

Honorables Magistrados
CORTE CONSTITUCIONAL

E. S. D.

Referencia: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 51 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”.

JUAN CARLOS ESGUERRA PORTOCARRERO, ciudadano colombiano, identificado con la cédula de ciudadanía No. 17.122.948, en ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en el artículo 241 de la Constitución Política, respetuosamente presento ante ustedes demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 51 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”, comoquiera que las disposiciones demandadas vulneran los artículos 13, 95.9, 333, 334 y 363 de la Constitución Política.

I. NORMA DEMANDADA

De conformidad con el artículo 2 del Decreto 2067 de 1991, a continuación, transcribo y subrayo los apartados normativos que se demandan:

“LEY 2277 DE 2022

(Diciembre 13)

Diario Oficial No. 52.247

[...]

“**CAPÍTULO II.**

**“IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO
UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES.**

“ARTÍCULO 51. IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES. Créase el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

“El hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

“El impuesto se causará en las ventas efectuadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura; en los retiros para consumo de los productores, en la fecha del retiro; y en las importaciones, en la fecha en que se nacionalice el bien.

“El sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador, según corresponda.

“La base gravable del impuesto es el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso.

“La tarifa del impuesto es de cero coma cero cero cero cinco (0,00005) UVT por cada un (1) gramo del envase, embalaje o empaque.

“Corresponde a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) el recaudo y la administración del impuesto, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia, y para la aplicación de las sanciones contempladas en el mismo y que sean compatibles con la naturaleza del impuesto. Así mismo, aplica el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario.

“El impuesto se declarará y pagará en la forma y plazos que establezca el Gobierno nacional.

“Los términos, condiciones y contenido de la declaración serán definidos por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

“PARÁGRAFO. Se encuentran excluidos del impuesto al que se refiere este Artículo los productos plásticos de un solo uso señalados en el parágrafo del Artículo 5o de la Ley 2232 de 2022 utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

II. NORMAS CONSTITUCIONALES VULNERADAS

El artículo 51 demandado vulnera los artículos 13, 95.9, 363, 333 y 334 de la Constitución Política, que consagran los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria, así como las libertades de empresa y la libre competencia.

El artículo 13 de la Constitución Política dispone que:

“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.

“El Estado promoverá las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva y adoptará medidas en favor de grupos discriminados o marginados.

“El Estado protegerá especialmente a aquellas personas que por su condición económica, física o mental, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan”.

El artículo 95.9 de la Constitución establece:

“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”.

Por su parte, el artículo 363 de la Constitución Política prevé que:

“ARTICULO 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

“Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”.

El artículo 333 de la Carta dispone lo siguiente:

“ARTICULO 333. La actividad económica y la iniciativa privada son libres, dentro de los límites del bien común. Para su ejercicio, nadie podrá exigir permisos previos ni requisitos, sin autorización de la ley.

“La libre competencia económica es un derecho de todos que supone responsabilidades.

“La empresa, como base del desarrollo, tiene una función social que implica obligaciones. El Estado fortalecerá las organizaciones solidarias y estimulará el desarrollo empresarial.

“El Estado, por mandato de la ley, impedirá que se obstruya o se restrinja la libertad económica y evitará o controlará cualquier abuso que personas o empresas hagan de su posición dominante en el mercado nacional.

“La ley delimitará el alcance de la libertad económica cuando así lo exijan el interés social, el ambiente y el patrimonio cultural de la Nación”.

Finalmente, el artículo 334 ibidem prevé que:

“ARTICULO 334. <Artículo modificado por el artículo 1o. del Acto Legislativo 3 de 2011. El nuevo texto es el siguiente:> La dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Este intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes, y en los servicios públicos y privados, para racionalizar la economía con el fin de conseguir en el plano nacional y territorial, en un marco de sostenibilidad fiscal, el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano. Dicho marco de sostenibilidad fiscal deberá fungir como instrumento

para alcanzar de manera progresiva los objetivos del Estado Social de Derecho. En cualquier caso el gasto público social será prioritario.

“El Estado, de manera especial, intervendrá para dar pleno empleo a los recursos humanos y asegurar, de manera progresiva, que todas las personas, en particular las de menores ingresos, tengan acceso efectivo al conjunto de los bienes y servicios básicos. También para promover la productividad y competitividad y el desarrollo armónico de las regiones.

“La sostenibilidad fiscal debe orientar a las Ramas y Órganos del Poder Público, dentro de sus competencias, en un marco de colaboración armónica.

“El Procurador General de la Nación o uno de los Ministros del Gobierno, una vez proferida la sentencia por cualquiera de las máximas corporaciones judiciales, podrán solicitar la apertura de un Incidente de Impacto Fiscal, cuyo trámite será obligatorio. Se oirán las explicaciones de los proponentes sobre las consecuencias de la sentencia en las finanzas públicas, así como el plan concreto para su cumplimiento y se decidirá si procede modular, modificar o diferir los efectos de la misma, con el objeto de evitar alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal. En ningún caso se afectará el núcleo esencial de los derechos fundamentales.

“PARÁGRAFO. Al interpretar el presente artículo, bajo ninguna circunstancia, autoridad alguna de naturaleza administrativa, legislativa o judicial, podrá invocar la sostenibilidad fiscal para menoscabar Los <sic> derechos fundamentales, restringir su alcance o negar su protección efectiva”.

III. CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Para efectos de facilitar la comprensión de esta demanda, en este capítulo me referiré a las siguientes cuestiones: (i) los principios de igualdad, equidad y justicia en materia tributaria; (ii) la protección constitucional de las libertades económicas; (iii) el contenido y alcance de la norma demandada; y (iv) los cargos de inconstitucionalidad por violación de los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria, así como las libertades económicas.

1. Principios de igualdad, equidad y justicia en materia tributaria

El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia, progresividad y no retroactividad. En lo que respecta al primero de ellos, la jurisprudencia constitucional ha señalado que la equidad es la expresión concreta del principio de igualdad en materia tributaria¹. En palabras de la Corte Constitucional:

“el principio de equidad tributaria está previsto por los artículos 95.9 y 363 de la Constitución Política. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, este principio constituye, sin perjuicio de su autonomía conceptual, ‘una manifestación del principio de igualdad en el campo impositivo’, pues ‘opera como límite formal y material de la potestad impositiva del legislador’. De manera general, la Corte ha señalado que el principio de equidad sirve como criterio orientador para ‘ponderar la distribución de las cargas y de los beneficios [fiscales] entre los contribuyentes’. Por lo tanto, se trata de un mandato que el legislador debe observar para imponer la ‘justa distribución’ de las obligaciones fiscales y, en consecuencia, abstenerse instituir ‘cargas excesivas o beneficios [tributarios] exagerados’ que no consulten ‘la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión’”².

El principio de equidad tributaria tiene dos variables o manifestaciones: la equidad horizontal y la equidad vertical. Estas han sido definidas así:

“i) la equidad horizontal, según la cual el sistema tributario debe tratar de forma idéntica a las personas que, antes de tributar, gozan de la misma capacidad económica, de tal manera que estén situadas en un nivel similar luego de pagar sus contribuciones; y ii) la equidad vertical, que ordena distribuir la carga tributaria de forma que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota del impuesto^[39]. En consecuencia, el principio en su componente horizontal es relacional y consulta la capacidad económica de los contribuyentes individualmente considerados. Por su parte, el componente vertical está relacionado con el principio de progresividad tributaria -es decir, aquel que alude a la necesidad de imponer impuestos a los ciudadanos de forma gradual, según la capacidad de pago individual de cada uno-, y se predica del sistema tributario en su conjunto”³ (subrayado fuera de texto).

¹ Ver Corte Constitucional. Sentencia C-322 de 2022.

² Corte Constitucional. Sentencia C-203 de 2021.

³ Id.

A partir de lo anterior, la Corte Constitucional ha señalado que se violan los principios de igualdad y de equidad cuando *“cuando la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible para ello”*⁴.

Por su parte, el principio de justicia tributaria se concreta en un mandato general relativo al cumplimiento de las *“exigencias constitucionales que enmarcan el ejercicio del poder impositivo del Estado”*⁵. Ello significa que las leyes tributarias deben ser razonables y proporcionales, sin que al legislador le esté permitido imponer *“privilegios o castigos desproporcionadamente gravosos para situaciones particularizadas”*⁶. En otras palabras,

*“[e]l principio de justicia tributaria, por su parte, ha sido interpretado como una síntesis de todas las exigencias constitucionales que enmarcan el ejercicio del poder impositivo del Estado (CP art 95-9). Además de incorporar las exigencias de equidad y progresividad antes mencionadas, también reclama un sistema tributario eficiente, capaz de asegurar un efectivo control de la recaudación de los dineros públicos. Así pues, al lado de la equidad y la progresividad, la eficiencia también constituye un componente medular de la justicia tributaria, dado que la ineficiencia en el recaudo de los tributos puede generar una injusta distribución de la carga fiscal, en tanto el incumplimiento de sus obligaciones impositivas por parte de algunos contribuyentes conduce a que el sostenimiento de los gastos e inversiones públicas sólo se haga a costa de los contribuyentes cumplidos”*⁷.

