencias como las siguientes: ¿corresponde al precio de referencia para la entrega física o la liquidación financiera? Y ¿Cuál es el lapso reflejado en el precio: entrega rápida o entrega en el futuro?"<sup>79</sup>

Para dejar en total evidencia cuanto aquí se plantea sobre la diferencia entre los precios de referencia ICE BRENT y PLATTS DATED BRENT, se adjunta a esta demanda un cuadro comparativo de los precios según los índices ICE BRENT y PLATTS DATED BRENT en un lapso de ciento veinte meses contados desde diciembre de 2022 hacia atrás. A manera de ejemplo, cabe mencionar las cifras de los siguientes días:

31 de enero de 2012: El precio ICE era US\$ 112,13 y el precio PLATTS US\$111,45. La diferencia entre los dos fue de US\$0,98

28 de diciembre de 2012: El precio ICE era US\$ 110,80 y el precio PLATTS US\$109,92. La diferencia entre los dos fue de US\$0,88

30 de enero de 2015: El precio ICE era US\$ 52,99 y el precio PLATTS US\$47,85. La diferencia entre los dos fue de US\$5,14

30 de diciembre de 2015: El precio ICE era US\$ 36,46 y el precio PLATTS US\$ 36,09. La diferencia entre los dos fue de US\$ 0,37

20 de enero de 2016: El precio ICE era US\$ 34,74 y el precio PLATTS US\$33,11 La diferencia entre los dos fue de US\$ 1,63

30 de diciembre de 2016: El precio ICE era US\$ 56,82 y el precio PLATTS US\$ 54,94. La diferencia entre los dos fue de US\$1,88

<sup>77</sup> Oxford Institute for Energy Studies, The Future of the Brent Oil Benchmark. A Radical Makeover, marzo de 2022 en <https://a9w7k6q9.stackpathcdn.com/wpcms/wp-content/uploads/2022/04/The-Future-of-the-Brent-Oil-Benchmark-A-Radical-Makeover.pdf>.

<sup>78</sup> Ibidem. Traducción libre al castellano. Texto original: "*the word Brent on its own is often used as a shorthand to refer to any or all of the individual components of the entire 'Brent Complex', which is a vast physically and financially traded oil market based in the North Sea of Northwest Europe*"

<sup>79</sup> Ibidem. Traducción libre al castellano. Texto original: "When comparing different Brent prices, it's important to be aware of differences like these – is the reference price for physical delivery or financial settlement? And, what is the time period reflected in the price - prompt delivery, or delivery further into the future?"

30 de enero de 2019: El precio ICE era US\$ 61,89 y el precio PLATTS US\$62,19. La diferencia entre los dos fue de US\$0,31

31 de diciembre de 2019: El precio ICE era US\$ 66,00 y el precio PLATTS US\$ 66,76. La diferencia entre los dos fue de US\$0,77

29 de enero de 2021: El precio ICE era US\$ 55,88 y el precio PLATTS US\$ 55,12. La diferencia entre los dos fue de US\$0,76

29 de diciembre de 2021: El precio ICE era US\$ 79,23 y el precio PLATTS US\$ 77,53. La diferencia entre los dos fue de US\$ 1,70

28 de enero de 2022: El precio ICE era US\$ 90,03 y el precio PLATTS US\$ 92,86. La diferencia entre los dos fue de US\$2,83

30 de junio de 2022: El precio ICE era US\$ 114,81 y el precio PLATTS US\$121,59. La diferencia entre los dos fue de US\$ 9,91

18 de julio de 2022: El precio ICE era US\$ 106,27 y el precio PLATTS US\$115,08. La diferencia entre los dos fue de US\$ 8,81

La siguiente tabla, relacionada con los referentes ICE BRENT, PLATTS DATED BRENT y BRENT SPOT PRICE EUROP<sup>80</sup> sobre precios mensuales promedio del año 2022, pone de manifiesto la gravedad de la incertidumbre en que la Ley 2277 dejó a los contribuyentes sin reparar en que a, ante precios promedio del petróleo que tiendan a coincidir con los márgenes de los percentiles las diferencias en centavos de dólar puede ser determinantes de saltos en la tarifa de la sobretasa:

<b>MES DE 2022</b>	<b>ICE BRENT</b>	<b>PLATTS D BRENT</b>	<b>SPOT PRICE</b>
Enero	85,90	87,21	86,50
Febrero	94,19	98,18	97,12
Marzo	112,46	118,80	117,24
Abril	108,53	104,38	104,57
Mayo	112,16	113,25	113,33
Junio	117,38	123,70	122,71
Julio	105,12	112,69	111,92
Agosto	97,40	99,99	100,44
Septiembre	90,50	89,86	89,76
Octubre	93,59	93,33	93,33
Noviembre	90,85	91,67	91,45
Diciembre	80,53	81,14	80,92

Solo en el mes de octubre coincidieron los indicadores PLATTS y SPOT PRICE. En lo demás casos, todos los precios de referencia son diferentes. Y, se insiste, cuando el precio promedio del año del petróleo BRENT se acerque a las fronteras entre los percentiles previstos en la tabla el indicador a utilizar es muy relevante, porque se puede traducir, porque la escogencia de uno u otro de los tres que allí se han abordado a manera de ejemplo, se puede traducir en la aplicación de

<sup>80</sup> Los datos incluidos en esta tabla, en lo que conciernen al índice BRENT SPOT PRICE EUROP fueron tomados del siguiente link: [https://www.eia.gov/dnav/pet/pet\\_pri\\_spt\\_s1\\_m.htm](https://www.eia.gov/dnav/pet/pet_pri_spt_s1_m.htm)

una tarifa distinta de la que procedería si se aplicaran otros indicadores. Naturalmente, el vacío legal halla también su explicación en la errada decisión del legislador de hacer depender la tarifa de la sobretasa a aplicar cada año de factores externos al contribuyente y no de su renta líquida. Si se hubiera optado por hacer depender la tarifa del nivel de la renta líquida o utilidad fiscal del contribuyente, abstracción hecha de las otras imprecisiones y excesos de la norma acusada, no se presentaría esa incertidumbre. Justamente por eso la Honorable Corte Constitucional ha sido tan enfática al descartar que la concreción de los elementos del tributo se definan en función los denominados *precios de referencia* del mercado.

Huelga agregar más comentarios para recabar en que la norma acusada no precisó realmente cuál ha de ser el precio de referencia a considerar y, en últimas, deja al libre criterio de la Agencia Nacional de Hidrocarburos escoger el que ha de incluir en la información que, mediante resolución, ha de suministrar cada año según el segundo inciso del numeral 2° del párrafo 3° en análisis.

Una consideración que se torna aún más grave si se tiene en cuenta que los precios que se pactan en las ventas de petróleo, por lo general, no corresponden a ninguna de las modalidades de *precio de referencia Brent*. De hecho, como lo explica esta demanda al describir los términos en que está regulada la *sobretasa*, la apelación al “precio promedio internacional del petróleo crudo de referencia Brent/USD” nada tiene que ver con los precios que efectivamente pacten en sus contratos de venta las compañías del sector de la industria del petróleo. Esa remisión del legislador a lo que certifiquen las compañías privadas como “Brent de referencia” tiene por objeto nada menos que establecer la tarifa de la sobretasa que ha de sufragar cada año el contribuyente de que se trate.

Y es muy relevante advertir, una vez más, que cualquier diferencia en los precios o indicadores a considerar, por mínima que sea, puede ser particularmente relevante. A tal punto, que bien puede acontecer que, por diferencias de centavos de dólar, un referente conduzca a una tarifa de la sobretasa distinta de la que resulte de aplicar otro referente. No se puede perder de vista que el precio promedio que, según la norma, se ha de considerar para establecer la tarifa aplicable cada año corresponde a “precio por barril”, con lo cual las diferencias en los indicadores, de dólares o de centavos de dólar, pueden ser determinantes de un cambio de tarifa. En últimas, será la Agencia Nacional de Hidrocarburos la que, año por año, defina cuál es el indicador a seguir, pese a lo que exige el artículo 338 de la Constitución Política y lo que al respecto ha puntualizado la Honorable Corte Constitucional.

**3.1.3. Desarrollo del cargo por quebrantamiento de la proscripción constitucional de la aplicación retrospectiva y retroactiva de la ley tributaria por disponer la aplicación, para un año gravable ya transcurrido, y consiguientemente a un hecho generador del impuesto sobre la renta ya consumado, de un porcentaje o tipo impositivo de tarifa, del 0,5, 10 o 15%, que solo se cuantifica, conoce y publica oficialmente en el mes de enero del año siguiente:**

Basta leer la norma demandada para confirmar que la definición sobre el nivel de la *sobretasa* que se les impuso, solo lo pueden conocer las compañías contribuyentes después de finalizado el periodo fiscal.

Aún más, el propio inciso 2° del numeral 2° del párrafo 3° del artículo 240 del Estatuto Tributario, acusado, pone en evidencia, sin recato alguno, la violación de los principios de certeza y predeterminación ya mencionados. Solo hace falta, para confirmarlo, leer su texto:

*"(...) Para la aplicación de los puntos adicionales, (...) **la Agencia Nacional de Hidrocarburos, para el caso de la actividad económica de extracción de petróleo crudo CIU – 0610, publicará(n) a más tardar, el último día hábil de enero de cada año, mediante resolución, la información correspondiente a los precios promedio del año gravable inmediatamente anterior, así como la tabla de percentiles de precios promedio mensuales, incluyendo por lo menos (...)**: (La subraya no es del texto)*

No se necesita mayor esfuerzo para concluir que los contribuyentes que, entre sus actividades, realicen extracción de petróleo crudo, solamente podrán saber cuál es el porcentaje, nivel o tipo impositivo de la sobretasa que les corresponde sufragar en el mes de enero del año siguiente al gravable; esto es, después de acontecido y dimensionado el hecho imponible materializado entre el 1° de enero y el 31 de diciembre del año anterior.

En tal sentido, la disposición demandada infringe, sin atenuantes, las prohibiciones constitucionales de *aplicación retrospectiva* y *retroactiva* de la ley tributaria, previstas, en su orden, en el último inciso del artículo 338 y en el segundo inciso del artículo 363 de la Carta Política.

El objetivo del último inciso del artículo 338 de la Constitución Política, de principio a fin, es ofrecer certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes, de manera que no sean sorprendidos con el dimensionamiento concreto de algunos de los elementos del tributo, como es en este caso la tarifa, durante el transcurso del mismo período fiscal en que se configura el hecho imponible.

Con claridad lo ha precisado la Honorable Corte Constitucional:

*"De acuerdo con la jurisprudencia, la irretroactividad pretende ofrecer al contribuyente la posibilidad de que " programe su gasto y ordene los medios que le permitan asumir su costo", en lo cual "no hay nada de extravagante ni censurable, y por el contrario, (...) responde a finalidades que se adecuan al principio de equidad y al de una justicia tributaria claramente cifrada sobre la realidad social"<sup>81</sup>*

Para la aplicación del aludido inciso constitucional resulta de especial importancia la distinción entre *hechos generadores instantáneos* y *hechos generadores periódicos o conjuntivos*.

Los primeros (hechos generadores instantáneos) se denominan así porque se configuran en un instante o momento preciso y cada vez que ocurren dan lugar al impuesto, como sucede con el impuesto sobre el valor agregado (IVA) el cual se causa con ocasión de cada operación de venta, importación de bienes o prestación de servicios. Los segundos (hechos generadores conjuntivos o periódicos) reciben ese nombre porque se configuran en un lapso, v.gr. anual, como resultado del

---

<sup>81</sup> Apartes de la sentencia número C-635 de 2011, M. P. JORGE IVÁN PALACIO PALACIO.

periodo, tal como ocurre en Colombia con el *impuesto sobre la renta*, cuyo hecho generador es el resultado, en términos de enriquecimiento, de un año o ejercicio fiscal.

La norma constitucional prohíbe que las nuevas reglas sobre impuestos de *hecho generador de periodo*, naturaleza de la que participa el *impuesto sobre la renta*, se empiecen a aplicar en el mismo ejercicio fiscal en que entren a regir. Con mayor razón resulta constitucionalmente inadmisibles que una nueva regla se aplique respecto de un impuesto de periodo después de transcurrido ese mismo periodo o ejercicio imponible.

El principio de *irretroactividad* de la ley tributaria, por su parte, se traduce en Colombia en la expresa prohibición de aplicar retroactivamente la ley tributaria, que está prevista en el inciso segundo del artículo 363 de la Constitución. De ahí la estrecha relación que hay entre esta última disposición y el último inciso del artículo 338, comentado.

Toda disposición legal que conlleve la aplicación retroactiva de una norma tributaria o de una regla incluida en una norma tributaria, está enfática y terminantemente prohibida por la Carta Política, como bien lo ha puntualizado la Corte Constitucional, en términos como lo siguientes:

*“Es principio normativo general que las leyes –en sentido material– rigen a partir de su promulgación, y sólo la ley está autorizada para señalar efectos distintos respecto de la aplicación de una determinada disposición en el tiempo. Sin embargo, en materia tributaria esta elasticidad se encuentra limitada por el artículo 363 Superior que establece de manera perentoria que las leyes tributarias no se aplican con retroactividad. (...). La irretroactividad de las normas jurídicas tributarias se respalda tradicionalmente en el concepto de seguridad jurídica, de manera que la norma impositiva tenga un carácter previo a la producción de los hechos que regula, con el fin de que su alcance pueda ser conocido por los destinatarios de la norma y por los eventuales realizadores de los hechos generadores del gravamen, evitando de esta manera que los sujetos pasivos de la obligación tributaria y, aún los beneficiarios del gravamen, puedan ser tomados por sorpresa, lo que a su turno garantiza la realización del principio de legalidad, a partir del cual se amparan los hechos causados y consolidados bajo el imperio de una norma jurídica”<sup>82</sup>.* (Las subrayas no son del texto).

Resulta ostensiblemente contrario al principio de irretroactividad de la ley tributaria cualquier regla que pueda entrañar la aplicación retroactiva de uno cualquiera de los elementos del tributo. Dice el inciso segundo del artículo 363 de la Constitución Política:

*“Las leyes tributarias **no se aplicarán** con retroactividad”*

Como se observa, no se trata solamente de que una ley nueva que se apruebe y sancione no pueda tener efectos hacia atrás, respecto de su entrada en vigencia. Lo que el inciso segundo transcrito dispone va mucho más allá: está enfáticamente prohibida toda suerte de aplicación retroactiva de la ley tributaria.

Por consiguiente, si una norma legal dispone que la configuración y delimitación precisa de uno cualquiera de los elementos de la obligación tributaria solo se conocerá, período por período, después de que el año gravable haya transcurrido, a no dudarlo auspicia, de manera

---

<sup>82</sup> Sentencia C-430 de 2009, M. P. JUAN CARLOS HENAO PÉREZ.



inconstitucional, la aplicación retroactiva de la ley tributaria y viola irremediablemente lo previsto por el artículo 363 de la Carta.

La norma acusada incurre, clara e inequívocamente, en la violación flagrante de esa disposición constitucional y no solo desconoce, por completo, los móviles que dieron lugar a la prohibición de sorprender al contribuyente con cambios en las reglas de juego tributarias que se apliquen en el mismo año en que entren a regir, sino que llega al inconcebible extremo de hacer aplicable a un año gravable ya transcurrido una delimitación tarifaria que se concreta en el año siguiente. Es más, aun si la norma estableciera, que no es el caso de que aquí se trata, que el cálculo definitorio de la tarifa en el mes de enero se aplica para el mismo año gravable en que se realiza, sería inconstitucional porque violaría lo previsto por el inciso tercero del artículo 338 de la Carta.

La Carta de 1991 consagró esa prohibición para proteger justamente la seguridad jurídica y la certeza, que han de imperar en la relación jurídica impositiva, ante el hecho de que la obligación tributaria es *ex lege* y solo halla su razón de ser en el deber de contribuir y la capacidad de pago del contribuyente, sin mediar contrapartida o contraprestación alguna a cargo del Estado y a su favor.

Precisamente ese mismo criterio, que informa al último inciso del artículo 338 de la Carta Política, es vulnerado ostensiblemente por la disposición acusada porque, al acoger y establecer una regla según la cual la tarifa del impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente solo se define en enero del año siguiente, esto es, ni siquiera durante el año gravable en que se ha de aplicar, lesiona irremediablemente lo ordenado por la Constitución. Pero, además, y de ahí el quebrantamiento tanto del último inciso del artículo 338 como del inciso segundo del artículo 363, llega al extremo de disponer que la definición del porcentaje de tarifa, del 0, 5, 10 o 15%, para el año gravable que corresponda, solo sea conocida por los contribuyentes mediante una resolución que ha de emitir la Agencia Nacional de Hidrocarburos en el mes de enero del año siguiente al de su culminación.

La norma censurada desatiende los principios de irretroactividad y certeza, por cuanto los elementos necesarios para determinar el porcentaje de sobretasa aplicable, y en últimas de la tarifa definitiva del impuesto sobre la renta, solo será conocido por los contribuyentes de la industria del petróleo después de finalizado el ejercicio gravable materia de tal aplicación. Veamos:

El porcentaje de sobretasa que deberá aplicar el contribuyente respecto del año gravable de que se trate solo se conocerá cuando la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) publique la información correspondiente a los precios promedio del año gravable, así como la tabla de percentiles de los precios promedio mensuales, para lo cual, según lo previsto en el párrafo 3º del artículo 240 del Estatuto Tributario, tal como fue adicionado por el artículo 10º de la ley 2277 de 2022, la Entidad tendrá hasta el último día hábil del mes de enero siguiente, es decir, cuando ya ha finalizado el año gravable respecto del cual se ha de aplicar.

Lo anterior significa que, ni al inicio ni durante el transcurso del año gravable, el contribuyente sabe cuál es la tarifa que ha de aplicar para la tasación de la llamada “sobretasa” a su cargo. No se cumple la predeterminación de las condiciones y alcances de la obligación tributaria, no se acata el

principio de certeza, no se respeta la proscripción de la retroactividad de la ley tributaria y no se consultan, en manera alguna, ni el espíritu ni los móviles que dieron lugar al último inciso del artículo 338 de la Constitución. Agréguese, a todo lo anterior, que la tarifa de la sobretasa a pagar no depende, en manera alguna, de la base gravable o renta líquida del contribuyente. ¿Queda alguna duda sobre su absoluta inconstitucionalidad?

