www.legismovil.com 001

REPÚBLICA DE COLOMBIA

CORTE CONSTITUCIONAL
-Sala Plena-

SENTENCIA C- 289 de 2014

Ref.: Expediente D-9942

Demanda de inconstitucionalidad (parcial) contra los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012 *"Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones"*.

Demandantes: Aleyda Murillo Granados y Wilson Never Arias Castillo.

**Magistrado Ponente:**
LUÍS ERNESTO VARGAS SILVA

Bogotá, D.C., veinte (20) de mayo de dos mil catorce (2014).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial las previstas en el artículo 241, numeral 4, de la Constitución Política, y cumplidos todos los trámites y requisitos contemplados en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

## I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública consagrada en el artículo 241 de la Constitución Política, la ciudadana Aleyda Murillo Granados y el ciudadano Wilson Never Arias Castillo presentaron demanda de inconstitucionalidad contra algunos segmentos normativos de los artículos 24 y 25 de la Ley 1607

www.legismovil.com 002

de 2012 *"Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones"*, por considerarlos violatorios del artículo 151 de la Constitución Política, norma que establece las materias sujetas a trámite de ley orgánica.

Mediante providencia del primero (1°) de noviembre de dos mil trece (2013), el magistrado sustanciador dispuso admitir la demanda por considerar que reunía los requisitos exigidos por el artículo 2° del Decreto 2067 de 1991.

En la misma providencia, se corrió traslado al Procurador General de la Nación, a fin de que emitiera su concepto en los términos de los artículos 242-2 y 278-5 de la Constitución; se fijó en lista con el objeto de que cualquier ciudadano impugnara o defendiera la norma, y se comunicó de la iniciación del proceso al Presidente de la República, al Presidente del Congreso, para los fines previstos en el artículo 244 de la Carta, así como al Ministerio del Interior, al Ministerio de Justicia y del Derecho, al Ministro de Hacienda y Crédito Público, al Director de la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales), y a la Directora del Servicio Nacional de Aprendizaje –SENA.

Se invitó a participar en el presente juicio a los decanos de las Facultades de Derecho de las universidades Externado de Colombia, Javeriana, Nacional de Colombia, de la Sabana, Libre, Eafit de Medellín, del Atlántico, Industrial de Santander, de Ibagué, de Antioquia, y del Rosario, al igual que a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, a la Confederación General del Trabajo –CGT, y a la Asociación Nacional de Empresarios de Colombia-ANDI, con el objeto de que emitieran concepto técnico sobre la demanda, de conformidad con lo previsto en el artículo 13 del Decreto 2067 de 1991.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de procesos, procede la Corte a decidir sobre la demanda de la referencia.

## II. LA NORMA DEMANDADA

A continuación se transcribe el texto de la disposición parcialmente demandada, de conformidad con su publicación en el Diario oficial No. 48.655 del 26 de diciembre de 2012, subrayando el aparte acusado:

**LEY 1607 DE 2012**[1]

**(Diciembre 26)**

[1] Reglamentada por el Decreto Nacional 2763 de 2012, Reglamentada por el Decreto Nacional 862 de 2013, Reglamentada Parcialmente por el Decreto Nacional 803 de 2013, Reglamentada Parcialmente por el Decreto Nacional 568 de 2013. Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 1793 de 2013,Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 1794 de 2013, Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 2418 de 2013, Reglamentada por el Decreto Nacional 2701 de 2013.

www.legismovil.com 003

*Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.*

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

(...)

CAPÍTULO II

Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE)

**Artículo 24.-** ***Destinación específica.*** A partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y, en todo caso antes del 1º de julio de 2013, el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) de que trata el artículo 20 de la presente ley se destinará a la financiación de los programas de inversión social orientada prioritariamente a beneficiar a la población usuaria más necesitada, y que estén a cargo del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF).

A partir del 1º de enero de 2014, el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) se destinará en la forma aquí señalada a la financiación del Sistema de Seguridad Social en Salud en inversión social, garantizando el monto equivalente al que aportaban los empleadores a título de contribución parafiscal para los mismos fines por cada empleado a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley. Los recursos que financian el Sistema de Seguridad Social en Salud se presupuestarán en la sección del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y serán transferidos mensualmente al Fosyga, entendiéndose así ejecutados.

Del ocho por ciento (8%) de la tarifa del impuesto al que se refiere el artículo 21 de la presente ley, 2.2 puntos se destinarán al ICBF, 1.4 puntos al SENA y 4.4 puntos al Sistema de Seguridad Social en Salud.

**Parágrafo 1º.-** Tendrán esta misma destinación los recursos recaudados por concepto de intereses por la mora en el pago del CREE y las sanciones a que hayan lugar en los términos previstos en esta ley.

**Parágrafo 2º.-** Sin perjuicio de lo establecido en la presente ley tanto el ICBF como el SENA conservarán su autonomía administrativa y funcional. Lo dispuesto en esta ley mantiene inalterado el régimen de dirección tripartita del SENA contemplado en el artículo 7º de la Ley 119 de 1994.

**Parágrafo transitorio.-** Para los periodos gravables 2013, 2014 y 2015 el punto adicional de que trata el parágrafo transitorio del artículo 23, se distribuirá así: cuarenta por ciento (40%) para financiar las instituciones de educación superior públicas, treinta por ciento (30%) para la nivelación de la UPC del régimen subsidiado en salud, y treinta por ciento (30%) para la inversión social en el sector agropecuario. Los recursos de que trata este parágrafo serán presupuestados en la sección del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y transferidos a las entidades ejecutoras. El Gobierno Nacional reglamentará los criterios para la asignación y distribución de que trata este parágrafo.

**Artículo 25.-** ***Exoneración de aportes.*** A partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), y en todo caso antes del 1º de julio de 2013, estarán

www.legismovil.com 004

exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Así mismo las personas naturales empleadoras estarán exoneradas de la obligación de pago de los aportes parafiscales al SENA, al ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud por los empleados que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Lo anterior no aplicará para personas naturales que empleen menos de dos trabajadores, los cuales seguirán obligados a efectuar los aportes de que trata este inciso.

**Parágrafo 1°.-** Los empleadores de trabajadores que devenguen más de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes, sean o no sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), seguirán obligados a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y los pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7° de la Ley 21 de 1982, los artículos 2° y 3° de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1° de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

**Parágrafo 2°.-** Las entidades sin ánimo de lucro no serán sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), y seguirán obligados a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7° de la Ley 21 de 1982, los artículos 2° y 3° de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1° de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

## III. LA DEMANDA

Los demandantes sostienen que los segmentos subrayados de los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012 vulneran el artículo 151 de la Constitución Política, porque contienen preceptos que debieron tramitarse como una ley orgánica en razón a que reformaron mediante proceso legislativo ordinario, el contenido del artículo 125 del Estatuto Orgánico del Presupuesto –Decreto 111 de 1996 -, integrado a éste mediante el artículo 25 de la Ley 225 de 1995, adicionado a la Ley 119 de 1994.

Indican que esta tacha de inconstitucionalidad es un defecto de fondo, específicamente un vicio de competencia, tal como lo ha establecido la jurisprudencia de esta corporación[2]. Destaca la superioridad jerárquica, tanto formal como material de las leyes orgánicas[3], de donde se deriva su poder condicionante de las demás leyes que las desarrollen.

Subrayan que el propósito de las Leyes Orgánicas es generar estabilidad sobre contenidos normativos particularmente sensibles establecidos en la Constitución, que no deben ser cambiados a capricho por el legislador, lo cual a su vez promueve el mantenimiento de la configuración que el aparato estatal

---

[2] Cita para sostener este aserto las sentencias C-546 de 1993 y C-600A de 1995.
[3] Se apoya para el efecto en la sentencia C-337 de 1993.

www.legismovil.com 005

se ha dado a sí mismo dentro de los principios del Estado social y democrático de derecho.

Luego de comparar el contenido normativo de los artículos 125 del Decreto 111 de 1996[4] (Ley 225 de 1995), del numeral 4° 30 de la Ley 119 de 1994[5], y de los 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012[6], los actores sostienen que estos últimos modificaron sustancialmente la forma como se financia el SENA.

---

[4] **ARTÍCULO 125.** Adicionar los artículos 39 de la Ley 7ª de 1979, su adición contenida en el artículo 1° de la Ley 89 de 1988 y artículo 30 de la Ley 119 de 1994 así: "Los aportes de que trata el numeral 4° de estos artículos son contribuciones parafiscales". (L. 225/95, art. 25).

[5] **ARTÍCULO 30.** Patrimonio. **Adicionado por el art. 25, Ley 225 de 1995.** El patrimonio del SENA está conformado por:
1. Los bienes que actualmente posee y los que reciba o adquiera a cualquier título.
2. Los ingresos generados en la venta de productos y servicios como resultado de acciones de formación profesional integral y desarrollo tecnológico.
3. Las donaciones y contribuciones de terceros y las asignaciones por ley de bienes y recursos.
4. Los aportes de los empleadores para la inversión en el desarrollo social y técnico de los trabajadores, recaudados por las cajas de compensación familiar o directamente por el SENA, así:
a) El aporte mensual del medio por ciento (1/2%) que sobre los salarios y jornales deben efectuar la Nación y las entidades territoriales, dentro de los primeros diez (10) días de cada mes;
b) El aporte del dos por ciento (2%) que dentro de los diez (10) primeros días de cada mes deben hacer los empleadores particulares, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta, sobre los pagos que efectúen como retribución por concepto de salarios.
5. Las sumas provenientes de las sanciones que imponga el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social por violaciones a la s normas del Código Sustantivo del Trabajo y demás disposiciones que lo adicionen o reformen, así como las impuestas por el SENA.