Por lo anterior, los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria constituyen un límite al margen de configuración normativa con que cuenta el Legislador para la creación de los tributos. Esto es así, por cuanto dichos principios se traducen en un mandato de optimización al Legislador referido a *“mantener un sistema tributario eficiente, capaz de asegurar la recaudación de los dineros públicos, mientras, simultáneamente, trata de forma equitativa a los contribuyentes”* (subrayado fuera de texto)⁸.

⁴ Id.

⁵ Id.

⁶ Id.

⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-492 de 2015.

⁸ Corte Constitucional. Sentencia C-322 de 2022.

La jurisprudencia constitucional también ha sostenido que las violaciones a los principios de igualdad y equidad tributaria deben analizarse a partir del test integrado de igualdad. Su aplicación requiere de la identificación de “*sujetos, hechos, elementos o situaciones comparables*”⁹ y el trato desigual.

En relación con el criterio de comparación entre los sujetos respecto de los cuales se predica el trato desigual, la Corte Constitucional ha reconocido que no existen ni situaciones ni sujetos “*que sean totalmente iguales o diferentes, de suerte que las desigualdades o igualdades entre las personas o las situaciones no son nunca absolutas sino siempre parciales, esto es, similitudes o diferencias, desde cierto punto de vista*”¹⁰. En otras palabras,

“[...] la Corte Constitucional ha establecido que para precisar si el trato diferente a dos grupos de situaciones o personas trasgrede el derecho a la igualdad es necesario establecer un criterio de comparación, o tertium comparationis, a partir del cual se pueda determinar si aquéllas son iguales o no, criterio que no puede resultar arbitrario, sino que debe ser relevante, en atención a la finalidad que persigue el trato normativo que se analiza.

*“Conforme a lo anterior, es dado precisar un poco más el alcance de la igualdad, en el sentido de que dicho principio exige que deben ser tratadas de la misma forma dos situaciones que resulten altamente similares, desde un punto de vista concreto o tertium comparationis, que sea relevante, de acuerdo a la finalidad perseguida por la norma analizada”*¹¹.

Una vez se determine la afectación prima fase del principio de igualdad, lo que ocurre, por ejemplo, cuando existe un trato diferenciado a situaciones similares, el juez constitucional debe aplicar uno de los tres tipos de escrutinios definidos por la jurisprudencia constitucional, a saber:

*“19. En el **escrutinio débil** o suave, el examen se limita a evaluar si la medida que trae un trato diferente es potencialmente adecuada para alcanzar una finalidad que no esté prohibida constitucionalmente. Según lo ha establecido la jurisprudencia de esta Corporación, este escrutinio se utiliza en casos relacionados con i) materias económicas y tributarias, ii) política internacional, iii) cuando está de por medio una competencia específica*

⁹ Id.

¹⁰ Corte Constitucional. Sentencia C-748 de 2009.

¹¹ Corte Constitucional. Sentencia C-748 de 2009.

definida por la Constitución en cabeza de un órgano constitucional, iv) cuando se examina una norma preconstitucional derogada que aún produce efectos y v) cuando no se aprecia, en principio, una amenaza para el derecho en cuestión.

*“Por su parte, el **escrutinio intermedio** exige que el fin sea constitucionalmente importante, que el medio para alcanzarlo sea efectivamente conducente y que la medida no sea evidentemente desproporcionada. Esta intensidad del juicio integrado de proporcionalidad se aplica cuando puede verse afectado un derecho no fundamental, existe un indicio de arbitrariedad que se refleja en la afectación de la libre competencia, y en los casos en los que la medida está basada en criterios sospechosos, pero con el fin de favorecer grupos históricamente discriminados.*

*“Finalmente, el **escrutinio estricto o fuerte** examina si el fin perseguido por la norma es imperioso; si el medio escogido es efectivamente conducente y, en especial, necesario; y si los beneficios de adoptar la medida exceden o no las restricciones impuestas sobre otros valores o principios constitucionales; es decir, si la medida es proporcional en sentido estricto.*

“Esta modalidad de escrutinio se aplica a hipótesis en las que la Constitución señala mandatos específicos de igualdad, lo que se traduce en una menor libertad de configuración del Legislador. En particular, la Corte lo ha utilizado para analizar medidas i) que contienen una clasificación sospechosa como las enumeradas en el artículo 13 superior; ii) que afectan a personas en condiciones de debilidad manifiesta o grupos discriminados o marginados; iii) que, en principio, impactan gravemente un derecho fundamental o establecen una medida regresiva; o iv) crean un privilegio” (negrilla y subrayado fuera de texto)¹².

De lo anterior es importante destacar que, aun cuando las medidas en materia económica y tributaria suelen analizarse a la luz de un escrutinio débil, la Corte Constitucional ha señalado que dicho escrutinio podrá ser más estrictos en aquellos casos en los cuales la medida afecte derechos fundamentales o “*existan indicios de arbitrariedad que justifiquen un juicio más estricto*”¹³, como sucede, por ejemplo, con las afectaciones a la libre competencia. Al respecto, la jurisprudencia constitucional ha sostenido que:

¹² Corte Constitucional. Sentencia C-322 de 2022.

¹³ Id.

“7. El test intermedio también se justifica en la existencia de un indicio de arbitrariedad que se refleja, en este caso, en la afectación grave de la libre competencia. Las leyes tributarias suelen tener efectos variados en los precios relativos de los bienes y servicios que se ofrecen y demandan en los mercados. Empero, supera este efecto normal, la norma fiscal que, dentro de un determinado mercado, grava el ingreso de un operador y, simultáneamente, deja de gravar sin razón válida aparente el mismo tipo de ingreso de su competidor, generando una ventaja que reduce notoriamente las posibilidades de emular en cantidad, calidad y precio, hasta el punto de que la intervención unilateral del Estado pueda objetivamente calificarse como arbitraria, inaceptable o no soportable.

“El mercado constituye un elemento central de la Constitución económica. Corresponde a la ley, sin perjuicio de la facultad de reservar ciertos servicios o actividades económicas en cabeza del Estado, promover la existencia de mercados organizados y competitivos. La promoción de mercados que reúnan estas características resulta esencial para el despliegue de la libertad económica y para el cabal ejercicio de los derechos de los consumidores. Desde otro punto de vista, el mercado como institución social debe ser garantizado por el Estado, puesto que su anulación o la radical transformación de su función por parte de éste, arriesgaría con eliminar uno de los ejes del sistema económico diseñado por el Constituyente que, además, sirve de soporte a valiosos derechos constitucionales.

“La intervención del Estado en la economía -la que puede cumplirse, entre otras, a través de medidas tributarias-, necesariamente afecta los distintos mercados, sin que por ello pueda juzgarse que se produce un efecto inconstitucional. Sin perjuicio del amplísimo espacio de configuración normativa del mundo económico que cabe reconocer a la ley, la garantía de la institución del mercado y de los derechos que en ella se proyectan - libre empresa, libertad de competencia, derechos del consumidor, propiedad, etc. -, se opone, sin embargo, a las distorsiones graves que arbitraria y unilateralmente introduzca el Estado y que carezcan de toda razonabilidad en cuanto que no las anime la persecución de una política pública o la consecución de un objetivo público legítimo. En estos casos, la destrucción del mercado o la irrazonable anulación de sus mecanismos de funcionamiento por causa directa del Estado, contraría el deber de garantizar su existencia así sólo sea en lo tocante a sus elementos mínimos, esto es, aquellos que contribuyen a

otorgarle su propia fisonomía y a garantizar el cumplimiento de su función típica en un nivel que, pese a sus imperfecciones, por lo menos revista alguna utilidad práctica.

“La destrucción de la competencia o su arbitraria y unilateral distorsión, pone término o debilita el sistema de libre empresa. Sin ella se tiende a perder eficiencia y responsabilidad en la producción, distribución y comercialización de bienes y servicios sociales. De otro lado, la justificación de la ganancia empresarial en buena parte reposa en su consecución en un mercado competitivo, en el que se dan cita distintos operadores que luchan entre sí en precio, cantidad y calidad, para satisfacer a los consumidores que, igualmente, perderían si esa sana emulación es detenida o interferida caprichosamente por factores ajenos a los partícipes.