**3.2. Cargo tercero: Violación del artículo 6° de la Constitución Política por hacer depender la tarifa de la sobretasa del impuesto sobre la renta, a aplicar cada año, de la determinación por terceros (en esencia compañías privadas norteamericanas) de los precios promedio del petróleo crudo de referencia Brent USD/ Barril y al establecer que esos mismos precios promedio se deflacten en función de un índice de precios determinado y publicado por una autoridad de Estados Unidos, todo ello sin intervención alguna de las autoridades colombianas**

Una garantía fundamental del Estado de derecho es la responsabilidad a que están sometidos los servidores públicos por infringir la Constitución y las leyes y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones.

En desarrollo de esa garantía, las actuaciones de los servidores públicos están sujetas a permanente control, de manera que los asociados puedan contar con su verdadera disposición a defender y acatar el orden jurídico y a cumplir cabalmente sus funciones.

Son numerosas las consecuencias que se desprenden de esa fundamental garantía. Mencionar algunas de ellas resulta conveniente, como contexto para dimensionar la razón de ser de este cargo contra la disposición censurada:

- La responsabilidad patrimonial por los daños antijurídicos que puedan ocasionar las acciones u omisiones de las autoridades estatales (art 90 de la Constitución Política).
- La potestad del Estado de repetir contra las autoridades estatales por lo que haya tenido que pagar en virtud de los daños antijurídicos generados por sus acciones u omisiones (ibidem).
- El derecho de cualquier persona natural o jurídica de solicitar a la autoridad competente la aplicación de las sanciones penales o disciplinarias derivadas de la conducta de las autoridades públicas (art 92, ibidem).
- La exigencia según la cual ningún servidor público puede entrar a ejercer su cargo “sin prestar juramento de cumplir y defender la Constitución y desempeñar los deberes que le incumben” (art 122, ibidem).
- El hecho de que “los servidores públicos están al servicio del Estado y de la comunidad” y “ejercerán sus funciones en la forma prevista por la Constitución, la ley y el reglamento” (art 123, ibidem).

- La potestad del legislador de “determinar la responsabilidad de los servidores públicos y la manera de hacerla efectiva”.
- La presunción de legalidad de los actos administrativos prevista en el artículo 88 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en los siguientes términos: “Los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Cuando fueren suspendidos, no podrán ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar”.
- El control de legalidad de los actos administrativos, regulado en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.
- La potestad de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo de “suspender provisionalmente, por los motivos y con los requisitos que establezca la ley, los efectos de los actos administrativos que sean susceptibles de impugnación por vía judicial”. (art 238 de la Constitución Política).

Ninguna de esas instituciones y garantías resulta posible en lo que concierne a los indicadores a que acudió la disposición acusada para los efectos de la definición, año por año, de la tarifa de la sobretasa del impuesto sobre la renta a cargo de los contribuyentes que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo.

Para el cálculo del indicador constituido por los *precios promedio del petróleo crudo de referencia Brent USD/ Barril*, no hay intervención alguna de las autoridades colombianas. Aún más, ni siquiera median al efecto autoridades públicas del exterior. A manera de ejemplo, la información publicada por la Administración de Información Energética de Estados Unidos (EIA), a que acudió recientemente la Agencia Nacional de Hidrocarburos de Colombia al expedir, la Resolución número 181, del 1° de marzo de 2023, para informar públicamente el *precio internacional del petróleo crudo de 2022*, tuvo como fuente inmediata el indicador “Europe Spot Price” suministrado por la Firma Refinitiv UK London Limited, una compañía subsidiaria de London Stock Exchange Group (en adelante Refinitiv)<sup>83</sup>.

Ese *precio promedio de referencia*, como se evidencia en el punto anterior de esta demanda, es calculado por compañías foráneas, del sector privado, que realizan la labor a cambio de una remuneración; y, por si lo anterior fuera poco, ni siquiera es unificado. En realidad, hay en el mercado varios posibles índices, con diferentes cifras, respecto de los cuales la disposición acusada no hace mención alguna ni traza lineamiento de ninguna clase para su escogencia por parte de la Agencia Nacional de Hidrocarburos. Entre ellos: El *Ice Brent Index*, el *Platts Dated Brent* y el Europe Spot Price, ya mencionado.

<sup>83</sup> Los datos originados Refinitiv se pueden consultar en el siguiente link: [https://www.eia.gov/dnav/pet/pet\\_pri\\_spt\\_s1\\_m.htm](https://www.eia.gov/dnav/pet/pet_pri_spt_s1_m.htm)

En lo que tiene que ver con el procedimiento para deflactar los *precios promedio*, la disposición acusada acude al “Índice de Precios al Consumidor para todos los consumidores urbanos de los Estados Unidos de América, publicado por la Oficina de Estadísticas Laborales de ese país”.

En definitiva, ni los precios promedio de referencia ni el índice para deflactarlos, factores, uno y otro, definitivos para la determinación de la tarifa de la sobretasa que se ha de pagar cada año, son establecidos con la intervención de las autoridades colombianas.

Ante esa circunstancia, resulta imposible promover acción o reclamación alguna ante cualquier equívoco o irregularidad en que incurran las comentadas entidades privadas o la Oficina de Estadísticas Laborales de los Estados Unidos. Por lo tanto, la violación del artículo 6° constitucional es ostensible, como lo ponen de manifiesto los siguientes interrogantes:

En lo que concierne al *índice de precios para el consumidor* que publica la mencionada Oficina norteamericana: ¿Qué posibilidad hay de cuestionar los cálculos realizados por esa Autoridad para la determinación del índice?; ¿La Autoridad Norteamericana en mención es infalible? Evidentemente, esa dependencia de un cálculo y una certificación que ha de realizar una autoridad extraña al Estado colombiano deja a los contribuyentes colombianos sin garantía alguna sobre la sujeción a la ley colombiana de la crucial actividad que le corresponde realizar a la autoridad estadounidense, materializada en el cálculo del *índice* que se ha de tomar como referencia para hallar, en definitiva, la tarifa de la sobretasa a que estarán sometidos. Ante semejantes cuestionamientos, lo que se concluye, con inequívoca claridad, es que lo que diga o disponga la aludida Autoridad Norteamericana constituye *verdad sabida y buena fe guardada* y es indiscutible, lo cual es inadmisibile desde el punto de vista del *Estado de Derecho* y la posibilidad que ha de tener toda persona de cuestionar, censurar o demandar los actos de la Administración.

Lo propio se puede decir del *precio internacional del petróleo crudo de referencia BRENT USD/Barril*: ¿Quién lo calcula?, ¿Con qué criterios?, ¿Autorizado o habilitado por quién?

La falencia constitucional de la norma es evidente, porque hace depender la definición de la tarifa de la “sobretasa” a aplicar de un *precio de referencia* que no calcula ningún organismo internacional, ninguna autoridad pública, ni nacional ni internacional. La Ley se limita a aludir al “precio internacional del petróleo crudo de referencia Brent” como si fuera un dato único, claramente definido y suministrado por una autoridad u organismo expresamente habilitado por los Estados, lo cual no ocurre en la realidad.

Ante situaciones que, por así decirlo, eran menos ostensibles que la que aquí se cuestiona, la Honorable Corte Constitucional ha retirado del ordenamiento normas que apelaron a organismos internacionales reconocidos para estructurar definiciones concretas relacionadas con los elementos de la obligación tributaria. Solo es del caso recordar, para confirmarlo, la sentencia número C-690, de 2003, por la que declaró inexecutable los en su momento artículos 260-6 y 260-9, del Estatuto Tributario, según los cuales se debía acudir a las *Guías de la OCDE* para interpretar las normas nacionales sobre *precios de transferencia*, esto es, normas definitorias de la *base gravable* del *impuesto sobre la renta*. Dijo la Corte:

*“(...) no solamente se trata de unas normas que no tienen rango de ley, sino que se trata de unas disposiciones elaboradas por un organismo internacional, del que no hace parte Colombia, que no han sido incorporadas a nuestro ordenamiento interno por el procedimiento establecido en la Constitución, y por consiguiente no pueden tener alcance vinculante en Colombia”.*<sup>84</sup>

Si eso concluyó la Corporación respecto de la apelación a *guías* elaboradas en el seno de un organismo internacional ampliamente reconocido, como es la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OCDE, nada diferente se puede esperar en este caso, en el que el *precio de referencia* en comentario ni siquiera proviene de un organismo internacional de esas características o de una autoridad estatal extranjera.

No se puede perder de vista que el legislador no puede regularlo y definirlo todo, hasta el más mínimo detalle, y que, sin perjuicio de la necesaria fijación de los elementos del tributo directamente por la ley, puede habilitar a las autoridades administrativas colombianas, que cuenten con la suficiencia técnica para hacerlo, con el fin de que concreten o delimiten aspectos dirigidos a su aplicación efectiva. En tal sentido, ha dicho la Corporación:

*“(...) en esos eventos, dado que se trata de realidades difícilmente aprehensibles de forma definitiva e instantánea en un precepto legal, y a que se requiere un nivel de detalle y actualización incompatibles con los caracteres de la ley, el legislador puede delegar la concreción de los elementos definidos en abstracto en la ley a las autoridades administrativas con la competencia jurídica, técnica y epistemológica adecuadas. La Constitución se ubica entonces en un punto intermedio de dos extremos, pues por una parte no admite que se entregue la competencia exclusiva del Congreso de predeterminar con claridad los elementos esenciales del tributo, pero tampoco impide que se delegue en el Gobierno la reglamentación de aspectos técnicos, fluctuantes, que requieren actualidad y detalle, sin desconocer que inciden en la base gravable.”*<sup>85</sup>

Pero no ha avalado la Corte, en absoluto, ni puede hacerlo sin desconocer lo previsto por el artículo 6° de la Carta Política, la apelación a autoridades administrativas ajenas al Estado colombiano y, lo que es peor, a compañías privadas, para la delimitación de factores que sean indispensables para la fijación y concreción de un determinado elemento del tributo, como es el caso de la tarifa a que se refiere esta demanda.

Es posible que, sin perjuicio de fijar directamente los elementos del tributo, el legislador, ante la imposibilidad de dejar instantánea e integralmente regulada la materia en el precepto legal de que se trate, defiera a las autoridades administrativas para “ciertos niveles de detalle y actualización incompatibles con los caracteres de la ley”, como dice la Corte. Pero lo que no resulta admisible es que acuda, al efecto, a autoridades administrativas de otros Estados o a compañías privadas, como lo hace la disposición acusada, con absoluto menoscabo del control de legalidad de las actuaciones de los funcionarios del Estado.

### **3.3. Cargo por violación de los principios de justicia, equidad e igualdad, desde la óptica de los artículos 95, numeral 9°, y 13 de la Constitución Política, en relación con el impuesto sobre la renta en particular**

<sup>84</sup> Sentencia número C-690 de 2003, M. P. RODRIGO ESCOBAR GIL.

<sup>85</sup> Sentencia C-278/19, MP. GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO.

### 3.3.1. Precisiones necesarias sobre las finalidades de la sobretasa censurada.

De los antecedentes legislativos de la sobretasa que en esta oportunidad se censura, se evidencia que son dos las finalidades buscadas por el Gobierno Nacional mediante su imposición, finalidades que es necesario poner de presente desde ya para posteriormente analizar si la medida es adecuada para alcanzar esas finalidades o no.

Una primera, participar del superávit extraordinario que estaban presentando las Compañías del sector petrolero por los altos precios del petróleo a nivel internacional. Esta finalidad, eminentemente recaudatoria, se justificó por el Gobierno y por el Legislativo desde la ponencia para primer debate cuando se defendió el impuesto a las exportaciones de oro, petróleo y carbón, que luego fue reemplazado por la sobretasa materia de esta demanda. En relación con esta finalidad, a continuación, se citan apartes relevantes de los antecedentes de la ley, que la evidencian:

**"es una contribución que debe hacer el sector minero-energético de forma extraordinaria, teniendo en cuenta el actual auge en los precios internacionales de algunos commodities -petróleo crudo, carbón y oro-. Así, se propone que cuando los precios de estos bienes se encuentren por encima de determinado umbral, se aplique una tarifa del 10% sobre un valor de ingresos por exportaciones que supere dicho límite"**<sup>86</sup>.

**"Al respecto, señaló que, en atención a la coyuntura actual de precios altos de estos bienes, no se estima viable en esta etapa del trámite su eliminación y, en consecuencia, estas proposiciones no se entenderían acogidas.**

**Algunos parlamentarios manifestamos que si el argumento, en la misma línea con la imposibilidad de deducir las regalías, corresponde a una bonanza temporal de los precios del petróleo, se debe entonces considerar medidas temporales, como el caso de una sobretasa"**<sup>87</sup>. (Subrayas y negrillas fuera del texto original).

Una segunda finalidad, que surgió con posterioridad en el debate legislativo, fue la ambiental. En efecto, se indicó en la ponencia para segundo debate lo siguiente:

**"Esta sobretasa busca internalizar la externalidad negativa que genera en el medio ambiente la explotación de estos productos en las regiones productoras en el país, así como los efectos que el posterior uso de estos combustibles fósiles y sus derivados tienen en la contaminación ambiental.**

**En este sentido, se gravan las actividades que presentan la mayor parte de la producción nacional de combustibles fósiles, en términos del valor económico derivado de su explotación, y no se grava la explotación de gas natural, en la medida en la que este combustible cumple un rol clave en la transición energética que el país debe adelantar en los próximos años"**<sup>88</sup>.

El presente cargo tendrá como base las anteriores dos finalidades, reconocidas expresamente por el Gobierno y el legislativo: i) participar de una bonanza extraordinaria y temporal que se estaría presentando por los altos precios del petróleo y ii) internalizar la externalidad negativa que genera en el medio ambiente la explotación del petróleo así como los efectos que el posterior uso de esos

<sup>86</sup> Ponencia para primer debate. Página 9.

<sup>87</sup> Ponencia para primer debate. Página 20.

<sup>88</sup>

combustibles fósiles y sus derivados tienen en la contaminación ambiental y gravar las actividades que presentan la mayor parte de la producción nacional de combustibles fósiles (el petróleo entre ellas).

Se evidenciará que la sobretasa aquí censurada no es una medida adecuada para alcanzar ninguna de esas finalidades y, adicionalmente, se demostrará que la sobretasa se traduce en una carga desproporcionada para las empresas que, entre otras, se dediquen a la extracción de petróleo crudo y que, en consecuencia, deviene en una medida injusta e inequitativa por lo que la declaratoria de inconstitucionalidad se impone.

**3.3.2. Consideraciones sobre la violación del *principio de capacidad contributiva* por la norma acusada - La llamada “sobretasa”, materia de esta demanda, conlleva en realidad una tarifa especial, exagerada, desmedida y desproporcionada del impuesto sobre la renta a cargo de los contribuyentes afectados, que en buena medida se acerca a un tributo especial y complementario que no consulta la capacidad contributiva ni ostenta la transitoriedad que caracteriza a los impuestos extraordinarios que se han establecido en otros países en el marco de las ganancias, igualmente extraordinarias, que ha registrado la actividad de exploración de crudo en virtud de incrementos inusuales en los precios internacionales-**

Desde la óptica de la *capacidad contributiva*, ¿cuál es la objeción constitucional contra la disposición acusada? que la base gravable, como magnitud económica a la cual se vincula el nuevo presupuesto de hecho, está desconectada de la hipótesis de los precios o de los ingresos altos ya que no debería involucrar la totalidad de las utilidades sino las originadas en la porción que supera la normalidad o el estándar de precios. Dicho de otra forma, si, por ejemplo, los precios superaron en un 45% a los precios promedio ordinarios del sector, lo que se conecta con ese plus es el excedente y no toda la operación. La base imponible que soporta la tarifa adicional del 5% debería corresponder a la misma porción que determina la tarifa puesto que las utilidades ordinarias ya están gravadas con el impuesto principal sin que se dé una nueva capacidad contributiva, sino en lo que se refiere al sobreprecio internacional que se mide como porcentaje del precio estándar.

A la Corte Constitucional le corresponde evaluar si el legislador, al concretar las normas de cuantificación de la prestación tributaria, puede adoptar criterios externos que se aplican automáticamente a la base del impuesto materia de la llamada “sobretasa” sin considerar el límite material dado por la justicia como capacidad económica (como cualidad subjetiva del contribuyente) que ha sido gravada ya a la tarifa estándar del 35%, que no es baja en el contexto internacional). Si hay un componente de la base (ganancias) que obedece a precios altos es necesario determinarla a prorrata del peso del precio alto sobre el precio normal en el negocio cuya utilidad ya está gravada.

Por supuesto, esta demanda no ignora que la calificación que dio el legislador en el artículo 10, demandado parcialmente, fue la de “sobretasa”, considerando que simple y llanamente se refería a una cuestión de “tarifa” o “tipo” aplicable a la misma base bajo hechos nuevos, que calificó de

“condiciones,” para determinar los puntos que habrían de adicionarse a la tarifa principal del impuesto sobre la renta.

El instrumento de sobretasas responde a una necesidad específica de recaudo temporal o de destinación especial de una porción del recaudo, que es lo que justifica que no se suba la tarifa general del impuesto principal en forma unificada y permanente. Pero más allá de la justificación, y considerando que prevalezca la calificación dada por la ley, la acusación se mantiene en términos de equidad puesto que se creó en la norma acusada una desigualdad para el grupo de contribuyentes sujetos a las diferentes tarifas de la “sobretasa” en relación con los demás contribuyentes del *Impuesto sobre la renta* a que seguidamente se aludirá.

Para comprender el trato diferencial y juzgar su constitucionalidad, obviamente, deben reconocerse los estándares del trato ordinario; así, las desviaciones del modelo normativo pueden ser favorables o de estímulo, restringiendo la definición del impuesto, o de la base o de la cuota líquida, o de *desestímulo*, como ocurre con las alícuotas aumentadas o agravaciones de la tasa efectiva de tributación. El test de equidad y de justicia descansa en la capacidad contributiva, que no admite discriminación en contra de un determinado sector o grupo a quien se deniegan las mismas reglas de gravamen. Es propio del capitalismo social, que acoge nuestra Constitución, que las empresas ganen o pierdan conforme con los movimientos de los capitales y las preferencias de los consumidores, pero esos movimientos ya están reflejados en el impuesto ordinario sobre las ganancias que no casa bien con una agravación que recae sobre la potencialidad de ganar más cuando no se recibe un subsidio en épocas de pérdidas.

Por ahora la norma establece un nexo artificioso entre todo el negocio y el sobreprecio que puede llegar a obtenerse.