[6] **Artículo 24.- *Destinación específica.*** A partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y, en todo caso antes del 1° de julio de 2013, el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) de que trata el artículo 20 de la presente ley se destinará a la financiación de los programas de inversión social orientada prioritariamente a beneficiar a la población usuaria más necesitada, y que estén a cargo del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF).
A partir del 1° de enero de 2014, el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) se destinará en la forma aquí señalada a la financiación del Sistema de Seguridad Social en Salud en inversión social, garantizando el monto equivalente al que aportaban los empleadores a título de contribución parafiscal para los mismos fines por cada empleado a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley. Los recursos que financian el Sistema de Seguridad Social en Salud se presupuestarán en la sección del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y serán transferidos mensualmente al Fosyga, entendiéndose así ejecutados.
Del ocho por ciento (8%) de la tarifa del impuesto al que se refiere el artículo 21 de la presente ley, 2.2 puntos se destinarán al ICBF, 1.4 puntos al SENA y 4.4 puntos al Sistema de Seguridad Social en Salud.
**Parágrafo 1°.-** Tendrán esta misma destinación los recursos recaudados por concepto de intereses por la mora en el pago del CREE y las sanciones a que hayan lugar en los términos previstos en esta ley.
**Parágrafo 2°.-** Sin perjuicio de lo establecido en la presente ley tanto el ICBF como el SENA conservarán su autonomía administrativa y funcional. Lo dispuesto en esta ley mantiene inalterado el régimen de dirección tripartita del SENA contemplado en el artículo 7° de la Ley 119 de 1994.
**Parágrafo transitorio.-** Para los periodos gravables 2013, 2014 y 2015 el punto adicional de que trata el parágrafo transitorio del artículo 23, se distribuirá así: cuarenta por ciento (40%) para financiar las instituciones de educación superior públicas, treinta por ciento (30%) para la nivelación de la UPC del régimen subsidiado en salud, y treinta por ciento (30%) para la inversión social en el sector agropecuario. Los recursos de que trata este parágrafo serán presupuestados en la sección del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y transferidos a las entidades ejecutoras. El Gobierno Nacional reglamentará los criterios para la asignación y distribución de que trata este parágrafo.
**Artículo 25.-** ***Exoneración de aportes.*** A partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) , y en todo caso antes del 1° de julio de 2013, estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.
Así mismo las personas naturales empleadoras estarán exoneradas de la obligación de pago de los aportes parafiscales al SENA, al ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud por los empleados que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Lo anterior no aplicará para personas

www.legismovil.com 006

Expresan que dicha institución se financiaba con el 0.5% proveniente de los salarios y jornales que el Estado y las entidades territoriales pagaban mensualmente, más el 2% del monto que pagaban por salarios los empleadores particulares, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta. Con la nueva regulación la forma de financiación de ese organismo pasaría a tener como base del patrimonio para su funcionamiento solamente el 1.4% de una base gravable del 8% de los ingresos de los sujetos pasivos del período gravable.

De lo anterior, concluyen los demandantes que los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012 (ordinaria) modificaron lo dispuesto en los artículos 25 de la Ley 225 de 1995, y 125 del Estatuto Orgánico de Presupuesto (Decreto 111 de 1996), normas orgánicas, en cuanto alteran sustancialmente la forma de financiación del SENA.

Las modificaciones introducidas por el artículo 24 de la Ley 1607 de 2012, sostienen los demandantes, no tienen la naturaleza de una simple complementación, son de fondo, puesto que a pesar de conservar la destinación específica de los recursos para el SENA, cambió su monto, distribución y fuente, comoquiera que alteró sustancialmente su posición orgánica dentro de los ingresos corrientes de la nación, al suprimirles su *parafiscalidad*. En apoyo de su afirmación, citan apartes de la sentencia C-432 de 2000[7].

Finalmente, sostienen que no se derogó expresamente la financiación del SENA, pero ello se hace de manera indirecta al dejar sin piso el numeral 4° del artículo 30 de la Ley 119 de 1994, integrada al Estatuto Orgánico del Presupuesto, con lo cual *"una ley ordinaria le está dando un nuevo giro a los*

---

naturales que empleen menos de dos trabajadores, los cuales seguirán obligados a efectuar los aportes de que trata este inciso.

Parágrafo 1°.- Los empleadores de trabajadores que devenguen más de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes, sean o no sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), seguirán obligados a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y los pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7° de la Ley 21 de 1982, los artículos 2° y 3° de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1° de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

Parágrafo 2°.- Las entidades sin ánimo de lucro no serán sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), y seguirán obligados a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7° de la Ley 21 de 1982, los artículos 2° y 3° de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1° de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

[7] En esta sentencia la Corte declaró la inexequibilidad de algunos apartes normativos del artículo 21 de la ley 344 de 1996, *"Por la cual se dictan normas tendientes a la racionalización del gasto público, se conceden unas facultades extraordinarias y se expiden otras disposiciones"*, al estimar que esta norma de naturaleza ordinaria, *"introdujo una modificación sustancial a la forma de calcular el presupuesto de las empresas sociales del Estado"*. Indicó la Corte, al respecto que *"sí existen diferencias en los procedimientos establecidos en una y otra disposición, en cuanto a la forma en que las empresas sociales del Estado deben hacer su programación presupuestal"*.

*recursos quitándole su parafiscalidad e integrándolos dentro del presupuesto general y la ley de apropiaciones".*

## IV. INTERVENCIONES

### 1. De entidades públicas

#### 1.1. De la Presidencia de la República. Secretaría Jurídica

La Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República, intervino, a través de apoderado, en defensa de los contenidos normativos impugnados. En primer término, solicita a la Corte que se inhiba de emitir un pronunciamiento de fondo, y en su defecto, que declare la exequibilidad de las normas demandadas.

Sobre la primera solicitud, expresa que el cargo contra los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012, carece de certeza argumentativa debido a que la acusación constitucional parte de una lectura equivocada de las normas. Explica que los demandantes asumen, erróneamente, que las normas acusadas modifican la condición de parafiscales de los recursos que se asignan al SENA en virtud del numeral 4° del artículo 30 de la Ley 119 de 1994. El artículo 24 en los apartes demandados, no hace referencia a la calidad de los recursos que se destinan al SENA, provenientes del recaudo del CREE. Por su parte, el artículo 25 se limita a establecer una exoneración del pago de *"aportes parafiscales"*, que si bien puede afectar el patrimonio del instituto, no toca en manera alguna la condición de parafiscalidad de los mismos.

Sobre su petición subsidiaria, relativa a la constitucionalidad de los preceptos acusados expresa que:

Mediante los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012, en concordancia con los artículos 20 a 37 de la misma ley, se elevó a rango legal parte de la política pública de generación y formalización de empleo.

En desarrollo de este propósito, el artículo 20 creó el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, el cual *"se configuró como un tributo, en la modalidad de impuesto con destinación específica, sufragado por las sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes del impuesto sobre la renta que se causa por la percepción de ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio del sujeto pasivo a una tarifa del 8%. A diferencia de las rentas parafiscales, su naturaleza de impuesto no guarda un vínculo o relación entre el hecho generador y el fin al que se destina, ni se exige su pago respecto de un sector determinado, el cual además, es el único beneficiario del pago. El CREE, es un impuesto general, que se causa por la sola percepción de ingresos que constituyan riqueza, y sus beneficiarios son los comprendidos en*

www.legismovil.com 007

www.legismovil.com 008

*el universo de las destinaciones específicas definidas por el legislador, independientemente de que otros sean los sujetos pasivos del gravamen".*

Agrega que *"con el fin de promover la generación de empleo, la formalización y la financiación estable de la inversión social en el Sistema de Seguridad Social en Salud, del Sena y del ICBF, se ideó un nuevo modelo de financiación que, por una parte comporta una fuente adicional (el CREE) y, por otra, conserva la fuente tradicional (los aportes parafiscales). Bajo este nuevo modelo, un porcentaje de los ingresos destinados al Sistema de Seguridad Social en Salud, al SENA y al ICBF los componen, el recaudo del CREE, sufragado ya no por los empleadores, sino por los productores de riqueza, (esto es, los sujetos pasivos del CREE, constituidos por las sociedades y personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta que obtengan ingresos susceptibles del incrementar el patrimonio) y el recaudo de los parafiscales, sufragado tradicionalmente, por los empleadores de acuerdo con su nómina de empleados vinculados pro contrato de trabajo".*

De otra parte, sostiene, *"con el fin de hacer sostenible tanto el Sistema de Seguridad Social en Salud, como los presupuestos del SENA y del ICBF y con la motivación de preservar las loables finalidades que dieron surgimiento a los parafiscales que financian estas últimas entidades, en particular el SENA, el legislador no modificó, derogó ni sustituyó la naturaleza jurídica de los mismos. Atribuirle a la creación de un nuevo impuesto y a la exoneración parcial de los parafiscales la virtualidad de modificar la naturaleza jurídica de estos últimos no resulta en absoluto de recibo, no sólo por que no existe en la ley ninguna disposición que derogue los parafiscales o modifique su naturaleza jurídica, sino, adicionalmente porque haría nugatorio el efecto deseado por el legislador, esto es, que tanto el Sistema de Seguridad Social en salud, como el SENA y el ICBF se financien, simultáneamente, de una fuente parafiscal y de un impuesto".*

Puntualiza que observado el contenido del artículo 24, *"ni jurídicamente, ni tampoco desde una perspectiva fiscal, el recaudo del nuevo impuesto podría destinarse a financiar los gastos de funcionamiento del Sistema de Salud, ni los del Sena y el ICBF. El modelo adoptado por el legislador exige, y así quedó plasmado en el articulado, que se preserven los aportes parafiscales de unos y otros, tal como ha sido definido en las leyes que los crearon y modificaron".*

En lo que concierne a la exoneración prevista en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, afirma que ésta sólo complementa y cierra en modelo antes expuestos, comoquiera que al eximir del pago de los parafiscales a los empleadores sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes del impuesto sobre la renta de sus trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta 10 SMMLV, y a las personas naturales empleadoras por trabajadores con igual salario, siempre que sean mínimo dos, constituye el mecanismo de estímulo que el legislador consideró necesario para incrementar

www.legismovil.com 009

los niveles de empleo en el país. Tratándose de una exención parcial *"su único efecto es relevar una parte del pago del aporte al contribuyente empleador, y, adicionalmente, disminuir el volumen de parafiscales que en adelante reciban el Sistema de Seguridad Social en Salud, el SENA y el ICBF, que, como se mencionó, se complementa con los recaudos provenientes del CREE".*

De manera conclusiva señala que, bajo ninguna hipótesis, la exención parcial comporta una modificación a la naturaleza de las rentas tradicionales que financian el Sistema de Seguridad Social en Salud, al SENA y al ICBF. Por el contrario, al constituir un beneficio parcial, se ratifica la existencia y permanencia de las mismas en el ordenamiento. De modos que los aportes parafiscales que se destinan al sistema de salud, al SENA y al ICBF, no solo continúan vigentes sino que constituyen parte estructural de la política acogida por el legislador, en la medida en que siguen financiando sus gastos, en particular, los de funcionamiento.

### 1.2. Del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Interviene a través de apoderada para solicitar, en primer término un pronunciamiento de inhibición, al estimar que los cargos carecen de la certeza requerida para provocar un pronunciamiento de fondo, toda vez que los demandantes fundan su reproche en una interpretación que objetivamente no se deriva del tenor de la ley.

En subsidio solicitan la exequibilidad de los segmentos normativos acusados. Sostiene que el legislador no incurrió en violación de la reserva de ley orgánica al expedir los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012, toda vez que éstas no se refieren a materias que deban ser tramitadas por dicho procedimiento especial. Si bien, mediante estos preceptos se está destinando un recurso adicional para la financiación del SENA y del ICBF, en sustitución de los aportes parafiscales que se dejan de percibir por efectos de la exoneración, no se está eliminando ni cambiando la naturaleza de los aportes parafiscales a cargo de los particulares, ni se está regulando una materia relacionada con la preparación, aprobación y ejecución del presupuesto de rentas ni con la ley de apropiaciones.

