



COMUNICADO

41

Miércoles 25 de octubre

SENTENCIA C-435/23 (octubre 25)

M.P. Alejandro Linares Cantillo

Expediente D-15129 AC

LA CORTE DECLARÓ LA EXEQUIBILIDAD DEL ARTÍCULO 54 DE LA LEY 2277 DE 2022 TRAS ESTABLECER QUE NO SE CONFIGURÓ UN VICIO EN LA CONFORMACIÓN DE LA COMISIÓN DE CONCILIACIÓN DENTRO DEL TRÁMITE LEGISLATIVO Y, QUE LA TARIFA DEL IMPUESTO A LAS BEBIDAS ULTRAPROCESADAS AZUCARADAS NO TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE IGUALDAD, LIBERTAD ECONÓMICA O LIBRE COMPETENCIA

1. Norma demandada¹

«LEY 2277 DE 2022
(diciembre 13)

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

EL CONGRESO DE COLOMBIA
DECRETA:

[...]

ARTÍCULO 54. Adiciónese el Título X al Libro III del Estatuto Tributario, así:

**TÍTULO X.
IMPUESTOS SALUDABLES.
CAPÍTULO I.
IMPUESTO A LAS BEBIDAS ULTRAPROCESADAS AZUCARADAS.**

Artículo 513-1. Hecho generador del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas. El hecho generador del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas está constituido por:

1. En la producción la venta, el retiro de inventarios o los actos que impliquen la transferencia de dominio a título gratuito u oneroso.

¹ Debido a que la presente decisión se refiere a las demandas D-15129 y D-15137, que fueron acumuladas por decisión de la Sala Plena de esta Corporación, se resalta que la disposición acusada en la primera demanda corresponde al contenido del artículo 513-4, incorporado al Estatuto Tributario y referido a la tarifa del impuesto a las bebidas ultraprocesadas, que corresponde con lo subrayado, mientras que la segunda demanda atacó el artículo 54 de la ley 2277 de 2022 en su integridad.

2. La importación.

Estarán sujetas a este impuesto, en función de su nivel de azúcar añadido, las bebidas ultraprocesadas azucaradas, así como los concentrados, polvos y jarabes que, después de su mezcla o dilución permiten la obtención de bebidas azucaradas.

Se considera como bebida ultraprocesada azucarada la bebida líquida que no tenga un grado alcohólico volumétrico superior a cero coma cinco por ciento (0,5%) vol, y a la cual se le ha incorporado cualquier azúcar añadido.

En esta definición se incluyen bebidas gaseosas o carbonatadas, bebidas a base de malta, bebidas tipo té o café, bebidas a base de fruta en cualquier concentración, refrescos, zumos y néctares de fruta, bebidas energizantes, bebidas deportivas, refrescos, aguas saborizadas y mezclas en polvo.

Se consideran concentrados, polvos y Jarabes las esencias o extractos de sabores que permitan obtener bebidas saborizadas y los productos con o sin edulcorantes o saborizadores, naturales, artificiales o sintéticos, adicionados o no, de jugo, pulpa o néctar, de frutas, de verduras o legumbres y otros aditivos para alimentos, así como las mezclas a base de harina, fécula, extracto de malta y almidón.

Se consideran azúcares añadidos los monosacáridos y/o disacáridos que se adicionan durante el procesamiento de alimentos o se empaquetan como tales, e incluyen aquellos contenidos en los jarabes, en los concentrados de jugos de frutas o vegetales. No se considera azúcar añadido los edulcorantes sin aporte calórico.

Los bienes de las siguientes partidas y sub partidas estarán sujetos al presente impuesto en la medida en que contengan azúcares añadidos y se cumpla con lo previsto en los incisos anteriores:

Producto	Partida o Subpartida arancelaria
Extracto de malta; preparaciones alimenticias de harina, grañones, sémola, almidón, fécula o extracto de malta, que no contengan cacao o con un contenido de cacao inferior al cuarenta por ciento (40%) en peso calculado sobre una base totalmente desgrasada, no expresadas ni comprendidas en otra parte; preparaciones alimenticias de productos de las partidas 04.01 a 04.04 que no contengan cacao o con un contenido de cacao inferior al cinco por ciento (5%) en peso calculado sobre una base totalmente desgrasada, no expresadas ni comprendidas en otra parte.	19.01. (excepto 19.01.90.20.00 y 19.01.20.00.00)
Jugos de frutas u otros frutos (incluido el mosto de uva y el agua de coco) o de hortaliza sin fermentar y sin adición de alcohol, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante.	20.09
Mezclas en polvo de extractos, esencias y concentrados de café, té o yerba mate y preparaciones a base de estos productos o a base de café, té o yerba mate; achicoria	21.01

tostada y demás sucedáneos del café tostados y sus extractos, esencias y concentrados.	
Agua, incluidas el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada, y demás bebidas no alcohólicas, excepto los jugos de frutas u otros frutos o de hortalizas de la partida 20.09, excepto las aguas no saborizadas ni endulzadas.	22.02
Preparaciones compuestas cuyo grado alcohólico volumétrico sea inferior o igual al cero coma cinco por ciento (0,5%) vol, para la elaboración de bebidas.	2106.90.21.00 y 2106.90.29.00