### **3.3.3. Contexto general para la formulación del cargo - Los principios de justicia y equidad respecto de los impuestos en particular, sin consideración del sistema tributario como un todo – Lineamientos básicos del *test de igualdad y razonabilidad* que ha estructurado la Corte Constitucional al pronunciarse sobre tratamientos diferenciados en materia tributaria:**

Respecto de las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, el régimen ha previsto una tarifa o alícuota de tipo “proporcional”, conforme a la cual el aumento en la base gravable para la tasación del tributo no incrementa la alícuota, de manera que el importe por pagar crece, en función de la base gravable, en términos absolutos y no relativos. Actualmente, esa alícuota fue fijada en el 35%, que valga decir, es la más alta de los países pertenecientes a la OCDE, tal como se indica a continuación:



Una sobretasa, como su nombre lo indica, es un componente adicional de la “*alícuota*” del impuesto de que se trate. Por ende, el establecimiento de una sobretasa en el impuesto sobre la renta, que, se reitera, actualmente es del 35%, aumenta esa tarifa de tributación, en los puntos en que sea establecida. Ahora bien, si la sobretasa se establece únicamente respecto de algunas de las personas jurídicas, como ocurre en el presente caso, entraña un tratamiento diferente al de la generalidad, ya que solo esas personas tributarán con una tarifa superior.

El principio de equidad tiene diversas connotaciones, pero es particularmente relevante como manifestación del derecho a la igualdad. Por eso, la Corte Constitucional ha precisado que la equidad “*proscribe formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual.*”<sup>89</sup>.

La equidad, según lo ha puntualizado la Corte Constitucional, supone que quienes ostenten la misma capacidad económica deben ser incididos con los tributos en la misma forma.

Sobre el particular, ha manifestado que si bien la equidad se predica esencialmente del sistema tributario, como conjunto, (cfr. sentencias C-333 de 1993, C-511 de 1996, C-992, C-1115 de 2001, C-776 de 2003 y C-100, de 2014) no es de descartar la posibilidad de declarar inexecutable un tributo cuando se vulneren manifiestamente los *principios de equidad y justicia*, es decir, cuando su impacto negativo sea evidente y determinante. Lo anterior, porque el *principio de equidad tributaria* se desenvuelve como derecho a la igualdad dentro del campo fiscal, en íntima correspondencia con el principio de la generalidad del tributo que, de suyo, es uno de los ejes de la igualdad en la imposición.

El *principio de justicia tributaria* está expresamente previsto en el numeral 9° del artículo 95 de la Carta Política y alude al *principio de equidad*, relacionado con un impuesto en particular y sin necesidad de considerar al sistema tributario como un todo.

Un impuesto, en su individualidad, es contrario al *principio de equidad* cuando resulta ostensible y evidente que asigna un tratamiento diferente a personas o contribuyentes que se encuentren en igual o similar situación o un tratamiento igual o similar a personas o contribuyentes que se encuentran en diferente situación.

A la luz del artículo 13 constitucional, un impuesto o el régimen de un impuesto es violatorio del *principio de igualdad* cuando asigna un tratamiento diferente a personas o contribuyentes que se encuentran en la misma o similar situación.

En tal sentido, el *principio de equidad* viene a ser una de las expresiones del *derecho fundamental a la igualdad*, debido a que proscribe cualquier norma que disponga tratamientos tributarios diferenciados sin una justificación constitucionalmente admisible. Al respecto, la Corte

---

<sup>89</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-397-11.

Constitucional, en sentencia C-748 de 2009, Magistrado Ponente Doctor Rodrigo Escobar Gil, consideró:

*“El principio de equidad tributaria, establecido en las normas constitucionales referidas, comporta la manifestación del derecho fundamental de igualdad en esa materia, de suerte que proscribe toda formulación legal que implique tratamientos tributarios diferenciados injustificados, tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual.”* (Negrillas y subrayas fuera del texto)

La *equidad tributaria* implica que los tributos deban ser regulados de forma que los sujetos que se hallen en iguales o similares condiciones reciban el mismo tratamiento fiscal, a no ser que medien razones para justificar un trato diferenciado. En su dimensión horizontal, este principio supone que los contribuyentes que estén en una misma situación fáctica deben recibir el mismo tratamiento fiscal.

Y, como ya se dejó expuesto, el hecho de que haya peculiaridades o circunstancias propias de los diferentes sectores de la economía o los diferentes contribuyentes puede justificar tratamientos impositivos diferenciados, pero siempre y cuando no sean desmedidos ni injustos, consulten objetivos claros e incontestables, sean inequívocamente necesarios y no contrasten abruptamente con los alcances que en general entraña la relación entre el Estado y los contribuyentes. Nada de lo cual ocurre en el presente caso, en el cual se estableció por el legislador una sobretasa desproporcionada que debe pagarse en adición a la tarifa general de renta, a cargo de un sector que no goza de bajas tasas de tributación efectiva sino todo lo contrario; sector que, adicionalmente, por vías distintas a las tributarias, permite al Estado participar de sus resultados positivos, tema que se explicará a continuación, no sin antes hacer una breve referencia al denominado test de proporcionalidad o de razonabilidad estructurado por la Corte Constitucional desde la óptica del análisis de un impuesto en particular, el cual ha de servir para que la Honorable Corte analice la constitucionalidad de la medida censurada.

### **3.3.3.1. Consideraciones de la Corte Constitucional sobre los tratamientos diferenciales en el impuesto sobre la renta, incluidas las sobretasas:**

No se puede perder de vista que el el impuesto sobre la renta es un tributo esencialmente global y no sintético que, en líneas generales, halla su sentido en la incidencia sobre el enriquecimiento de los contribuyentes, abstracción hecha de las actividades que realicen y de los sectores de que hagan parte. En ese orden de ideas, las llamadas sobretasas, llamadas también “sobre tarifas” o “sobreimposiciones”, por no corresponder a la estructura general y básica del tributo deben implicar, en cada caso, una justificación clara y contundente en un contexto de racionalidad, proporcionalidad y moderación. La libertad de configuración normativa, que le corresponde al legislador en un sistema democrático y de separación de poderes, no es ilimitada ni puede

invocarse como justificativa de disposiciones aberrantemente injustas, como con tanto acierto lo ha puntualizado así la honorable Corte Constitucional<sup>90</sup>.

Repárese, al respecto, en que el *principio de equidad* entraña un límite para el ejercicio de la potestad de configuración normativa de que goza el Congreso en materia tributaria, según el cual el Legislador no puede establecer tratos diferenciales cuando estas medidas no se adecúan a ningún propósito constitucional o legal.

En relación con los tratamientos discriminatorios en el impuesto sobre la renta respecto de algunos contribuyentes, la Corte, en la sentencia C-040 de 2021, con ocasión de la demanda contra una norma que preveía un “*beneficio tributario*” (descuento o crédito fiscal) en el impuesto sobre la renta únicamente para los responsables del impuesto sobre las ventas IVA (tributo distinto al materia del beneficio) y que, por tanto, no cobijaba a todos los contribuyentes, señaló que en el impuesto sobre la renta los sujetos pasivos se rigen por las mismas normas y la obligación tributaria se determina a partir de la ocurrencia del hecho generador, la determinación de la base gravable y la tarifa. En consecuencia, una norma que establezca un tratamiento que solo impacte a algunos de los contribuyentes entraña un trato diferenciado entre iguales. Dijo la Corporación:

*“122. Para demostrar que la norma impone un trato diferenciado entre iguales sin una justificación constitucional suficiente, el demandante propuso el siguiente test de igualdad: (i) La expresión demandada genera un trato diferente entre iguales. En el caso del impuesto sobre la renta, los contribuyentes se rigen por las mismas normas, y la obligación se determina a partir de “la ocurrencia del hecho generador, la base gravable y la tarifa”. No obstante, **en el caso de la expresión demandada, estos contribuyentes son segregados; mientras a los responsables del IVA se les reconoce un descuento, a los no responsables se los excluye de ese beneficio tributario.** (ii) El trato diferenciado entre iguales, no tiene justificación constitucional. Explica que, “**No existe norma constitucional o legal que permita otorgar tratamientos impositivos distintos a las personas que se encuentran en la misma situación fiscal, en este caso, contribuyentes del impuesto sobre la renta**”. (iii) La falta de razonabilidad de la medida y la incompatibilidad entre el fin buscado y el medio empleado. No existe relación entre el propósito de incentivar la inversión de bienes de capital, que pretende la norma, con la exclusión de los no responsables del IVA. Si bien, se trata de una finalidad constitucional, esta se puede lograr con ambos tipos de contribuyentes, sin que sea razonable privilegiar a uno solo de ellos”<sup>91</sup>. (Negritas y subrayas fuera del texto)*

La misma Corte, en sentencia C-748 de 2009, por la cual declaró exequible al numeral 7° del artículo 206 del Estatuto Tributario, en el entendido de que la exención a las rentas de trabajo allí previstas se extendiera, también, a los Magistrados Auxiliares de las Altas Cortes, consideró:

*“De otra parte, la Corte ha establecido que el principio de equidad se erige en límite del ejercicio de la potestad de configuración normativa de que goza el Legislador en materia tributaria, de manera que no le es dado imponer, por ejemplo, cargos o beneficios manifiestamente inequitativos.*

*(...) En relación con el condicionamiento del ejercicio de la potestad legislativa utilizada para establecer tratos diferenciados a determinados grupos de contribuyentes, ha dicho esta Corporación que **el Legislador no puede establecer un trato diferente a dos grupos determinados, cuando tal medida no se adecua a ningún propósito constitucional o legal**. Ahora bien, en los casos en que la medida diferencial sí resulte razonable a la luz de los fines del Estado Social de Derecho, la jurisprudencia constitucional, ha sido respetuosa del margen de configuración normativa del Legislador.*

<sup>90</sup> Al respecto, véanse, entre otras, las sentencias C-333 de 2017, C-776 de 2003, C-060 de 2018 y C-592 de 2019 y C-432 de 2020.

<sup>91</sup> Sentencia C-040-21, MP. Antonio José Lizarazo Ocampo.

(...) **El principio de generalidad que se exige de toda exención** no desconoce el hecho de que, por definición, tal beneficio comporta un trato diferenciado a favor de determinados sujetos que, en ausencia de la exención tributaria establecida legalmente, se encontrarían sometidos al tributo. Sin embargo, el principio de **generalidad implica que la exención fiscal cobija a todos los contribuyentes que se encuentran en el mismo supuesto de hecho, sin distinciones injustificadas.**” (Negrillas y subrayas fuera del texto)

Como se observa, el *principio de equidad* entraña un límite para el ejercicio de la potestad de configuración normativa de que goza el Congreso en materia tributaria, según el cual el Legislador no puede establecer tratos diferenciales cuando estas medidas no responden a ningún propósito constitucional o cuando no resultan adecuadas para alcanzarlo o, aún resultando adecuadas, sacrifican enormemente otros principios constitucionales de gran relevancia como son, precisamente, los de equidad e igualdad.

### 3.3.3.2. El denominado *test de proporcionalidad o razonabilidad*.

Esa metodología ha sido adoptada por la Corte Constitucional en materia tributaria. Ha señalado, al respecto, que “*el principio de equidad tributaria toma fundamento en el juicio de igualdad, con el propósito de determinar si una medida impositiva, la consagración de una exención o la determinación de una herramienta de recaudo, cumplen o no con la obligación de dar el mismo trato a supuestos de hecho equivalentes o a destinatarios que están en circunstancias idénticas o asimilables*”.<sup>92</sup>

Ahora bien, la Corte ha establecido diferentes niveles de intensidad para la realización del test de proporcionalidad o razonabilidad: *estricto*, *intermedio* y *leve*. Sus lineamientos y alcances los ha definido así:

- El *test leve u ordinario* se funda en el respeto por el principio democrático y en la presunción de constitucionalidad de las normas y **se limita a verificar si el fin y el medio no están constitucionalmente prohibidos y si el segundo es idóneo o adecuado para conseguir el primero**. Este test es procedente frente al examen de medidas en el marco de materias en que está de por medio una competencia específica definida en cabeza de un órgano constitucional y también lo ha aplicado la Corte cuando, a partir del contexto normativo del precepto demandado, no se aprecia, *prima facie*, una amenaza al derecho sometido a controversia.
- El *test intermedio* **opera cuando se puede afectar el goce de un derecho constitucional, pero por fuera de su dimensión fundamental, cuando existe un indicio de arbitrariedad que puede afectar la libre competencia económica o en aquellos casos en que la medida podría resultar “potencialmente discriminatoria”**. Este test examina que el fin sea **legítimo e importante, “porque promueve intereses públicos valorados por la Constitución o por la magnitud del problema que el legislador busca resolver”** y verifica que el medio sea legítimo y adecuado, esto es, efectivamente conducente para alcanzar dicho fin.

<sup>92</sup> Sentencia C-932 de 2014.

Excepcionalmente, cuando de la medida analizada surjan indicios de una desproporción irrazonable, la Corte Constitucional puede incluir en este test de nivel intermedio un examen de proporcionalidad estricta de la medida; y

- El *test estricto* tiene aplicación cuando está de por medio el uso de un criterio sospechoso o cuando la medida recae en personas que están en condiciones de debilidad manifiesta, o pertenecen a grupos marginados o discriminados. También se ha utilizado cuando la diferenciación afecta de manera grave el goce de un derecho fundamental. Bajo este *test*, no basta con que el fin sea legítimo e importante, sino que debe ser constitucionalmente imperioso y, en cuanto al medio, debe ser legítimo, adecuado y además necesario, es decir que no puede ser remplazado por otro que pueda resultar menos lesivo. Este test integrado, incluye un cuarto aspecto de análisis, el examen de proporcionalidad estricta de la medida, que consiste en “*determinar si los beneficios de adoptar la medida exceden claramente las restricciones impuestas sobre otros principios y valores constitucionales*”.

Se hará ver, a lo largo de la formulación del cargo, que la disposición acusada no supera ni siquiera el *test leve de proporcionalidad* y que, en todo caso, concurren aquí los presupuestos para que la Corporación aborde la cuestión desde la óptica de un *test medio*.

### **3.3.3.3. Consideraciones respecto del *tertium comparationis*:**

El test de proporcionalidad y el juicio de igualdad presuponen la comparabilidad de los sujetos, para lo cual se establece el criterio de comparación conocido como *tertium comparationis*. Es a la luz de este criterio que la Corte debe determinar si dos sujetos resultan semejantes y si respecto de ellos puede adelantarse un juicio de igualdad. En el caso particular de esta demanda, al tratarse de una sobretasa al impuesto sobre la renta, el criterio de comparación es la capacidad contributiva. Como la norma somete a la sobretasa a Compañías que, entre sus actividades, extraigan petróleo y cuya renta gravable sea superior a 50.000 UVT, lo relevante, teniendo en cuenta la naturaleza del impuesto sobre la renta, es la renta gravable. Es decir, dentro de los contribuyentes del impuesto sobre la renta, cuyo hecho generador es la percepción de ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio del contribuyente, el factor relevante es la renta. En ese sentido, el criterio de comparabilidad debe ser la renta gravable de los contribuyentes, a partir de comparar aquellos que quedaron sometidos a la sobretasa con los demás contribuyentes del impuesto sobre la renta que obtengan rentas gravables superiores a 50.000 UVT.

### **3.3.3.4. Planteamientos de la Corte Constitucional sobre la procedencia del *test leve*, el *test medio* y el *test estricto* de razonabilidad o proporcionalidad en materia tributaria.**

Si bien la Corte ha señalado que, en principio, el *test de razonabilidad o proporcionalidad* que procede en materia tributaria es de intensidad leve, habida cuenta del amplio margen de discrecionalidad con que cuenta el Congreso de la República para regular la materia, también lo es que la Corporación ha aplicado, en sendas oportunidades<sup>93</sup>, un juicio de intensidad media en esta

<sup>93</sup> Este test intermedio ha sido usado por la Corte en las providencias C-183 de 1998, C-1074 de 2002, C-741 de 2003, C-1021 de 2012, C-766 de 2013, C-129 de 2018 y C-161 de 2021.

materia, cuando hay de por medio indicios de inequidad o arbitrariedad en el gravamen o alguno de sus elementos.

En efecto, cuando una medida cumpla algunas de las siguientes características, se concreta una suerte de “*presunción de inequidad*”, que sólo puede ser desvirtuada por medio de un *test de razonabilidad o proporcionalidad intermedio*. Las situaciones que conducen a estos indicios son:

- Se trata de un tributo novedoso;
- Grava sólo a ciertos grupos;
- Afecta la libre competencia porque grava sólo a ciertos contribuyentes y no a otros aunque, prima facie, son competidores en condiciones similares; y
- La carga tributaria podría no ser soportable ni exigible.

En el presente caso, es procedente un test intermedio de razonabilidad o proporcional por cuanto:

- i) La sobretasa, al no consistir en unos pocos puntos adicionales al impuesto sobre la renta sino que comporta alícuotas, cuando es procedente, del 5%, 10% o 15% se asimila más a una suerte de nuevo tributo aunque se denomine “sobretasa”. Sobre este tema se ahondará cuando se compare esta sobretasa con la sobretasa al sector financiero declarada constitucional por la sentencia C-157 de 2021. Adicionalmente, es una “sobretasa” que se estableció de manera permanente y no transitoria.
- ii) Grava solo ciertos grupos: En efecto, recae solo sobre las empresas que, dentro de sus actividades extraigan petróleo crudo, y no sobre el resto de los contribuyentes.
- iii) La sobretasa, si se suma a la ya elevada tarifa general de tributación de renta, termina implicando una tributación de renta equivalente al 50% (cuando se aplique la sobretasa del 15%), del 45% (cuando se aplique la del 10%) y del 40% (cuando se aplique la del 5%), advirtiéndose desde ya que la norma está diseñada para que, en la práctica, la sobretasa aplicable sea usualmente del 10% o del 15%. Esta tributación excesiva debe además tomar en consideración que las empresas que, entre otras actividades, se dedican a la extracción de petróleo crudo también están sujetas a otro tipo de impuestos y, adicionalmente, pagan otras contraprestaciones al Estado, como es el caso de regalías y de cláusulas por precios altos, por lo que el *government take* (el porcentaje de la utilidad que se percibe el gobierno respecto de las rentas generadas por la actividad de que se trate) termina siendo prácticamente expropiatorio.