En concepto de la interviniente las normas demandadas no modifican el Estatuto Orgánico del Presupuesto. En este sentido aclara que el artículo 125 de la Ley Orgánica de Presupuesto, adiciona los artículos 39 de la Ley 7 de 1979 que establece el patrimonio del ICBF, y 30 de la Ley 119 de 1994, que señala la conformación del patrimonio del SENA. La norma orgánica se limita a señalar que los aportes de que tratan los numerales 4° de cada uno de dichos artículos. tienen la naturaleza de contribuciones parafiscales. De modo que las normas demandadas en nada modifican la naturaleza de los aportes que fueran establecidos mediante el numeral 4 del artículo 39 de la Ley 7 de 1979, y en el numeral 4 del artículo 30 de la Ley 119 de 1994.

www.legismovil.com 010

Las normas demandadas establecen que el recaudo del CREE, el cual constituye un ingreso tributario y es recaudado por la DIAN, tiene como destinación el apoyo a los programas de carácter social a cargo del ICBF y del SENA, sustituyendo en parte los recursos que dichas entidades recibían a título de parafiscales por los aportes de los empleadores respecto de sus empleados con salarios inferiores a 10 SMLMV. Pero dichos aportes parafiscales, en cuanto a naturaleza y porcentaje de destinación para una y otra entidad, quedan inalterables.

Sostiene que uno de los pilares de la reforma tributaria de 2012 (Ley 1607), fue la generación y formalización del empleo. La reforma tributaria en mención, inspirada en criterios de justicia y equidad, disminuyó los impuestos sobre la nómina que afectaban la creación de empleo y estableció que parte de la financiación del SENA y del ICBF, se derivaría de *"las utilidades que paguen las empresas, lo cual tiene carácter progresivo y consulta la capacidad económica de los contribuyentes y alivia los costos que tiene el empleo formal en nuestro país promoviendo la generación y formalización del empleo"*. Destaca la importancia que ha tenido la adopción de la medida en la creación de empleo formal y la reducción del informal.

Hace notar que la Ley 1607 de 2012, incluyó una garantía mínima de financiación para el SENA y el ICBF, consistente en que el Gobierno Nacional garantizará que la asignación de recursos en los presupuestos de estas entidades, sea como mínimo un monto equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal de 2013 sin incluir los aportes parafiscales realizados por las entidades pública, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, correspondientes a los empleados que devenguen más de 10 SMMLV, ni los aportes que dichas entidades reciban del presupuesto general de la nación, en dicha vigencia, ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2%). Lo anterior con el fin de asegurar el buen funcionamiento de dichas entidades y la continuidad de todos los programas y proyectos a su cargo.

### 1.3. Del Ministerio del Trabajo

La Jefe (e) de la Oficina Jurídica de este Ministerio, solicita la exequibilidad de los preceptos acusados. Basa su solicitud en que si bien, la ley demandada creó una nueva fuente de financiamiento para el SENA – el impuesto CREE-, no modificó la naturaleza de los aportes que los empleadores (aunque no todos) continúa efectuando al SENA, es decir, la de ser contribuciones parafiscales tal y como se deduce claramente de su texto. Por consiguiente, la Ley 1607 de 2012 no modificó lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley 225 de 1995, incorporado en el artículo 125 del Estatuto Orgánico del Presupuesto, de donde deviene que no se presenta la inconstitucionalidad que aducen los demandantes.

www.legismovil.com 011

Afirma que lo que hizo la ley demandada fue crear un nuevo impuesto y correlativamente, exonerar del pago de aportes parafiscales a los sujetos pasivos del mismo, es decir, a las personas naturales y jurídicas que sean contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, con relación a sus empleados que devenguen menos de 10 SMLMV, como lo establece el artículo 25 acusado. En estas condiciones dicha exoneración solamente se hizo para algunos empleadores, toda vez que no podían ser gravados con doble tributación, por un lado, con los aportes parafiscales y por el otro, con el nuevo impuesto CREE. Además, de que era necesario sustituir por otra fuente de financiación, la eliminada.

### 1.4. De la Dirección Nacional de Impuestos Nacionales (DIAN)

Este organismo intervino a través de apoderada solicitando a la Corte declarar la exequibilidad de los segmentos normativos demandados. Sustentó esta posición en que la Ley 1607 de 2012, en los apartes demandados en esta acción, estableció la destinación de los impuestos sobre la Renta para la Equidad (CREE) orientando el 1.4% a la financiación del SENA, y estableciendo algunas exoneraciones o excepciones al pago de parafiscales al ICBF, SENA y SALUD.

De modo que, en criterio de la DIAN, el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012 no modifica una norma del estatuto orgánico sino que establece una excepción a la regla general contenida en la ley ordinaria que creó los aportes parafiscales para el SENA, y por tal motivo el aparte acusado no vulnera el artículo 151 de la Constitución Política.

En relación con el artículo 24, sostiene la entidad recaudadora, éste crea una fuente de financiación del SENA, con el fin de suplir los recursos vinculados a la exoneración o excepción señalada. La norma establece la distribución del ingreso por concepto de CREE, lo cual en estricto sentido no es una reforma, modificación, adición o derogatoria de una norma contenida en la ley orgánica del presupuesto.

### 1.5. Del Servicio Nacional de Aprendizaje –SENA-.

A través de apoderado, esta institución, no se pronunció sobre el problema de constitucionalidad que plantean los demandantes. No obstante, luego de transcribir los artículos 28 y 29 de la Ley 1607 de 2012 sostiene que *"La entrada en vigencia de la ley* [1607] *no afectó los montos presupuestales del SENA ya que para 2013, se garantizaron los recursos asignados mediante la Ley 1593 del 10 de diciembre de 2012 "Por la cual se Decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropiaciones para la vigencia fiscal del 1° de enero al 31 de diciembre de 2013"; y en el Decreto 2715 del 27 de diciembre de 2012 "Por el cual se liquida el Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal 2013""*

www.legismovil.com 012

Afirma que para la vigencia fiscal de 2014 la entidad tendrá un presupuesto de $2.696.476.662.500, lo que representa un incremento del 21%, 5% en funcionamiento, 2% en deuda y 21% en inversión, respectivamente.

Sostiene que teniendo en cuenta que la ley garantiza el presupuesto para la entidad, y no así el Decreto reglamentario, presentaron sus inquietudes al Ministerio de Hacienda. En el siguiente sentido: *(i)* teniendo en cuenta que el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, hace referencia al ICBF y al SENA como destinatarios de los recursos del CREE, para atender los gatos necesarios para el cumplimiento de los programas de inversión social, aunque el párrafo que precede al parágrafo 1° refiera únicamente al ICBF, solicitaron su inclusión. (ii) Solicitaron que en la reglamentación que se expida sobre el CREE, se defina si los recursos que se le asignan al SENA y al ICBF por este impuesto, podrían ser o no utilizados parcialmente para financiar gastos de funcionamiento de la entidad, o sólo podrían ser utilizados para financiar gastos de inversión. (iii) Pusieron de presente que la aplicación de la Ley 1607 de 2012 implicaría una sustancial reducción del presupuesto para la financiación de los programas de competitividad y desarrollo tecnológico productivo, por lo que solicitaron buscar otras fuentes diferentes al CREE para la financiación de programas de competitividad y desarrollo tecnológico productivo, entre ellas, recursos del presupuesto general de la nación.

**3. De organizaciones gremiales, sociales, profesionales y académicas**

**3.1. Del Instituto Colombiano de Derecho Tributario**

El presidente de este instituto remitió un concepto que, según informa, fue sometido a la deliberación del Consejo Directivo de la organización profesional. Se solicita en el mismo la declaratoria de exequibilidad de los segmentos normativos acusados. Fundamentan su posición en:

*(i)* Las proposiciones jurídicas acusadas no modifican una ley orgánica, comoquiera que la destinación específica del recaudo del impuesto sobre el cual versa una ley ordinaria de naturaleza tributaria no la convierte en orgánica.

*(ii)* El artículo 359 de la C.P. proscribe, por regla general, las rentas nacionales con destinación específica, aunque contempla algunas excepciones vinculadas con la inversión social y otras materias. Esto no significa que cuanto se regule en cualquiera de esos sentidos tenga la connotación de ley orgánica. Numerosas leyes ordinarias de contenido tributario han previsto destinos específicos, como es el caso del IVA social, esto es, el porcentaje de la tarifa del impuesto sobre e valor agregado, que según las leyes sobre la materia deben destinarse a inversión social.

www.legismovil.com 013

*(iii)* Los ingresos parafiscales solo figuran en el presupuesto para su control, pues no hacen parte de los ingresos públicos, sin embargo, su cálculo debe hacerse por mandato del artículo 345 C.P.

*(iv)* Existe una diferencia entre la situación debatida en la sentencia C-432 de 2000 en la que se apoya la demanda, y lo que se discute en este proceso. En aquella, la norma anterior indicaba que los aportes se harían con base en la población que se iría a atender, en tanto que en el precepto acusado se disponía hacerlo sobre recaudos reales, que en la fecha de la decisión eran inferiores. La Corte dispuso que el cálculo, no puede partir de una base que disminuyera el ingreso. En el juicio actual, la situación es distinta: se suprime la financiación del SENA por el aporte de los empleadores, por lo tanto su cálculo no es necesario. Ese ingreso se sustituye por unos aportes del erario que serán financiados con el nuevo impuesto denominado CREE; en tanto que la ley garantiza que no habrá reducción de los ingresos del SENA para cuya efectividad toma algunas medidas, entre ellas un mecanismo de transición que irá hasta 2017, e incluye un aumento transitorio en la tarifa del nuevo impuesto.

### 3.2. De la Asociación Nacional de Empresarios de Colombia

El vicepresidente de asuntos jurídicos y sociales de esta agremiación, intervino para solicitar a la Corte un pronunciamiento de exequibilidad de los preceptos acusados. Fundamenta esta postura en dos argumentos:

*(i)* El artículo 125 del Decreto 111 de 1996, pese a ser una ley orgánica, se refiere a dos enunciados normativos propios de una ley ordinaria, lo cual no varía su naturaleza.
Sostiene que disposiciones relativas a asuntos no sujetos a reserva de ley orgánica, pueden estar contenidas en su solo texto con aquellas que desarrollan aspectos sujetos a tal reserva, siempre que guarden entre sí la relación material exigida por el artículo 158 de la Constitución Política. Esto es así porque siendo más exigentes los requisitos formales para la expedición de una ley orgánica que los que exige la Constitución para la aprobación de una ley ordinaria, no hay infracción a la norma superior por el hecho de imprimirle a unas disposiciones ordinarias un trámite más exigente, como es el caso del trámite de la ley orgánica.

Expone que una revisión cuidadosa del artículo 125 del Decreto 111 de 1996, permite concluir que mediante una ley orgánica, se hizo una adición a dos leyes de carácter ordinario, *"y no, como lo sugieren los demandantes, que se le confirió carácter orgánico a dos precisos apartes de leyes ordinarias"*. Y agrega, que si se revisa con detenimiento el artículo 125 del Decreto 111 de 1996 se advierte que lo allí prescrito no se refiere a la preparación, aprobación, y ejecución del presupuesto (asuntos sí sujetos a la reserva de ley orgánica), sino a la naturaleza de un porcentaje de los recursos tanto del SENA como del

www.legismovil.com 014

ICBF, cuya regulación se ubica en el capítulo XVIII sobre disposiciones varias.

