

SENTENCIA C-073/24 (7 DE MARZO)
M.P. NATALIA ÁNGEL CABO
EXPEDIENTE D-15.382

**LA CORTE SE INHIBIÓ PARA FALLAR DE FONDO LA DEMANDA PRESENTADA CONTRA LOS
NUMERALES 1, 2, 3 Y EL PARÁGRAFO 6 DEL ARTÍCULO 11 DE LA LEY 2277 DE 2022**

1. Norma demandada

“LEY 2277 DE 2022

(diciembre 13)

Diario Oficial No. 52.247 de 13 de diciembre de 2022

CONGRESO DE LA REPÚBLICA

‘Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia

social y se dictan otras disposiciones’

DECRETA:

ARTÍCULO 11. Modifíquese el Artículo 240-1 del Estatuto Tributario, el cual quedará así: Artículo 240-1. Tarifa para usuarios de zona franca. Para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta, los usuarios industriales de zonas francas aplicarán las siguientes reglas:

1. <Numeral declarado exequible condicionado en la Sentencia C-384 de 2023> A la renta líquida gravable multiplicada por el resultado de dividir los ingresos provenientes de la exportación de bienes y servicios por la totalidad de los ingresos fiscales, excluyendo las ganancias ocasionales, le será aplicable una tarifa del veinte por ciento (20%) del impuesto sobre la renta.

2. <Numeral declarado exequible condicionado en la Sentencia C-384 de 2023> A la renta líquida gravable multiplicada por el resultado de dividir los ingresos diferentes de aquellos provenientes de exportación de bienes y servicios por la totalidad de los ingresos fiscales, excluyendo las ganancias ocasionales, le será aplicable la tarifa general del Artículo 240 del Estatuto Tributario.

3. <Numeral declarado exequible condicionado en la Sentencia C-384 de 2023> La suma de los numerales 1 y 2 corresponde al impuesto sobre la renta.

PARÁGRAFO 1o. La tarifa del impuesto sobre la renta gravable aplicable a los usuarios comerciales de zona franca será la tarifa general del Artículo 240 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 2o. Para los contribuyentes usuarios de zona franca que tienen suscrito contrato de estabilidad jurídica, la tarifa será la establecida en el correspondiente contrato y no podrá aplicarse concurrentemente con la deducción de que trataba el Artículo 158-3 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 3o. Los contribuyentes usuarios de zonas francas que hayan suscrito un contrato de estabilidad Jurídica, no tendrán derecho a la exoneración de aportes de que trata el Artículo 114-1 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 4o. Los ingresos provenientes de la prestación de servicios de salud a pacientes sin residencia en Colombia por parte de las zonas francas permanentes especiales de servicios de salud o usuarios industriales de servicios de salud de una zona franca permanente, zonas francas dedicadas al desarrollo de infraestructuras relacionadas con aeropuertos, sumarán como ingresos por exportación de bienes y servicios.

PARÁGRAFO 5o. La tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios gravable aplicable a zonas francas costa afuera; usuarios industriales de zonas francas permanentes especiales de servicios portuarios, usuarios industriales de servicios portuarios de una zona franca, usuarios industriales de zona franca permanente especial cuyo objeto social principal sea la refinación de combustibles derivados del petróleo o refinación de biocombustibles industriales; usuarios industriales de servicios que presten los servicios de logística del numeral 1 del Artículo 3o de la Ley 1004 de 2005 y a usuarios

operadores, será del veinte por ciento (20%).

PARÁGRAFO 6o. <Numeral declarado exequible condicionado en la Sentencia C-384 de 2023> Únicamente podrán aplicar lo dispuesto en el inciso 1 del presente Artículo, los usuarios industriales de zona franca que, en el año 2023 o 2024, acuerden su plan de internacionalización y anual de ventas, en el cual se establezcan objetivos máximos de ingresos netos por operaciones de cualquier naturaleza en el territorio aduanero nacional y los demás ingresos que obtenga el usuario industrial diferentes al desarrollo de su actividad para la cual fue autorizado, reconocido o calificado, durante el año gravable correspondiente.

Para tal fin deberán suscribir el acuerdo con el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo para cada uno de los años gravables.

En caso de no suscribir el acuerdo o incumplir los objetivos máximos de ingresos, la tarifa del impuesto de renta será la tarifa general indicada en el inciso 1 del Artículo 240 del Estatuto Tributario.

Lo dispuesto en el presente párrafo aplicará de conformidad con la reglamentación que expida el Gobierno nacional.