Al respecto, se manifiesta que en actividades tan particulares como la extracción de petróleo, en las que el Estado no solo recibe del contribuyente tributos sino otro tipo de participaciones (regalías, pagos por precios altos, entre otros), no se puede analizar aisladamente el impacto económico de la medida analizando solo el impuesto sobre la renta que las grava, el cual, como se

precisó en líneas anteriores puede llegar a ser del 50%. Como una sola es la capacidad contributiva, hay que analizar la tributación teniendo en cuenta todos los tributos a que está sujeto el contribuyente, así como todos aquellos aportes no tributarios que esté obligado a realizar a favor del Estado.

### **3.3.3.5. Exposición y fundamentación del cargo:**

Para exponer y fundamentar el cargo, y con base en todo el fundamento constitucional anteriormente expuesto, se acude, a continuación, a la metodología catequística de preguntas y respuestas, con el fin de permitir a la Honorable Corte observar, con mayor claridad, las razones en las que se fundamenta la inconstitucionalidad de la medida. Se partirá de preguntas muy puntuales cuyas respuestas, en conjunto, permiten resolver el gran interrogante **¿Por qué con la sobretasa censurada se violan los principios de justicia, igualdad y equidad respecto del impuesto sobre la renta en particular?**

#### **3.3.3.5.1. ¿El hecho de que la norma acusada disponga que la sobretasa solo es aplicable a los contribuyentes que, en el año gravable correspondiente, tengan una renta gravable igual o superior a 50.000 UVT se traduce en que solo algunas empresas dedicadas a la extracción de petróleo estarán sometidas a la sobretasa?**

No. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que 50.000 UVT (con la UVT de 2023) equivalen a DOS MIL CIENTO VEINTE MILLONES SEISCIENTOS MIL PESOS (\$2.120.600.000). Y este umbral se calcula teniendo en cuenta la renta gravable de la Compañía como un todo, es decir, la generada no solo por la extracción de petróleo sino por todas las demás actividades económicas que desarrolle la Compañía, sin ningún tipo de exclusión. Recordemos que en Colombia la determinación de la renta es global y no cedular. Con ello, es nítido que cualquier Compañía superará el umbral, salvo circunstancias absolutamente excepcionales.

Adicionalmente es de advertir que el sector minero energético y el de hidrocarburos en particular, por su propia naturaleza, requiere la realización de altísimas inversiones y, por supuesto, obtener rentas líquidas gravables muy superiores a \$2.120.600.000. Si no fuera así, nadie se dedicaría a ese negocio por cuanto el nivel de riesgo y las cuantiosas inversiones deben verse retribuidas con retornos razonables.

A lo cual es de agregar que, según la norma, el umbral se calcula de manera agregada para las actividades realizadas por personas vinculadas según los criterios de vinculación previstos en el artículo 260-1 de este Estatuto. Es decir, incluso las pocas empresas (si es que las hubiera) que no superen el umbral, quedarían sometidas a la sobretasa si tienen otros vinculados económicos que extraigan petróleo crudo dentro de las actividades que desarrollen, caso en el cual deberán sumar sus rentas gravables, lo cual desconoce, abruptamente, la individualidad de la capacidad contributiva.

Lo cierto es que, salvo circunstancias absolutamente excepcionales, los contribuyentes que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo siempre estarán sometidas al pago de la llamada sobretasa que aquí se cuestiona. De hecho, hoy ninguna de las compañías dedicadas a la

extracción de crudo están por debajo de ese umbral, con lo cual ese pretendido referente de cualificación de la capacidad contributiva no tiene expresión alguna en la realidad.

**3.3.3.5.2. ¿La expresión “cuando un mismo contribuyente tenga ingresos por las diferentes actividades económicas sujetas a lo aquí previsto, los puntos adicionales serán determinados por la actividad que mayores ingresos fiscales genera para el contribuyente”, contenida en la norma censurada, dota de progresividad la sobretasa a la extracción de crudo?**

No. Esa disposición no tiene nada que ver con la progresividad de la sobretasa ni indica que la sobretasa recaiga solo sobre algunos ingresos de los sujetos pasivos. En virtud de esa disposición, simplemente, “cuando un mismo contribuyente tenga ingresos por las diferentes actividades económicas sujetas a lo aquí previsto (extracción de hulla o extracción de petróleo crudo), serán determinados por la actividad que mayores ingresos fiscales genera para el contribuyente”. Es decir, si la extracción de carbón le reporta más ingresos al contribuyente que la de petróleo le aplicará la sobretasa establecida en el numeral 1º del parágrafo 3º del artículo 240 del Estatuto Tributario, tal como fue adicionado por la ley 2277 de 2022. Si, por el contrario, la actividad de extracción de petróleo le reporta más ingresos que la de carbón, le aplicará la sobretasa establecida en el numeral 2º del parágrafo 3º del artículo 240 del Estatuto Tributario, tal como fue adicionado por la ley 2277 de 2022.

Una vez determinada qué alícuota es la que se aplicará, la sobretasa en cuestión procede sobre toda la renta gravable del contribuyente, es decir, no solo sobre la derivada de extracción de petróleo y/o extracción de carbón sino sobre toda la renta gravable que haya obtenido la Compañía, independientemente de cuál sea su origen.

Esto, claramente, comporta un elemento muy notorio de injusticia e inequidad porque, para el caso petrolero, el propósito era gravar mayormente exclusivamente la actividad de producción o extracción de crudo o de petróleo, y no todas las actividades realizadas por Compañías que, entre otras actividades, puedan dedicarse a la extracción petrolera. Únicamente se permiten excluir, de la base sobre la que se aplica la sobretasa (y ni siquiera del umbral para determinar sujeción o no a la sobretasa), los ingresos derivados de la venta de gas natural. Pero el resto de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente serán gravados, independientemente de la actividad que los haya generado, porque la sobretasa recae sobre la renta gravable como un todo.

Y aquí cobra gran relevancia lo siguiente: Una vez establecida la alícuota de la sobretasa que proceda aplicarle al contribuyente, esta recae sobre la renta gravable de la Compañía, como un todo, independientemente de las actividades que la hayan generado porque, se reitera, en Colombia, rige el sistema de renta global. No cedular.

Solo resta por precisar, para evidenciar que el hecho de que las tarifas de la sobretasa puedan ser de 0, 5, 10 o 15% no entraña ninguna progresividad, que lo que conlleva la aplicación de alguno de esos tipos impositivos es el comportamiento del precio internacional del crudo respecto de los promedios de los últimos diez años, no el nivel de la renta líquida gravable del contribuyente de



que se trate. Cualquiera que sea la renta líquida del contribuyente, la tarifa de la sobretasa que procede es la que resulte de esa comparación entre precios internacionales del crudo, con lo cual resulta ostensible que así haya en un determinado ejercicio diferencias ostensibles en las rentas líquidas gravables de los contribuyentes sometidos a la sobretarifa, para todos ellos la tarifa de la sobretasa será la misma. Y eso, Honorables Magistrados, es todo lo contrario de lo que supone la progresividad de un tributo.

**3.3.3.5.3. ¿El hecho de que la sobretasa establezca tarifas de 0%, 5%, 10% y 15% significa que estamos ante una sobretasa progresiva?**

No. Aunque aparentemente se pudiera pensar que se trata de tarifas progresivas, no lo son porque no se determinan en función de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la sobretasa, tal como pasa a explicarse a continuación:

- i) Los puntos que correspondan como tarifa de la sobretasa se determinan no en función de la capacidad contributiva real de cada Compañía, sino en función del precio promedio internacional del petróleo de los últimos 10 años. Ello no implica ninguna progresividad en la aplicación de la tarifa, por cuanto una vez superado el umbral para que proceda la sobretasa (50.000 UVT de renta gravable), que, como ya se explicó cobija prácticamente a todas las empresas que, dentro de sus actividades extraigan petróleo, los puntos aplicables serán los mismos para todas las Compañías sometidas a la sobretasa, independientemente de cuál sea su utilidad o su rentabilidad. En ese sentido, la tarifa de la sobretasa en el año gravable será la misma para cualquier Compañía sometida a este “sobre gravamen”, toda vez que la comparación que permite determinar la tarifa, más allá de los defectos constitucionales que ya son materia de análisis en otros cargos formulados en la presente demanda, no tiene en cuenta la capacidad contributiva de los contribuyentes que se someten a la sobretasa, con lo cual un contribuyente con renta gravable, por ejemplo, de \$3.000.000.000 quedaría tributando con la misma tarifa de sobretasa que un contribuyente con renta gravable de \$40.000.0000.000, lo cual no resulta justo ni equitativo al interior de los sujetos pasivos del tributo.
- ii) Los puntos que deben liquidarse como sobretasa y que, como se dijo, se determinan comparando el precio promedio internacional del petróleo del año con el precio promedio internacional de este en los diez años anteriores, sin perjuicio de los reparos de constitucionalidad de ese cálculo, deben aplicarse sobre toda la renta gravable del contribuyente, es decir, que no se determinan en función de la cantidad de petróleo extraído vendido en el mercado nacional o exportado, sino en función de la renta gravable del contribuyente, que puede incluso deberse solo en una mínima parte a la venta de crudo extraído.

**3.3.3.5.4. ¿La sobretasa censurada consagra un tratamiento desigual respecto de la generalidad de los contribuyentes?**

Sí. Es un tratamiento muy desigual. La sobretasa que aquí se censura, comporta un incremento desmedido, desproporcionado y arbitrario para las compañías que, entre sus actividades, incluyan la de extracción de petróleo crudo, comparado con lo que entraña la incidencia del impuesto sobre la renta para la generalidad de los contribuyentes. En efecto, mientras que la generalidad de los contribuyentes del impuesto sobre la renta que obtengan una renta gravable superior a 50.000 UVT (\$2.120.600.000) tributarán a una tarifa del 35%, las Compañías que, entre otras, desarrollen actividades de extracción de petróleo crudo y obtengan una renta gravable superior a 50.000 UVT (\$2.120.600.000) tributarán a la tarifa de 35%, 40%, 45% o 50%. Tarifa que, además, no se operará consultando su capacidad contributiva, sino que será determinada por una comparación de precios internacionales del petróleo, para cada año, comparación que, según se explicó en el acápite anterior, fue diseñada, en términos reales y a la luz de los precios actuales y esperados del crudo en los próximos años, para que las Compañías que realicen, entre otras, actividades de extracción de petróleo crudo, queden sometidas a la tarifa del 10% o del 15%, es decir, tributen en el impuesto sobre la renta a una tarifa del 45% o del 50%.

En ese sentido, consagra el párrafo un reparto desigual, injustificado, desmedido y arbitrario del importe tributario por pagar a título de *impuesto sobre la renta*, si se tiene en cuenta que la tributación a que pueden quedar sometidas las empresas que se dediquen, entre otras, a la actividad extractiva de petróleo es o puede ser protuberantemente superior (hasta en 15 puntos adicionales) respecto de los demás contribuyentes, en abierto desconocimiento de los comentados principios de igualdad, justicia y equidad.

La sobretasa demandada, a que se refiere este Capítulo, consagra una tarifa mucho más alta y, por ende, desproporcionadamente gravosa, únicamente a cargo de las personas jurídicas que desarrollan la actividad de extracción de crudo, con un trato que trasciende la connotación de “*diferenciado*” y resulta desmedido e injusto, en grado sumo, respecto de los demás contribuyentes del impuesto sobre la renta, en los siguientes aspectos: (i) En lo que concierne a la tarifa general, del 35%, prevé un índice de tributación que puede llegar al 50%, es decir, una mayor incidencia con el impuesto del 42,85%; y (ii) la tarifa de la sobretasa no depende de la renta líquida del contribuyente sino de factores externos relacionados con el precio internacional del petróleo Brent.

Esto implica que contribuyentes con una misma capacidad contributiva (rentas gravables superiores a 50.000 UVT), tributen de manera diametralmente distinta. Para proponer un ejemplo: dos contribuyentes que obtengan una renta gravable de 60.000 UVT en el año, queden sometidos a tarifas de renta inmensamente diferenciadas. Y en esto se insiste por cuanto, se reitera, la tarifa de la sobretasa aplicable no depende, en absoluto, de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, sino de una comparación de precios promedio del petróleo de los últimos diez años, cálculo que en nada consulta la capacidad contributiva de cada contribuyente.

Así, si el precio promedio internacional del crudo del año supera el percentil 60 de los precios promedio mensuales, igualmente internacionales, de los últimos 10 años, el contribuyente que, entre sus actividades realiza extracción de petróleo y que obtiene una renta gravable de 60.000 UVT (renta gravable que puede no derivarse o derivarse en solo una pequeña proporción de ingresos obtenidos por la venta de petróleo extraído), queda sometido a una tarifa de renta del

50%, mientras que cualquier otro contribuyente del impuesto sobre la renta, que haya obtenido una renta gravable equivalente a los mismos 60.000 UVT, quedará sometido a una tarifa del 35%. Esto es totalmente inadmisibles, máxime si se tiene en cuenta que se trata de una sobretasa que es permanente y se activa, como lo reconoció el propio Ministro de Hacienda, ante precios medio-bajos del petróleo. Veamos:

*“2. Sobretasa: se fijó una sobretasa de bonanza para la extracción de petróleo crudo y carbón, en función de la distribución de precios en términos reales de los 10 años anteriores. Para el caso del petróleo, la sobretasa se determinó en 5%, 10% o 15%, dependiendo si el precio promedio real del año excede el percentil 30 y hasta el 45 (precios medio-bajos), excede el percentil 45 y hasta el 60 (precios medio-altos), o excede el percentil 60 (precios altos), respectivamente, de la distribución de precios de los últimos 10 años”<sup>94</sup>.*

### **3.3.3.5.5. ¿La sobretasa censurada consagra un tratamiento desigual respecto de otros sectores a los que la ley 2277 de 2022 también sometió a sobretasa?**

Sí. Se trata de un tratamiento muy desigual. Así se evidencia a continuación:

- i) En lo que concierne al sector de generación de energía eléctrica, la ley consagró una sobretasa para los contribuyentes cuya actividad económica principal sea la generación de energía eléctrica a través de recursos hídricos, de 3 puntos adicionales durante los años gravables 2023, 2024, 2025 y 2026, para una tarifa total de renta de 38%. La sobretasa solo es aplicable a personas jurídicas que, en el año gravable correspondiente tengan una renta gravable igual o superior a 30.000 UVT. El tratamiento desigual es evidente:
  - La sobretasa para la generación de energía eléctrica a partir de recursos hídricos es aplicable solo a los contribuyentes cuya actividad económica principal sea esa. La sobretasa para la extracción de petróleo, según la norma acusada, es aplicable a todos los contribuyentes que realicen esa actividad, sin importar si es o no la principal, si es secundaria, terciaria o insignificante comparada con el total de las actividades realizadas.
  - Aunque el umbral para que se aplique la sobretasa es aparentemente menor (renta gravable igual o superior 30.000 UVT), lo cierto es que esto es solo aparente. En efecto, al recaer la sobretasa solo sobre contribuyentes cuya actividad económica principal sea la generación de eléctrica a través de recursos hídricos, esos 30.000 UVT se derivarán, en su mayoría de esa actividad. En tanto que, en el caso de la sobretasa a la extracción de petróleo crudo, al no exigir la norma acusada que la extracción de crudo sea la actividad principal, los 50.000 UVT del umbral pueden derivarse de cualquier actividad que realice la Compañía de que se trate.
  - La sobretasa consagrada para la generación de energía eléctrica a partir de recursos hídricos es de apenas 3 puntos. Es decir, la sobretasa a la extracción de petróleo la supera en 2 puntos (cuando la sobretasa es de 5%, situación que, como reconoció el propio

<sup>94</sup> Ministerio de Hacienda y Crédito Público, “Tasa Efectiva de Tributación para la extracción de hidrocarburos y carbón en Colombia”, disponible en: [https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC\\_CLUSTER-207914%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased](https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC_CLUSTER-207914%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased)

Ministro de Hacienda<sup>95</sup>, se presentará solo ante precios medio-bajos del petróleo), en 7 puntos (cuando la sobretasa sea de 10%, situación que, como reconoció el propio Ministro de Hacienda se presentará ante precios medio-altos del petróleo) y en 12 puntos (cuando la sobretasa sea del 15%, situación que, como reconoció el Ministro de Hacienda se presentaría ante precios altos del petróleo).

- La sobretasa consagrada para la generación de energía eléctrica a partir de recursos hídricos es temporal (solo por los años 2023, 2024, 2025 y 2026), la sobretasa por la extracción de petróleo es permanente.
  - Respecto de la sobretasa para la generación de energía eléctrica a partir de recursos hídricos, la sobretasa a la extracción de petróleo significa una mayor incidencia con el impuesto que puede llegar a ser superior al 42% (cálculo que resulta de aplicar 15%, tarifa máxima de la sobretasa, a la tarifa general del 35%).
- ii) En lo que atañe a la sobretasa impuesta al sector financiero: La ley 2277 de 2022 consagró una sobretasa a cargo de las instituciones financieras, las entidades aseguradoras y reaseguradoras, las sociedades comisionistas de bolsa de valores, las sociedades comisionistas agropecuarias, las bolsas de bienes y productos agropecuarios, agroindustriales, o de otros commodities y los proveedores de infraestructura del mercado de valores de cinco (5) puntos adicionales al impuesto sobre la renta y complementarios para los periodos gravables 2023, 2024, 2025, 2026 y 2027, con lo cual la tarifa de este tipo de contribuyentes se incrementa a 40% por esas vigencias fiscales. Esta sobretasa solo es aplicable cuando el contribuyente tenga una renta gravable igual o superior a 120.000 UVT. El tratamiento desigual es evidente:
- La sobretasa consagrada para el sector financiero es de apenas 5 puntos. Es decir, la sobretasa a la extracción de petróleo la iguala (cuando la sobretasa es de 5%, situación que, como reconoció el propio Ministro de Hacienda<sup>96</sup>, se presentará solo ante precios medio-bajos del petróleo lo cual no se presentará ni en el corto ni en el mediano plazo), la supera en 5 puntos (cuando la sobretasa sea de 10%, situación que, como reconoció el propio Ministro de Hacienda se presentará solo ante precios medio-altos del petróleo) y la superará en 10 puntos (cuando la sobretasa sea del 15%, situación que, como reconoció el Ministro de Hacienda se presentaría ante precios altos del petróleo).

