



COMUNICADO 15

Abril 11 de 2024

Sentencia C-113 /24
M.P. Natalia Ángel Cabo
Expediente D-15125

La Corte Constitucional encontró ajustados a la Constitución los artículos 70 y 73 de la Ley 2069 de 2020 por considerar que dichas normas no vulneraron el principio de unidad de materia contenido en los artículos 158 y 168 de la Carta

1. Normas demandadas

**“Ley 2069 de 2020
(diciembre 31)**

*Por medio de la cual se impulsa el
emprendimiento en Colombia*

Artículo 70. Facilidades para el emprendimiento. Con el fin de generar sinergias, facilidades y alivios a los emprendedores, a partir del 1 de enero de 2022, la Superintendencia de Sociedades ejercerá las competencias asignadas por la Ley a la Superintendencia de Industria y Comercio para la inspección, vigilancia y control de las cámaras de comercio, así como las previstas en los artículos 27, 37 y 94 del Código de Comercio respecto del registro mercantil, el ejercicio profesional del comercio y la apelación de los actos de registro. Desde dicha fecha, la mención realizada en cualquier norma jurídica a esta última superintendencia como autoridad de supervisión o superior jerárquico de las cámaras de comercio se entenderá referida a la Superintendencia de Sociedades.

El Gobierno nacional garantizará los recursos técnicos, administrativos,

financieros y humanos para el traslado de tales funciones y establecerá la tarifa o contribución que por concepto del servicio administrativo de supervisión deberán pagar, las cámaras de comercio a la Superintendencia de Sociedades, de conformidad con los recursos necesarios para tal fin y su presupuesto, la cual será recaudada por la Superintendencia de Sociedades.

El Gobierno nacional reglamentará todo lo concerniente a este artículo.

Artículo 73. Medios virtuales de prueba en materia tributaria y de control cambiario. Una vez pierda vigencia el Decreto 807 de 4 de junio de 2020, lo dispuesto en sus artículos 5, 6, 7 y 8, que prevén la inspección tributaria virtual, la inspección contable virtual, las visitas administrativas virtuales de inspección, vigilancia y control, e materia tributaria y las visitas administrativas virtuales de inspección, vigilancia y control, en materia de control cambiario, respectivamente, quedará incluido de manera permanente en el ordenamiento jurídico colombiano.

2. Decisión

Primero. DECLARAR EXEQUIBLE el artículo 70 de la Ley 2069 de 2020 frente al cargo de desconocimiento del principio de unidad de materia contenido en los artículos 158 y 169 de la Constitución Política.

Segundo. DECLARAR EXEQUIBLE el artículo 73 de la Ley 2069 de 2020 frente al cargo de desconocimiento del principio de unidad de materia contenido en los artículos 158 y 169 de la Constitución Política.

3. Síntesis de los fundamentos

La Sala Plena de la Corte Constitucional revisó la acción pública de inconstitucionalidad interpuesta por un ciudadano contra los artículos 70 y 73 de la Ley 2069 de 2020, por la presunta violación del principio de unidad de materia, estipulado en los artículos 158 y 169 de la Constitución Política. El demandante argumentó que dichos artículos no mantenían relación con el tema general de la ley.

En este contexto, la Corte reiteró las reglas de análisis de unidad de materia consolidadas en su jurisprudencia y examinó el objeto general de la Ley 2069 de 2020, junto con el contenido específico de las normas impugnadas. La Sala concluyó que el objetivo de la normativa era fomentar el emprendimiento en Colombia mediante la creación de un marco regulatorio que facilitara el crecimiento, la consolidación y la sostenibilidad de las empresas.

Específicamente, el artículo 70 de la Ley 2069 de 2020 introduce medidas que, según su encabezado, buscan "generar sinergias, facilidades y alivios a los emprendedores". Este artículo estipula que, a partir del 1 de enero de 2022, la Superintendencia de Sociedades asumirá responsabilidades previamente otorgadas a la Superintendencia de Industria y Comercio en términos de supervisión de las Cámaras de Comercio y otras funciones vinculadas al registro mercantil y al ejercicio del comercio. Esto confiere a la Superintendencia de Sociedades la autoridad para inspeccionar, vigilar y controlar las actividades de las Cámaras de Comercio, incluyendo aspectos relacionados con el registro mercantil y la apelación de actos asociados a este registro.

Por otro lado, el artículo 73 dicta que tras la expiración del Decreto 807 del 4 de junio de 2020, las disposiciones contenidas en los artículos 5, 6, 7 y 8 de dicho decreto se incorporarán de forma permanente en la

legislación colombiana. Estos artículos abarcan la inspección tributaria virtual, la inspección contable virtual, las visitas administrativas virtuales de inspección, vigilancia y control en materia tributaria y las visitas administrativas virtuales de inspección, vigilancia y control en materia de control cambiario.