En consecuencia, siendo de carácter ordinario tanto la Ley 7 de 1979, como la Ley 119 de 1994, no hay infracción constitucional alguna por el hecho de que una ley, también ordinaria, como lo es la Ley 1607 de 2012, les imprima alguna modificación.

*(ii)* En contravía de lo que sugieren los demandantes, la Ley 1607 en sus artículos 24 y 25, no modificó el artículo 125 del Decreto 111 de 1996, por ende, la naturaleza parafiscal de los recursos a los que se refiere el citado artículo continúa invariable. Cosa distinta es que las personas obligadas a pagar las referidas contribuciones parafiscales hayan disminuido en virtud de la exoneración conferida por la reforma tributaria a quienes están obligados al pago del impuesto CREE. Pero en la medida en que la obligación del pago de la contribución no nace de la ley orgánica sino de una ley ordinaria, la exoneración de esta obligación por otra ley de la misma naturaleza es incuestionable desde el punto de vista de su corrección constitucional.

### 3.3. De la Academia Colombiana de Jurisprudencia.

Vencido el término de fijación el lista, el ciudadano Bernardo Carreño Varela, actuando en nombre de esta agremiación, emite un concepto en el que señala que los apartes acusados son exequibles, comoquiera que la cuestión estudiada en este proceso, es diferente a la debatida en el fallo en que se apoya la demanda (C-432 de 2000). En ese orden de ideas sostiene que en aquella oportunidad se discutía la fórmula para hacer el cálculo de los aportes parafiscales, lo cual incidía en los ingresos del SENA. En el presente proceso, expone el interviniente, *"se suprime la financiación del SENA por el aporte de los empleadores. Por lo tanto, su cálculo no es necesario. Ese ingreso se sustituye por unos aportes del erario que serán financiados con el nuevo impuesto denominado CREE; la ley garantiza que no hay reducción de los ingresos del SENA para cuya efectividad toma algunas medidas, y crea un mecanismo de transición que dura hasta 1917* (quiso decir 2017), *que incluye un aumento de la tarifa del nuevo impuesto"*.

## V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

Mediante concepto No. 5703 del 14 de enero de 2014, el Procurador General de la Nación solicitó a la Corte declarar exequibles los artículos 24 y 28 de la Ley 1607 de 2012, bajo el entendido que los recursos captados en razón del impuesto sobre la renta para la equidad son contribuciones parafiscales, con excepción de la expresión *"Los recursos recaudados por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) que no hayan sido apropiados y/o ejecutados en la vigencia fiscal respectiva, se podrán incorporar y ejecutar en las siguientes vigencias a solicitud del Instituto*

*Colombiano de Bienestar Familiar*", contenida en el artículo 28 de la misma ley la cual se solicita que se declare inexequible.

En lo que concierne a las expresiones acusadas del artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, solicitó la declaratoria de exequibilidad, por el cargo analizado.

En primer lugar, el Jefe del Ministerio Público solicita a la Corte hacer integración normativa de los segmentos acusados con todo el contenido del artículo 24, y con el 28 de la Ley 1607 de 2012, comoquiera que, en su criterio, los apartes acusados del artículo 24 se encuentran intrínsecamente relacionados con el resto de la norma, y con el artículo 28, preceptos que *"en su conjunto y a primera vista presentan serias dudas sobre su constitucionalidad"*.

Sostienen el Procurador en su concepto, que es preciso tener en cuenta que dentro de una ley orgánica es viable que el legislador tramite y apruebe normas que pueden ser objeto de una ley ordinaria. Por ello debe determinarse si la norma orgánica que se considera vulnerada, constituye en efecto, una norma de esta naturaleza.

.

Expresa que el Decreto 111 de 1996, a pesar de haber sido expedido como consecuencia de las facultades extraordinarias concedidas al Presidente de la República mediante el artículo 24 de la Ley 225 de 1995 – ley ésta que tuvo la finalidad de expedir normas presupuestales con lo que esto significa desde el punto de vista de la competencia y trámite legislativo orgánico-, fue promulgado con el alcance de una ley ordinaria con la finalidad de compilar las normas que conforman el Estatuto Orgánico de Presupuesto. De ahí que, no todas las normas relativas a temas presupuestales tienen el alcance de normas orgánicas.

Manifiesta que la norma que invocan los demandantes como referente para predicar la violación del orden constitucional en materia de leyes orgánicas, esto es el artículo 25 de la Ley 225 de 1995, no es de carácter orgánico sino legal ordinario.

En cuanto al contenido normativo de los preceptos demandados señala que la destinación del recaudo del impuesto sobre la renta para la equidad para financiar los programas de inversión social y demás funciones del SENA, así como la exoneración de aportes parafiscales, no corresponden a materias relacionadas con la preparación aprobación y ejecución del presupuesto de rentas y ley de apropiaciones, sujetas a ley orgánica.

Sin embargo, el Procurador observa que *"Las normas demandadas pueden comprometer el orden superior regulador de las materias legales orgánicas en lo que a contribuciones parafiscales se refiere y su relación con el presupuesto general de la nación, por la forma como están redactadas las*

www.legismovil.com 015

www.legismovil.com 016

*normas cuestionadas, en cuanto a que su interpretación daría para comprometer la destinación de parte de los nuevos recursos creados para financiar no sólo el SENA, que es el motivo central de la presente demanda, sino también el ICBF y el Sistema de Seguridad Social en Salud, porque podrían ir a integrar el presupuesto nacional a manera de excedentes y rendimientos financieros".*

Luego de hacer una distinción entre las rentas nacionales y las contribuciones parafiscales, la Procuraduría expone que el impuesto sobre la renta para la equidad, creado mediante la Ley 1607 de 2012, constituye una contribución parafiscal. Destaca que la importancia de que un ingreso sea considerado contribución parafiscal y no otra cosa, es que se asegure en su integridad la destinación específica de los recursos obtenidos por esta vía, incluidos sus rendimientos y excedentes financieros, para ser invertidos en el mismo sector específico del cual se obtienen.

Concluye el Procurador solicitando a la Corte que *"con el fin de garantizar el principio de conservación del derecho frente a la vulneración de la competencia legal orgánica en materia presupuestal en lo que corresponde al contexto para las contribuciones parafiscales administradas por entes públicos descentralizados, (...) se declaren ajustados al orden superior tal destinación específica y la garantía financiera estatal de su cubrimiento en caso de no obtenerse las contribuciones mínimas requeridas bajo el entendido que los recursos captados en razón del impuesto sobre la renta para la equidad son contribuciones parafiscales".* (Se destaca).

Adicionalmente, solicita que *"se declare contraria al orden superior la posibilidad de poderse incorporar y ejecutar en las siguientes vigencias y a solicitud del ICBF los recursos recaudados por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad que no hayan sido apropiados y ejecutados en la vigencia fiscal respectiva, porque contrarían la competencia constitucional orgánica expresada en el mandato legal orgánico de la destinación específica de los recursos provenientes de las contribuciones parafiscales, incluidos sus excedentes y rendimientos financieros, ya que todo queda sometido a las vicisitudes propias de la aprobación del presupuesto general de la Nación para cada vigencia fiscal".*

Sustenta estas peticiones en los artículos 16 y 31 del Decreto 111 de 1996, que establecen que los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden nacional son propiedad de la Nación y que constituyen recursos de capital del presupuesto de rentas junto con sus rendimientos financieros.

www.legismovil.com 017

# VI. FUNDAMENTOS DE LA DECISIÓN

## Competencia de la Corte

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4o. de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer y decidir definitivamente sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, pues la disposición acusada forma parte de una ley de la República, en este caso, de la Ley 1607 de 2012 *"Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones"*.

## Aptitud sustantiva de la demanda

2. La Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República y el Ministerio de Hacienda solicitaron, como petición principal, un pronunciamiento inhibitorio, no obstante adujeron razones de fondo en favor de la exequibilidad de los preceptos acusados. Expresaron al respecto, que el cargo contra los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012, *carece de certeza argumentativa* debido a que la acusación constitucional parte de una lectura equivocada de las normas.

Explicó el representante de la Secretaría Jurídica de la Presidencia que los demandantes asumen, erróneamente, que las normas acusadas modifican el carácter parafiscal de los recursos que se asignan al SENA en virtud del numeral 4° del artículo 30 de la Ley 119 de 1994. Señaló que el artículo 24, en los apartes demandados, no hace referencia a la calidad de los recursos que se destinan al SENA, provenientes del recaudo del CREE. En lo que concierne al el artículo 25, indicó que se limita a establecer una exoneración del pago de *"aportes parafiscales"*, que si bien puede afectar el patrimonio del instituto, no toca en manera alguna la condición de parafiscalidad de los mismos.

3. En amplia y reiterada jurisprudencia[8], emitida al interpretar el artículo 2° del Decreto 2067 de 1992, ha precisado la Corte que, no obstante el principio *pro actione* que guía el ejercicio de la acción pública de inexequibilidad, a fin de que la corporación pueda pronunciarse de fondo, las demandas de inconstitucionalidad deben contener: *(i)* el texto de la norma demandada; *(ii)* las disposiciones constitucionales violadas; *y (iii)* las razones por las cuales la norma acusada vulnera tales disposiciones. Así mismo, dichas razones deben ser: (a) claras[9], (b) ciertas[10], (c) específicas[11], (d) pertinentes[12] y (e) suficientes[13].

---

[8] Estos criterios fueron establecidos en la sentencia C-1052 de 2001, y reiteradas con posterioridad en múltiples sentencias, entre ellas la C-714 de 2008, C-128 de 2011, C-636 de 2012, C-125 de 2013.

[9] "La claridad de la demanda es un requisito indispensable para establecer la conducencia del concepto de la violación, pues aunque "el carácter popular de la acción de inconstitucionalidad, [por regla general], releva al ciudadano que la ejerce de hacer una exposición erudita y técnica sobre las razones de oposición entre la norma que acusa y el Estatuto Fundamental, no lo exonera del deber de seguir un hilo conductor en la argumentación que permita al lector comprender el contenido de su demanda y las justificaciones en las que se basa" (Corte Constitucional, sentencia C-1052 de 2001).

www.legismovil.com 018

La *certeza* supone la confrontación del texto constitucional con una norma legal que tiene un contenido verificable a partir de la interpretación de su propio texto. En el presente caso, los demandantes sustentan su acusación en una interpretación sistemática de los textos acusados, complementada con los preceptos que son modificados por aquellos como el numeral 4° del artículo 30 de la Ley 119 de 1994.

Con base en esta hermenéutica sostienen que la modificación de las fuentes de financiamiento del SENA, lleva implícita una alteración de la naturaleza jurídica de los aportes que realizan los empleadores públicos y privados al SENA, mutación que iría en contra del contenido de los artículos 25 de la Ley 225 de 1995, y 125 del Estatuto Orgánico de Presupuesto (Decreto 111 de 1996), normas orgánicas, que asigna carácter parafiscal a dichos recursos.