---

<sup>95</sup> Reconoció el Ministro de Hacienda: "2. Sobretasa: se fijó una sobretasa de bonanza para la extracción de petróleo crudo y carbón, en función de la distribución de precios en términos reales de los 10 años anteriores. Para el caso del petróleo, **la sobretasa se determinó en 5%, 10% o 15%, dependiendo si el precio promedio real del año excede el percentil 30 y hasta el 45 (precios medio-bajos), excede el percentil 45 y hasta el 60 (precios medio-altos), o excede el percentil 60 (precios altos)**, respectivamente, de la distribución de precios de los últimos 10 años".

<sup>96</sup> Reconoció el Ministro de Hacienda: "2. Sobretasa: se fijó una sobretasa de bonanza para la extracción de petróleo crudo y carbón, en función de la distribución de precios en términos reales de los 10 años anteriores. Para el caso del petróleo, **la sobretasa se determinó en 5%, 10% o 15%, dependiendo si el precio promedio real del año excede el percentil 30 y hasta el 45 (precios medio-bajos), excede el percentil 45 y hasta el 60 (precios medio-altos), o excede el percentil 60 (precios altos)**, respectivamente, de la distribución de precios de los últimos 10 años".

- Mientras la sobretasa para el sector financiero es temporal, la sobretasa para los contribuyentes que extraigan petróleo dentro de sus actividades, es permanente.
- El umbral para que se genere la sobretasa del sector financiero es mucho más alto (renta gravable de 120.000 UVT que, para 2023 corresponde a \$5.089.440.000, para 2023) que el umbral para que se genera la sobretasa por extracción de crudo (50.000 UVT de renta gravable que, para 2023 es \$2.120.600.000). De hecho, el umbral para que se active la sobretasa del sector financiero es más que el doble del umbral establecido para la extracción de petróleo, lo cual es aún más gravoso si se tiene en cuenta que para definir el umbral de activación de la sobretasa de extracción de petróleo se deben sumar las rentas gravables de vinculados económicos.

Salta a la vista, con lo anteriormente expuesto que la discriminación prevista en contra de las compañías que, entre sus actividades, extraen petróleo crudo es grosera, exagerada y excede en mucho los límites de la moderación y la razonabilidad, incluso comparada con otras industrias que se sometieron a sobretasa por la ley 2277 de 2022.

#### **3.3.3.5.6. ¿La sobretasa censurada es similar a aquellas que han sido avaladas en oportunidades anteriores por la Corte Constitucional?**

No. Ya la Corte Constitucional ha avalado regímenes de sobretasa en el impuesto sobre la renta, pero a partir de lo que imponen la prudencia y la justicia. Jamás ha tenido que ver disposiciones tan aberrantemente contrarias a lo equitativo y a lo justo como es la que regula la sobretasa materia de este Capítulo de la demanda. Para constatarlo, se hará, a continuación, un paralelo entre la sobretasa censurada y la sobretasa al sector financiero creada mediante la ley 2010 de 2019 que, como se sabe, la Honorable Corte Constitucional, avaló mediante sentencia C-057 de 2021. Sin embargo, las diferencias entre el régimen de esa sobretasa y el de la “sobretasa” aquí cuestionada son ostensibles.

Sobre esa base, este apartado de la demanda se dedica a hacer una breve comparación de las dos normas, la de la sobretasa al sector financiero y la de “sobretasa” a los contribuyentes que dentro de sus actividades extraigan petróleo crudo, a manera de contexto, para hacer ver sus diferencias. A renglón seguido, por su importancia, se hace referencia a varios apartes de la sentencia C-057 de 2021, mediante la cual la Corte declaró la constitucionalidad de la sobretasa al sector financiero, que evidencian, sin duda, que las características propias de esa sobretasa brillan por su ausencia en esta oportunidad. Al efecto, se hará referencia a las consideraciones expuestas en las intervenciones de quienes en su momento defendieron la exequibilidad de la sobretasa en cuestión y a la posición de la Corte, que avaló su constitucionalidad. Luego de cada transcripción, se resaltarán el por qué esas consideraciones no son predicables de la sobretasa a la extracción de petróleo crudo.

##### **3.3.3.5.6.1. Comparación entre la sobretasa del impuesto sobre la renta a cargo del sector financiero, establecida por la Ley 2010 de 2019, y la “sobretasa” a cargo de las compañías que extraigan petróleo crudo, por la Ley 2277 de 2022.**

Criterios de comparabilidad	de Sobretasa sector financiero Ley 2010 de 2019	Sobretasa extracción de crudo Ley 2277 de 2022
Tarifa de la sobretasa	<p>La sobretasa al sector financiero añadía a la tarifa general del impuesto sobre la renta los siguientes puntos adicionales:</p> <p>Año 2020: 4 puntos adicionales;  Año 2021 3 puntos adicionales; y  Año 2022 3 puntos adicionales.</p>	<p>La tarifa de la sobretasa para el petróleo es de 5%, 10% o 15% para el período, según un cálculo promedio del precio internacional del petróleo.</p>
Temporalidad	<p>La sobretasa al sector financiero fue consagrada por <b>3 períodos gravables (temporal)</b>.</p>	<p>La sobretasa a las personas que desarrollen actividades de extracción de petróleo se establece de forma <b>Permanente</b>.</p>
Eventos en los que procede	<p>Opera respecto de quienes tengan la condición de instituciones financieras</p>	<p>La sobretasa es aplicable respecto de las personas que desarrollen actividades de extracción de crudo. Se genera por la simple realización de la actividad siempre que el valor promedio internacional del petróleo sea igual o superior al percentil 30 de los precios promedio mensuales de los últimos 120 meses, sin incluir el precio de los meses transcurridos en el año de la declaración.</p>
Umbral de renta líquida sobre el aplica	<p>Solo era aplicable a las personas jurídicas del sector financiero que tuvieran una renta gravable superior a 120.000 UVT.</p>	<p>Los puntos adicionales sobre la tarifa del impuesto sobre la renta solo son aplicables a los contribuyentes que tengan una renta gravable igual o superior a 50.000 UVT, independientemente del origen de esa renta gravable. Es decir, puede que solo una ínfima parte de esa renta gravable provenga de la extracción de petróleo crudo o ninguna por no haber tenido utilidad en venta del crudo extraído. Es indiferente. Los 50.000 UVT son un umbral referido a la renta gravable general de la Compañía.</p> <p>Adicionalmente, umbral se calcula de manera agregada para las personas vinculadas que realicen las actividades sujetas a la sobretasa (extracción de crudo) según los criterios de vinculación previstos en el artículo 260-1 del Estatuto</p>
Destinación específica	<p>Sí. A la financiación de carreteras y vías de la Red Vial Terciaria.</p>	<p>No.</p>

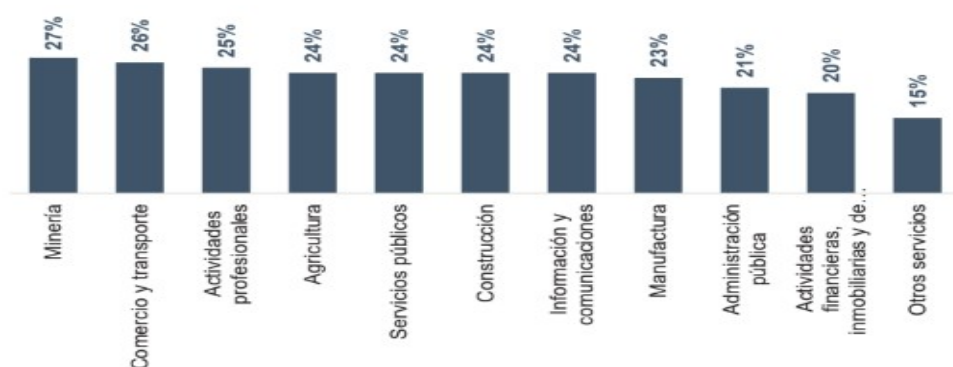
El cuadro comparativo que se acaba de proponer deja suficientemente claro que la llamada “sobretasa” a la extracción de petróleo crudo no es, en absoluto, similar a la sobretasa, esa sí sobretasa, al sector financiero, que la Honorable Corte declaró exequible mediante la sentencia C-057 de 2021. Veamos:

- La llamada “sobretasa” a la extracción de petróleo crudo en realidad no es sobretasa sino un incremento sustantivo de la tarifa del impuesto sobre la renta (del 5%, del 10% e incluso del 15%, siendo claro que en el corto y mediano plazo prevalecerán las del 10% y la del 15%) para cualquier persona que dentro de sus actividades extraiga petróleo crudo y fue consagrada en la ley de forma permanente. En cambio, la sobretasa al sector financiero sí tenía esa condición porque era temporaria y aumentaba razonablemente la tarifa general.
- La “sobretasa” a la extracción de crudo en realidad lo que comporta es un incremento permanente, definitivo y desmedido de la tarifa del impuesto sobre la renta, hasta el punto de poder llegar a ser del 50%. Esto implica que la tributación de todos los contribuyentes que dentro de sus actividades extraigan petróleo crudo, así no sea esta su actividad principal, se aumenta desproporcionadamente respecto de la del resto de los contribuyentes del impuesto sobre la renta, sin contar, por supuesto los demás tributos que deben pagar en desarrollo de su actividad económica.
- La sobretasa al sector financiero, pese al significativo esfuerzo que representó para las entidades, mal se podía calificar como desproporcionada o expoliatoria, si se tiene en cuenta que, además de ser temporal, implicó unos niveles razonables y decrecientes del 4 y 3. La llamada “sobretasa” a la extracción de petróleo, en cambio, desborda por completo los límites de la moderación y la prudencia porque puede incrementar la tarifa del impuesto hasta en 15 puntos y no es temporal, sino permanente por cuanto, aun cuando su causación está sujeta a que el precio del barril de petróleo se encuentre por encima del percentil 30 del valor promedio de los últimos diez años, las estadísticas evidencian que los precios del petróleo se mantendrán por encima de ese umbral durante los próximos años. De hecho es muy probable que se mantenga arriba del percentil 45 del promedio de los 10 años anteriores, por lo cual es de esperar que la tarifa sea, en esos períodos, del 10% y del 15%.
- Su perdurabilidad en el tiempo se une a la inadmisibles desproporción respecto de la sobretasa que fue declarada exequible por la Corte Constitucional en esa oportunidad: La supera en un 500% (comparando la sobretasa del 15% con la sobretasa del 3%) y en más de un 370% (comparando la sobretasa del 15% con la sobretasa del 4%).
- Además de todo lo anterior, el umbral previsto en la Ley para que se empezara a generar la sobretasa al sector financiero era superior en un 140% al umbral a partir del cual se empieza a pagar la sobretasa a la extracción de crudo. En el primer caso, 120.000 UVT y en el segundo 50.000 UVT. Una regla absolutamente contradictoria y paradójica porque lo razonable hubiera sido que el sector con la tarifa más elevada de “sobretasa más alta” tuviera un umbral más alto para su generación. Pero lo que a la postre el legislador tuvo a bien fue establecer que para el sector con la sobretasa más alta el umbral para su causación fuera más bajo, con el agravante

de que para determinar ese umbral se toma toda la renta gravable del contribuyente, sin importar a qué actividades corresponda y, adicionalmente, se suman las rentas gravables de contribuyentes vinculados que dentro de sus actividades extraigan petróleo crudo.

- Según las propias cifras del Gobierno Nacional y del Congreso, aducidas durante el trámite del proyecto de Ley, la tarifa efectiva de tributación del sector financiero es notoriamente inferior a la tarifa de tributación del sector petrolero, aún en la actualidad. En cuadro inserto en la exposición de motivos aparece claramente que la tarifa efectiva del sector financiero, antes de la ley 2277, era del 20%, en tanto que la del sector minero-energético, antes de la ley aquí censurada, era del 27%. De hecho, según el gráfico, la tarifa efectiva del sector minero-energético era la más alta de todos los sectores económicos. Dijo la exposición de motivos:

**Gráfico 10. Tasas efectivas de tributación del impuesto de renta por sector económico, pronóstico 2022**



**Fuente:** gráfico elaborado por la DGPM-MHCP con información del Informe de la Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios, Comisión de Expertos en Beneficios Tributarios – OCDE, DIAN y Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2021 (<https://www.dian.gov.co/dian/Paginas/OCDE-CEBT.aspx>).

97

### **3.3.3.5.6.2. La Ratio Decidendi atendida por la Honorable Corte Constitucional al declarar exequible la sobretasa al sector financiero, prevista por la Ley 2010 de 2019 brilla por su ausencia en la regulación de la “sobretasa” a la extracción de petróleo establecida por la Ley 2277 de 2022.**

La sola síntesis expuesta en el punto anterior pone de manifiesto que la llamada “sobretasa” a la extracción de crudo, que estableció la Ley 2277 de 2022, es completamente diferente a la sobretasa al sector financiero que en su momento dispuso la Ley 2010 de 2019 y fue declarada exequible por la Honorable Corte Constitucional.

En todo caso, importa precisar que la Corte, al declarar la exequibilidad de la sobretasa al sector financiero, reparó, en esencia, en que las entidades que lo integran estaban sometidas a una tarifa efectiva de tributación más baja que la de la generalidad de los contribuyentes, que se trataba de pocos puntos porcentuales que se agregaban a la tarifa general y que era temporal. Y ocurre que, como se dejó contundentemente demostrado en páginas anteriores, no es esa la situación que se presenta con las compañías que, entre sus actividades, extraen petróleo, cuando se tramitó y aprobó la censurada Ley 2277 de 2022.

<sup>97</sup> Congreso de la República, Gaceta Oficial número 917, de viernes, 12 de agosto de 2022, Pág. 8.



Por su importancia, a continuación, se hace referencia a varios apartes de la sentencia C-057 de 2021, mediante la cual la Corte declaró la constitucionalidad de la sobretasa al sector financiero, que evidencian, sin lugar a dudas, que las características propias de esa sobretasa, brillan por su ausencia en esta oportunidad. Al efecto, se hará referencia a las consideraciones expuestas en las intervenciones de quienes en su momento defendieron la exequibilidad de la sobretasa en cuestión y a la posición de la Corte, que avaló su constitucionalidad. Luego de cada transcripción, se resaltaré por qué esas consideraciones no son predicables de la sobretasa a la extracción de petróleo crudo.

**i) Consideraciones del Ministerio de Hacienda:**

**"Esta menor carga efectiva a la que está sujeta este sector se deriva de los beneficios tributarios que se le han otorgado.** Así, mientras que las actividades financieras y de seguros representan el 4,8% del valor agregado generado en la economía, son sujetos del 36,3% de las rentas exentas y del 11,9% de los descuentos tributarios. De forma tal que, **estas empresas pagan en impuesto de renta un menor monto, relativo a sus utilidades, que el resto de las personas jurídicas, por lo cual, la sobretarifa para el sector financiero permitiría nivelar con el resto de la economía la carga efectiva del impuesto de renta.** (...)

Por otra parte, es necesario resaltar que **la imposición de unos puntos adicionales sobre el impuesto de renta y complementarios, primero, tiene carácter temporal, y en segundo lugar, no aplica a la totalidad de las instituciones financieras, sino únicamente a aquellas con una mayor capacidad económica,** pues esta "sobretarifa" únicamente aplica a aquellas que tengan una renta gravable igual o superior a 120.000 UVT" (...)<sup>98</sup> (Subrayas y negrillas fuera del texto original).

**Comentarios:** El sector minero-energético no tiene actualmente una carga fiscal menor que el resto de los contribuyentes. Todo lo contrario, el cuadro inserto por el propio Gobierno evidencia que es el sector con la tarifa efectiva de tributación más alta de las mencionadas en el cuadro. Al respecto, resulta importante advertir que la "desagregación" que hizo el Gobierno Nacional a lo largo del trámite legislativo, en la que afirma, no se sabe con qué fundamento, que la tarifa efectiva de tributación de la actividad de extracción de crudo es del 24,9% no es de recibo por tres potísimas razones: i) porque son datos del 2019, que no pueden servir de referencia para la imposición de una sobretasa a finales de 2022 (en el 2019 el precio promedio del petróleo brent fue de 66,4 dólares por barril y la situación tributaria de estas Compañías así como el comportamiento del mercado era muy distinto); ii) Porque no desagrega cuál es la tarifa efectiva de tributación de Ecopetrol, compañía de economía mixta, con participación altamente mayoritaria del Estado colombiano, que, a diferencia de las sucursales de las compañías petroleras del exterior, es propietaria de acciones y derechos en sociedades que: \* cuando son colombianas, pueden traducirse en un dividendos considerados como "no constitutivos de renta ni ganancia ocasional": y \*\* cuando son extranjeras, la habilitan para descontar, contra su impuesto sobre la renta, el impuesto pagado en el exterior directamente sobre los dividendos o participaciones o indirectamente en función de la tarifa a que hayan estado sometidas las utilidades originarias de esos dividendos o participaciones; iii) fundamentalmente, porque si bien la sobretasa se genera como obligación por extraer crudo, lo cierto es que recae sobre toda la base gravable del contribuyente, independientemente de cuál sea el origen de esa base gravable, y la norma acusada solo permite restar (de manera muy confusa además) los ingresos derivados de la

<sup>98</sup> Intervención del Ministerio de Hacienda en el marco del expediente (...)

producción de gas natural. Pero si resulta, como en efecto ocurre, que la empresa que extrae crudo también presta servicios de transporte, presta otros servicios de diversa índole, vende activos fijos, vende otros productos, compra y vende crudo de terceros, compra y vende gas de terceros, o realiza cualquier otra actividad lícita que le reporte utilidad, al recaer la sobretasa sobre la totalidad de la base gravable del contribuyente pierde relevancia la tarifa efectiva de extracción del crudo. Porque no son los ingresos originados en la extracción del crudo los gravados, sino todos los ingresos de la Compañía que desarrolle esa actividad, incluso si para su caso particular, la extracción de crudo representó una utilidad mínima o incluso pérdida. Todo ello en contraste con el hecho de que la intención del Legislativo fue que la sobretasa gravara solo la extracción de crudo. Así se desprende de los siguientes apartes de la ponencia para segundo debate, cuando se hizo referencia al artículo 10, en la que se indicó:

*"En este sentido, **se gravan las actividades que presentan la mayor parte de la producción nacional de combustibles fósiles, en términos del valor económico derivado de su explotación**, y no se grava la explotación de gas natural, en la medida en la que este combustible cumple un rol clave en la transición energética que el país debe adelantar en los próximos años". (Subrayas y negrillas fuera del texto original).*

La sobretasa a la extracción de crudo no tiene carácter temporal sino permanente y, además, depende del bajo umbral que se estableció, de 50.000 UVT, como presupuesto para que opere la sobretasa, importe ínfimo, de por sí, afectad, además, con el agravante de que este umbral se calcula de manera agregada para las actividades realizadas por personas vinculadas según los criterios de vinculación previstos en el artículo 260-1 del Estatuto.