Los usuarios industriales de zona franca que se califiquen, autoricen o aprueben a partir del año 2025 deberán suscribir su plan de internacionalización y anual de ventas, para cada uno de los años gravables, a efectos de aplicar lo dispuesto en el inciso 1 del presente Artículo.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. Lo dispuesto en el inciso 1 del presente Artículo aplicará a partir del primero (1) de enero de 2024. Para el año gravable 2023, la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios de los usuarios industriales será del veinte por ciento (20%). Los usuarios industriales que hayan tenido un crecimiento de sus ingresos brutos del sesenta por ciento (60%) en 2022 en relación con 2019 aplicarán la tarifa veinte por ciento (20%) hasta el año gravable 2025".

La Sentencia C-384 de 2023 condicionó la exequibilidad de los numerales 1, 2 y 3 y el párrafo 6° del artículo 11 de la Ley 2277 de 2023 "en el entendido de que el régimen tarifario del artículo 101 de la Ley 1819 de 2016 continuará rigiendo para los contribuyentes que hubiesen cumplido las condiciones para acceder al mismo antes del 13 de diciembre de 2022, fecha de entrada en vigencia de la Ley 2277 de 2022".

2. Decisión

ÚNICO. INHIBIRSE de emitir pronunciamiento de fondo sobre el cargo formulado contra los numerales 1, 2 y 3 y el párrafo 6° del artículo 11 de la Ley 2277 de 2023 "[p]or medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones" por ineptitud sustantiva de la demanda.

3. Síntesis de los fundamentos

La Sala Plena de la Corte Constitucional estudió la acción pública de inconstitucionalidad presentada por un ciudadano en contra de los numerales 1, 2 y 3, y el párrafo 6° del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022,

por desconocer el principio de irretroactividad tributaria. Según su criterio, la norma contiene una modificación de la tarifa diferencial del impuesto de renta para los usuarios industriales de las zonas francas. Esta modificación, según el demandante, consiste en condicionar ese beneficio a la suscripción del plan de internacionalización y anual de ventas, con efectos hacia el pasado, llegando al punto de afectar a los usuarios que se benefician de ese marco jurídico especial desde antes de la entrada en vigencia de la Ley 2277 de 2022.

El actor añadió que los enunciados legales impugnados desconocen las expectativas jurídicas consolidadas de los usuarios industriales que se beneficiaban del régimen franco, especialmente con la tarifa diferencial del impuesto de rentas y complementarios.

Previo al análisis de fondo, la Corte evaluó, como cuestión previa, la aptitud de la demanda. Al hacerlo encontró que existía una ineptitud sobreviniente del cargo, en razón a que, con posterioridad de la demanda, se expidió la Sentencia C-384 de 2023. En esa sentencia, la Corte declaró exequibles los numerales 1, 2, y 3, y el parágrafo 6 del artículo 11 de la Ley 2277 de 2022, “en el entendido de que el régimen tarifario del artículo 101 de la Ley 1819 de 2016 continuará rigiendo para los contribuyentes que hubiesen cumplido las condiciones para acceder al mismo antes del 13 de diciembre de 2022, fecha de entrada en vigencia de la Ley 2277 de 2022”.

Para la Corte, el análisis de aptitud era necesario, porque el condicionamiento establecido en la mencionada providencia recaía sobre la aplicación de la ley en el tiempo, asunto central en la presente demanda.

En ese estudio, la Sala reiteró que dicho condicionamiento establece que las normas impugnadas no tienen efectos sobre hechos anteriores a su promulgación en relación con los usuarios industriales de las zonas francas que eran reconocidos como tales antes del 13 de diciembre de 2022. Para esos sujetos, continuará aplicándose el régimen señalado en la Ley 1806 de 2016. Además, la Corte recordó que el actor precisamente cuestionó la aplicación retroactiva de esos enunciados legales. Con base en ello, la Corte concluyó que hoy la demanda carece de certeza, pues la posibilidad de aplicar hacia el pasado la tarifa diferencial del impuesto de renta para usuarios industriales de las zonas franca fue suprimida del ordenamiento jurídico en la Sentencia C-384 de 2023.

La interpretación del actor, que al momento de la formulación de la demanda era cierta y tenía sustento en la disposición, dejó de existir en el ordenamiento jurídico por la decisión de la Corte Constitucional. En la misma línea, la Corte consideró que a hoy, la demanda tampoco supera el requisito de especificidad en tanto la interpretación que allí se incluyó sobre el enunciado legal no tiene asidero en razón del condicionamiento establecido en la Sentencia C-384 de 2023. En este contexto, la Sala Plena consideró que se presentó la figura de ineptitud sobreviniente de la demanda y, por ende, resolvió inhibirse de hacer un pronunciamiento de fondo.



José Fernando Reyes Cuartas
Presidente
Corte Constitucional de Colombia