De modo que los demandantes parten de una norma verificable, de naturaleza ordinaria, cuyo contenido contrastan con un precepto de naturaleza orgánica en su intento por demostrar que ésta, de especial jerarquía, es modificada por el precepto censurado. El hecho de que los actores acudan a otros preceptos, distintos a los acusados para determinar el alcance de la proposición jurídica acusada, no desvirtúa la certeza de las razones en que sustentan su censura.

La existencia de cargo, presentado en debida forma, aparece avalada por el amplio debate que suscitó la demanda al interior del proceso de constitucionalidad. Por las razones expuestas, la Sala encuentra que el cargo en que se sustenta la demanda cumple con los presupuestos argumentativos mínimos para provocar un pronunciamiento de fondo, y procederá de conformidad.

---

[10] Las razones que respaldan los cargos de inconstitucionalidad son **ciertas** cuando la demanda recae sobre una proposición jurídica real y existente y no simplemente sobre una deducida por el actor, o implícita, o sobre otras normas vigentes que, en todo caso, no son el objeto concreto de la demanda (Ibídem).

[11] Las razones son **específicas** si definen con claridad la manera como la disposición acusada desconoce o vulnera la Carta Política a través de la formulación de por lo menos un cargo constitucional concreto contra la norma demandada. El juicio de constitucionalidad se fundamenta en la necesidad de establecer si realmente existe una oposición objetiva y verificable entre el contenido de la ley y el texto de la Constitución Política, resultando inadmisible que se deba resolver sobre su inexequibilidad a partir de argumentos "vagos, indeterminados, indirectos, abstractos y globales" que no se relacionan concreta y directamente con las disposiciones que se acusan. Sin duda, esta omisión de concretar la acusación impide que se desarrolle la discusión propia del juicio de constitucionalidad (Ibídem).

[12] La **pertinencia** también es un elemento esencial de las razones que se exponen en la demanda de inconstitucionalidad. Esto quiere decir que el reproche formulado por el peticionario debe ser de naturaleza constitucional, es decir, fundado en la apreciación del contenido de una norma Superior que se expone y se enfrenta al precepto demandado. (Ibídem).

[13] La **suficiencia** guarda relación con la exposición de todos los elementos de juicio (argumentativos y probatorios) necesarios para iniciar el estudio de constitucionalidad respecto del precepto objeto de reproche. Por otra parte, la suficiencia del razonamiento apela directamente al alcance persuasivo de la demanda, esto es, a la presentación de argumentos que, aunque no logren prima facie convencer al magistrado de que la norma es contraria a la Constitución, sí despiertan una duda mínima sobre la constitucionalidad de la norma impugnada, de tal manera que inicia realmente un proceso dirigido a desvirtuar la presunción de constitucionalidad que ampara a toda norma legal y hace necesario un pronunciamiento por parte de la Corte Constitucional (Ibídem).

www.legismovil.com 019

**Problema jurídico planteado y estructura de la decisión.**

4. Los demandantes aseguran que las normas acusadas son contrarias a la Constitución Política (Art. 151), por que formando parte de una ley ordinaria, esto es, de la Ley 1607 de 2012 *"Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones"*, modifican el contenido de una ley de carácter orgánico, como es el artículo 125 del Decreto 111 de 1996 -Estatuto Orgánico del Presupuesto Nacional-, norma ésta que califica como recursos parafiscales los enunciados en el numeral 4° del artículo 2° de la Ley 119 de 1994, que define el patrimonio del SENA.

En criterio de los demandantes la norma ordinaria cambió sustancialmente la naturaleza de los recursos que recibía el SENA, pues modificó su monto, distribución y fuente, los cuales eran de naturaleza parafiscal, según el artículo 125 del Decreto 111 de 1996. La norma, en criterio de los actores, modificó la naturaleza parafiscal de dichos recursos, no obstante que siguen teniendo una destinación específica.

5. La mayoría de los intervinientes solicitan la exequibilidad de los preceptos acusados con base en los siguientes argumentos: *(i)* las normas demandadas no modifican el Estatuto Orgánico del Presupuesto, comoquiera que el artículo 25 de la Ley Orgánica del Presupuesto, al adicionar el artículo 39 de la Ley 7 de 1979 que establece el patrimonio del ICBF, y el 30 de la Ley 119 de 1994 que señala la conformación del patrimonio del SENA, se limita a indicar que los aportes de que tratan los numerales 4° de cada una de las normas en mención tienen la naturaleza de contribuciones parafiscales; por su parte, los preceptos acusados crean un nuevo impuesto y exoneran a algunos empleadores del pago de aportes parafiscales, lo cual no modifica la naturaleza de parafiscales de las rentas tradicionales que financian al SENA y al ICBF; *(ii)* si bien la ley acusada creó una nueva fuente de financiamiento para el SENA y el ICBF- el impuesto CREE- dicha ley no modificó la naturaleza parafiscal de los aportes que los empleadores (aunque no todos) continúan efectuando a dichos organismos; *(iii)* no hay infracción al artículo 151 de la Constitución, toda vez que lo que se presenta en la situación descrita, es que una ley ordinaria – la Ley 1607 de 20012- , modificó otras leyes de la misma naturaleza como son las leyes 7 de 1979 y 119 de 1994. .

6. El Procurador General de la Nación solicita la declaratoria de exequibilidad de las expresiones acusadas del artículo 25 de la Ley 1607 de 2012 al considerar que la norma que invocan los demandantes como referente para predicar la violación del orden constitucional en materia de leyes orgánicas, esto es, el artículo 25 de la Ley 225 de 1995, no es de carácter orgánico, sino legal ordinario. Sin embargo, solicita a la Corte efectuar integración normativa de las expresiones acusadas del artículo 24 con el resto del mismo, y con el artículo 28, para solicitar que se declare su exequibilidad *"bajo el entendido que los recursos captados en razón del impuesto sobre la renta para la equidad*

www.legismovil.com 020

*son contribuciones parafiscales"*. A partir de esta consideración el Jefe del Ministerio Público solicita la declaratoria parcial de inexequibilidad del artículo 28, en tanto involucra la posibilidad de que se incorporen y ejecuten en la siguiente vigencia fiscal, y a solicitud del ICBF los recursos recaudados por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad que no hayan sido apropiados y ejecutados en la vigencia fiscal respectiva.

7. De acuerdo con los planteamientos de la demanda, las intervenciones ciudadanas e institucionales y el concepto del Procurador General de la Nación, el problema que debe resolver la Sala en esta oportunidad, consiste en determinar si los segmentos normativos acusados, pertenecientes a una ley ordinaria, en efecto, modifican una norma sujeta a reserva de ley orgánica.

Para resolver el problema jurídico planteado la Corte, en primer lugar: *(i)* recordará la jurisprudencia relativa a la especial jerarquía de la leyes orgánicas y al vicio originado en violación de la reserva de ley orgánica; *(i)* luego, efectuará el estudio legal acerca de la naturaleza y alcance del referente normativo que los actores mencionan como norma sujeta a reserva de ley orgánica, es decir los artículos 25 de la Ley 225 de 1995 y 125 del Decreto 111 de 1996 ; *(iii)* en tercer lugar, examinará el alcance de los preceptos acusados a fin de constatar si involucran una modificación a una norma de naturaleza orgánica; y, (iv) en ese marco analizará los cargos de la demanda.

**La especial jerarquía de las leyes orgánicas. La sujeción de la actividad legislativa a las leyes orgánicas.**

8. La Corte se ha pronunciado en diversas oportunidades[14] sobre la naturaleza y jerarquía de las leyes orgánicas, su poder condicionante de la actividad legislativa ordinaria, y la necesidad de que su modificación deba ajustarse al trámite previsto para su aprobación.

En este sentido ha indicado que las leyes orgánicas, dada su propia naturaleza, tienen un rango superior frente a las demás leyes, por consiguiente, imponen sujeción a la actividad ordinaria del Congreso. Sin embargo, no alcanzan la categoría de normas constitucionales (CP art. 151), comoquiera que se orientan a organizar aquello que previamente ha sido constituido en la Carta Fundamental[15]. Su importancia está reflejada en la posibilidad de condicionar la expedición de otras leyes al cumplimiento de ciertos fines y principios[16], a tal punto que llegan a convertirse en verdaderos límites al procedimiento

[14] Sobre diversos aspectos relacionados con las leyes orgánicas se pueden consultar las sentencias C-421 de 2012, C-1246 de 2001, C-540 de 2001, C-442 de 2001, C-795 de 2000, C-432 de 2000, C-795 de 2000, C-894 de 1999, C-446 de 1996, C-541 de 1995, C-538 de 1995, C-423 de 1995, C-546 de 1994, C-337 de 1993, C-478 de 1992, entre otras.
[15] Sobre el particular, entre otras, se pueden consultas las sentencias Corte Constitucional, C-1246 de 2001, C-442 de 2001, C-538 de 1995, C-546 de 1994, C-337 de 1993, C-478 de 1992.
[16] Corte Constitucional, Sentencias C-1246 de 2001, C-432 de 2000, C-446 de 1996.

www.legismovil.com 021

legislativo ordinario y a la regla de mayoría simple, que usualmente gobierna la actividad legislativa[17].

La especial jerarquía que revisten las leyes orgánicas deriva de que, además de satisfacer los requisitos generales para la aprobación de cualquier otra ley, deben cumplir algunas exigencias adicionales. Como lo ha destacado la jurisprudencia de esta Corte[18], las leyes orgánicas presentan rasgos y requisitos especiales en los siguientes aspectos: *(i)* el fin de la ley; *(ii)* su contenido o aspecto material; *(iii)* la votación mínima aprobatoria: y *(iv)* el propósito del legislador.

En cuanto al primer rasgo, el artículo 151 de la Carta precisa que a este tipo de leyes "*estará sujeto el ejercicio de la actividad legislativa*". De manera que su finalidad es la de regular una materia específica, condicionando posteriores desarrollos legislativos, en la medida que organiza e integra la materia objeto de su regulación.

En cuanto al segundo rasgo, el contenido material, la propia Carta indica las materias que conforman la reserva de ley orgánica, como excepción a la cláusula general de competencia en cabeza del legislador ordinario, y que sirven para proteger procesos considerados de especial importancia por el Constituyente, como son el funcionamiento del Congreso, la planeación del desarrollo, lo relativo al presupuesto y al ordenamiento territorial. En ese orden de ideas, atribuye reserva de ley orgánica a las leyes que reglamentan el Congreso y cada una de las Cámaras; las normas sobre preparación, aprobación y ejecución del presupuesto de rentas y ley de apropiaciones; el plan general de desarrollo; y la asignación de competencias normativas a las entidades territoriales.

El tercer requisito, comporta la exigencia de un umbral especial para la aprobación de un proyecto de ley orgánica, consistente en la mayoría absoluta de los miembros de una y otra cámara (C.P., artículo 151). Esta aprobación privilegiada pretende "*la obtención de mayor consenso de las fuerzas políticas representadas en el Congreso de la República, lo cual garantiza mayor legitimidad democrática a la ley que va a autolimitar el ejercicio de la actividad legislativa*"[19].