## ii) Intervención GAP Universidad del Rosario:

"la Corte ha establecido que puede considerarse que una medida de índole tributaria afecta de manera intensa o sustancial el derecho de propiedad cuando esta tenga rasgos confiscatorios, cuando termina privando al contribuyente del goce de su propiedad<sup>27</sup>. **La sobretasa del artículo 92 no afecta sustancialmente el derecho de propiedad de las instituciones financieras. La diferencia entre la tasa y la sobretasa es de máximo 4 puntos porcentuales para el primer año e irá decreciendo hasta llegar a apenas 2 puntos porcentuales adicionales. De ahí, se puede inferir que la sobretasa no es apta para privar a las instituciones financieras del goce de sus utilidades, ni cuenta con rasgos confiscatorios** (...) Simultáneamente, los "costos" de la medida, materializados en una posible afectación a la equidad horizontal, no son tan significativos. Esa afectación es proporcional porque las instituciones financieras que deberán pagar la sobretasa no son completamente asimilables a las otras personas jurídicas, al tener mayor capacidad contributiva<sup>35</sup>. De la misma forma, como se analizó en el acápite sobre necesidad, **la diferencia porcentual entre la tasa y la sobretasa no es tan grande, por lo que los costos de las medidas son inferiores a los beneficios alcanzados**" (Subrayas y negrillas fuera del texto original).

**Comentarios:** La sobretasa a los contribuyentes que dentro de sus actividades extraigan petróleo es desmedida (hasta del 15%) y permanente y no temporal.

## iii) Consideraciones de la Corte:

"De acuerdo con el informe **"El gasto tributario en Colombia. Beneficios en el impuesto sobre la renta – personas jurídicas"**, la Sala resalta, que, para el periodo gravable 2018, año anterior a la expedición de la ley que contiene la norma acusada, los beneficios tributarios de las empresas del sector financiero y de seguros representaba el veintinueve por ciento (29%) del total de las rentas

exentas, deducciones por activos fijos y descuentos tributarios, pues, de los 15.2 billones que estas representan, dicho sector se favoreció con 4.4. billones, aproximadamente.

Como se observa, las entidades financieras tienen una carga tributaria menor, en comparación de los “otras sociedades”. Esto, en criterio de la Sala, explicaría la imposición de unos puntos adicionales en renta (...)

La Corte resalta la intervención del Gobierno Nacional en el presente proceso, en la que afirmó que “la tarifa efectiva del impuesto sobre la renta para el sector financiero es menor que la del promedio de la economía, y por lo tanto este sector tiene la capacidad de pagar temporalmente una mayor tarifa en este impuesto” [167]. Las utilidades generadas por las empresas del sector financiero están gravadas minoritariamente en relación con las demás actividades económicas, dado el reconocimiento de diversos beneficios tributarios (...)<sup>99</sup>

**Comentarios:** La tarifa efectiva del sector minero energético no es inferior que la del promedio de la economía, ni sus utilidades están gravadas minoritariamente en relación con las demás actividades económicas.

### **3.3.3.5.6.3. Conclusión: La jurisprudencia de la Corte Constitucional relacionada con la sobretasa al sector financiero no puede servir de respaldo para la “sobretasa a la extracción de petróleo crudo”.**

De lo expuesto en el punto anterior se colige, sin necesidad de mayor esfuerzo, que las características de la sobretasa a la extracción del crudo son diametralmente opuestas a las de la sobretasa al sector financiero que fue avalada por la Corte Constitucional. De hecho, la proporcionalidad en los puntos adicionales, la temporalidad de la medida y el hecho de que el sector incidido gozara de grandes beneficios tributarios y tasas efectivas de tributación inferiores al promedio de la economía colombiana, que fueron las que, en definitiva pesaron para la decisión de la Corte, son totalmente contrarias a las características de esta sobretasa: se trata de una sobretasa permanente, no hay ningún tipo de progresividad en los puntos adicionales (5, 10 o 15, en función del precio promedio internacional del crudo, sin consideración alguna sobre la capacidad contributiva de los sujetos pasivos) y el sector minero energético es el que más alta de tributación efectiva tiene con corte a 2022, según datos proporcionados por el mismo Gobierno Nacional en el cuadro precedentemente transcrito.

### **3.3.3.5.7. ¿La sobretasa a la extracción de crudo respeta los principios de generalidad y homogeneidad del tributo?**

No. El hecho de que el régimen de sobretasa para los contribuyentes que entre sus actividades extraigan petróleo crudo sea permanente, se traduce en que no estamos aquí ante una “sobretasa” sino ante un verdadero régimen definitivo de tarifa completamente diferente del que se aplica a la generalidad de los contribuyentes del impuesto sobre la renta, cuya característica, en esencia, radica en que los sujetos pasivos de la sobretasa tendrán que pagar tarifas que no son en absoluto comparables con las aplicables a esa generalidad de contribuyentes. Este proceder violenta

---

<sup>99</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-057 de 2021.

gravemente los principios de homogeneidad y generalidad del tributo, derivados de los principios de equidad e igualdad. En efecto, todos los contribuyentes que ostenten la misma capacidad contributiva (renta gravable superior a 50.000 UVT) pagarán 35% a título de impuesto sobre la renta, salvo aquellos que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo quienes quedarán sujetos, para siempre, a una sobre tarifa que puede llegar a ser de 15% más que la tarifa general y que, se insiste, no se genera, en función de su capacidad contributiva, sino en función del precio promedio del crudo, sin importar qué injerencia en sus ingresos totales y en su utilidad definitiva tenga la actividad de extracción de crudo.

En ese sentido, es claro que se violan flagrantemente los principios de homogeneidad y generalidad del tributo, derivados del de equidad, porque lo que realmente significa la sobretasa a la extracción de crudo es un impuesto totalmente diferenciable del que se aplica a los restantes contribuyentes, que tiene por objeto gravar a todos los contribuyentes que, dentro de sus actividades incluye la de extracción de crudo y cuya tarifa no se fija en función de la capacidad contributiva real de ese sector económico sino en virtud de un precio promedio internacional del petróleo., aun cuando recae sobre las utilidades generadas sobre todo tipo de actividades económicas que realice la Compañía en cuestión (salvo las derivadas de la venta de gas natural), lo cual es a todas luces inadmisibles y violenta groseramente los principios de igualdad y equidad tributaria.

Las consideraciones expuestas por el Magistrado Ibáñez Najar, en su salvamento de voto a la sentencia relacionada con la sobretasa al sector financiero, cobran aún más relevancia en el presente caso en el que el sector minero-energético no tiene una tarifa efectiva de tributación inferior a la de la generalidad de los sectores de la economía que justifique la imposición de una sobretasa, sobre tasa además permanente.

Por último, de particular relevancia resulta advertir que el propio Ministerio de Hacienda reconoció que los primeros 5 puntos de sobretasa operan para precios medios bajos e igualmente que la sobretasa de 10 puntos tendrá lugar respecto de precios medios-altos (ni siquiera altos). Dijo el Ministerio:

*"2. Sobretasa: se fijó una sobretasa de bonanza para la extracción de petróleo crudo y carbón, en función de la distribución de precios en términos reales de los 10 años anteriores. Para el caso del petróleo, **la sobretasa se determinó en 5%, 10% o 15%, dependiendo si el precio promedio real del año excede el percentil 30 y hasta el 45 (precios medio-bajos), excede el percentil 45 y hasta el 60 (precios medio-altos), o excede el percentil 60 (precios altos)**, respectivamente, de la distribución de precios de los últimos 10 años"<sup>100</sup>. (Negritas y subrayas fuera del texto).*

Es decir, siempre habrá sobretasa, a menos que los precios del petróleo estén realmente bajos, y sin consideración a la capacidad contributiva real que tengan los sujetos pasivos de la sobretasa. Es que la capacidad contributiva no se mide por el precio promedio del petróleo. La capacidad contributiva se mide por la renta real y efectivamente producida por un determinado contribuyente. Tema que el Gobierno y el Legislador pasaron totalmente por alto.

---

<sup>100</sup> Ministerio de Hacienda y Crédito Público, "Tasa Efectiva de Tributación para la extracción de hidrocarburos y carbón en Colombia", disponible en: [https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC\\_CLUSTER-207914%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased](https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC_CLUSTER-207914%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased)

**3.3.3.5.8. ¿Se presenta en este caso un tratamiento discriminatorio, inequitativo y violatorio del principio de igualdad a la luz del método de evaluación *Tertium Comparationis*?**

Sí, como se demuestra a continuación.

**3.3.3.5.8.1. Aplicación del juicio de igualdad**

Según la jurisprudencia constitucional, *“El juicio integrado de igualdad se compone entonces de dos etapas de análisis. En la primera, (i) se establece el criterio de comparación, patrón de igualdad o tertium comparationis, es decir, se precisa si los supuestos de hecho son susceptibles de compararse y si se confrontan sujetos o situaciones de la misma naturaleza. En esta parte, asimismo, (ii) se define si en el plano fáctico y en el plano jurídico existe un trato desigual entre iguales o igual entre desiguales.*

*Una vez establecida (iii) la diferencia de trato entre situaciones o personas que resulten comparables, se procede, como segunda parte de este juicio, a determinar si dicha diferencia está constitucionalmente justificada, esto es, si los supuestos objeto de análisis ameritan un trato diferente a partir de los mandatos consagrados en la Constitución Política. Este examen consiste en valorar los motivos y razones que fueron expresados para sustentar la medida estudiada y para obtener la finalidad pretendida. Para tal efecto y como metodología se analizan tres aspectos: (a) el fin buscado por la medida, (b) el medio empleado y (c) la relación entre el medio y el fin. Según su nivel de intensidad, este juicio puede tener tres grados: estricto, intermedio y leve.”<sup>101</sup>*

En este apartado se adelantan los dos primeros pasos para establecer que efectivamente hay una diferencia de trato entre situaciones o personas que resultan comparables. Posteriormente, en esta misma demanda, se alude a los juicios leve e intermedio de proporcionalidad, ninguno de los cuales es superado por disposición acusada.

**3.3.3.5.8.2. Para efectos del juicio de igualdad, los supuestos de hecho a comparar son los siguientes:**

- La incidencia del impuesto sobre la renta a cargo de las empresas que, dentro de sus actividades, realicen extracción de petróleo crudo, versus la incidencia que en general prevé la normativa vigente para los demás contribuyentes: Siendo el índice de capacidad contributiva que obra como referente para la tasación del impuesto sobre la renta la llamada “renta líquida gravable” que obtienen las compañías, esto es el enriquecimiento logrado en el año gravable y cuantificado en los términos de la normativa tributaria sobre la materia, que la posición de las compañías que, dentro de sus actividades extraen petróleo crudo, es la misma de los restantes contribuyentes que igualmente han de tributar en función de su *renta líquida gravable*.

---

<sup>101</sup> Sentencia C-104 de 2016.

- El nivel de las sobretasas establecidas por la Ley 2277 de 2022 ( Ley de la que hace parte la disposición acusada) y su permanencia en el tiempo, versus el nivel de la "sobretasa" y su permanencia en el tiempo para las sociedades que, entre sus actividades, extraigan petróleo crudo: Los contribuyentes de la sobre tarifa o sobretasa, en tanto tienen que sufrirla en forma adicional a la tarifa general del impuesto sobre la renta, sobre una base gravable constituida por la *renta líquida* obtenida en el ejercicio, se encuentran en la misma situación, en una situación comparable respecto del resto de los contribuyentes.
- Si se aborda la cuestión de manera aún más específica, para comparar a las Compañías que, entre sus actividades extraigan petróleo crudo, con las demás empresas que emiten *gases con efecto invernadero*, GEI, bajo el pretendido argumento de que la medida censurada tiene una finalidad ecológica, resulta obvio que si de lo que se trata es de incidir sobre quienes emiten GEI, todos ellos, los emisores de GEI, se encuentran en una situación igual y comparable.

En definitiva, se cumple claramente, respecto de este cargo, el *patrón de igualdad* o *tertium comparationis*, a que alude la jurisprudencia de la Honorable Corte, parcialmente transcrita.

**3.3.3.5.8.3. Estamos en este caso ante un tratamiento desigual:** En segundo lugar, el trato desigual entre iguales está dado en este caso, por las siguientes razones:

- La procedencia de las tarifas de la sobretasa, año por año, no dependen, en manera alguna, de la base gravable o renta líquida del contribuyente como sí ocurre, por ejemplo, con las personas naturales cuya tarifa, que sí es nominalmente progresiva, aumenta o disminuye según sea mayor o menor la base gravable. En este caso, como aquí se ha explicado, las sobretasas del 0, 5, 10 o 15% no se activan en función de la capacidad contributiva del deudor tributario, la cual es completamente indiferente para la norma, sino de acuerdo con un factor completamente externo, como es el comportamiento de los precios internacionales del petróleo.
- La incidencia del impuesto sobre la renta a cargo de las compañías que, entre sus actividades, extraen petróleo, prevista por la disposición acusada, es desproporcionada, desmedida y arbitraria y excede, de manera notoria y exagerada, a la incidencia del impuesto sobre la renta que está prevista en general para los contribuyentes.
- El nivel de la "sobretasa" acusada, en relación con el de las sobretasas previstas por la Ley 2277 de 2022 (de la que hace parte la disposición acusada) excede, de manera desproporcionada y protuberante, al nivel que la misma Ley estableció para otros contribuyentes sometidos al pago de sobretasa, como el de energía hídrica o el financiero.
- La permanencia en el tiempo de la "sobretasa" a las empresas que, entre sus actividades, extraigan petróleo, es definitiva, en contraste con lo que ocurre con los restantes contribuyentes sometidos al pago de las sobretasas establecidas por la Ley 2277 de 2022, salvedad hecha de la "sobretasa" a las compañías que, entre sus actividades extraen carbón, la cual también se reguló como definitiva por la Ley acusada.

Pese a que las compañías que extraen petróleo crudo emiten *gases efecto invernadero*, GEI por esa extracción, su participación en el total de los GEI que se emiten en Colombia es inferior al 1% (más exactamente es del 0,86%). Siendo ello así, resulta inconcebible que la ley, con el pretexto de su incidencia en los GEI, las haya sometido a una tarifa permanente del impuesto sobre la renta, que puede llegar a ser del 50% en virtud de la supuesta “sobretasa” amparada en un pretendido contenido ambiental del que adolece por completo. Actividades como las de *agricultura, silvicultura y otros usos del suelo (AFOLU)*, que aportan el 63,4% de los GEI, por ejemplo, no fueron sometidas por la Ley 2277, acusada, a algo siquiera remotamente semejante. Sobre el particular trata el número 3.3.3.5.9.3.1. de esta demanda.

De lo anterior se concluye que efectivamente hay una diferencia de trato entre personas que resultan comparables.

### **3.3.3.5.9. ¿La sobretasa objeto de análisis es contraria a la Constitución desde la perspectiva de un *test leve de razonabilidad o proporcionalidad*?**

La sobretasa acusada es tan abiertamente contraria a la Constitución, arbitraria, injusta y discriminatoria que no logra superar los parámetros previstos por la Honorable Corte para el *test leve de razonabilidad*. A continuación, se confirma esa conclusión a partir de cada uno de los referentes considerados por la Corporación, más allá de la flexibilidad con la que ha abordado la cuestión en las temáticas tributarias, y no sin recordar que, según lo ha puntualizado la Corporación, el incumplimiento de cualquiera de esos parámetros conlleva como consecuencia la inconstitucionalidad de la norma cuestionada porque no pasaría la aludida prueba de proporcionalidad. Según la anunciada jurisprudencia, el *test de intensidad leve* está dirigido a lo siguiente:

#### **3.3.3.5.9.1. Verificar que la actividad legislativa se ejerza dentro del marco de razonabilidad:**

De cuanto se ha dejado expuesto a lo largo de la sustentación de estos cargos contra la llamada “sobretasa” se evidencia que la norma demandada dista mucho de ser razonable: No es realmente una sobretasa, por su condición de definitiva, y sin embargo se anunció como tal; conlleva una tarifa desproporcionada y exagerada del impuesto sobre la renta a cargo de cualquier compañía que, dentro de sus actividades incluya la extracción de petróleo crudo, con niveles superiores en más del 42% respecto de los aplicables a las sociedades contribuyentes en general; comparada con otras sobretasas previstas en la propia ley que la incluyó registra niveles desmesuradamente elevados, como ocurre también, aunque en menor medida, con la sobretasa a las personas, que, entre sus actividades extraigan carbón; no recae solo sobre los ingresos derivados de la extracción de crudo sino sobre toda la renta gravable de la Compañía de que se trate, a excepción de la derivada de venta de gas natural; sus tarifas no se establecen en función de la capacidad contributiva de quienes están sometidos a ella sino que se determinan según los precios promedio del petróleo crudo sin reparar en el hecho de que el grueso o incluso la totalidad de la renta gravable de la Compañía en cuestión puede no provenir de la extracción de petróleo sino de actividades distintas (servicios, transporte, venta de crudo comprado a terceros, venta de gas, venta de activos fijos, venta de inventarios distintos al petróleo, entre otros). En ese orden de ideas,

no se requiere mayor esfuerzo para insistir en que estamos ante una norma que nada tiene de racional.

#### **3.3.3.5.9.2. Verificar que no se adopten decisiones arbitrarias o caprichosas:**

La disposición acusada es un ejemplo elocuente de lo que significa la creación de derecho positivo legislado en función, simple y llanamente, del capricho del Gobierno y del Congreso.

El ejecutivo y el legislativo fueron advertidos, insistentemente, sobre el desastre que puede llegar a generar la norma no solo para el sector que será sujeto pasivo de la sobretasa sino para la sostenibilidad fiscal de Colombia, pero, pese a ello, insistieron en su mantenimiento en el proyecto de ley hasta lograr su aprobación. De hecho, esto no solo por el Comité Autónomo de la Regla Fiscal y Fedesarrollo, sino también por algunos parlamentarios en el marco del debate:

*"se comentó sobre los efectos negativos que puede conllevar la sobretasa al sector minero energético, especialmente para las pequeñas empresas de este sector"<sup>102</sup>*

La terquedad y la completa falta de disposición al diálogo en torno a la propuesta, finalmente elevada a rango legal, tuvo expresiones tan significativas como el cambio intempestivo de los móviles considerados para su defensa. Así ocurrió, para mencionar un ejemplo, con su surgimiento inicial como alternativa dirigida a sustituir el arbitrario régimen de improcedencia del costo o deducción de las regalías a cargo de las empresas exploradoras y explotadoras de recursos naturales no renovables. En últimas desatendida, porque en el texto final de la ley se mantuvo esa improcedencia en forma concurrente con la sobretasa, lo cual es aún más desproporcionado e injustificado.