“Así como el Estado debe combatir el abuso de las posiciones dominantes que desvirtúan la esencia del mercado y la conformación de monopolios y asociaciones que, apelando a arreglos artificiales, interfieren en la genuina formación de los precios, también debe abstenerse de injerir en él de manera unilateral y arbitraria, lo que no significa que se abstenga de intervenir activamente en la dirección de la economía. Particularmente, el ejercicio de la potestad tributaria, que debe atender fines de interés general, no puede ser utilizado con el objeto deliberado de crear situaciones de ventaja privada en un mercado determinado. De una parte, la lucha entre los empresarios debe desenvolverse en la arena económica y llevarse a cabo buscando mejoras permanentes en la eficiencia. Su traslado al escenario político, en pos de la obtención de privilegios fiscales que se nieguen a sus respectivos competidores, le resta legitimidad tanto a la legislación tributaria como al sistema de empresa privada. Igualmente, convertir el poder tributario en factor de concesión selectivo de mayores o mejores márgenes de ganancia, para favorecer o perjudicar a ciertos empresarios, representa una mayúscula desviación del más grande poder de que dispone el Estado para perseguir la satisfacción de los intereses generales.

“No cabe duda de que la imposición del gravamen a las comisiones que perciben las sociedades fiduciarias en razón de los tres servicios descritos en esta sentencia, cuando ello no ocurre con las comisiones que por idéntico concepto reciben las sociedades comisionistas de bolsa, tiene un efecto directo en el precio o costo de los mismos, ya sea que el importe del impuesto se traslade a los usuarios o que lo tenga que asumir la entidad prestadora. Si se

dejan los factores iguales, el precio y la decisión del mercado será el que finalmente establezcan las sociedades comisionistas de bolsa, y ello será así no como reflejo del libre juego de la oferta y la demanda, sino como consecuencia directa de una decisión política que, en un grado notable, sustituirá los mecanismos del mercado y de la competencia.

“No se descarta que las decisiones legislativas en el campo tributario tengan consecuencias económicas en los distintos mercados. En realidad, será difícil que no exista una relación entre una esfera y otra. Lo que resulta censurable es que una política tributaria -como la relativa al establecimiento del beneficio fiscal examinado-, que discrimina a un sector de la competencia en el mercado de ciertos productos financieros, sin fundamento fiscal alguno, se limite a ser práctica restrictiva de la libre competencia. El Estado establece impuestos porque necesita financiar el gasto público y, a su turno, exonera de su pago cada vez que lo considera necesario a fin de configurar de manera razonable el hecho imponible o porque decide perseguir un objetivo constitucionalmente admisible. El poder tributario no se ha entregado al Estado para que, por fuera de una política fiscal razonable y seria, caprichosamente altere la posición de los participantes de un mercado, generando ventajas contingentes que explotan sus beneficiarios para imponerse sobre los competidores que pierden terreno sólo por no contar con el beneplácito político de las mayorías que definen las normas fiscales.”

“Examinada con detenimiento la disposición legal acusada se observa que el efecto de distorsión que produce en el mercado de los tres productos financieros anotados, no se sustenta en ninguna política tributaria seria y razonable. Sea que el propósito hubiese sido el de originar una ventaja competitiva en favor de un operador específico en el mercado o simplemente que dejó de advertirse que en realidad quedaba por fuera del beneficio una situación análoga, la distorsión emana de una disposición legal, reviste innegable gravedad y no encuentra asidero racional o razonable alguno. El indicio de arbitrariedad en los dos casos no queda desvirtuado. En un plano objetivo, la disposición legal se proyecta en una grave e ilegítima distorsión del mercado y, por ende, viola la libre competencia”¹⁴ (subrayado fuera de texto).

Así, procederá el análisis de una medida tributaria a la luz del juicio estricto o intermedio, cuando ella afecte gravemente la libre competencia.

¹⁴ Corte Constitucional. Sentencia C-183 de 1998.

2. Protección constitucional de las libertades económicas

Como señalé en el capítulo anterior, la libertad de empresa puede verse afectada por la adopción de normas tributarias. Por ello, es importante determinar el alcance de esta libertad, a fin de comprender el impacto que tiene la norma demandada en su ejercicio.

La Constitución de 1991 adoptó un modelo de economía social de mercado. Ello implica, entre otras, un reconocimiento y protección constitucional de las libertades económicas, previstas, principalmente en los artículos 333 y 334 de la Constitución Política. Al respecto, la Corte Constitucional ha señalado que:

“dentro de las denominadas “libertades económicas” se encuentra la Libertad de Empresa y la libre competencia. La primera ha sido entendida como la facultad con que cuentan las personas de “afectar o destinar bienes de cualquier tipo (principalmente de capital) para la realización de actividades económicas para la producción e intercambio de bienes y servicios conforme a las pautas o modelos de organización típicas del mundo económico contemporáneo con vistas a la obtención de un beneficio o ganancia”. La segunda aplica cuando un conjunto de empresarios que, en el contexto de un marco normativo en igualdad de condiciones, ponen sus esfuerzos o recursos para alcanzar un determinado mercado de bienes y servicios. Se trata de la ausencia de obstáculos entre una pluralidad de empresarios que ejercen una actividad económica lícita”¹⁵.

Tanto la libertad de empresa como la libre competencia envuelven un derecho a un trato igual y no discriminatorio entre competidores. En efecto, la Sentencia C-264 de 2013 caracterizó el núcleo esencial de la libertad de empresa en los siguientes términos:

“La libertad de empresa comprende la facultad de las personas de “(...) afectar o destinar bienes de cualquier tipo (principalmente de capital) para la realización de actividades económicas para la producción e intercambio de bienes y servicios conforme a las pautas o modelos de organización típicas del mundo económico contemporáneo con vistas a la obtención de un beneficio o ganancia”. Esta libertad comprende, entre otras garantías, (i) la libertad contractual, es decir, la capacidad de celebrar los acuerdos que sean necesarios para el desarrollo de la actividad económica, y (ii) la libre iniciativa

¹⁵ Corte Constitucional. Sentencia C-056 de 2021.

privada. Su núcleo esencial comprende, entre otras prerrogativas, (i) el derecho a un tratamiento igual y no discriminatorio entre empresarios o competidores que se hallan en la misma posición; (ii) el derecho a concurrir al mercado o retirarse; (iii) la libertad de organización y el derecho a que el Estado no interfiera en los asuntos internos de la empresa como la organización empresarial y los métodos de gestión; (iv) el derecho a la libre iniciativa privada; (v) el derecho a la creación de establecimientos de comercio con el cumplimiento de los requisitos que exija la ley; y (vi) el derecho a recibir un beneficio económico razonable”¹⁶ (negrilla fuera de texto).

A su vez, la Sentencia C-056 de 2021 señaló que el núcleo esencial de la libre competencia corresponde a los siguientes derechos y libertades:

“(i) el derecho de los empresarios que se hallen en una misma posición a no recibir un tratamiento discriminatorio; (ii) el derecho a concurrir al mercado o retirarse de él; (iii) la libertad de organización y el derecho a que el Estado no interfiera en los asuntos internos de la empresa, como sus métodos de gestión; (iv) la libre iniciativa privada; (v) el derecho a crear establecimientos de comercio con el cumplimiento de los requisitos de ley; y (vi) el derecho a recibir un beneficio económico razonable. En esa misma línea, la Corte ha manifestado que el núcleo esencial del derecho a la libre competencia consiste en la posibilidad de acceder al mercado por parte de los oferentes sin barreras injustificadas”¹⁷ (negrilla fuera de texto).

En tales términos, es claro que la Constitución protege el ejercicio de las libertades económicas en condiciones de igualdad, lo cual no se agota con la simple posibilidad de ofrecer bienes y servicios en el mercado, sino que se extiende a los beneficios y cargas tributarias. Reiterando lo sostenido por la Corte Constitucional en la Sentencia C-183 de 1998:

“La intervención del Estado en la economía -la que puede cumplirse, entre otras, a través de medidas tributarias-, necesariamente afecta los distintos mercados, sin que por ello pueda juzgarse que se produce un efecto inconstitucional. Sin perjuicio del amplísimo espacio de configuración normativa del mundo económico que cabe reconocer a la ley, la garantía de la institución del mercado y de los derechos que en ella se proyectan - libre empresa, libertad de competencia, derechos del consumidor, propiedad, etc. -,

¹⁶ Corte Constitucional. Sentencia C-264 de 2013.

¹⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-056 de 2021.

se opone, sin embargo, a las distorsiones graves que arbitraria y unilateralmente introduzca el Estado y que carezcan de toda razonabilidad en cuanto que no las anime la persecución de una política pública o la consecución de un objetivo público legítimo. En estos casos, la destrucción del mercado o la irrazonable anulación de sus mecanismos de funcionamiento por causa directa del Estado, contraría el deber de garantizar su existencia así sólo sea en lo tocante a sus elementos mínimos, esto es, aquellos que contribuyen a otorgarle su propia fisonomía y a garantizar el cumplimiento de su función típica en un nivel que, pese a sus imperfecciones, por lo menos revista alguna utilidad práctica”.

