



COMUNICADO

48

Noviembre 22 de 2023

SENTENCIA C-506/23**M.P. CRISTINA PARDO SCHLESINGER****EXPEDIENTE: D-15.241**

CORTE CONSTITUCIONAL DECLARÓ INEXEQUIBLE LA EXPRESIÓN “BIENES PARA SU COMERCIALIZACIÓN EN EL TERRITORIO COLOMBIANO QUE ESTÉN CONTENIDOS EN”, CONTEMPLADA EN LOS NUMERALES 1º Y 2º DEL LITERAL C) DEL ARTÍCULO 50 DE LA LEY 2277 DE 2022 “POR LA CUAL SE ADOPTA UNA REFORMA TRIBUTARIA PARA LA IGUALDAD Y LA JUSTICIA SOCIAL Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”, PORQUE GENERABA FALTA DE CERTEZA EN LA DETERMINACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE CONFIGURAN EL TRIBUTO CREADO POR EL ARTÍCULO 51 (IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES) DE LA LEY 2277 DE 2022

1. Normas demandadas

“LEY 2277 DE 2022
(diciembre 13)

Diario Oficial No. 52.247 de 13 de
diciembre de 2022

PODER PÚBLICO – RAMA LEGISLATIVA

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

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

(...)

TÍTULO IV

(...)

CAPÍTULO II.

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

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

a) Plástico: material compuesto por un
polímero, al que pueden haberse
añadido aditivos u otras sustancias, y que
puede funcionar como principal
componente estructural de los productos
finales, con excepción de los polímeros

naturales que no han sido modificados
químicamente.

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

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

1. Fabrique, ensamble o remanufacture
bienes para su comercialización en el

territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

2. Importe bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

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

ARTÍCULO 51. IMPUESTO NACIONAL SOBRE PRODUCTOS PLÁSTICOS DE UN SOLO USO UTILIZADOS PARA ENVASAR, EMBALAR O EMPACAR BIENES.

Créase el impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

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

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

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

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

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

Corresponde a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)

el recaudo y la administración del impuesto, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia, y para la aplicación de las sanciones contempladas en el mismo y que sean compatibles con la naturaleza del impuesto. Así mismo, aplica el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario.

El impuesto se declarará y pagará en la forma y plazos que establezca el Gobierno nacional. Los términos, condiciones y contenido de la declaración serán definidos por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

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

ARTÍCULO 52. NO CAUSACIÓN. El impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes no se causará cuando el sujeto pasivo presente la Certificación de Economía Circular (CEC), que será reglamentada por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible en un plazo de seis (6) meses a partir de la fecha de expedición de esta ley en el marco de las obligaciones y las metas de aprovechamiento del plástico contenidas en la Ley 2232 de 2022.

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

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

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

2. Decisión

PRIMERO. DECLARAR INEXEQUIBLE la expresión, “**bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en**”, contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, por el cargo examinado en esta sentencia e **INHIBIRSE** para realizar un pronunciamiento de fondo sobre el resto de la norma, en tanto al respecto no se formuló cargo alguno.

SEGUNDO. DECLARAR EXEQUIBLE el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, por el cargo analizado en la presente providencia.

PRIMERO. INHIBIRSE de efectuar un pronunciamiento de fondo en relación con los artículos 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, en tanto al respecto no se formuló ninguna acusación.

3. Síntesis de los fundamentos

En la presente ocasión le correspondió a la Sala Plena de la Corte Constitucional pronunciarse sobre la demanda presentada contra los artículos 50, 51, 52 y 53 que forman parte del Capítulo II, del Título IV, de la Ley 2277 de 2022 “por la cual se adopta una Reforma Tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, uno de cuyos propósitos fue crear el impuesto a los plásticos de un solo uso utilizados para empaquetar, embalar o envasar bienes.

La demanda fue, inicialmente, inadmitida por el despacho sustanciador. En el escrito de subsanación los accionantes precisaron el cargo por el supuesto desconocimiento de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria –artículos 150. 12 y 338 superiores–. Los demás cargos fueron rechazados, por incumplir con las exigencias de certeza y pertinencia. En el escrito de corrección, los accionantes admitieron que el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 –que creó el impuesto sobre plásticos de un solo uso–, contempló todos los elementos configuradores del tributo. En este aspecto coincidieron también todos los intervinientes y la señora Procuradora General de la Nación.