Finalmente, en lo que concierne al cuarto elemento distintivo, el propósito del legislador, significa que en el propio trámite legislativo debe aparecer clara, expresa y positiva la voluntad del Congreso de aprobar o modificar una ley de naturaleza orgánica[20]. "*Esta exigencia busca garantizar la transparencia en el curso del debate democrático, y abrir espacios discursivos y participativos de*

[17] Corte Constitucional, Sentencias C-894 de 1999 y C-423 de 1995.
[18] Corte Constitucional, Sentencias C-1246 de 2001 y C-540 de 2001.
[19] Corte Constitucional, Sentencia C-540 de 2001.
[20] Ibídem. Ver también las Sentencias C-1246 de 2001 y C-795 de 2000.

www.legismovil.com 022

*control político que, en muchos casos, no tienen lugar cuando lo que se debate es la aprobación de una ley ordinaria"*[21].

En estas condiciones, si un proyecto pretende convertirse en ley orgánica deberá reunir no solo los requisitos ordinarios para la aprobación de toda ley, sino, además, las características especiales de las leyes de naturaleza orgánica: la ausencia de cualquiera de ellos provoca su inconstitucionalidad[22].

9. Específicamente, en lo que concierne a la modificación de la ley orgánica del presupuesto esta corporación ha sostenido que es natural que una ley orgánica, y específicamente la ley orgánica de presupuesto, sea susceptible de modificaciones, pero para ello el Congreso deberá ajustarse al trámite previsto para su aprobación, como bien lo ha señalado esta Corporación en los siguientes términos[23]:

> *"La ley orgánica del presupuesto podrá ser reformada por el Congreso cuantas veces éste lo estime conveniente, cumpliendo el trámite previsto en la Constitución y en el Reglamento del Congreso, para los proyectos de leyes orgánicas. Una ley nunca podrá cerrar el paso a la posibilidad de su propia reforma."*[24]

En otro sentido, la Corte ha reiterado que una ley no adquiere la categoría de orgánica por la simple circunstancia de haber sido aprobada mediante mayoría absoluta de una y otra Cámara, pues, como fue explicado, es necesario el cumplimiento de otros requisitos, entre los cuáles está que el propio Congreso haya indicado que pretendía aprobar una norma de esa naturaleza y jerarquía[25].

10. En conclusión, la ley orgánica del presupuesto se encuentra dotada de la característica especial de poder condicionar, a sus prescripciones, la expedición de otras leyes sobre la materia, de modo tal que una vulneración o desconocimiento de los procedimientos y principios que en ella se consagran al momento de la expedición de las leyes ordinarias, de naturaleza presupuestal o de otra índole, puede acarrear la inconstitucionalidad de éstas, debido al rango cuasi constitucional al que sus disposiciones han sido elevadas por voluntad expresa del Constituyente[26].

Con el fin de determinar si la censura constitucional, dirigida contra algunos apartes de los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012, cuenta con un adecuado sustento, procede la Sala a establecer la naturaleza y contenido de los preceptos que se consideran infringidos.

---

[21] Corte Constitucional, sentencia C-1246 de 2001.
[22] Ibídem.
[23] Corte Constitucional, Sentencia C-1246 de 2001.
[24] Corte Constitucional, Sentencia C-541 de 1995, reiterada en C- 1246 de 2001.
[25] Ibídem.
[26] Corte Constitucional, sentencia C-432 de 2000.

www.legismovil.com 023

**La naturaleza y alcance de los artículos 25 de la Ley 225 de 1995 y 125 del Decreto 111 de 1996**

11. Sostienen los demandantes que los preceptos acusados (Arts. 24 y 25 –parciales- de la Ley 1607 de 2012), pertenecientes a una ley ordinaria, modificaron los artículos 125 del Decreto 111 de 1996 y 25 de la Ley 225 de 1995, éstos de rango orgánico, y por ende se configura vulneración al principio de reserva de ley orgánica previsto en el artículo 151 de la Carta.

Sobre el particular es pertinente aclarar que como lo ha sostenido la Corte en reiteradas oportunidades *"[a]unque el decreto 111 de 1996, parcialmente demandado, es un decreto ejecutivo pues en el se compilan las normas que conforman el Estatuto Orgánica del Presupuesto, corresponde a la Corte decidir sobre la constitucionalidad de las disposiciones que lo integran por ser éstas materialmente legales"*[27].

12. El artículo 25 de la Ley 225 de 1995, forma parte del denominado Estatuto Orgánico del Presupuesto, ordenamiento al que la jurisprudencia de esta Corte ha reconocido *"superioridad jerárquica respecto de leyes de naturaleza ordinaria"*[28] en virtud de su carácter de ley orgánica:

> "La ley orgánica del presupuesto se encuentra dotada de la característica especial de poder condicionar la expedición de otras leyes sobre la materia a sus prescripciones, de modo tal que una vulneración o desconocimiento de los procedimientos y principios que en ella se consagran al momento de la expedición de las leyes presupuestales ordinarias, puede acarrear la inconstitucionalidad de éstas, debido al rango cuasi constitucional al que sus disposiciones han sido elevadas por voluntad expresa del Constituyente. A la ley orgánica del presupuesto debe sujetarse todo asunto relacionado con el sistema presupuestal"[29].

El texto común a estos dos preceptos es el siguiente:

*"Adicionar los artículos 39 de la Ley 7ª de 1979, su adición contenida en el artículo 1º de la Ley 89 de 1988 y [el] artículo 30 de la Ley 119 de 1994 así: "Los aportes de que trata el numeral 4º de estas artículos son contribuciones parafiscales".*

13. El artículo 39 de la Ley 7 de 1979 *"Por la cual se dictan normas para la protección de la niñez, se establece el Sistema Nacional de Bienestar Familiar, se reorganiza el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y se dictan otras disposiciones"*, refiere a la conformación del patrimonio del ICBF y en su numeral 4º contempla que forma parte de éste:

---

[27] Corte Constitucional, sentencia C-1645 de 200, reitera lo establecido sobre el particular en la sentencia C-508 de 1996.
[28] Corte Constitucional, sentencia C-442 de 2001.
[29] Corte Constitucional, sentencia C-446 de 1996, criterio reiterado en las sentencias C-892 de 2002, C-442 de 2001, C-432 de 2000, entre otras.

www.legismovil.com 024

*"4. El 2%[30] del valor de las nóminas mensuales de salarios de todos los patronos de entidades públicas o privadas";*

Conforme a lo señalado, este precepto fue adicionado por los artículos 25 de la Ley 225 de 1995 y 125 del Decreto 111 de 1996, en el sentido de atribuir carácter *parafiscal* a los recursos provenientes de las nóminas mensuales de los salarios de todos los empleadores públicos o privados, y que ingresan al patrimonio del ICBF.

14. De otro lado, el artículo 30 de la Ley 119 de 1994 *"Por la cual se reestructura el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, se deroga el Decreto 2149 de 1992 y se dictan otras disposiciones"*, establece en su artículo 30 que:

*"El patrimonio del SENA está conformado por:*

*(...)*

*4. Los aportes de los empleadores para la inversión en el desarrollo social y técnico de los trabajadores, recaudados por las cajas de compensación familiar o directamente por el SENA, así:*

*a) El aporte mensual del medio por ciento (1/2%) que sobre los salarios y jornales deben efectuar la Nación y las entidades territoriales, dentro de los primeros diez (10) días de cada mes;*

*b) El aporte del dos por ciento (2%) que dentro de los diez (10) primeros días de cada mes deben hacer los empleadores particulares, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta, sobre los pagos que efectúen como retribución por concepto de salarios".*

De manera que, de conformidad con los artículos 25 de la Ley 225 de 1995 [125 del Decreto 111 de 1996], los aportes de los empleadores para la inversión en el desarrollo social y técnico de los trabajadores, recaudados por las cajas de compensación familiar o directamente por el SENA, tendrán carácter *parafiscal.*

15. Establecido el alcance del precepto orgánico, conviene recordar que el propio Estatuto Orgánico del Presupuesto (Decreto 111 de 1996, Art. 29) define las contribuciones parafiscales como *"...los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector. El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en la forma dispuesta en la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto*

---

[30] Este porcentaje fue incrementado por el artículo 1° de la Ley 89 de 1988 que establece: "Artículo 1. A partir del 1o de enero de 1989 los aportes para el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar -ICBF- ordenados por las Leyes 27 de 1974 y 7a de 1979, se aumentan al tres por ciento (3%) del valor de la nómina mensual".

www.legismovil.com 025

*previsto en ella, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable.*

*Las contribuciones parafiscales administradas por los órganos que forman parte del Presupuesto General de la Nación se incorporarán al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía y en capítulo separado de las rentas fiscales y su recaudo será efectuado por los órganos encargados de su administración".*

Con base en dicha definición, la Corte Constitucional, ha señalado como características esenciales de las contribuciones parafiscales las siguientes:

> *"1a. Son obligatorias, porque se exigen, como todos los impuestos y contribuciones, en ejercicio del poder coercitivo del Estado;*
>
> *2a. Gravan únicamente un grupo, gremio o sector económico;*
>
> *3a. Se invierten exclusivamente en beneficio del grupo, gremio o sector económico que las tributa;*
>
> *4a. Son recursos públicos, pertenecen al Estado, aunque están destinados a favorecer solamente al grupo, gremio o sector que los tributa".*[31]

16. En conclusión, examinado el alcance del precepto de naturaleza orgánica que los demandantes consideran modificados por las disposiciones demandadas, se pudo establecer que la norma orgánica se contrae a atribuir carácter *parafiscal* tanto a los recursos provenientes de las nóminas mensuales de los salarios de todos los empleadores públicos o privados, y que ingresan al patrimonio del ICBF, como a los aportes de los empleadores destinados a la inversión en el desarrollo social y técnico de los trabajadores, recaudados por las cajas de compensación familiar o directamente por el SENA.

Establecido el alcance de los preceptos orgánicos que, según los demandantes, son modificados por las normas de naturaleza ordinaria acusadas, procede la Sala a establecer el contenido de éstas a fin de determinar si, en efecto, son modificatorias de la disposición orgánica invocada.

**La constitucionalidad de los preceptos demandados. Las normas acusadas no modifican el Estatuto Orgánico del Presupuesto**

17. La demanda se dirige contra algunos segmentos normativos de los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012 *"Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones"*. Estas normas forman parte

[31] Corte Constitucional, Sentencia C-152 de 1997.

www.legismovil.com 026

del capítulo II de la mencionada ley encargado de regular el *"Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE)"*.

18. Comoquiera que la tacha de inconstitucionalidad que formulan los demandantes consiste en sostener que estos preceptos de la Ley 1607 de 2012 (Arts. 24 y 25 parciales) alteraron sustancialmente la forma de financiación del SENA, y eliminaron el *carácter parafiscal,* asignado por la norma orgánica, a los aportes de los empleadores recaudados por las cajas de compensación familiar o directamente por el SENA, procede la Sala a determinar si, en efecto, éste alcance se puede atribuir a los contenido normativos acusados. Para el estudio de este cargo en particular, vale decir, la eventual vulneración del principio de reserva de ley orgánica, es necesario integrar al análisis todo el contenido de los incisos primero y tercero del artículo 24, en los que se insertan los segmentos acusados, así como los incisos primero y segundo del artículo 25[32].