De acuerdo con lo anterior, si bien el Legislador cuenta con un margen de configuración normativa en materia tributaria, ello no se traduce en una potestad irrestricta que lo habilite a establecer beneficios, exenciones o cargas tributarias que distorsionen el mercado.

De allí que las medidas tributarias que limiten o restrinjan las libertades económicas deban analizarse a la luz de los siguientes criterios: “(i) el límite debe ser impuesto por la ley; (ii) el límite no puede afectar el núcleo esencial de la libertad de empresa; (iii) el límite debe obedecer a motivos adecuados y suficientes que lo justifiquen; (iv) el límite debe obedecer al principio de solidaridad; y (v) el límite debe responder a criterios de razonabilidad y proporcionalidad”¹⁸.

3. Contenido y alcance de las normas demandadas

Las disposiciones demandadas regulan el Impuesto Nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. Este impuesto está regulado íntegramente en los artículos 50 a 53 de la Ley 2277 de 2022, así:

“IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES.

“ARTÍCULO 50. DEFINICIONES. Para efectos de este Capítulo se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

“a) Plástico: material compuesto por un polímero, al que pueden haberse añadido aditivos u otras sustancias, y que puede funcionar como principal

¹⁸ Corte Constitucional. Sentencia C-264 de 2013.

componente estructural de los productos finales, con excepción de los polímeros naturales que no han sido modificados químicamente.

“b) *Polímero: una sustancia constituida por moléculas caracterizadas por la secuencia de uno o varios tipos de unidades monoméricas. Dichas moléculas deben repartirse en una distribución de pesos moleculares en la que las diferencias de peso molecular puedan atribuirse principalmente a diferencias en el número de unidades monoméricas. Un polímero incluye los siguientes elementos: a) una mayoría ponderal simple de moléculas que contienen al menos tres unidades monoméricas con enlaces de covalencia con otra unidad monomérica u otro reactante como mínimo; b) menos de una mayoría ponderal simple de moléculas del mismo.*

“c) *Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:*

“1. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> Fabrique, ensamble o remanufacture ~~bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en~~ envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

“2. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> Importe ~~bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en~~ envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

“d) *Producto plástico de un solo uso: son aquellos que no han sido concebidos, diseñados o introducidos en el mercado para realizar múltiples circuitos, rotaciones o usos a lo largo de su ciclo de vida, independientemente del uso repetido que le otorgue el consumidor. Son diseñados para ser usados una sola vez y con corto tiempo de vida útil, entendiendo la vida útil como el tiempo promedio en que el producto ejerce su función.*

“ARTÍCULO 51. IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES. Créase el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

“El hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

“El impuesto se causará en las ventas efectuadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura; en los retiros para consumo de los productores, en la fecha del retiro; y en las importaciones, en la fecha en que se nacionalice el bien.

“El sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador, según corresponda.

“La base gravable del impuesto es el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso.

“La tarifa del impuesto es de cero coma cero cero cero cinco (0,00005) UVT por cada un (1) gramo del envase, embalaje o empaque.

“Corresponde a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) el recaudo y la administración del impuesto, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia, y para la aplicación de las sanciones contempladas en el mismo y que sean compatibles con la naturaleza del impuesto. Así mismo, aplica el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario.

“El impuesto se declarará y pagará en la forma y plazos que establezca el Gobierno nacional.

“Los términos, condiciones y contenido de la declaración serán definidos por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

***“PARÁGRAFO.** Se encuentran excluidos del impuesto al que se refiere este Artículo los productos plásticos de un solo uso señalados en el parágrafo del Artículo 50 de la Ley 2232 de 2022 utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.*

***“ARTÍCULO 52. NO CAUSACIÓN.** El impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes no*

se causará cuando el sujeto pasivo presente la Certificación de Economía Circular (CEC), que será reglamentada por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible en un plazo de seis (6) meses a partir de la fecha de expedición de esta ley en el marco de las obligaciones y las metas de aprovechamiento del plástico contenidas en la Ley 2232 de 2022.

“PARÁGRAFO. *El impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes no será deducible en el impuesto sobre la renta y complementarios.*

“ARTÍCULO 53. *Adiciónese el numeral 11 al Artículo 643 del Estatuto Tributario, así:*

“11. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, al veinte por ciento (20%) del valor del impuesto que ha debido pagarse”.

Al respecto, es importante precisar, como lo han hecho la Corte Constitucional y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (“DIAN”), que lo que grava el impuesto es el material plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes, que no el contenido del envase¹⁹. Esta distinción es importante de cara a la finalidad perseguida con el tributo.

De acuerdo con los antecedentes legislativos del proyecto de ley, el Impuesto Nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes se justifica en la necesidad de salvaguardar el medio ambiente y la salud, los cuales se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso en Colombia.

A continuación, cito las consideraciones de la referida exposición de motivos que dan cuenta de su finalidad:

“En atención a la problemática relacionada con la contaminación ambiental producto de la mala gestión de los residuos sólidos, especialmente de desechos plásticos, en el proyecto de ley se incluye una propuesta que pretende incentivar la economía circular, fomentar la innovación en este campo, reducir

¹⁹ Corte Constitucional. Sentencia C-506 de 2023.

la cantidad de residuos sólidos que llegan a los rellenos sanitarios e internalizar los costos asociados a la contaminación del plástico.

“Las necesidades de fomentar la economía circular en Colombia, y reducir el consumo y la inadecuada disposición de plásticos ha sido ampliamente documentada. De forma general las siguientes cifras permiten comprender la dimensión de esta problemática: únicamente se recicla el 17% de los residuos; existen 124 municipios que cuentan con sitios de disposición inadecuados, por lo que los desechos son vertidos en los ecosistemas; el consumo de plástico per cápita es de 24 kilogramos al año; el 56% de los plásticos consumidos son de un solo uso.

“Las cifras presentadas, permiten comprender por qué, en el plano internacional, los países han aumentado los esfuerzos tendientes a disminuir el consumo de bienes plásticos y promover la economía circular. En efecto, se han observado iniciativas para la implementación de herramientas de comando y control e instrumentos económicos para generar cambios de comportamiento en favor del ambiente.

“Frente a este tema, se resalta que en las últimas décadas se han observado iniciativas públicas para promover los objetivos propios de la economía circular. Entre estas, se han destacado históricamente la Política para la Gestión Integral de Residuos Sólidos (1997) o la Política Nacional de Producción y Consumo Sostenible (2010). Así mismo, recientemente el Gobierno nacional lanzó la Estrategia Nacional de Economía Circular, a través de la cual se busca incentivar nuevos modelos de negocio que incorporen la gestión de los residuos, el manejo eficiente de los materiales y el cambio en los estilos de vida de los ciudadanos.

“En el caso de Colombia, recientemente se han tomado algunas medidas para abordar problemáticas puntuales relacionadas con el manejo del plástico de un solo uso. A nivel nacional se implementó el impuesto a las bolsas plásticas en la Ley 1819 de 2016, con lo cual, según estudios del DNP, el 71% de los hogares redujo el consumo de estas bolsas.

“A nivel subnacional se ha generado un mayor número de iniciativas para hacer frente a la problemática. Un ejemplo de esto es la Resolución 1017 de 2018 del Departamento Administrativo Distrital de Sostenibilidad Ambiental de Santa Marta, a través de la cual se incorporó una prohibición al plástico de

un solo uso con el fin de promover la sostenibilidad ambiental mediante el uso de materiales biodegradables, sustitutos reciclables, materiales valorizables o productos reciclados composteables. Así mismo, el Senado de la República aprobó recientemente la Ley 1973 de 2019, que prohíbe la entrada al departamento Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina de bolsas, pitillos, vasos y otros utensilios plásticos y de poliestireno de difícil reciclaje. Por su parte, la Gobernación de Boyacá, a través del Decreto 383 de 2019, prohibió el plástico de un solo uso no biodegradable y el poliestireno expandido de sus procesos de contratación. Se espera que este ejemplo sea seguido por la Gobernación de Nariño debido al convenio celebrado entre ambas gobernaciones para la promoción de estándares ambientales en sus territorios.

“Así, se observa que las iniciativas nacionales y subnacionales mencionadas son los primeros pasos para modificar los parámetros de conducta en relación con el consumo de plásticos de un solo uso. Sin embargo, aún existen oportunidades de mejora a nivel nacional para procurar disminuir la producción o el consumo de este tipo de bienes e incentivar su aprovechamiento.

“Por lo anterior, en el proyecto de ley se propone la creación de un impuesto. Esta medida es incluida con el fin de incentivar el aprovechamiento de este tipo de residuos tras su uso. Como se mencionó previamente, las medidas relacionadas, por ejemplo, con botellas plásticas tienen un alto potencial de disminuir su disposición final y aumentar su reciclaje. Por esta razón, en el texto del proyecto de ley se establece que el Gobierno nacional debe reglamentar un mecanismo de compensación del impuesto propuesto de forma que se generen incentivos para la innovación y el reciclaje, y ayude a cumplir las metas de economía circular establecidas por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.