En la sentencia, la Corte realizó un conjunto de consideraciones previas sobre la aptitud de la demanda y mostró los motivos por los cuales los accionantes cumplieron con la carga exigida para desencadenar un juicio

de constitucionalidad lo que, en todo caso, no le impidió a la Sala delimitar el cargo presentado.

Con todo, la Sala Plena precisó que los demandantes no presentaron acusación alguna contra los artículos 52 y 53 de la Ley 2277 de 2022, motivo por el cual se abstendría de efectuar un pronunciamiento de fondo sobre estas normas. Tras analizar el contenido de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022, la Sala consideró que el problema jurídico que planteó la demanda en el expediente de la referencia se circunscribió, concretamente, a cuestionar si los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 en los que, al definir la sujeción pasiva del tributo, el Legislador se valió de una expresión no concordante con la forma como quedó fijado el hecho generador del impuesto en el artículo 51 del mismo estatuto normativo, desconocieron los principios de certeza, y seguridad jurídica en materia tributaria. Lo dicho, toda vez que, mientras que la lectura de esta última norma permite constatar que el impuesto se impone sobre los plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, el artículo 50 al definir la sujeción pasiva del tributo dispuso –se destaca–:

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

1. Fabrique, ensamble o remanufacture **bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en** envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

2. Importe **bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en** envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

En fin, a juicio de la Sala, lo que los accionantes pusieron de presente en su demanda es que a partir de la lectura de las dos normas mencionadas no resulta claro si el hecho gravado es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio del producto envasado o, más bien, la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio del envase, embalaje o empaque, lo que confunde, oscurece y hace inaplicable el tributo, por lo que consideraron que estas normas debían ser declaradas inexecutable.

A partir de lo expuesto, la Sala formuló el siguiente problema jurídico: si ¿la falta de correspondencia entre lo establecido en el artículo 50 respecto de la sujeción pasiva del impuesto y lo dispuesto en el artículo 51 sobre el hecho gravable del mismo, produce, en efecto, una indeterminación capaz de

afectar, de modo insuperable, la certeza y la seguridad jurídica en el contexto del tributo y, por consiguiente, debe llevar a la Sala a declarar la inexecutable de los artículos 50 y 51 de la Ley 2277 de 2022?

Antes de resolver el problema planteado, la Corporación se pronunció sobre el alcance que la jurisprudencia le ha fijado a los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria y acerca del reconocimiento jurisprudencial de que solo una indeterminación insuperable de los elementos esenciales del tributo da lugar a la declaratoria de inexecutable por desconocimiento de estos principios.

A la luz de las consideraciones desarrolladas, la Corte coincidió con los demandantes en que la discordancia entre los artículos 50 y 51 ponía, ciertamente, al descubierto una “contradicción real”, puesto que la expresión utilizada por el Legislador en los numerales 1º y 2º del artículo 50 para definir la sujeción pasiva, esto es, “**bienes contenidos en envases, embalajes o empaques de plástico**” no se correspondía con la norma que definió el hecho gravable en el artículo 51 que aludió, entretanto, a productos plásticos de un solo uso utilizados para empacar, envasar o embalar bienes.

Para la Sala esa falta de correspondencia es evidente y genera una indeterminación insuperable en relación con aspectos indispensables para garantizar los principios de certeza y seguridad jurídica en el contexto del impuesto nacional a los plásticos de un solo uso. Lo anterior, no solo por cuanto el elemento “sujeto pasivo” del tributo se encuentra estrechamente relacionado con lo dispuesto en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que le fijan contenido, sino que, de mantenerse la expresión discordante, se llegaría a la conclusión de que quien está sujeto al impuesto no puede realizar el hecho generador, y quien realiza este último no es sujeto pasivo del tributo.

Ahora, la Sala también llevó a cabo un análisis sistemático del contexto normativo en que se inserta el artículo 50 de la Ley 2277 de 2022, así como examinó los antecedentes que precedieron y/o acompañaron el proceso de creación democrática de la Ley e, igualmente, se refirió a la importancia de la finalidad perseguida por el tributo. Bajo esa perspectiva, si bien admitió que la indeterminación generada por la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 era insuperable y debía ser declarada inexecutable, esa decisión no afectaba el contenido del artículo 51 de la Ley acusada sino, por el contrario, establecía una correspondencia entre las dos normas, generando certeza y seguridad jurídica sobre la sujeción pasiva y el hecho gravable en el contexto del tributo, esto es, entre la definición de la sujeción pasiva del tributo, a saber, “los productores e

importadores" fijada en el artículo 50, con los elementos estructurales del tributo previstos en el artículo 51.

