

Sentencia C-219/24 (Junio 12)
M.P. Diana Fajardo Rivera
Expediente: D-15369

Corte declara que la tasa mínima de tributación para contribuyentes del impuesto de renta, prevista en el parágrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario, adicionada por el artículo 10 de la Ley 2277 De 2022, fue aprobado por el Congreso de la República sin desconocer los principios de consecutividad e identidad flexible

1. Norma demandada

“LEY 2277 DE 2022
(diciembre 13)

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

El Congreso de Colombia,
DECRETA
(...)

Artículo 10. Modifíquese el Artículo 240 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:
(...)

Parágrafo 6o. El presente parágrafo establece una tasa mínima de tributación para los contribuyentes del impuesto sobre la renta de que trata esté artículo y el artículo 240-1 del

Estatuto Tributario, salvo las personas Jurídicas extranjeras sin residencia en el país, que se calculará a partir de la utilidad financiera depurada. Esta tasa mínima se denominará Tasa de Tributación Depurada (TTD) la cual no podrá ser inferior al quince por ciento (15%) y será el resultado de dividir el Impuesto Depurado (ID) sobre la Utilidad Depurada (UD), así:

$$TTD = \frac{ID}{UD}$$

Por su parte, el Impuesto Depurado (ID) y la Utilidad Depurada (UD) se calculará así:

$$ID = INR + DTC - JRP$$

ID: Impuesto Depurado.

INR: Impuesto neto de renta.

DTC: Descuentos tributarios o créditos tributarios por aplicación de tratados para evitar la doble imposición y el establecido en el artículo 254 del Estatuto Tributario.

IRP: Impuesto sobre la renta por rentas pasivas provenientes de entidades controladas del exterior. Se calculará multiplicando la renta líquida pasiva por la tarifa general del artículo 240 del Estatuto Tributario (renta líquida pasiva x tarifa general).

UD= UC + DPARL - INCRNGO - VIMPP - VNGO - RE - C

UD Utilidad Depurada.

UC: Utilidad contable o financiera antes de impuestos.

DPARL Diferencias permanentes consagradas en la ley y que aumentan la renta líquida.

INCRNGO: Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, que afectan la utilidad contable o financiera.

VIMPP: Valor ingreso método de participación patrimonial del respectivo año gravable.

VNGO: Valor neto de ingresos por ganancia ocasional que afectan la utilidad contable o financiera.

RE: Rentas exentas por aplicación de tratados para evitar la doble imposición - CAN, las percibidas por el régimen de compañías holding colombianas -CHC y las rentas externas de que tratan los literales a) y b) del numeral 4 y el numeral 7 del artículo 235-2 del Estatuto Tributario.

C: Compensación de pérdidas fiscales o excesos de renta presuntiva tomados en el año gravable y que no afectaron la utilidad contable del periodo.

Cuando la Tasa de Tributación Depurada (TTD) sea inferior al quince por ciento (15%) se deberá determinar el valor del Impuesto a Adicionar (IA) para alcanzar la tasa del quince por ciento (15%), así:

1. Para los contribuyentes sujetos a este artículo y al artículo 240-1 del Estatuto Tributario, cuyos estados financieros no sean objeto de consolidación, la diferencia positiva entre la Utilidad Depurada (UD) multiplicada por el quince por ciento (15%) y el Impuesto Depurado (ID), será un mayor valor del impuesto sobre la renta, que deberá adicionarse al impuesto sobre la renta (IA).

$$IA = (UD * 15\%) - ID$$

2. Los contribuyentes residentes fiscales en Colombia cuyos estados financieros sean objeto de consolidación en Colombia, deberán realizar el siguiente procedimiento

2.1 Calcular la Tasa de Tributación Depurada del Grupo (TTDG) dividiendo la sumatoria de los Impuestos Depurados (ΣID) de cada contribuyente residente fiscal en Colombia objeto de consolidación por la sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD) de cada contribuyente residente fiscal en Colombia cuyos estados financieros son objeto de consolidación, así:

$$TTDG = \frac{\Sigma ID}{\Sigma UD}$$

2.2 Si el resultado es inferior al quince por ciento (15%), se deberá calcular el Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) a partir de la diferencia entre la sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD) multiplicada por el quince por ciento (15%) menos la sumatoria del impuesto Depurado (ΣID) de cada contribuyente, cuyos estados financieros se consolidan, así:

$$IAG = (\Sigma UD * 15\%) - \Sigma ID$$

2.3 Para calcular el Impuesto a Adicionar (IA) de cada contribuyente residente fiscal en Colombia, se deberá multiplicar el Impuesto a Adicionar por el Grupo (IAG) por el porcentaje que dé como resultado la división de la Utilidad Depurada) de cada contribuyente con

utilidad depurada mayor a cero ($UD\beta$) sobre la sumatoria de las Utilidades Depuradas de los contribuyentes con Utilidades Depuradas mayores a cero ($\Sigma UD\beta$), así:

$$IA = IAG \times \left(\frac{UD\beta}{\Sigma UD\beta} \right)$$

Lo dispuesto en este párrafo no aplica para:

a) Las sociedades que se constituyeron como Zonas Económicas y Sociales Especiales -ZESE durante el periodo que su tarifa del impuesto sobre la renta sea del cero por ciento (0%), las sociedades que aplican el incentivo tributario de las zonas más afectadas por el conflicto armado -ZOMAC las sociedades de que tratan los párrafos 5 y 7 del presente artículo,

siempre y cuando no estén obligadas a presentar el informe país por país de conformidad con lo establecido en el artículo 260-5 del Estatuto Tributario.

b) Las sociedades de que trata el párrafo 1 del presente artículo.