“Se considera que la inclusión de esta medida de regulación directa sobre la posibilidad de producir, importar o comercializar ciertos bienes plásticos de un solo uso complementa adecuadamente los demás instrumentos económicos que se proponen en el proyecto de ley, así como aquellos que se encuentran en etapa de implementación por parte del Gobierno nacional.

“De acuerdo con las definiciones internacionales se considera que un plástico de un solo uso es aquel producto fabricado total o parcialmente con plástico y

que no ha sido concebido, diseñado o introducido en el mercado para complementar, dentro de su periodo de vida, múltiples circuitos o rotaciones mediante su devolución a un productor para ser rellenado o reutilizado con el mismo fin para el que fue concebido.

“Para finalizar, se resalta que los recursos generados a través de este impuesto serán destinados al FonClima, el cual tendrá la función de implementar líneas de inversión encaminadas a promover la innovación en nuevos sectores productivos y la reconversión tecnológica, lo cual facilitará la transición de los productores y comercializadores hacia actividades de menor impacto negativo en el ambiente y la sociedad”.

De conformidad con la exposición de motivos de la Reforma Tributaria, uno de los principales objetivos del Impuesto Nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes es corregir externalidades ambientales negativas originadas en la producción y el consumo de este tipo de plásticos en el país. Para tales efectos, el Gobierno creó el referido impuesto como una alternativa fiscal para mitigar el impacto ambiental del consumo de este tipo de plástico y, a su vez, para incentivar la innovación y el reciclaje nacional.

Ahora bien, en relación con las características del impuesto, la DIAN ha señalado que este tributo se caracteriza por ser:

- (i) Indirecto, “en la medida que grava la venta o importación de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. El Impuesto no evalúa directamente la capacidad contributiva del sujeto pasivo y responsable ni está en función de su ingreso o propiedad”²⁰.
- (ii) De causación instantánea, “por cuanto «se causa de manera simultanea (sic) a la realización del hecho imponible [...] tal y como se desprende de la lectura de los incisos 2° y 3° del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022”²¹.
- (iii) Monofásico de primera etapa, “pues sólo se causa en (i) la venta o el retiro para consumo efectuados por el productor, o (ii) la importación para consumo propio”²².

²⁰ Concepto DIAN 100208192-87.

²¹ Id.

²² Id.

El artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 define los elementos esenciales del Impuesto Nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, entre los cuales, se destacan los siguientes:

- a. **Los sujetos pasivos** del Impuesto pueden ser los productores o los importadores de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.
- b. Sin embargo, **el hecho generador** puede configurarse de 3 formas distintas, a saber: (i) la venta, (ii) el retiro para consumo propio y (iii) la importación para consumo propio. Nótese cómo dos de los hechos generadores requieren que el retiro o la importación se realice “*para consumo propio*”. Para la DIAN, dicha expresión debe entenderse como “*la utilización del producto plástico de un solo uso*”.
- c. Por otra parte, **la causación** del impuesto se concreta así: (i) en el caso de la venta, en la fecha de emisión de la factura; (ii) en el caso del retiro para consumo propio, en la fecha del retiro; y, (iii) en el caso de las importaciones para consumo propio, en la fecha de nacionalización del bien.

Ahora bien, la anterior regulación del impuesto presenta dos problemas de igualdad, equidad y justicia tributaria. De un lado, la norma nada dice acerca de las exportaciones de los plásticos de un solo uso para envasar, embalar y empacar bienes, por lo que estas se entienden gravadas con el impuesto. Y, de otro lado, el Legislador previó un trato más favorable en el caso de las importaciones. Estas diferencias no solo afectan los principios tributarios antes mencionados, sino que también inciden gravemente en el ejercicio de las libertades económicas. En el siguiente capítulo expondré con detalle el concepto de la violación de los referidos principios y libertades.

4. Cargos de inconstitucionalidad

Los aparatados normativos demandados del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 violan los artículos 13, 95.9, 333, 334 y 363 de la Constitución Política, en los términos que se explican en los siguientes dos cargos de inconstitucionalidad.

Al respecto, cabe precisar que, por tratarse de cargos por violación al principio de igualdad y equidad tributaria, en cada uno de los dos primeros cargos me referiré a los cuatro requisitos que la jurisprudencia constitucional ha exigido para este tipo de cargos, a saber: (i) los sujetos comparables, (ii) el patrón de comparación o *tertium*

comparationis, (iii) la explicación del trato diferenciado y (iv) la ausencia de justificación constitucional²³.

Por su parte, en relación con la violación de las libertades económicas (arts. 333 y 334 de la CP), me referiré a los cinco elementos definidos por la jurisprudencia constitucional: “(i) *el límite debe ser impuesto por la ley*; (ii) *el límite no puede afectar el núcleo esencial de la libertad de empresa*; (iii) *el límite debe obedecer a motivos adecuados y suficientes que lo justifiquen*; (iv) *el límite debe obedecer al principio de solidaridad*; y (v) *el límite debe responder a criterios de razonabilidad y proporcionalidad*”²⁴.

4.1. El artículo demandado vulnera los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria al gravar las exportaciones de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

En relación con este primer cargo, tenemos que el impuesto es sobreinclusivo, al gravar los productos plásticos de un solo uso, objeto de exportación, de acuerdo con lo siguiente:

- (i) Los **sujetos comparables** son, de un lado, los productores nacionales y los importadores para consumo propio de productos plásticos de un solo uso destinados a la venta o retiro en Colombia y, de otro, los productores de ese mismo tipo de bienes con fines de exportación.
- (ii) El **patrón de comparación** es el impacto que genera la actividad que realizan los sujetos comparables respecto del medio ambiente colombiano, de cara a las finalidades que persigue el Impuesto.

Como se advierte de la exposición de motivos de la Ley 2277 de 2022, el Impuesto fue creado como una alternativa fiscal para mitigar el impacto ambiental del consumo de este tipo de plástico en el país. Entonces, deberían ser gravados con el impuesto aquellos productores o importadores que introduzcan plásticos de un solo uso a Colombia —ya sea mediante la producción para venta o retiro nacional o importación para consumo propio en el país—, pues son los que generan una externalidad ambiental negativa en el país.

²³ Corte Constitucional. Sentencia C-393 de 2019.

²⁴ Corte Constitucional. Sentencia C-264 de 2013.

Pues bien, para lograr esa finalidad es evidente que no son comparables los sujetos pasivos del Impuesto ni su actividad. Si lo que el Impuesto pretende es reducir el impacto ambiental en el país del uso de plásticos de un solo uso destinados a envasar, embalar y empacar bienes, es evidente que las exportaciones no generan tal impacto a nivel nacional, puesto que estas no están destinadas a ser vendidas, retiradas o usadas en Colombia. En tales términos, gravar las exportaciones en nada contribuye a disminuir las externalidades ambientales negativas que el Impuesto pretende reducir.

- (iii) El **trato diferenciado** consiste en darle igual trato a sujetos cuyas actividades no son comparables. Al respecto, la Corte Constitucional ha señalado que el trato diferenciado puede consistir en “*un trato desigual entre iguales o igual entre desiguales*”²⁵.

En este caso, de acuerdo con el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 y con la interpretación que la DIAN ha hecho del referido artículo, las exportaciones de plásticos de un solo uso utilizados para envasar, empacar o embalar bienes se encuentran gravados con el referido impuesto. En efecto, en concepto de la DIAN:

“4.1. ¿Se causa el Impuesto sobre productos plásticos de un solo uso (utilizados para envasar, embalar o empacar bienes) que, habiéndose fabricado en Colombia, son objeto de exportación? De ser así ¿existiría algún mecanismo de devolución o compensación del Impuesto?

“En el punto #3 se indicó que el Impuesto se genera, entre otros eventos, por la venta de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. Dicha venta, a falta de distinción por parte del Legislador, comprende tanto las efectuadas en el territorio nacional como al exterior. Al respecto, la Ley no contempla mecanismo alguno de devolución o compensación del Impuesto”.

Sin embargo, como señalé en el punto anterior, de conformidad con la finalidad del impuesto, no son semejantes, de un lado, los sujetos cuya actividad económica implica la introducción al mercado colombiano de

²⁵ Corte Constitucional. Sentencia C-104 de 2016.

plásticos de un solo uso y, de otro, aquellos que, si bien producen dichos bienes, estos no van a ser utilizados en el territorio nacional, como ocurre con las exportaciones. En este último caso, los efectos de la exportación de los plásticos de un solo uso no se manifiestan en Colombia, por lo que el impuesto no cumple su finalidad.