Así las cosas, los términos "productor" e "importador" quedan definidos de la siguiente forma en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022:

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

1. Fabrique, ensamble o remanufacture ~~bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en~~ envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.
2. Importe ~~bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en~~ envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

La Sala resaltó que, de esta manera, la norma no solo coincide con el contexto normativo en el que quedó previsto el impuesto a los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaclar bienes y, con los antecedentes legislativos que precedieron su entrada en vigor, sino que contribuye a garantizar coherencia, certeza y seguridad jurídica respecto de la sujeción pasiva y el hecho generador, cumpliendo con el objeto propuesto que no es otro distinto al de definir estos elementos y, los demás que configuran el impuesto, en unos términos que –insistió la Sala–, garantizan la concordancia entre la norma que creó el tributo y configuró sus elementos estructurales –artículo 51– y aquella que se propuso fijar el alcance de la sujeción pasiva, entre otros aspectos –artículo 50–.

De ese modo –consideró la Sala–, se supera la situación de falta de certeza e inseguridad jurídica y se pone fin a la indeterminación generada respecto de la sujeción pasiva y del hecho gravable en el contexto del tributo a los plásticos de un solo uso. En esa medida –concluyó la Corporación–, las definiciones contempladas en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022 que fijan el alcance de la sujeción pasiva del impuesto conservarán, de manera exclusiva, los elementos del tributo establecido en el artículo 51 que, como también lo destacó la Sala, se replica, asimismo, en el contexto normativo en el que se inserta el artículo 50 y quedó reflejado en los antecedentes legislativos en los cuales, como mostró la sentencia, se hizo referencia de manera prevalente e insistente al impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empaclar bienes.

Para la Corte una conclusión distinta reñiría con los antecedentes legislativos y sería ajena al contexto normativo en el que quedó incorporado el artículo

50 en la Ley 2277 de 2022 “Por la cual se adopta una reforma tributaria para la Igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, en particular, con lo previsto en el artículo 51 que fue la norma que creó el tributo y configuró sus elementos estructurales. Lo allí consignado le permitió a la Sala concluir que lo que grava el impuesto a los plásticos de un solo uso no es el bien o contenido del empaque, embalaje o envase –como de manera aislada, no coincidente o discordante lo establecía la expresión contemplada en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 que fue declarada inexecutable por quebrantar los principios de certeza y seguridad jurídica en materia tributaria–, sino, precisamente, el material de plástico de un solo uso utilizado para empacar, embalar o envasar.

Según la Sala, esta declaratoria de inexecutable parcial de las definiciones contempladas en los numerales 1º y 2º del literal c) del artículo 50 no solo contribuye a evitar la oscuridad o falta de claridad, certeza y seguridad jurídica en relación con los elementos estructurales que configuran el impuesto creado por el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, sino que representa un avance importante en el esfuerzo por salvaguardar el medio ambiente y la salud, bienes estos constitucionalmente protegidos que se han visto severamente afectados con la masiva proliferación de plásticos de un solo uso. En relación con el resto del artículo 50, la Sala encontró que debía abstenerse de realizar un pronunciamiento de fondo por inexistencia de cargos.

De otra parte, a propósito del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, la Sala insistió en que esta norma contempló los elementos estructurales del tributo así: el hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para autoconsumo o la importación para autoconsumo de productos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. En esta misma norma quedaron previstos, igualmente, el sujeto activo del tributo, esto es, la Nación, el sujeto pasivo o responsable del impuesto, vale decir, el productor o importador –según corresponda–; la base gravable, a saber, el peso en gramos del envase, embalaje o empaque del plástico de un solo uso, y la tarifa que es de 0,00005 UVT por cada un gramo del envase, embalaje o empaque.

Teniendo en cuenta las consideraciones realizadas sobre el principio de legalidad, certeza y seguridad en materia tributaria, la Sala advirtió –y así también lo reconocieron los intervinientes y la Vista Fiscal–, que el artículo 51 contempló todos los elementos estructurales del tributo. Por esa razón, consideró que el Legislador cumplió, en efecto, con el principio de legalidad en el sentido previsto por el artículo 150.12 de la Carta Política. En atención a ello, la Sala indicó que el artículo 51 debía ser declarado executable por el cargo analizado, a saber, el presunto desconocimiento de los principios de legalidad, certeza y seguridad jurídica en materia tributaria.

4. Aclaración de voto

Los magistrados **ALEJANDRO LINARES CANTILLO** y **JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR** aclararon su voto respecto de la Sentencia C-506 de 2023.