Adicionalmente, la Sala Plena analizó la conexidad entre la Ley 2069 de 2020 y sus artículos 70 y 73, empezando por un examen detallado del trámite legislativo de la disposición. Se observó que, desde la exposición de motivos, quedaba claro que el objetivo era impulsar el emprendimiento mediante varias estrategias como la formalización empresarial, el acceso al crédito, la mejora de las escalas productivas y la adecuación del marco institucional a los ciclos de desarrollo de los emprendedores.

Este enfoque también se reflejó en el informe positivo de ponencia para el primer debate en las Comisiones Terceras Permanentes del Senado y Cámara de Representantes, donde se destacó el propósito de crear regulaciones que fomenten el emprendimiento y su desarrollo, así como la consolidación y estabilidad de las pequeñas y medianas empresas con el fin de mejorar el bienestar social y promover la equidad. Los ponentes en los informes para el segundo debate en las plenarios del Senado y Cámara de Representantes enfatizaron que el capítulo que incluye los artículos impugnados tenía como objetivo fomentar un orden institucional alrededor del emprendimiento y desarrollo empresarial que optimizara la gestión de recursos y se adaptara a las realidades del desarrollo económico de los emprendimientos.

El artículo 70 se incluyó y aprobó como nuevo en el segundo debate en la plenaria de la Cámara de Representantes. Como justificación para esta adición, se señaló que la Superintendencia de Sociedades, debido a su experiencia en la inspección y vigilancia de actividades comerciales y su gobierno corporativo, era la entidad más idónea para acompañar los procesos de actividad mercantil de los emprendedores, especialmente aquellos que requieren interacción con las Cámaras de Comercio, entidades privadas con funciones públicas significativas como la administración del registro mercantil. De manera similar, el artículo 73 se añadió y aprobó como nuevo en el segundo debate en la plenaria del Senado. Se argumentó que la norma buscaba modernizar los procedimientos de la DIAN y adecuar el Estatuto Tributario a las nuevas realidades empresariales, promoviendo así la eficiencia en la administración pública. Estos dos artículos se incorporaron de manera definitiva en el informe de conciliación.

Con estos antecedentes, la Sala procedió a evaluar la conexidad temática, causal, teleológica y sistemática entre los artículos impugnados y la ley que los contiene. En el caso del artículo 70, la Corte concluyó que la conexión temática se manifiesta en su directa relación con el objetivo central de la ley, que busca promover y facilitar el emprendimiento y el desarrollo empresarial en Colombia. Este artículo, específicamente, se incluyó para delegar responsabilidades de supervisión y regulación de las cámaras de comercio a la Superintendencia de Sociedades. Esta asignación de tareas se alinea con el objetivo de la ley de simplificar y mejorar el marco normativo para los empresarios, quienes necesitan un entorno regulador confiable y eficiente para prosperar. La transferencia de dichas responsabilidades se propone con el fin de aprovechar la experiencia acumulada por la Superintendencia, institución con un conocimiento especializado por su competencia en la inspección y vigilancia de las prácticas comerciales y de gobierno corporativo. Por consiguiente, para la Corte el artículo 70 abarca una temática esencial para la consolidación y estabilidad de las empresas en el país, en especial las pequeñas y medianas, que son el motor de la economía y el bienestar social.

A su vez, el Tribunal encontró que la conexión causal del artículo 70 se origina en las razones que llevaron a su formulación y posterior aprobación en el Congreso. Durante el proceso legislativo de la Ley 2069 de 2020, se identificó la necesidad de fortalecer la supervisión de las cámaras de comercio y otros entes reguladores para que estos se adaptaran mejor a las necesidades del ecosistema empresarial colombiano.

En cuanto a la conexión teleológica, la Sala señaló que el artículo 70 expresa una finalidad alineada con la Ley 2069 de 2020. Este artículo no solo cumple con un fin específico dentro del marco normativo, sino que su propósito de reorganizar las funciones de inspección y vigilancia responde al objetivo más amplio de la ley de propiciar un ambiente empresarial ágil y moderno.

Por último, para la Corte la conexión sistemática del artículo 70 se materializa en la integración del artículo 70 dentro del Título IV de la Ley 2069 de 2020, que se denomina "Marco Institucional". Este título engloba una serie de disposiciones que construyen un entorno regulatorio coherente y propicio para el emprendimiento y el desarrollo empresarial en Colombia. La inserción del artículo en este título no es aleatoria; se ubica de manera sistemática y ordenada junto con otras normas que siguen la misma visión legislativa y se orientan hacia el mismo conjunto de objetivos. Así, el artículo 70 se convierte en una pieza clave dentro de la

estructura legislativa que busca mejorar la competitividad y la productividad de las empresas en el país.