Esta técnica resulta necesaria en el presente asunto teniendo en cuenta que los segmentos acusados, aisladamente considerados, no presentan un contenido normativo autónomo que permita su análisis al margen del precepto del cual forman parte, como se puede apreciar de la siguiente transcripción:

> Artículo **24.-** ***Destinación específica.*** A partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y, en todo caso antes del 1° de julio de 2013, el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) de que trata el artículo 20 de la presente ley se destinará a la financiación de los programas de inversión social orientada prioritariamente a beneficiar a la población usuaria más necesitada, y que estén a cargo del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF).
>
> (...)
>
> Del ocho por ciento (8%) de la tarifa del impuesto al que se refiere el artículo 21 de la presente ley, 2.2 puntos se destinarán al ICBF, 1.4 puntos al SENA y 4.4 puntos al Sistema de Seguridad Social en Salud.
>
> (...)
>
> Artículo **25.-** ***Exoneración de aportes.*** A partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del

[32] De conformidad con reiterada jurisprudencia de esta Corte, la integración de la unidad normativa sólo procede de manera excepcional en tres eventos: *(i)* "*cuando un ciudadano demanda una disposición que, individualmente, no tiene un contenido deóntico claro o unívoco, de manera que, para entenderla y aplicarla, resulta absolutamente imprescindible integrar su contenido normativo con el de otra disposición que no fue acusada.*" *(ii)* "*Cuando la disposición cuestionada se encuentra reproducida en otras normas del ordenamiento que no fueron demandadas.*" Y *(iii)* cuando "*pese a no verificarse ninguna de las hipótesis anteriores, la norma demandada se encuentra íntimamente relacionada con otra disposición que, a primera vista, presenta serias dudas de constitucionalidad.*" (Sentencia C-320 de 1997). Sobre el tema de integración normativa ver también, entre muchos otros, las sentencias C-357 de 1999, C-539 de 1999, C-781 de 2003, C-227 de 2004, C-271 de 2003, C-409 de 2004, C-538 de 2005, C-536 de 2006.

www.legismovil.com 027

> Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) , y en todo caso antes del 1° de julio de 2013, estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.
>
> Así mismo las personas naturales empleadoras estarán exoneradas de la obligación de pago de los aportes parafiscales al SENA, al ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud por los empleados que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Lo anterior no aplicará para personas naturales que empleen menos de dos trabajadores, los cuales seguirán obligados a efectuar los aportes de que trata este inciso.

18. Los artículos 24 y 25 forman parte del Capítulo II de la Ley 1607 de 2012 (artículos 20 a 37), relativo al impuesto sobre la Renta para la equidad -CREE-. El artículo 20 creó este tributo a cargo de las personas jurídicas, sociedades y asimiladas, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, cuyo objetivo es promover la generación de empleo, su formalización y la financiación de la inversión social del Sistema de Seguridad Social en Salud, del SENA y del ICBF. Como hecho generador del tributo, el artículo 21 previó la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos, en el año gravable anterior.

Para garantizar las finalidades adscritas al tributo, el artículo 24 le confiere una destinación específica: la inversión social[33] en diferentes frentes como son la financiación de los programas de inversión social orientada prioritariamente a beneficiar a la población usuaria más necesitada, y que estén a cargo del SENA y el ICBF; y la financiación del Sistema General de Seguridad Social en Salud, en lo que concierne a la inversión social. La fórmula de distribución de recaudo entre las señaladas destinaciones fue establecida igualmente en el artículo 24, así: del 8% de la tarifa del tributo, el 2.2% se destinará al ICBF, el 1.4% al SENA, y el 4.4% al Sistema de Seguridad Social en Salud.

Se trata de un impuesto establecido por el Congreso de la República con fundamento en las facultades previstas en los artículos 150 y 338 de la Constitución Política. Conforme al primer precepto, corresponde al Congreso de la República *"Establecer las rentas nacionales y fijar los gastos de administración" (Art. 150.11);* así como *"Establecer contribuciones fiscales y excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los caso y bajo las condiciones que establezca la Ley"* (Art. 150.12). De conformidad con el segundo precepto superior *"En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales"* (Art. 338 C.P.).

---

[33] De acuerdo con el artículo 359 de la Constitución *"No habrá rentas nacionales de destinación específica. Se exceptúan: (...) 2. Las destinadas para inversión social".*

www.legismovil.com 028

19. Comoquiera que el tributo –CREE- fue establecido como una renta destinada específicamente a la inversión social, conviene recordar las reglas que la jurisprudencia de esta Corte ha desarrollado sobre la prohibición constitucional prevista en el artículo 359 de crear, con algunas excepciones, entre ellas la inversión social, rentas de destinación específica.

De conformidad con el mandato superior (Art. 359) *"No habrá rentas nacionales de destinación específica"*. Se exceptúan: (...) *"2. Las destinadas para inversión social"*. En aplicación de este precepto, la jurisprudencia de esta corporación ha señalado una serie de características de la rentas de destinación específica que conviene recordar en esta oportunidad:

> "a. La prohibición consagrada en el artículo 359 de la Carta Política recae sobre rentas tributarias del orden nacional y no territorial, es decir sobre impuestos nacionales.[34]
>
> b. Las rentas de destinación específica proceden únicamente con carácter excepcional y siempre que se den los presupuestos taxativamente señalados en el artículo 359 de la Constitución.[35]
>
> c. La consagración de rentas de destinación específica no puede darse simplemente por el objeto del ente beneficiario.[36]
>
> d. La prohibición de las rentas nacionales de destinación específica se justifica como un instrumento de significación política y de cumplimiento del plan de desarrollo.[37]
>
> e. La prohibición constitucional de las rentas de destinación específica tiene como finalidad consolidar las funciones del presupuesto como instrumento democrático de política fiscal, de promoción del desarrollo económico y de asignación eficiente y justa de los recursos.[38],,[39]

El examen de las normas acusadas, en el contexto constitucional señalado, y legal que le provee su inserción en el capítulo II de la Ley 1607 de 2012,

---

[34] En la sentencia C-1515 de 2000, se señaló que "*una interpretación sistemática del texto constitucional nos lleva a afirmar que la expresión 'rentas nacionales de destinación específica', se refiere exclusivamente a rentas de naturaleza tributaria o impuestos*". En este aspecto pueden verse también las sentencias C-040 de 1993, C-360 y C-546 de 1994, entre otras.

[35] Sentencia C-317 de 1998.

[36] Ibídem.

[37] "La delicada tarea de gestionar globalmente las metas del plan y hacerlas compatibles con las políticas y posibilidades reales de gasto dentro de cada vigencia fiscal, se torna en extremo difícil cuando una porción sustancial de los ingresos queda inexorablemente atada a los destinos fijados por las leyes creadoras de rentas con destinación específica que limitan por definición el ingreso de los caudales públicos a una caja común para luego, de manera racional, asegurar la ejecución ordenada y justa de las prioridades trazadas en la ley de presupuesto y en el plan de desarrollo". Sentencia C-317 de 1998.

[38] "El proceso presupuestal, en principio, esto es, salvo las excepciones introducidas en la propia Constitución, no puede ser obstaculizado con mecanismos de preasignación de rentas a determinados fines que le restan la necesaria flexibilidad al manejo de las finanzas públicas y, por consiguiente, menoscaban la función política de orientar el gasto y los recursos existentes a satisfacer las necesidades que en cada momento histórico se estiman prioritarias". Sentencia C-317 de 1998, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

[39] Corte Constitucional, sentencia C-009 de 2002.

www.legismovil.com 029

permiten sostener que el CREE se configuró como un tributo, en la modalidad de renta de destinación específica, cuyo sujeto pasivo son las sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes del impuesto sobre la renta que se causa por la percepción de ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio del sujeto pasivo, con una tarifa del 8%. Se trata de un impuesto general que se causa por la sola percepción de ingresos que constituyan riqueza, y sus beneficiarios son los comprendidos en las destinaciones específicas definidas por el legislador en el artículo 24.

20. El diseño del tributo que aquí se examina fue justificado en la necesidad de aliviar las cargas tributarias de los empleadores (personas naturales o jurídicas), asociadas a la nómina, en consideración al alto impacto que comportan para la generación de empleo formal. Específicamente se consideró que los aportes parafiscales que deben sufragar los empleadores al vincular personal mediante contrato de trabajo, representa un desestímulo significativo para la formalización del empleo, a la vez que estimula la vinculación informal. Así se sostuvo por el Gobierno Nacional en la exposición de motivos del proyecto de ley que dio origen a la Ley 1607 de 2012:

> "3.3. Los excesivos cargos que hoy en día gravan el trabajo formal en Colombia, se han traducido en elevadas tasas de desempleo en comparación con los países de la región. Los impuestos a la nómina ascienden actualmente al 58,1%, un porcentaje que se encuentra muy por encima de países como Chile (7,5%) y Perú (13.5%). La situación de informalidad en Colombia, tanto laboral como empresarial, es preocupante. El país no ha logrado disminuir la informalidad y está ubicada en niveles altos de empleo informal en comparación con los países de la región, tal como lo muestra el siguiente gráfico:
>
> Ahora bien, tal como se indicó, los países con mayores contribuciones a la seguridad social y aportes parafiscales tienen tasas de desempleo más altas, lo que hace que en Colombia resulte muy costosa la generación de empleo.
>
> Adicionalmente, la economía informal influye negativamente en el desarrollo de un país a través de diversos canales: (i) representa un obstáculo al incremento de la productividad laboral, y por lo tanto a la competitividad internacional disminuyendo los beneficios potenciales del comercio; (ii) es una fuente de inestabilidad laboral; (iii) afecta negativamente los ingresos relativos de los trabajadores (normalmente los trabajadores del sector informal tienen niveles de ingresos menores a aquellos del sector formal); (iv) aumenta la vulnerabilidad de los derechos laborales dado que los trabajadores no tienen protección frente a la ley; (v) aumenta el subempleo, y; (vi) afecta el crecimiento de la economía (la volatilidad en el crecimiento tiende a aumentar con el tamaño de la economía informal).
>
> (...)

www.legismovil.com 030

> De acuerdo con lo anterior, el Gobierno Nacional, con el fin de incentivar la creación de empleo y combatir las consecuencias negativas que representa tener altos niveles de informalidad, considera necesario disminuir los gravámenes sobre la nómina, aliviando sustancialmente la carga de los aportes parafiscales y las cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud en cabeza de las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, actores fundamentales para cumplir los objetivos mencionados. Así, se propone eliminar los aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, y cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud, correspondientes a los trabajadores cuyos salarios no superen diez salarios mínimos legales mensuales vigentes.
>
> Como requisito esencial para lograr la eliminación mencionada, es fundamental sustituir las fuentes de la financiación que representaban para las entidades mencionadas y para el Sistema de Seguridad Social en Salud, los aportes y cotizaciones que se eliminan en el presente proyecto de ley. Lo anterior, toda vez que se reconoce el gran impacto social que generan los programas a cargo del SENA y del ICBF, y la importancia del sostenimiento del sistema de salud en Colombia.
>
> Así las cosas, mediante las normas bajo revisión se creó un nuevo impuesto (impuesto sobre la renta para la equidad - CREE) el cual se calculará tomando en consideración, ya no las nóminas de las empresas, sino las utilidades obtenidas en un período gravable, lo cual contribuye a que el sistema tributario sea más eficaz y equitativo, respetando los principios constitucionales de progresividad, justicia y legalidad.
>
> El CREE tendrá como destinación específica, la atención de los gastos del ICBF y SENA, garantizar los programas a su cargo y financiar parcialmente el Sistema de Seguridad Social en Salud"[40]. (Destacó la Sala).