De igual forma no aplica lo indicado en este párrafo para aquellos contribuyentes cuyos estados financieros no sean objeto de consolidación y su Utilidad Depurada (UD) sea igual o menor a cero (0) o para los contribuyentes cuyos estados financieros sean objeto de consolidación y la sumatoria de la Utilidad Depurada (ΣUD) sea igual o menor a cero (0).

Quienes se rijan por lo previsto en el artículo 32 de este Estatuto”.

2. Decisión

ÚNICO. Declarar la **EXEQUIBILIDAD**, por el cargo analizado, del párrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 10 de la Ley 2277 de 2022, “[p]or medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”.

3. Síntesis de los fundamentos

La Sala Plena de la Corte Constitucional se pronunció sobre la demanda de inconstitucionalidad presentada contra el párrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 10 de la Ley 2277 de 2022. En concepto de los demandantes, dado que entre el primer debate conjunto en las comisiones económicas permanentes de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, y el debate adelantado en las plenarias de las mismas cámaras, el enunciado fue variado en un 95%, no se cumplieron los principios de consecutividad e identidad flexible, en los términos previstos en los artículos 157 y 160 de la Constitución, y, por lo tanto, se configuró una elusión material del debate.

Para la Corte, luego de examinar el trámite legislativo adelantado respecto del enunciado demandado, no se verificó el vicio invocado en la demanda. Del estudio de las gacetas que dan cuenta del proceso de

aprobación en el Congreso de la República, encontró que, (i) en efecto, ni en el proyecto de ley radicado por el Gobierno nacional ni en la exposición de motivos, se preveía enunciado o consideración alguna respecto a una tasa mínima de tributación del impuesto sobre la renta para personas jurídicas; (ii) esta referencia, no obstante, sí surgió en la ponencia para primer debate conjunto de las comisiones económicas constitucionales permanentes, oportunidad en la que, a través de dos incisos, se estableció la tasa efectiva de tributación como un impuesto mínimo global aplicable al impuesto de renta de las personas jurídicas, en un 15 % y conforme –indicaron los proponentes– a los lineamientos de la OCDE en la materia. No obstante, (iii) tal y como lo mencionaron los demandantes, fue claro que para el segundo debate se ajustó este enunciado de manera importante.

Dicho ajuste en las plenarios de la Cámara de Representantes y del Senado de la República consistió, fundamentalmente, en (i) incluir la fórmula para calcular la Tasa de Tributación Depurada (TTD), que permitiría identificar a cuáles contribuyentes les resultaría aplicable la tasa mínima de tributación, así como (ii) la fórmula para determinar el Impuesto a Adicionar (IA), en el evento en que dicha tasa fuera inferior al 15%. Aunado a ello, (iii) precisó, dentro de la categoría de persona jurídica, a quienes iba dirigida esta carga impositiva y qué grupos se exceptuaban de la misma.

Pese a lo anterior, a partir de un análisis cualitativo y sistemático de los principios constitucionales de consecutividad e identidad flexible, la Sala Plena señaló que, a lo largo de todo el proceso legislativo, incluyendo el primer debate conjunto dado en las comisiones terceras constitucionales permanentes, se mantuvieron cinco (5) elementos definitorios de la figura: (i) el objeto respecto del cual recayó (el impuesto de renta y complementarios), (ii) los destinatarios núcleo de la tasa mínima de tributación (las personas jurídicas, con las excepciones que se fueron ajustando en las plenarios de las cámaras), (iii) el porcentaje de esa tasa, esto es, el 15%; (iv) los factores a ser tenidos en cuenta para su cálculo, y (v) el alcance tributario concreto, esto es, que la finalidad consistía en que todos los destinatarios, cuya tributación no alcanzara el 15%, debían adicionar los puntos porcentuales faltantes hasta alcanzar dicho umbral.

En este sentido, la Sala Plena concluyó que entre los enunciados que se adicionaron para el segundo debate en las plenarios y la disposición inicialmente concebida en el marco del primer debate conjunto en las comisiones terceras permanentes, existía una relación (i) *clara*, en tanto las adiciones y modificaciones realizadas atendieron a un hilo regulatorio

particular y determinado por la concepción de un mínimo de tributación en renta para un grupo de contribuyentes; (ii) *específica*, en la medida en que desarrollaron, en un continuo, la figura inicialmente prevista; (iii) *estrecha y necesaria*, en razón a que los elementos que se agregaron y modificaron, de orden predominantemente técnico, permitieron indiscutiblemente comprender y materializar la tributación mínima. Y, por último, (iv) la conexión fue *evidente* porque los ajustes normativos para el segundo debate en plenarias contribuyeron a la comprensión de la figura que desde el debate en comisiones permanentes se había discutido y aprobado.

Finalmente, precisó la Corte que los elementos introducidos a la disposición luego del primer debate conjunto, por numerosos que sean, no eran *separables* o *autónomos* de la regulación propuesta en el primer debate y, por tanto, no podrían haberse plasmado en un proyecto independiente. Por lo cual, concluyó que no se dio una elusión del debate en esta materia y, en consecuencia, tampoco se desconocieron los artículos 157 y 160 superiores invocados en la demanda.