Por tanto, es claro que el destino de los bienes plásticos de un solo uso, es decir, si estos van a ser utilizados en Colombia o no, constituye una diferencia relevante, que ameritara un tratamiento diferenciado por parte del Legislador. En otras palabras, el Legislador no podía simplemente ampliar el impuesto a los casos de exportaciones, pues, en estos casos, el gravamen carece de toda finalidad, en la medida en que grava productos que no generan una externalidad ambiental negativa en el país.

Este tratamiento diferenciado se refleja, no solo en el gravamen mismo, sino en la inexistencia de mecanismos de devolución o compensación del impuesto. Como se observa en el concepto de la DIAN antes citado, pese a que los productos exportados no se comercializarán en Colombia y, por tanto, no generarán mayores impactos ambientales en el país, la Ley 2277 de 2022 no prevé *“mecanismo alguno de devolución o compensación del Impuesto”*. Sin embargo, ello sí ocurre en el caso de las importaciones.

Al respecto, el concepto de la DIAN señala:

“6.2. Si habiéndose causado el Impuesto en la importación, éste no se genera, al no venderse o utilizarse para consumo propio los productos plásticos de un solo uso ¿cómo podría obtenerse la devolución de lo pagado?”

“En este evento se estaría en presencia de un pago de lo no debido, explicado en el Oficio 000499 del 31 de mayo de 2016 de la siguiente manera:

“«[...] ocurre pago de lo no debido cuando el deudor cancela una suma de dinero creyendo que él debe ese monto, fundamentando su decisión en una obligación que no existía al momento de realizar el pago, incurriendo de esta forma en un error al creer

equivocadamente que se encontraba obligado a realizar esta operación.»

“Así pues, la devolución de la respectiva suma de dinero se podrá obtener presentando la solicitud ante la DIAN en los términos del artículo 1.6.1.21.27. del Decreto 1625 de 2016”.

De acuerdo con lo anterior, el productor que exporta plásticos de un solo uso—que no serán comercializados, utilizados ni desechados en Colombia, deberá pagar el impuesto, sin la posibilidad de devolver o compensar el impuesto. Sin embargo, los importadores, quienes introducen al país plásticos de un solo uso, podrán, en caso de que no vendan ni retiren los bienes, solicitar la devolución del impuesto.

En suma, el trato diferenciado puede resumirse así: (i) el Legislador gravó con el Impuesto Nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, a los plásticos de un solo uso destinados a exportación, pese a que estos no serán comercializados, utilizados o desechados en Colombia, por lo que no constituyen una externalidad ambiental negativa nacional; y (ii) el Legislador tampoco previó un mecanismo de compensación o devolución del impuesto para el caso de los plásticos de un solo uso destinados a exportaciones.

- (iv) El **trato diferenciado carece de justificación constitucional**. Como señalé en el capítulo III.1, aun cuando las medidas en materia económica y tributaria suelen analizarse a la luz de un escrutinio débil, la Corte Constitucional ha señalado que dicho escrutinio podrá ser más estricto en aquellos casos en los cuales la medida afecte derechos fundamentales o *“existan indicios de arbitrariedad que justifiquen un juicio más estricto”*²⁶. Ese indicio de arbitrariedad se asocia generalmente con *“la afectación grave de la libre competencia”*²⁷.

Pues bien, en este caso, es necesario acudir al juicio intermedio para analizar la ausencia de justificación constitucional, comoquiera que la medida tiene una clara incidencia en el derecho a la libre competencia de los exportadores de plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. Al respecto, cabe recordar que la Corte Constitucional ha reconocido

²⁶ Id.

²⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-203 de 2021.

el efecto que pueden tener las normas tributarias en la libre competencia, y, por tanto, la aplicación del test intermedio, así:

“7. El test intermedio también se justifica en la existencia de un indicio de arbitrariedad que se refleja, en este caso, en la afectación grave de la libre competencia. Las leyes tributarias suelen tener efectos variados en los precios relativos de los bienes y servicios que se ofrecen y demandan en los mercados. Empero, supera este efecto normal, la norma fiscal que, dentro de un determinado mercado, grava el ingreso de un operador y, simultáneamente, deja de gravar sin razón válida aparente el mismo tipo de ingreso de su competidor, generando una ventaja que reduce notoriamente las posibilidades de emular en cantidad, calidad y precio, hasta el punto de que la intervención unilateral del Estado pueda objetivamente calificarse como arbitraria, inaceptable o no soportable”²⁸ (subrayado fuera de texto).

Así pues, en este caso también estamos ante una norma tributaria cuyo efecto es afectar gravemente la libre competencia de los productores nacionales que se dedican a exportar plásticos de un solo uso utilizados para envasar, empacar o embalar bienes. En efecto, el tributo tiene la consecuencia de incrementar el valor de los bienes exportados, lo que afecta las condiciones en las que estos productores nacionales compiten en los mercados de destino de los plásticos de un solo uso. Dicha afectación en las libertades económicas en nada contribuye a mitigar las externalidades ambientales que justifican la creación del impuesto.

La afectación generada por el Impuesto en la libre competencia de los exportadores de plásticos de un solo uso resulta, asimismo, inconstitucional, de conformidad con el test intermedio:

- a. El fin perseguido con el Impuesto Nacional es constitucionalmente importante. En efecto, la protección del medio ambiente y la mitigación de los impactos ambientales que generan los plásticos de un solo uso en el país es una finalidad importante a la luz de la Constitución, que prevé expresamente el derecho al medio ambiente sano, así como el

²⁸ Corte Constitucional. Sentencia C-183 de 1998.

deber del Estado de prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental.

- b. Sin embargo, el medio elegido por el Legislador no es efectivamente conducente para lograr dicho fin. Los plásticos de un solo uso que son exportados no se comercializan, utilizan ni desechan en Colombia: Por tanto, no existe relación entre la exportación de estos bienes y los impactos y externalidades que el Impuesto pretende mitigar. En otras palabras, en el caso de las exportaciones, no se cumple la finalidad perseguida con el impuesto.
- c. En gracia de discusión, la medida tampoco es proporcional, por tres razones. Primero, la medida no es adecuada, comoquiera que el gravamen de las exportaciones no resulta idóneo para mitigar las externalidades ambientales negativas que producen los plásticos de un solo uso en Colombia. Segundo, la medida no es necesaria, por cuanto el Legislador contaba con otros mecanismos para mitigar las referidas externalidades, como lo era gravar aquellos plásticos de un solo uso que, en efecto, serían utilizados y desechados en Colombia. Y, por último, la medida no es proporcional en sentido estricto, puesto que, de un lado, no existe relación entre la finalidad perseguida y el gravamen de las exportaciones; y, de otro, la medida afecta desproporionalmente la libre competencia de los exportadores, en la medida en que el tributo incide en el precio de los bienes ofrecidos por los exportadores en los mercados extranjeros, tornando menos competitivos sus precios en relación con otro tipo de competidores.

Por las anteriores razones, respetuosamente solicito la declaratoria de inexecutable del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, por desconocer los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria. Esto, al imponer un trato diferenciado injustificado a los exportadores de plásticos de un solo uso o de productos contenidos en empaques o envases plásticos de un solo uso como alimentos, bebidas o productos de aseo o limpieza, afecta desproporcionadamente el ejercicio de las libertades económicas.

4.2. El artículo demandado vulnera los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria por cuanto no grava las importaciones de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes

En relación con este cargo, tenemos que:

- (i) Los **sujetos comparables** son los productores nacionales de plásticos de un solo uso que introducen al mercado producto, y los importadores para consumo propio de ese mismo tipo de bienes.

Al respecto, es importante hacer una aclaración acerca del supuesto fáctico en el que se encuentran los sujetos comparables. Los productores nacionales son sujetos pasivos del impuesto con la venta o el retiro para consumo propio del plástico de un solo uso. Ello significa que en la cadena productiva de un bien que se empaca, se envasa o se embala en un plástico de un solo uso, el impuesto siempre se generará, por lo que el productor nacional siempre será un sujeto pasivo del impuesto.

A manera de ejemplo, la venta de un jabón líquido que se envasa en un plástico de un solo uso generará el impuesto en cualquiera de los siguientes momentos:

- i. Cuando el productor nacional de jabón compra un plástico de un solo uso para empacar o envasar el bien terminado (el jabón). En este caso, el precio final de jabón incorporará el valor del impuesto que se paga por la compra del plástico de un solo uso; o
- ii. Cuando el productor nacional de jabón es también el productor del envase o empaque. En este caso, el uso o retiro para consumo propio genera el impuesto y, por ende, el precio final del referido jabón también incorporará el valor del impuesto que se paga por el retiro para consumo propio del plástico de un solo uso.

Ello no ocurre en el caso de los importadores de bienes “terminados” que ya están empacados, embalados o envasados en un plástico de un solo uso. Como señaló la Corte en la Sentencia C-506 y en los autos que han resuelto las solicitudes de aclaración, el impuesto recae sobre envases, empaques y embalajes vacíos, y no sobre los productos finales.