Con respecto al artículo 73, la Corte advirtió que el mismo mantiene una estrecha conexión temática con la Ley 2069 de 2020 al promover la modernización y la eficiencia en los procedimientos administrativos tributarios. Al introducir la virtualidad como una regla permanente en los procesos de inspección contables, el artículo 73 apunta a simplificar las interacciones de las empresas con la DIAN, una medida esencial para un entorno empresarial competitivo. Para el Tribunal, la virtualización de procedimientos administrativos es un pilar dentro de la ley, ya que refleja la necesidad de actualizar y adaptar las estructuras gubernamentales a las exigencias del mercado y a las tecnologías de la información, factores determinantes para el éxito de los emprendimientos. En ese sentido, la Corte, si bien reconoció que el alcance de la norma es amplio, pues no solo cubre a las pequeñas y medianas empresas sino en general a todos los contribuyentes, esta circunstancia no desconoce *per se* la unidad de materia pues es claro que genera un beneficio identificable y directo para los emprendedores quienes, por su actividad económica, tienen un contacto frecuente y regular con la administración tributaria. Esta circunstancia hace que se respeten las reglas jurisprudenciales sobre conexidad temática ya que la Corte constató una relación directa y concreta entre las mejoras de los procesos administrativos de la DIAN con un ambiente que propicie la consolidación de los esfuerzos emprendedores de las personas naturales o jurídicas.

Por su parte, la Corte concluyó que la conexión causal del artículo 73 se deriva de la identificación de los trámites y procesos administrativos como impedimentos significativos para el desarrollo empresarial. La Ley 2069 de 2020 se expidió con el propósito de superar estos obstáculos al agilizar y modernizar los procedimientos tributarios y aduaneros, lo que se traduce en la virtualización de los mismos. Así, para la Sala Plena, el artículo 73 atiende a la causa directa de la lentitud y complejidad en los procesos administrativos, y ofrece una solución digital que se alinea con las prácticas modernas de gestión empresarial.

En relación con la conexión teleológica, el Tribunal resaltó que el artículo 73 exhibe un fin coherente con los objetivos de la Ley 2069 de 2020. Esto, pues la finalidad del mencionado artículo no es otra que la de asegurar un manejo más eficiente y accesible de los procesos tributarios, una meta que se alinea con el propósito global de la ley de fomentar el emprendimiento sostenible y la estabilidad económica. La implementación de procesos virtuales busca beneficiar a los contribuyentes y, en particular, a los emprendedores, quienes se

favorecen de una interacción más fluida y menos burocrática con las entidades estatales.

Finalmente, la Corte constató que la conexión sistemática del artículo 73 se confirma por su lugar dentro del esquema general de la Ley 2269 de 2020. Al igual que el artículo 70, esta disposición se encuentra dentro del título que aborda el marco institucional del emprendimiento, en consonancia con las otras disposiciones de la ley. La ubicación sistemática del artículo refuerza la intención legislativa de ofrecer un conjunto cohesivo de normas que abogan por la eficiencia, la tecnificación y la simplificación de los trámites para los emprendedores, respaldando el crecimiento económico y la innovación en el país.

En conclusión, para Sala Plena los artículos 70 y 73 cumplen con el principio de unidad de materia en la ley, ya que ambos contribuyen de manera significativa al desarrollo empresarial y a la optimización de procesos dentro del contexto legal colombiano. Así, ambos artículos reflejan un esfuerzo consciente y deliberado del Legislador para abordar y resolver problemas sistemáticos y prácticos que enfrentan los emprendedores en Colombia, ya que son disposiciones que facilitan la capacidad para iniciar y sostener negocios prósperos lo que contribuye al bienestar social y económico del país.

4. Salvamentos parciales de voto

Las magistradas **Diana Fajardo Rivera** y **Cristina Pardo Schlesinger** y el magistrado **Jorge Enrique Ibáñez Najjar expresaron su desacuerdo parcial** con la decisión de declarar exequible el artículo 73 de la Ley 2069 de 2020.

Las magistradas **Fajardo Rivera** y **Pardo Schlesinger salvaron parcialmente el voto** respecto del análisis realizado por la Sala Plena en torno a la satisfacción del principio de unidad de materia para el caso del artículo 73 de la Ley 2069 de 2020, que refiere a la virtualización de las inspecciones tributarias y contables y las visitas administrativas. En su criterio, esta disposición legal desconoció el principio de unidad de materia establecido en el artículo 158 de la Constitución y conllevaba a una declaratoria de inexequibilidad.