Otra expresión no menos dicente acerca del empeño del Gobierno y del Congreso de mantener, a toda costa, la desmedida incidencia tributaria sobre las compañías que quedaron sometidas a la sobretasa, fue la decisión que tomaron de establecer la sobretasa acusada en lugar del impuesto a las exportaciones, inicialmente concebido, en medio de una clara afrenta de Colombia a los compromisos que le atañen como Estado Parte del Convenio Multilateral constitutivo de la Organización Mundial del Comercio -OMC.

Adicionalmente, el diseño de la sobretasa, tal como fue planteada y aprobada, también evidencia esa arbitrariedad y ese capricho. Dice ser una sobretasa a la "extracción de crudo", pero recae sobre la base gravable total de las Compañías que, dentro de sus actividades, realicen extracción de crudo. No está, en consecuencia, destinada a gravar los ingresos por la venta del crudo extraído ni la renta atribuible a tal actividad, sino que recae indistintamente sobre toda la renta de la Compañía que sea sujeto pasivo, lo cual desborda su propósito. Cobija prácticamente a todas las Compañías operativas que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo, al consagrar un umbral irrisoriamente bajo, y dispone, además, que ese umbral se determina de manera agregada cuando se trate de vinculados económicos. Se adujo que era una sobretasa destinada a participar del superávit actual que estaban presentando las Compañías del petróleo por los altos precios del

---

<sup>102</sup> Página 5 de la Ponencia para segundo debate. Recuento del primer debate.



petróleo, debido a la coyuntura mundial, pero se impuso como permanente y recae sobre toda la renta gravable de estas empresas (excluyendo solo el gas natural de forma además muy confusa) cuya tarifa carece de total progresividad porque no se calcula en función de la capacidad contributiva del sujeto pasivo sino en función de un promedio de precios internacionales del petróleo, según ha quedado expuesto. Además, como lo reconoció el propio Ministro de Hacienda, se trata de una sobretasa que se activa ante precios medios bajos del petróleo, con lo cual queda claro que no es un gravamen que responda al deseo de participar en un superávit transitorio derivado de los altos precios del petróleo por la coyuntura internacional.

Consideraciones como esas ponen de manifiesto que brilló por su ausencia una posición sólida y consistente para el establecimiento de ese verdadero régimen arbitrario tributario especial, eufemísticamente denominado “sobretasa”.

### **3.3.3.5.9.3. Asegurar que la medida que trae un trato diferente sea potencialmente adecuada para alcanzar una finalidad que no esté prohibida constitucionalmente:**

La finalidad de la sobretasa a la “extracción de petróleo”, sea la de participar en el superávit temporal o en una bonanza extraordinaria por el alto precio internacional del petróleo crudo, o sea la de internalizar la externalidad negativa que genera en el medio ambiente la explotación de petróleo e internalizar los efectos que el posterior uso de los combustibles genera en el ambiente, no es en absoluto contraria a la constitución.

Sin embargo, la sobretasa censurada no es potencialmente adecuada para alcanzar ninguna de esas finalidades por las razones que se exponen a continuación:

#### **3.3.3.5.9.3.1. Respecto de la finalidad ambiental:**

En relación con la supuesta finalidad ambiental, es del caso precisar, en primer lugar, que la lucha contra el cambio climático es de suma importancia y es necesario que Colombia siga participando en ella activamente, así el país solo sea responsable de la emisión del 0.6% de la totalidad de los gases efecto invernadero (en adelante GEI) en el mundo. Según lo acordado a nivel global, en la lucha en contra de las emisiones de GEI, algunos países han optado por el sistema de mercado de derechos de emisión, otros por la consagración, en sus legislaciones, del impuesto al carbono.

En el particular caso de Colombia, el Estado consagró, desde el año 2016, el impuesto al carbono, impuesto que además se incrementó significativamente por la reciente reforma tributaria, ley 2277 del 13 de diciembre de 2022, misma en la que se adoptó la sobretasa censurada. Se trata de un impuesto que, a nivel global, fue pensado para castigar las emisiones de GEI que afectan negativamente la atmósfera, con miras a que los sujetos pasivos del tributo optimicen sus procesos productivos y actividades para, de esta manera, mejorar la situación ambiental. Así mismo, se trata de un tributo que busca, con lo recaudado, compensar, en la medida de lo posible, el daño que causan al ambiente las emisiones de GEI. De ahí que el impuesto al carbono tenga destinación específica en las normativas que lo consagran, incluida la colombiana: los dineros que se recaudan por su imposición se dirigen al mejoramiento o conservación del medio ambiente. En tal virtud,

resulta a todas luces exótico y extraño que un impuesto cuya razón de ser es gravar el enriquecimiento de los contribuyentes, como es el de renta, por un capricho del legislador, y sólo para el caso particular de dos industrias extractivas, adquiera la pretendida condición de impuesto ecológico, cuando ya hay otro impuesto ecológico, que además se fortaleció con esta nueva ley tributaria, que si se quiere puede seguir fortaleciéndose y está diseñado específicamente para contribuir en la importantísima lucha para preservar el medio ambiente de los efectos nocivos de los GEI. Pero además de lo anterior, la sobretasa censurada no resulta adecuada para la finalidad ambiental, que dice perseguir, por lo siguiente:

- i) Porque carece de destinación específica y, en ese sentido, es nítido que su recaudo puede destinarse por el Estado a cualquier finalidad distinta de la del mejoramiento del medio ambiente
- ii) Porque solo recae sobre las Compañías que, entre sus actividades, extraen petróleo crudo, cuando hay muchas otras actividades responsables de emitir gases con efecto invernadero (GEI) en Colombia. Es más, muchas actividades emiten más gases con efecto invernadero que los productores y explotadores de petróleo, que solo son responsables del 6% de las emisiones de GEI colombianas, por lo que no gravar todas las actividades que expiden GEI desdibuja el supuesto propósito ambiental y vulnera el principio de igualdad. Al respecto, es importante tener en cuenta que, según el Informe bienal de actualización de cambio climático de Colombia (BUR 3), expedido a principios del 2022, que presenta las mediciones de emisión de gases con efecto invernadero en Colombia, el promedio histórico de 1990 a 2018, por módulo en total de emisiones de GEI, está distribuido así:

Agricultura, silvicultura y otros usos del suelo (AFOLU): 63.4%.

Energía: 28.4%.

Residuos: 5.3%.

IPPU (Procesos industriales y uso de productos): 2.9%<sup>103</sup>.

De hecho, dentro del sector energía, que aporta el 28.4% histórico, como se advirtió, la actividad de producción y explotación de hidrocarburos solo genera el 6% del total de los GEI, por lo cual es incomprensible que solo se cree la sobretasa respecto de Compañías que, entre sus actividades, extraigan petróleo crudo. Así, la sobretasa es inequitativa e injusta, por no incluir dentro de los sujetos pasivos demás actividades generadoras de GEI en nuestro país.

- iii) El impuesto sobre la renta no es un tributo ecológico, sino un impuesto que grava la riqueza de los asociados. Su finalidad es eminentemente fiscal. Precisamente por eso, no resulta adecuado para la finalidad ambiental pretendida. Nótese, por lo demás, que si bien en el trámite legislativo se dijo que la sobretasa iba a gravar solo las actividades de extracción de petróleo crudo, al imponerse como una sobretasa al impuesto sobre la renta que recae sobre la renta gravable global de las Compañías y no logra incidir con el tributo exclusivamente las rentas derivadas de la extracción y ulterior venta del crudo extraído, sino que termina

---

<sup>103</sup> Página 124 del Informe. Consultar el informe en: <https://unfccc.int/sites/default/files/resource/BUR3%20-%20COLOMBIA.pdf>.

recayendo sobre todas las rentas de las Compañías que dentro de sus actividades extraigan petróleo, lo cual, como ya se ha anotado aquí se torna en extremo grave si se tiene en cuenta que incluso puede ocurrir que una Compañía, que dentro de sus actividades realice extracción del petróleo no obtenga ninguna utilidad o una muy pequeña por este concepto y aun así, el grueso de sus utilidades, generadas por distintas actividades, queden gravadas con la sobretasa en cuestión, sin ninguna razón válida para ello.

- iv) Adicionalmente, es importante reiterar que las empresas que entre sus actividades extraen petróleo crudo, son conscientes de la importancia del medio ambiente y han venido realizando importantes esfuerzos en la lucha para su protección, estos esfuerzos le responde el Estado con un tratamiento tributario desmedido, como el que aquí se cuestiona.
- v) Pero además, respecto de la finalidad de internalizar la externalidad negativa por la producción del petróleo, la sobretasa al impuesto sobre la renta no es la vía adecuada porque, como se ha explicado a lo largo de esta demanda, la renta gravable total de la Compañía, que incluso puede llegar a no estar integrada por utilidades derivadas de la extracción del petróleo y, aunque lo estuviere, terminan incididas con el tributo utilidades que no están llamadas a soportar la sobretasa porque, como el propio legislador lo dijo, es supuestamente una sobretasa pensada solo para gravar los ingresos derivados de la extracción de petróleo crudo.

#### **3.3.3.5.9.3.2. Respecto de la finalidad de participar en el superávit extraordinario derivado de los precios altos del petróleo:**

- i. Sea lo primero advertir que la sobretasa censurada no es el medio adecuado para lograr la finalidad pretendida, porque con la sobretarifa no solo se gravan los ingresos derivados de la extracción de petróleo crudo sino que se incide tributariamente toda la renta gravable de las Compañías que tengan la condición de sujetos pasivos de la sobretasa. En ese sentido, lo que se instauró no fue un gravamen al superávit extraordinario por los precios altos del petróleo, sino un impuesto de renta aplicable a todos los contribuyentes que, dentro de sus actividades extraigan petróleo crudo, que recae sobre toda la renta gravable de la Compañía de que se trate, sin reparar en a qué línea de negocio sea atribuible esa renta gravable.
- ii. El Estado ya participa del superávit extraordinario a través de las cláusulas contractuales de “precios altos”, según las cuales la participación del Estado en la producción crece a medida que sube el precio del petróleo. Esto, además de la participación vía regalías.
- iii. Si se considerara insuficiente la participación vía regalías y cláusulas de precios altos, se habría podido establecer una medida tributaria transitoria, no permanente porque la situación de alza en los precios es claramente extraordinaria.
- iv. En la misma línea, si se considerara insuficiente la participación vía regalías y cláusulas de precios altos, se habría podido establecer una medida tributaria que garantizara que solo se

afectarán las utilidades extraordinarias de las Compañías derivadas de la venta de petróleo crudo extraído y no toda su renta.

- v. La sobretasa solo se activaría ante precios altos del petróleo. Sin embargo, la realidad es que como el propio Ministro de Hacienda lo manifestó, la sobretasa se activa desde precios medio-bajos (5%), medio-altos (10%) y solo la tarifa más alta, del 15%, se activa ante precios altos del petróleo.
- vi. La sobretasa solo se debería activar cuando las utilidades extraordinarias superen umbrales realmente altos, que evidencien una capacidad contributiva muy superior al de la generalidad de los contribuyentes, tal como ocurre con los impuestos a las ganancias extraordinarias que han establecido otros países en casos de situaciones extraordinarias como lo es el de los altos precios del petróleo. Por ejemplo, en el caso de Italia, solo se gravan **utilidades provenientes de venta de petróleo crudo superiores a 5 millones de euros** y no las que no excedan ese monto. El umbral para que se active la sobretasa en Colombia es irrisorio y recae sobre toda la utilidad fiscal de la Compañía, no solo sobre la porción extraordinaria derivada de los altos precios que, como se explicó puede ser incluso mínima o no existir en el caso de algunas Compañía donde los ingresos por extracción de crudo no representen un importe significativo o que tengan gastos asociados muy elevados.
- vii. La sobretasa desincentiva la inversión del sector petrolero, con lo que, en últimas, se traducirá en un menor recaudo y en grave detrimento para las regiones, que se nutren, en gran medida, de las regalías que proporciona el sector. Sobre este riesgo el Gobierno fue advertido en varias oportunidades por la ACP, varias empresas del sector, FEDESARROLLO y el Comité Autónomo de la Regla Fiscal.
- viii. Se habrían podido adoptar medidas que aseguraran la permanencia de la inversión, como lo hizo Reino Unido, por poner un ejemplo, país que, aunque estableció el impuesto a ganancias extraordinarias (**de forma transitoria y solo sobre utilidades realmente extraordinarias**), otorgó al sector petrolero una “superdeducción” del 80% de las inversiones para no afectar la inversión mientras el tributo esté vigente.

Lo ya expuesto en esta sección demuestra, fehacientemente, que la “sobretasa” censurada no supera el *test leve de razonabilidad*: Someter a las compañías que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo a una tarifa que puede llegar a ser superior en un 42% respecto de la generalmente aplicada a los restantes contribuyentes del impuesto sobre la renta, además en forma permanente y definitiva y no de manera transitoria, mal se puede considerar constitucionalmente permitido.

Y como se hará ver en el punto siguiente, de esta sección de la demanda, la norma cuyo retiro del ordenamiento jurídico se solicita no solo no supera, en absoluto, el llamado *test leve de razonabilidad*, como quedó aquí demostrado, sino que menos aún puede pasar el *test intermedio* a que alude la jurisprudencia constitucional.

En efecto, en lo que tiene que ver las cifras a que aludió el Gobierno acerca de la tributación efectiva de la actividad de extracción del petróleo crudo en el impuesto sobre la renta, es palmario que, aun a pesar de los esfuerzos para tratar de justificar la tributación desmedida de las compañías que entre otras se dediquen a esa actividad, no logró demostrar que fueran de las más bajas de la economía, como según su propia lógica habría sido lo necesario para que la incidencia con el impuesto sobre la renta a su cargo quedara como las alta de la economía colombiana, como en efecto quedó.

Al confrontar el cuadro sobre tasas efectivas de tributación por sectores, incluidas por el Gobierno en la exposición de motivos del proyecto de ley, con el inserto en las ponencias para segundo debate, sobre la tasa efectiva desagregada del sector minero energético, se encuentra lo siguiente:

- i. En la exposición de motivos con que el Gobierno pretendió sustentar la sobretasa al sector financiero dejó en evidencia que la tasa efectiva de tributación del sector minero energético, es del 27%, esto es, la más alta de las relacionadas en el mismo cuadro.
- ii. Ya en la ponencia para segundo debate, con el objeto de respaldar la sobretasa y la desmesurada incidencia tributaria que tendría, decidió desagregar la tasa efectiva de tributación en el sector minero energético para llegar, por separado, a la tasa efectiva de tributación de la producción de petróleo crudo. Pero lo que resulta sorprendente, por decir lo menos, es que aún a partir de esa desagregación, y más allá de la exactitud de los cálculos del Gobierno, le fue imposible demostrar que la aludida tasa efectiva de tributación (TET) era la más baja en Colombia, como lo imponía su pretensión, a la postre lograda efectivamente por la aprobación de la ley, de incidir con el impuesto sobre la renta en niveles diametralmente superiores a los aplicables a la generalidad de los contribuyentes. Adicionalmente, como se explicó, al recaer la sobretasa sobre la totalidad de la renta gravable de las Compañías que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo crudo, es claro que esa referencia a la tarifa de tributación efectiva de extracción de petróleo crudo como justificación de la sobretasa, no tiene los alcances aducidos por el Gobierno y el Congreso.
- iii. Pero, por si lo anterior fuera poco, agréguese a lo expuesto el hecho de que FEDESARROLLO, durante el trámite de la ley, fue insistente al denunciar que la inadmisibles tarifa efectiva a la que quedarían sometidas, como a la postre sucedió, las compañías del sector minero energético. Veamos:

*“Estimación de la tasa efectiva de tributación del sector minero-energético*

*Con el fin de evaluar la carga impositiva total de las empresas, se calculan las tarifas efectivas de tributación*

*(TET) sin reforma y con reforma, usando la metodología de Fedesarrollo (2021) y la información de la DIAN. Esta tarifa efectiva se calcula así:*

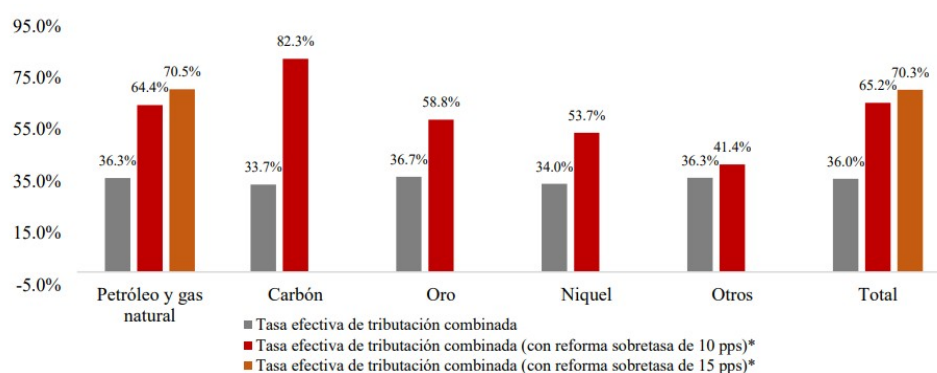
*TET = Impuesto de renta, ganancias ocasionales y dividendos a personas naturales – descuentos tributarios*

### Renta líquida gravable + renta exenta

Con base en esta metodología, se encuentra que la tasa efectiva de tributación del sector minero-energético con una sobretasa de 10 puntos porcentuales subiría del 36,0% al 65,2%, un aumento de 29,2 puntos porcentuales (Gráfico 1).

Este aumento se desagrega así:

- 1) 17,7 puntos porcentuales (pps) de la no deducibilidad de regalías,
- 2) 9,3 pps de la sobretasa en renta,
- 3) 3,9 pps del impuesto a los dividendos de personas naturales,
- 4) 1,3 pps de la limitación a los beneficios tributarios,
- 5) 0,4 pps del cambio en el tratamiento del impuesto ICA.



Fuente: Fedesarrollo.