Siguiendo con el ejemplo propuesto, lo anterior significa que un importador de jabón que está empacado o envasado en un plástico de un solo uso no será sujeto pasivo del impuesto. Esto es así, porque al ingresar al país dicho

jabón—que puede tener las mismas características del producto nacional—no ingresa al país como un plástico de un solo uso, sino como un bien o producto terminado.

- (ii) El **patrón de comparación** es la actividad que realizan los sujetos comparables y su impacto en el medio ambiente. En efecto, tanto la producción nacional para venta y el retiro para consumo propio, así como la importación para consumo propio, tienen el mismo efecto ambiental: la introducción al país de bienes plásticos de un solo uso, que generan determinadas externalidades negativas, entre ellas, el problema de contaminación y inadecuada disposición de dichos productos plásticos.

Al respecto, cabe recordar que, de acuerdo con la exposición de motivos de la Ley 2277 de 2022, el Impuesto fue creado para mitigar los efectos negativos en el medio ambiente y las externalidades ambientales de los plásticos de un solo uso en el país. Pues bien, para la finalidad que persigue la ley, resulta irrelevante que los bienes plásticos de un uso que se utilizan para el envase, empaque y embalaje de otros bienes se produzcan nacionalmente o se importen, ya sea como plásticos de un solo uso o como productos terminados.

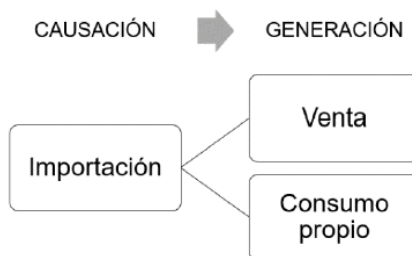
- (iii) El **trato diferenciado** consiste en un trato desigual entre iguales. Como señalé antes, de cara a la finalidad que persigue la medida, resulta irrelevante que los plásticos de un solo uso se produzcan nacionalmente o se importen. De allí que los productores nacionales que venden y retiran esos bienes para ser utilizados en el país y los importadores de esos mismos bienes sean sujetos comparables, los cuales deberían recibir el mismo trato: estar gravados con el impuesto una vez los plásticos de un solo uso se introducen al mercado nacional—con independencia de que se introduzcan en forma de envases, empaques o embalajes vacíos o como un producto terminado—.

Sin embargo, ello no ocurre así. Mientras en el caso de productores nacionales, el impuesto se genera con la venta o retiro para consumo propio del plástico de un solo uso; en el caso de los importadores, este se genera con la importación para consumo propio. En el caso de los primeros, el impuesto se genera con independencia de si dicho plástico se introduce al mercado colombiano como un envase, empaque o embalaje o vacío o como un producto terminado; mientras que en el caso de los segundos, el impuesto

solo se genera cuando el plástico se introduce como un empaque, envase o embalaje vacío que, por lo demás, también debe ser vendido o retirado para consumo propio.

Sobre este punto, es importante señalar que el trato diferenciado está referido a la generación del tributo, y no a su causación. Al respecto, es importante recordar que el hecho generador de la importación del tributo está circunscrito *“al consumo propio”*²⁹ del bien importado. Según la DIAN, ello implica que *“la importación de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaclar bienes, el Impuesto siempre se causa de manera previa a su generación, la cual posteriormente estará supeditada a su venta o consumo propio por parte del mismo importador (sujeto pasivo y responsable)”*³⁰.

Lo anterior significa que el importador, si bien está obligado a pagar el impuesto con la nacionalización del bien—causación—, el hecho generador del impuesto solo se concretará cuando, luego de la importación, se realice la venta o el retiro para consumo propio, como se puede observar en la siguiente gráfica realizada por la DIAN³¹:



De ese diseño del tributo se deriva el siguiente trato desigual que favorece al importador del plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empaclar bienes: el impuesto solo se genera con la venta o consumo propio del plástico de un solo uso. Por tanto, mientras estas dos últimas operaciones no ocurran, el impuesto no se genera. En otras palabras, hasta que el plástico importado sea vendido o consumido por el mismo importador, el impuesto no se genera. Esto se traduce en que el importador podrá solicitar la devolución de impuesto, tal como lo reconoció la DIAN, así:

²⁹ Según la DIAN, por consumo propio debe entenderse *“la utilización”* del plástico de un solo uso.

³⁰ Concepto DIAN.

³¹ Id.

“6.2. Si habiéndose causado el Impuesto en la importación, éste no se genera, al no venderse o utilizarse para consumo propio los productos plásticos de un solo uso ¿cómo podría obtenerse la devolución de lo pagado?

“En este evento se estaría en presencia de un pago de lo no debido, explicado en el Oficio 000499 del 31 de mayo de 2016 de la siguiente manera:

“«[...] ocurre pago de lo no debido cuando el deudor cancela una suma de dinero creyendo que él debe ese monto, fundamentando su decisión en una obligación que no existía al momento de realizar el pago, incurriendo de esta forma en un error al creer equivocadamente que se encontraba obligado a realizar esta operación.»

“Así pues, la devolución de la respectiva suma de dinero se podrá obtener presentando la solicitud ante la DIAN en los términos del artículo 1.6.1.21.27. del Decreto 1625 de 2016”³².

En tales términos, si los hechos generadores no se realizan, el importador podrá introducir a Colombia plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, sin la obligación de pagar el impuesto, en la medida en que podrá solicitar su devolución, y, sin que dicha devolución vaya acompañada de una obligación de retirar dicho plástico del mercado nacional.

Al anterior trato discriminatorio se le suma un trato diferenciado aún más gravoso: si dicho plástico de un solo uso se importa como un producto terminado, el impuesto no se generará, por cuanto el impuesto no lo prevé como una importación de un plástico de un solo uso destinado para empacar, envasar o embalar bienes; distinción que no está prevista para el caso de los productores nacionales de plásticos de un solo uso o de productos terminados que se empacan, embalan o envasan en plásticos de un solo uso.

³² Id.

Por lo demás, es evidente, aunque no sobra resaltarlo, que un producto terminado que se importa, que esté contenido en un empaque o envase plástico (por ejemplo un alimento, bebida, producto de aseo o limpieza), va a ser consumido en Colombia y va a generar un desperdicio plástico que potencialmente podrá contaminar el ambiente, que es precisamente lo que este impuesto busca evitar, así que no tiene sentido que el producto plástico de un solo uso de ese bien terminado importado no este gravado y los demás sí.

- (iv) El **trato diferenciado carece de justificación constitucional**. Como señalé en el anterior cargo de inconstitucionalidad, en la medida en que el impuesto genera cambios significativos en los precios de los plásticos de un solo uso, ello afecta la libre competencia, por lo que la medida deberá analizarse a partir del juicio intermedio de constitucionalidad.

En ese orden de ideas, se puede colegir que el diseño del tributo, en virtud del cual, las importaciones solo generan el Impuesto con la venta o el consumo propio, carece de justificación constitucional, por cuanto:

- a. Como señalé en relación con el cargo anterior, la finalidad que persigue el Impuesto Nacional es constitucionalmente importante, dado que la Constitución prevé el derecho a un medio ambiente sano y, a su vez, consagra el deber del Estado de prevenir y mitigar los factores de deterioro ambiental.
- b. Sin embargo, el medio elegido por el Legislador no es efectivamente conducente para lograr dicho fin. Si el objetivo del Impuesto es mitigar los impactos que se generan con dichos plásticos, al *“elevar el precio de estos productos [para generar] incentivos a la sustitución de su uso por parte de productores y consumidores”*³³, i) condicionar la generación del impuesto en los casos de importación a la venta y al consumo propio, o ii) no gravar las importaciones de bienes terminados que están empacados, embalados o envasados en plásticos de un solo uso, no resulta efectivamente conducente. La medida debería gravar la importación del bien, independientemente del uso que se le dé o de que el plástico de un solo uso se nacionalice como un producto terminado. Esto, máxime cuando la importación no está acompañada

³³ Corte Constitucional. Sentencia C-506 de 2023.

de una obligación de disposición del plástico de un solo uso o de su adecuado retiro o disposición en el mercado nacional.

- c. La medida tampoco es proporcional, por las siguientes razones:
- i. La medida no es adecuada. Esto, comoquiera que, al condicionar la generación del impuesto en el caso de las importaciones a que el plástico de un solo uso ingrese al país como un envase, empaque o embalaje que deba ser posteriormente destinado al consumo propio, se menoscaba la finalidad perseguida con el Impuesto;
 - ii. La medida no es necesaria, dado que el Legislador, pese a definir una finalidad tan amplia, no da razón alguna acerca de porqué es a) necesario condicionar la generación del impuesto al consumo propio o porqué es menester a) excluir la generación del impuesto en los casos en los que el plástico de un solo uso ingresa como un producto terminado. Por tanto, no se advierte razón alguna para el trato diferenciado; y
 - iii. La medida no es proporcional en sentido estricto, pues afecta desproporcionalmente el derecho al medio ambiente sano y la libre competencia en el mercado de plásticos de un solo uso. Esto, porque los bienes importados podrán ser introducidos al país como bienes terminados o como plásticos de un solo uso, sin que se genere el impuesto hasta tanto se venda o se retire para consumo propio.