Para llegar a esta conclusión, las magistradas Fajardo y Pardo indicaron que debió adelantarse un análisis diferente al desarrollado por la Sala, para lo cual era necesario valorar el núcleo temático de la Ley 2069 de 2020, el alcance del artículo 73 en comento y la conexidad entre este artículo con los objetivos generales perseguidos por la ley demandada.

En primer lugar, sobre el núcleo temático de la Ley 2069 de 2023, las magistradas Fajardo y Pardo señalaron que para valorar el respeto del principio de unidad de materia resultaba pertinente revisar los antecedentes legislativos, en los cuales se da cuenta que las dificultades reportadas por las empresas tienen una naturaleza diferente a la de los medios de prueba sobre los que versa el artículo 73 de la Ley 2069 de 2020; y que a partir de ello no era posible concluir que dentro de los propósitos de la Ley 2069 de 2020 se encontraba la virtualización de los medios de prueba practicados en procesos de fiscalización tributaria y aduanera, pues al momento de hacer referencia a las barreras en procesos tributarios y aduaneros, las empresas solo se mencionan para trámites o procedimientos que aplican exclusivamente a estas y no al universo de contribuyentes, como sucede con el artículo 73 de la Ley 2069 de 2020.

En segundo lugar, en la decisión adoptada por la mayoría no se definió de manera completa el alcance del artículo 73 de la Ley 2069 de 2020, ni se caracterizó el objetivo, concepto y destinatarios de la figura de la inspección tributaria, la inspección contable y las visitas administrativas a las que se hace mención el citado artículo 73. Este asunto resultaba indispensable para validar si el contenido de esta norma encaja dentro de los propósitos generales perseguidos por la Ley 2069 de 2020.

De un lado, es claro que el artículo 73 tiene un alcance general, a diferencia de lo que sucede con el resto de la Ley 2069 de 2020, en tanto esta ley en su objeto sí señala expresamente que sus destinatarias son las "empresas"; mientras que, el artículo 73 tiene efectos sobre los contribuyentes de cualquier tributo nacional o territorial, situación que genera que sea sobre inclusiva al tener cobertura respecto de todos los casos del Estatuto Tributario.

De otro lado, las magistradas Fajardo y Pardo señalaron que el artículo 73 de la Ley 2069 de 2020 extiende los efectos de los artículos 5, 6, 7, y 8 del Decreto Legislativo 807 de 2020, el cual fue emitido en el marco del estado de emergencia económica, social y ecológica por Covid-19 para evitar la realización de estas pruebas de manera presencial y contrarrestar los contagios, como una forma de materializar el principio de eficiencia administrativa, lo cual se evidenció en la Sentencia C-394 de 2020, que realizó el escrutinio constitucional de este decreto legislativo

Con base en los anteriores elementos, las magistradas Fajardo y Pardo consideraron que al hacer el análisis de conexidad se llegaba a la decisión de inexecutable del artículo 73 de la Ley 2069 de 2020. Esto,

por las siguientes cuatro razones: (i) los destinatarios del artículo 73 y la Ley 2069 de 2020 que lo contiene, son diferentes, pues aquellos de los artículos 5 al 8 del Decreto 807 de 2020 no fueron las empresas en particular, sino los contribuyentes en general contra quienes se esté adelantando un proceso de fiscalización tributaria o cambiara, con independencia de si son empresas o no; mientras que, la Ley 2069 de 2020 en su artículo 1 si precisó que su propósito es adoptar medidas a favor de las empresas; (ii) los medios de prueba previstos en el artículo 73 de la Ley 2069 de 2020 no son un trámite al que accedan las empresas voluntariamente, sino que corresponden a pruebas decretadas por la administración tributaria en el marco de su función fiscalizadora.

Por esa misma razón, no es posible considerar que el hecho que estas pruebas se realicen de manera virtual trae consigo el levantamiento de un “obstáculo para la consolidación del modelo emprendedor”, cuando se trata de medios probatorios objetivos que proceden cuando la administración tributaria adelanta un proceso de responsabilidad fiscal; (iii) el artículo 73 y la Ley 2069 de 2020 que lo contiene, tuvieron motivos o causas diferentes, como se indicó previamente, y (iv) el artículo 73 no fue previsto en el texto inicial de la Ley 2069 de 2020, sino que surgió de una proposición en el marco de la plenaria en Senado; luego, no es claro si en realidad desde el momento inicial que se emitió la ley se pensó en que una de las medidas para fortalecer el emprendimiento de las empresas sería la virtualización de algunos medios de prueba aplicados por las administraciones tributarias a todos sus contribuyentes en general.



José Fernando Reyes Cuartas
Presidente
Corte Constitucional de Colombia