Nota: Para los sectores de petróleo y carbón se tuvo en cuenta una sobretasa de 10 puntos porcentuales (pps) y una estimación adicional de 15 pps para petróleo. El cálculo tiene en cuenta el cambio en el tratamiento del ICA, la no deducibilidad de regalías, la sobretasa en el impuesto de renta, la limitación de beneficios tributarios y el impuesto a los dividendos para personas naturales. <sup>104</sup>

### 3.3.3.5.10. Si bien ha quedado claro que la evaluación constitucional de la disposición acusada no logra superar ni siquiera el *test leve de razonabilidad*, mucho menos superaría el *test intermedio*, test que indudablemente procede aplicar en este caso.

Al analizar la constitucionalidad de normas tributarias, la Corte Constitucional ha aplicado, en buena parte de sus pronunciamientos, un test leve de proporcionalidad.

No obstante, la jurisprudencia de la misma Corporación ha optado por la aplicación de un *juicio intermedio* en materia tributaria cuando median indicios de inequidad o arbitrariedad en el gravamen o en alguno de sus elementos. Dijo la Corte:

*“(…) si del análisis preliminar de una ley tributaria surge un indicio de inequidad o arbitrariedad, derivado de un reparto desigual de la carga tributaria, el examen de constitucionalidad no podrá ser débil”<sup>105</sup>,*

En estos casos, ha considerado que, cuando una medida cumpla con alguna de las siguientes características, queda ensombrecida por una suerte de “*ropaje de presunción de inequidad*”, que sólo puede ser desvirtuado por la vía de un *test intermedio*<sup>106</sup>. Las situaciones que dan lugar a que se configure ese “ropaje”, según la Honorable Corte, son las siguientes:

<sup>104</sup> Fedesarrollo, “Efectos económicos del impacto de la reforma tributaria sobre el sector minero-energético”, octubre 31 de 2022, disponible en: [https://www.fedesarrollo.org.co/sites/default/files/DocumentosTrabajo/2022-10-31\\_memorando\\_reforma\\_tributaria\\_sector\\_minero-energetico.pdf](https://www.fedesarrollo.org.co/sites/default/files/DocumentosTrabajo/2022-10-31_memorando_reforma_tributaria_sector_minero-energetico.pdf)

<sup>105</sup> Sentencia C-1021 de 2012.

<sup>106</sup> Al respecto, consultar, entre otras, las sentencias C-183 de 1998, C-1074 de 2002, C-741 de 2003, C-1021 de 2012, C-766 de 2013, C-129 de 2018, C-161 de 2021.

- i. **Que se trate de un tributo novedoso:** Tiene lugar *“cuando la disposición afecta un derecho más allá de lo que puede históricamente considerarse como el efecto normal de la medida tributaria”*<sup>107</sup>.

En el caso en análisis, el régimen de la llamada “sobretasa”, es completamente anormal y cercena inobjetablemente el derecho a cumplir el deber de contribuir, previsto en el artículo 95-9 de la Carta Política, en condiciones de justicia y equidad. Salta a la vista el hecho de que una tarifa que puede ser superior en más de un 42% a la de la generalidad de los contribuyentes dista, en grado sumo, de ser normal o corriente. Con mayor razón, si a esa grosera injusticia se agregan las demás falencias aquí descritas.

Huelga decir, naturalmente, que no resulta factible, desde ningún punto de vista, pretender que este anormal tributo no es novedoso por el hecho de que ya ha habido sobretasas dentro de nuestra normativa tributaria. En este mismo cargo se hizo una pormenorizada comparación entre esta llamada sobretasa y la sobretasa del sector financiero, que viene a ser la originaria de la jurisprudencia más reciente y consolidada de la Corte sobre la materia, así como con las demás sobretasas creadas por la ley 2277 de 2022 en las que se percibe, de modo protuberante, que hay grandes e importantes diferencias. Y no es del caso enunciarlas aquí nuevamente, porque ya se pusieron de presente en esa sección de este escrito.

- ii. **Que grava solo a ciertos grupos:** se concreta *“cuando existen ciertos beneficios fiscales que no abarcan a todos los contribuyentes sino sólo a algunos”*<sup>108</sup>.

No estamos aquí ante un beneficio excluyente a favor de un sector, pero sí ante un perjuicio y un tratamiento discriminatorio, deliberadamente concebido por el Estado, en desmedro de las compañías que, dentro de sus actividades, extraigan petróleo.

Ya a lo largo de la formulación de estos cargos contra la llamada “sobretasa” se ha evidenciado suficientemente por qué, y con qué alcances, estamos aquí ante un tratamiento injusto e inequitativo que, en su condición de tal, permite concluir que procede, para su evaluación constitucional, el *test medio de razonabilidad*.

- iii. **Que afecte la libre competencia por gravar solo a ciertos contribuyentes y no a otros aunque, *prima facie*, son competidores en condiciones similares; por lo que la intervención del Estado puede calificarse como arbitraria, inaceptable o no soportable.** *“Esta última hipótesis encuentra sustento en principios fundamentales de un sistema constitucional, pues el poder tributario en cabeza del Estado no puede manifestarse a través de políticas fiscales irrazonables o caprichosas, por lo que le está vedado generar ventajas contingentes para ciertos beneficiarios que puedan imponerse sobre otros competidores solamente porque así lo disponen las mayorías políticas imperantes”*<sup>109</sup>.

---

<sup>107</sup> Sentencia C-128-18, MP. Gloria Stella Ortiz.

<sup>108</sup> Sentencia C-129-18.

<sup>109</sup> Sentencia C-129-18.

El equívoco, grande e injusto en grado sumo, se concretó en que el solo hecho de que un contribuyente obtenga ingresos por extracción de crudo, aunque esos ingresos representen una porción mínima de su renta líquida gravable, deba sufragar el importe de la sobretasa sobre el total de tal renta líquida. Adicionalmente, como las tarifas de la sobretasa no son progresivas ni consultan la capacidad contributiva de las Compañías sujetos pasivos sino que dependen, exclusivamente, del comportamiento del precio internacional del petróleo, sin consideración alguna sobre el nivel de renta líquida de cada contribuyente, compañías con diferente capacidad contributiva quedan sujetas a la misma tarifa de sobretasa, cualquiera que sea la renta líquida gravable que obtengan y cualquiera que sea la proporción que en su renta líquida represente la actividad de extracción de crudo.

Lo más grave, y muy relevante, es que el caprichoso y arbitrario régimen de la llamada “sobretasa” le puede generar al país sesgos materializados en decisiones de no invertir o desinvertir, con perverso detrimento de la Hacienda Pública y las políticas de empleo y redistribución.

La Honorable Corte ha abordado este punto de la alteración de la libre competencia desde la óptica que se acaba de describir; pero es necesario que haga extensiva su conclusión en torno a situaciones tan absolutamente inadmisibles como la que denuncia en esta demanda. Resulta inconcebible, por decir lo menos, que por una decisión caprichosa del Gobierno y el Congreso, se deje al país a merced de todo lo que puede acontecer en el ámbito de la llamada competencia fiscal internacional.

Son de traer al texto de esta demanda, por su crucial importancia, los siguientes planteamientos del Comité Autónomo de la Regla Fiscal en los que se avizora un verdadero desastre para las finanzas públicas de Colombia con motivo del exceso del legislador al estructurar la incidencia impositiva a cargo de las compañías del sector petrolero.

*“Los ingresos derivados de la exploración y explotación de hidrocarburos son determinantes para la estabilidad fiscal y la balanza de pagos de Colombia. Estos ingresos son la principal fuente de oferta de divisas, cerca del 40% de las exportaciones y del 20% de la inversión extranjera directa; y representan entre el 10 y 20% de los ingresos del Gobierno Nacional Central. Esto hace que la sostenibilidad del sector sea clave para asegurar los recursos del Gobierno Nacional y las regiones.*

*La continuidad de la política de exploración y explotación de petróleo y gas en el país es necesaria dada la importancia de estos recursos para la sostenibilidad de las finanzas públicas y la dificultad de reemplazarlos en el corto plazo.*

*La capacidad y el costo de financiar el déficit fiscal y atender el servicio de deuda de la Nación está limitado por la disposición de los acreedores a extender préstamos, sean estas entidades multilaterales o prestamistas a través de los mercados de bonos. La certeza sobre los ingresos futuros es indispensable para mantener las fuentes de financiamiento y un adecuado nivel de riesgo.*

*La Reforma Tributaria es importante para la sostenibilidad de las finanzas públicas. Los cambios propuestos en la tributación del sector son parte de la política de hidrocarburos. Sobre ésta, el CARF hace un llamado para que se asegure la competitividad de las inversiones en el sector dentro del contexto económico global, y que las modificaciones al régimen tributario que se aprueben aseguren un trato equivalente a todos los actores del sector de manera transversal.*



*En ese orden de ideas, es importante que la política de hidrocarburos y la transición energética tengan en cuenta de manera clara y creíble la capacidad de la economía y del gobierno de reemplazar dichos recursos de forma permanente y en los plazos que ello requiera. La alta dependencia de estas transferencias para la Nación hace que una política que suspenda la actividad o desincentive la inversión en el sector represente un riesgo elevado para la sostenibilidad fiscal y cambiaria del país con efectos adversos sobre el desarrollo y el crecimiento económico. En el mismo sentido, Ecopetrol es un activo estratégico para la Nación, por lo cual mantener su dinámica de inversión y su solidez financiera es esencial para la estabilidad económica y fiscal<sup>110</sup>.*

#### **iv. La carga tributaria podría no ser soportable ni exigible.**

Considerando lo que precedentemente se ha expuesto acerca de la exorbitante diferencia en la tarifa a que quedan sometidos los contribuyentes de que aquí se trata y la tarifa aplicable a los otros contribuyentes, así como el hecho de que el propio Ministerio de Hacienda ha reconocido que el tipo impositivo del 10% ni siquiera opera respecto de precios altos, sino que es aplicable para precios medios altos y el del 5% para precios medios bajos, parece claro que la incidencia efectiva del impuesto sobre la renta respecto de las empresas que, dentro de sus actividades, extraen petróleo crudo, puede ser intolerable. De hecho, el Comité Autónomo de la Regla Fiscal lo puso de presente al anunciar el inminente riesgo que entraña el arbitrario régimen que aquí se cuestiona en lo que concierne a la alta dependencia que tiene el país, tanto para su hacienda pública en general, como para la balanza comercial, de la solvencia y solidez de las compañías petroleras. Nadie niega que es necesaria en Colombia, como en el mundo entero, la transición en busca de energía sana desde el punto de vista medio ambiental pero, como anota el Comité Autónomo de la Regla, no por ello se puede arrasar o conducir a arrasar, vía la excesiva tributación, con las actividades exploratorias que se vienen realizando y ha de continuar realizando el sector petrolero.

En definitiva, según ha quedado demostrado, se cumple plenamente no solo uno, sino la totalidad de los presupuestos tratados por la Corte Constitucional para que el *test de razonabilidad* sea *intermedio* y no *leve*. Y no sobra insistir en que, en todo caso, según lo ha dejado en claro la Corte, la existencia de uno solo de esos presupuestos es suficiente para que la evaluación constitucional sea de intensidad intermedia.

Ahora bien, esclarecido que procede el *test intermedio*, solo resta por evidenciar que la disposición acusada no logra superarlo. Veámoslo, a continuación, en función de los tres referentes que ha fijado la misma Corte para llegar a esa conclusión:

#### **3.3.3.5.10.1. ¿Persigue la disposición acusada una finalidad “constitucionalmente importante”?**

Claramente es importante el mejoramiento del medio ambiente y también lo es el participar de ganancias extraordinarias que se puedan derivar de situaciones igualmente extraordinarias, como ocurrió en el año 2022 y, parcialmente, en los inicios del año en curso.

---

<sup>110</sup> Comité Autónomo de la Regla Fiscal (CARF), octubre 31 de 2022, Comunicado número 5, “*Política de hidrocarburos, reforma tributaria y sostenibilidad fiscal*”, disponible en: [https://www.carf.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC\\_CLUSTER-205847%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased](https://www.carf.gov.co/webcenter/ShowProperty?nodeId=%2FConexionContent%2FWCC_CLUSTER-205847%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased)

Por lo demás, es imperativa y esencial la sostenibilidad de la Hacienda Pública Nacional y la reducción de déficit fiscal. Desde hace muchos años, son esas metas financieras públicas, que obran como contexto para la disciplina fiscal del país con fines financieros de la mayor trascendencia e implicaciones tan relevantes como los llamados grados de inversión, las tasas de interés en la deuda pública interna o externa y la propia competitividad fiscal de Colombia. Y obviamente es claro que unas finanzas públicas sanas constituyen condición básica para que el Estado pueda cumplir los fines y deberes que le impone la Constitución Política; pero lo que interesa para los fines del *test* no es simplemente que desde el punto de vista constitucional sea viable y recomendable la sostenibilidad fiscal.

Cuando la Honorable Corte alude a tal importancia lo que pretende, sin duda, es exigir que la medida de que se trate, aunque entrañe tratamientos discriminatorios o diferencias a favor o en contra de sus destinatarios, debe permanecer dentro del orden jurídico por la gran relevancia constitucional de los objetivos que persigue.

Y es que en realidad, como se explicó en este escrito, las finalidades perseguidas con la sobretasa censurada no se logran a través de su implementación. Todo lo contrario, lo que se avizora, según los estudios a que aquí se ha aludido, es todo lo contrario de lo requerido por la Hacienda Pública: mayor déficit fiscal, reducción de los recaudos en breve, disminución inminente de las regalías para las entidades territoriales, para mencionar solo tres de las gravísimas implicaciones del tratamiento tributario discriminatorio en análisis.

#### **3.3.3.5.10.2. ¿La medida adoptada es conducente para lograr esa finalidad constitucionalmente importante?**

Como se explicó suficientemente cuando se abordó el análisis del *test* leve de igualdad, la medida no es conducente para lograr las finalidades perseguidas: No se logra, mediante la sobretasa, participar del superávit que las empresas que extraen y venden crudo puedan estar obteniendo por los precios altos del petróleo por cuanto la sobretasa no recae sobre utilidades extraordinarias derivadas de precios altos del petróleo sino sobre toda la renta gravable de Compañías que entre sus actividades, extraigan petróleo crudo. El Estado ya participa del superávit atribuible a la actividad de extracción vía cláusulas de precios altos y regalías. Y si ese tipo de participación la considera insuficiente, en todo caso podría crear gravámenes temporales a las utilidades extraordinarias, como lo hicieron países como Italia y el Reino Unido en los que se gravan precisamente, y por un tiempo determinado, exclusivamente las utilidades extraordinarias obtenidas por los precios altos del petróleo. En ese sentido, la medida adoptada no es conducente para lograr la finalidad de participar de la bonanza temporal derivada de los altos precios internacionales del petróleo.

En cuanto a la finalidad ambiental, el impuesto sobre la renta no es un tributo ecológico, sino un impuesto que grava la riqueza de los asociados. Su finalidad es eminentemente fiscal y relacionada en general con la macroeconomía y la Hacienda Pública, no con el medio ambiente. Precisamente por eso es que no resulta adecuado para la finalidad ambiental pretendida. Nótese que si bien en el trámite legislativo se dijo que la sobretasa iba a gravar solo las actividades de extracción de

petróleo crudo, al imponerse como una sobretasa al impuesto sobre la renta que recae sobre la renta gravable global de las compañías, no logra incidir con el tributo exclusivamente sobre las rentas derivadas de la extracción y ulterior venta del crudo extraído sino que termina recayendo sobre toda la renta líquida de las extractoras de petróleo, cualquiera que sea su origen, lo cual, como ya se ha anotado aquí, se torna en extremo grave si se tiene en cuenta que incluso puede ocurrir que un contribuyente que, dentro de sus actividades, realice extracción del petróleo no obtenga ninguna utilidad o una muy pequeña por ese concepto y aun así, el grueso de sus utilidades, generadas por otras actividades, queden gravadas con la sobretasa en cuestión, sin ninguna razón distinta del ostensible exceso de la ley censurada.

Adicionalmente, como se advirtió, dentro de las finalidades ambientales expuestas en el debate legislativo estaba la de internalizar la externalidad negativa que genera el posterior uso de los combustibles fósiles y los derivados. Esto no es admisible, porque la ley no puede, vía gravar desproporcionadamente a los contribuyentes que, entre otras actividades, extraigan petróleo, hacerlos responsables de los GEI que se generan por el ulterior uso del petróleo extraído.

Adicionalmente, la ausencia de destinación específica de la sobretasa desdibuja su carácter ambiental. Se reitera que, para ello, hay otros mecanismos, como es ya el caso, en Colombia, del *impuesto al carbono*.

#### **3.3.3.5.10.3. ¿La medida es evidentemente desproporcionada?**

Como ya se ha argumentado detalladamente a lo largo de esta demanda, solo resta reiterar en esta sección, que la medida adoptada es ostensiblemente desproporcionada: Someter a las compañías que, entre sus actividades, extraigan petróleo crudo, a pagar una supuesta “sobretasa”, que en realidad entraña un régimen tarifario discriminatorio especial en el que el tipo impositivo a su cargo de tales compañías puede llegar a ser superior en más del 42% respecto de la tarifa general aplicable a los demás contribuyentes, pone de manifiesto, de manera incontestable, que estamos ante una desproporción susceptible de percibir sin necesidad de mayores análisis.

Por todas las consideraciones expuestas, solicito a la H. Corte Constitucional se declare inexecutable el parágrafo 3° del artículo 10 (parcial) y el artículo 19 de la Ley 2277 de 2022 *“Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”*.

## **V. COMPETENCIA**

Es competente la H. Corte Constitucional para conocer de esta demanda, de acuerdo con el artículo 241-4 de la Constitución, debido a que se demandan normas pertenecientes a una ley de la República.

## **VI. ANEXOS**

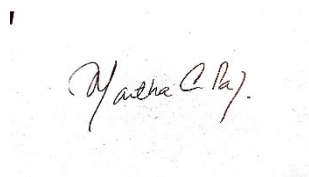
- Fotocopia de la cédula de ciudadanía

## VII. NOTIFICACIONES

Se recibirán notificaciones y comunicaciones sobre este proceso en el siguiente correo electrónico,

[marpaz5corte@gmail.com](mailto:marpaz5corte@gmail.com)

Atentamente,

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Martha C. Paz", is centered on the page. The signature is written in a cursive style.

MARTHA CECILIA PAZ

cc-39683004