21. De acuerdo con el artículo 25, parcialmente acusado, la estrategia diseñada para el logro de los objetivos propuesto comporta la exoneración del pago de los parafiscales a: *(i)* los empleadores (sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes del impuesto sobre la renta), por sus trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes; y *(ii)* a las personas naturales empleadoras, por trabajadores que devenguen menos de 10 salarios mínimos mensuales vigentes, individualmente considerados, siempre que empleen como mínimo dos trabajadores.

Destaca la Sala que se trata entonces de una exoneración parcial, desde dos puntos de vista: en lo que concierne a los empleadores, son beneficiarias las sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes del impuesto sobre la renta, y las personas naturales que empleen dos o más trabajadores; desde el

[40] Gaceta del Congreso No. 666. 5 de octubre de 2012. Pág. 36-39.

www.legismovil.com 031

punto de vista de los trabajadores, en uno y otro caso, la exoneración solo se aplica respecto de los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta 10 salarios mínimos legales vigentes. En este orden de ideas, no disfrutan del beneficio las sociedades, personas jurídicas y asimiladas que no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta; tampoco opera la exención respecto de trabajadores que devenguen más de 10 salarios mínimos legales vigentes, sean estos contratados por sociedades, personas jurídicas o asimiladas contribuyentes, o por personas naturales; ni cobija a estas últimas que contraten un solo trabajador.

22. Frente a este panorama normativo se puede concluir que con el propósito de generar empleo, formalizarlo, y proveer a la estabilización de la inversión social, se creó un nuevo modelo de financiación de los programas de inversión social que manejan el SENA, el ICBF, y el Sistema de Seguridad Social en Salud. Mediante este diseño se conserva la fuente tradicional de financiamiento, es decir, los aportes parafiscales a cargo de los empleadores no exonerados, y se establece una nueva fuente: el CREE. Este nuevo modelo implica que un porcentaje de los ingresos del Sistema de Seguridad Social en Salud, del SENA y del ICBF, estará conformado por el recaudo del CREE, en el que los sujetos pasivos no serán ya los empleadores, sino los productores de riqueza, es decir, las sociedades y personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta que obtengan ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio: y otro porcentaje, derivará del recaudo de los parafiscales, sufragado por los empleadores (no exonerados), de acuerdo con su nómina de empleados vinculados por contrato de trabajo.

23. A partir de este análisis normativo, advierte la Sala que la estrategia de financiamiento establecida por el legislador en las normas examinadas, si bien implica una disminución de los aportes parafiscales, crea una nueva fuente de financiamiento de la inversión social para el SENA, el ICBF, y el Sistema de Seguridad Social en Salud, el CREE, mediante el gravamen de fuentes de ingreso constantes basadas, ya no en la nómina, sino en la rentabilidad de la producción.

La exención parcial de aportes parafiscales, tiene como efecto relevar de una parte del pago del aporte al contribuyente empleador, lo que en efecto, implica una reducción del volumen de contribuciones parafiscales que en adelante reciban el SENA, el ICBF, y el Sistema de Seguridad Social en Salud. Esta reducción se compensa con los recaudos provenientes del CREE. Sin embargo, dicha exoneración parcial no comporta una modificación a la naturaleza parafiscal de los aportes que, a través de sus nóminas, realizan los empleadores (no exonerados) a dichos sistemas. El hecho de que se trate de una exoneración parcial, ratifica la permanencia de las rentas que tradicionalmente han financiado al SENA, al ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud, en el ordenamiento jurídico, es decir las contribuciones parafiscales.

www.legismovil.com 032

24. El anterior análisis normativo conduce a la Sala a concluir que los contenidos normativos acusados (artículos 24 y 25 -parciales- de la Ley 1607 de 2012), no tienen la virtualidad de modificar los preceptos del Estatuto Orgánico del Presupuesto señalados como infringidos, comoquiera que no alteran la naturaleza parafiscal que las norma orgánica adscribe a los aportes que a través de sus nóminas realizan los empleadores al SENA, al ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud. Estos continúan teniendo carácter obligatorio, y sometidos al ejercicio del poder coercitivo del Estado; afectan a un determinado y único grupo social o económico, se utilizan para beneficio del propio sector, y se incorporan al presupuesto solamente para registrar la estimación de su cuantía, en tanto que su recaudo se efectúa por los órganos encargados de su administración (Art. 29 Estatuto Orgánico del Presupuesto).

25. Se observa así mismo que los preceptos acusados, sí modifican el numeral 4° del artículo 39 de la Ley 79 de 1979, y el mismo numeral del artículo 30 de la Ley 119 de 1994, normas éstas relativas a la conformación del patrimonio del ICBF y del SENA, respectivamente. No obstante, se trata de preceptos de naturaleza ordinaria, que bien podrían ser modificadas por una norma de la misma naturaleza como son los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012.

Por las razones expuestas la Corte declarará la exequibilidad de los incisos primero y tercero del artículo 24, y de los incisos primero y segundo del artículo 25, ambos de la Ley 1607 de 2012, exclusivamente por el cargo analizado, en la medida que no se advierte vulneración al artículo 151 de la Constitución Política.

26. Finalmente, la Corte no accederá a las solicitudes formuladas por el señor Procurador General de la Nación, en el sentido de integrar al examen de constitucionalidad el contenido normativo del artículo 28, declarar la exequibilidad condicionada de los artículos 24 y 28 *"bajo el entendido que los recursos captados en razón del impuesto sobre la renta para la equidad son contribuciones parafiscales"*; así como la inexequibilidad del inciso final del artículo 28, en tanto *"involucra la posibilidad de que se incorporen y ejecuten en la siguiente vigencia fiscal, y a solicitud del ICBF los recursos recaudados por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad que no hayan sido apropiados y ejecutados en la vigencia fiscal respectiva"*.

La Sala no extenderá su pronunciamiento a tales aspectos, en la medida en que desbordan el problema jurídico planteado en la demanda, consistente en establecer si los preceptos acusados quebrantan una norma orgánica que asigna naturaleza jurídica parafiscal, a los aportes que realizan los empleadores al ICBF, al SENA y al Sistema de Seguridad Social en Salud. La calificación jurídica que el legislador le asignó al impuesto de renta para la equidad –CREE- como un tributo en la modalidad de impuesto con destinación específica, en los términos del artículo 359 de la Constitución Política, no fue objeto de impugnación en este proceso (Art. 28 inc. 1°), por lo tanto la Corte no puede condicionar su pronunciamiento para atribuir a dicho tributo una

naturaleza jurídica distinta a la asignada por el legislador, en los términos que lo solicita el Procurador, puesto que se insiste, se trata de una aspecto que no fue demandado, y no se considera indispensable para responder satisfactoriamente al cargo de la demanda.

Tampoco extenderá la Corte su pronunciamiento al inciso final del artículo 28[11], para declarar su inexequibilidad, como lo sugiere la Procuraduría, puesto que dicha solicitud surge de la construcción de un nuevo cargo que *motu propio*, y al margen de la demanda, elabora la Procuraduría, al estimar que la norma en mención *"contraría la competencia constitucional orgánica expresada en el mandato legal orgánico de la destinación específica de los recursos provenientes de las contribuciones parafiscales, incluidos sus excedentes y rendimientos financieros"*, tomando como parámetro de control los artículos 16 y 31 del Decreto 111 de 1996 (Estatuto Orgánico del Presupuesto). Esta solicitud involucra un nuevo cargo, se dirige contra un precepto no acusado, plantea un problema jurídico distinto y acude a un parámetro de control que no ha sido invocado en la demanda

Como lo indicó la Corte en otra oportunidad, *"la regla de la unidad normativa, si bien es necesaria para un adecuado ejercicio del control constitucional, en ocasiones no permite un debate ciudadano de las normas declaradas inexequibles a cuya constitucionalidad se condiciona por la Corte, pues sólo en la sentencia esta Corporación precisa que su pronunciamiento se extiende a normas diversas de las expresamente señaladas por el demandante. [...], la Constitución ha consagrado un sistema de control constitucional centrado en la participación ciudadana, puesto que no sólo todo ciudadano puede acusar cualquier ley sino que además todo ciudadano puede intervenir como impugnador o defensor de las normas sometidas a control de la Corte (CP art. 242)"*[12].

Ha postulado, así mismo, la corporación que el principio *pro-actione*, cuenta con límites a su aplicación, manifestado en que "[s]*i bien la Corte debe tomar en cuenta el carácter democrático de la acción de constitucionalidad y la necesidad de adoptar un criterio pro actione en el examen de las demandas que le son presentadas, no puede llegar al extremo de suplantar al actor en la formulación de los cargos, ni de determinar por sí misma, el concepto de la violación de las normas que ante ella se acusan como infringidas, pues ésta es una carga mínima que se le impone al ciudadano para hacer uso de su derecho político a ejercer la acción de inconstitucionalidad*"[13]

Por consiguiente, como ya se indicó, la Corte limitará su pronunciamiento a la declaratoria de exequibilidad de los incisos primero y tercero del artículo 24, así como de los incisos primero y segundo del artículo 25, ambos de la Ley

[11] "Los recursos recaudados por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) que no hayan sido apropiados y/o ejecutados en la vigencia fiscal respectiva, se podrán incorporar y ejecutar en las siguientes vigencias a solicitud del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar".
[12] Corte Constitucional, sentencia C-298 de 1998.
[13] Corte Constitucional. Sentencia C-012 de 2010.

www.legismovil.com 033

www.legismovil.com 034

1607 de 2012, exclusivamente por el cargo analizado, en la medida que no se advierte vulneración al artículo 151 de la Constitución Política.

## VII. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

**RESUELVE:**

Declarar **EXEQUIBLE**, exclusivamente por el cargo analizado, los incisos primero y tercero del artículo 24, y los incisos primero y segundo del artículo 25, de la Ley 1607 de 2012 *"Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones"*.

Notifíquese, comuníquese, cúmplase, e insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional, y archívese el expediente.

**LUIS ERNESTO VARGAS SILVA**
Presidente

**MARÍA VICTORIA CALLE CORREA**
Magistrada

Ausente con Permiso
**MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO**
Magistrado

**LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ**
Magistrado

**GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO**
Magistrado

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO
Magistrado

- Ausente con excusa justificada -
NILSON PINILLA PINILLA
Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB
Magistrado

ALBERTO ROJAS RÍOS
Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ
Secretaria General

Sentencia C-289/14

www.legismovil.com 035