Por las anteriores razones, respetuosamente solicito la declaratoria de inexecutable del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022.

4.3. El artículo demandado viola los artículos 334 y 335 de la Constitución, comoquiera que los tratos discriminatorios previstos por la norma afectan irrazonable y desproporcionadamente el ejercicio de las libertades económicas de los productores nacionales de plásticos de un solo uso

En relación con este cargo, tenemos que:

- (i) **Las medidas restrictivas de las libertades económicas fueron impuestas por el Legislador.** En efecto, tanto el trato diferenciado entre productores nacionales y exportadores, como el trato diferenciado entre productores nacionales e importadores, fueron medidas adoptadas mediante el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022. Sin embargo, la medida no cumple con los otros requisitos previstos por la jurisprudencia constitucional.
- (ii) El trato discriminatorio que prevé el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 **afecta el núcleo esencial de la libertad de empresa y de la libre competencia.** Como señalé en las secciones 4.1. y 4.2., es claro que el artículo 51 demandado establece una serie de tratos discriminatorios entre:
- a. Los productores nacionales de plásticos de un solo uso que se destinan al mercado nacional y los productores nacionales que se dedican a la exportación de plásticos de un solo uso. En este caso, el trato discriminatorio se da entre los exportadores nacionales -tanto de productos plásticos de un solo uso como de bienes contenidos en envases, embalajes o empaques plásticos- y sus competidores en los mercados internacionales.
 - b. Los productores nacionales de plásticos de un solo uso y los importadores de plásticos de un solo uso (empaques, embalajes o envases) o de productos terminados envasados, empacados o embalados en plásticos de un solo uso.

Este trato diferenciado se traduce en una ventaja competitiva que afecta el núcleo esencial de las libertades económicas antes referidas. Ciertamente, el efecto económico de que ciertos sujetos estén gravados con el impuesto y otros no es el de distorsionar el precio de mercado de los plásticos de un solo uso, lo que, sin duda alguna, constituye una ventaja para quienes no están gravados con el impuesto.

Y ocurre que, quienes resultan afectados con el impuesto son los productores nacionales de plásticos de un solo uso. Esto es así, en la medida en que estos productores son sujetos pasivos del impuesto con la producción para venta, retiro para consumo propio y para exportación, y con independencia de si los plásticos de un solo uso se introducen como envases,

empaques o embalajes o como un producto terminado que está envasado, empacado o embalado en un plástico de un solo uso.

Esa ventaja competitiva, al tener como fuente un trato discriminatorio, constituye una afectación al núcleo esencial de las libertades de empresa y de la libre competencia. Al respecto, cabe reiterar que las sentencias C-264 de 2013 y C-056 de 2021, reconocieron que hace parte del núcleo esencial de las referidas libertades económicas los siguientes:

- a. En el caso de la libertad de empresa: “*Su núcleo esencial comprende, entre otras prerrogativas, (i) el derecho a un tratamiento igual y no discriminatorio entre empresarios o competidores que se hallan en la misma posición [...]*”³⁴ (negrilla fuera de texto).
- b. En el caso de la libre competencia: ““(i) **el derecho de los empresarios que se hallen en una misma posición a no recibir un tratamiento discriminatorio;** [...]”³⁵ (negrilla fuera de texto).

En tales términos, los tratos discriminatorios del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 afectan el núcleo esencial de las libertades de empresa y libre competencia.

- (iii) El trato discriminatorio que afecta el núcleo esencial de las libertades económicas **no obedece a motivos adecuados o suficientes**. Como fue suficientemente explicado en las secciones 4.1. y 4.2., el Legislador no ofrece motivo o razón alguna para justificar el trato diferenciado entre los diferentes competidores, que perjudica a los productores nacionales de plásticos de un solo uso.
- (iv) El trato discriminatorio **no obedece al principio de solidaridad**. En efecto, el deber de tributación previsto en el artículo demandado—y, en esa medida, el deber de contribuir en la mitigación de las externalidades de los plásticos de un solo uso— es exigible tanto a los productores nacionales como a los productores extranjeros que importan plásticos de un solo uso o bienes terminados empacados, envasados o embalados en plásticos de un solo uso. No se advierte una sola razón en virtud de la cual solo los productores

³⁴ Corte Constitucional. Sentencia C-264 de 2013.

³⁵ Corte Constitucional. Sentencia C-056 de 2021.

nacionales se vean obligados a soportar el deber de tributación en los términos del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022.

- (v) El trato discriminatorio que afecta las libertades económicas **no es razonable ni proporcionado**. Como lo he señalado a lo largo de esta demanda y como quedó suficientemente explicado en las secciones 4.1. y 4.2., la afectación de la libertad de empresa y de la libre competencia producto del trato discriminatorio previsto en la norma demandada, no es razonable ni proporcionado, por las siguientes razones:
- a. La restricción de las libertades económicas no es razonable, porque: carece de razón, motivo o fundamento constitucionalmente legítimo. El Legislador no solo omitió dar cuenta de las razones que justifican el trato diferenciado que vulnera las libertades económicas, sino que, por lo demás, otorgar un trato diferenciado que perjudica las condiciones en las que compiten los productores nacionales de plásticos de un solo uso y, por contrario, privilegia a los importadores y no persigue una finalidad constitucionalmente legítima, importante o imperiosa.
 - b. La restricción no es proporcionada, porque: i) el trato diferenciado no es idóneo para alcanzar la finalidad perseguida con el impuesto, por cuanto en nada contribuyen el trato privilegiado a favor de los importadores en la mitigación de las externalidades ambientales que generan los plásticos de único uso en Colombia; ii) es evidente que el Legislador contaba con varias alternativas para cumplir con la finalidad perseguida con el impuesto, sin sacrificar las condiciones en las cuales compiten los productores nacionales de plásticos de un solo uso y los importadores de este mismo tipo de bienes; y iii) por las anteriores razones, existe una mayor afectación del ejercicio de las libertades económicas de los productores nacionales de plásticos de un solo uso respecto del eventual beneficio en el medio ambiente que tendría la medida, habida cuenta del impacto que se seguirá causando con los plásticos de un solo uso que son importados al país.

Por las anteriores razones, respetuosamente solicito la declaratoria de inexequibilidad del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022.

IV. COMPETENCIA

La Sala Plena de la Corte Constitucional es competente para conocer la presente acción de inconstitucionalidad, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 241 de la Constitución Política.

V. COSA JUZGADA

En este caso no se configura cosa juzgada constitucional. Si bien en la Sentencia C-506 de 202, la Corte Constitucional se pronunció sobre la constitucionalidad de los artículos 50, 51, 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022, en esa oportunidad la Corte analizó los cargos por vulneración de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria.

En efecto, de acuerdo con la referida sentencia, el problema jurídico que resolvió la Corte fue el siguiente:

“Teniendo en cuenta lo expuesto, el problema jurídico que debe resolver la Sala es el siguiente: si ¿la falta de correspondencia entre lo establecido en los numerales 1 y 2 del literal c) del artículo 50 respecto de la sujeción pasiva del tributo y lo dispuesto en el artículo 51 sobre el hecho gravable del impuesto, produce, en efecto, una indeterminación capaz de afectar, de modo insuperable, la certeza y la seguridad jurídica en el contexto del tributo y, por consiguiente, debe llevar a la Sala a declarar la inexequibilidad de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022”.

Por tanto, no se ha configurado cosa juzgada constitucional en relación con los cargos de inconstitucionalidad formulados por la violación de los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria, ni en relación con el ejercicio de las libertades económicas.

VI. PRETENSIÓN

Con base en lo anterior, respetuosamente solicito a la Corte Constitucional:

Declarar la inexequibilidad del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, por vulnerar los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria, así como la libre competencia.

VII. ANEXOS

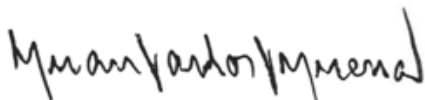
Acompaño la presente demanda de inconstitucionalidad con los siguientes documentos:

1. Copia de mi cédula de ciudadanía.
2. Copia de la Ley 2277 de 2022.
3. Exposición de motivos de la Ley 2277 de 2022.
4. Copia del Concepto DIAN 100208192-87
5. Copia de la Sentencia C-506 de 2023.

VIII. NOTIFICACIONES

Recibiré notificaciones en la dirección de correo electrónico jcesguerra@esguerrajhr.com

De los señores Magistrados,



JUAN CARLOS ESGUERRA PORTOCARRERO
C.C. 17.122.948