PARÁGRAFO 1o. Se encuentran exentas del impuesto las siguientes bebidas azucaradas:

1. Las fórmulas infantiles.
2. Medicamentos con incorporación de azúcares adicionados.
3. Los productos líquidos o polvo para reconstituir cuyo propósito sea brindar terapia nutricional para personas que no pueden digerir, absorber y/o metabolizar los nutrientes provenientes de la ingesta de alimentos.
4. Alimentos líquidos y/o polvos para propósitos médicos especiales.
5. Soluciones de electrolitos para consumo oral diseñados para prevenir la deshidratación producto de una enfermedad.

PARÁGRAFO 2o. Para la fiscalización y recaudo de este impuesto, y con el objetivo de garantizar la consistencia entre el etiquetado y el contenido de azúcares añadidos de las bebidas sujetas al mismo, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) deberá atender lo establecido en las Resoluciones 5109 del 2005 y 810 del 2021, expedidas por el Ministerio de Salud y Protección Social, o la norma que las modifique, adicione o sustituya.

PARÁGRAFO 3o. Las bebidas ultraprocesadas azucaradas a las que se refiere este Artículo, no causarán este impuesto cuando sean exportados por el productor.

PARÁGRAFO 4o. Las operaciones anulada rescindidas o resueltas de los bienes gravados con el impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas, darán lugar a un menor valor a pagar del impuesto, sin que otorgue derecho a devolución.

PARÁGRAFO 5o. No constituye hecho generador del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas, la donación por parte del productor o importador cuando se realice a los bancos de alimentos que se encuentren constituidos como entidades sin ánimo de lucro del Régimen Tributario Especial, o los bancos de alimentos que bajo la misma personería jurídica posea la iglesia o confesión religiosa reconocida por el Ministerio del Interior o por la ley. El tratamiento previsto en este parágrafo también será aplicable a las asociaciones de bancos de alimentos.

Artículo 513-2. Responsable del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas. El responsable del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas será el productor y/o el importador, según el caso.

No serán responsables de este impuesto, los productores personas naturales que en el año gravable anterior o en el año en curso hubieran obtenido ingresos brutos provenientes de las actividades gravadas con este impuesto, inferiores a diez mil (10.000) UVT. Cuando se supere esta cuantía, será responsable del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas a partir del período gravable siguiente.

PARÁGRAFO. Para los efectos de este Artículo, la definición de productor será la establecida en el Artículo 440 de este Estatuto.

Artículo 513-3. Base gravable del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas. La base gravable del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas es el contenido en gramos (g) de azúcar por cada cien mililitros (100 ml) de bebida, o su equivalente, producidas por el productor o importadas por el importador.

Tratándose de bienes importados, en la declaración de importación deberá informarse el contenido en gramos (g) de azúcar por cada cien mililitros (100 ml) de bebida, o su equivalente.

PARÁGRAFO 1o. La base gravable de los concentrados, polvos, mezclas y jarabes corresponde al contenido de azúcar en gramos (g) por cada cien mililitros (100 ml) de bebida, o su equivalente, que el empaque o envase certifique que pueden producirse mediante la respectiva mezcla o dilución.

PARÁGRAFO 2o. Los responsables del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas deberán garantizar la veracidad del volumen de las bebidas que conforman la base gravable, ya sea cuando se trate de bebidas líquidas, o de concentrados, polvos o jarabes.

Artículo 513-4. Tarifa del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas. La tarifa del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas se expresa en pesos por cien mililitros (100 ml) de bebida, y el valor unitario está en función del contenido de azúcar en gramos (g) por cada cien mililitros (100 ml) de bebida, así:

Para los años 2023 y 2024:

<u>Contenido en 100 ml</u>	<u>Tarifa (porcada 100 ml)</u>	
<u>2023</u>		<u>2024</u>
Menor a seis gramos (6 gr) de azúcares añadidos	\$0	\$0
Mayor o igual a seis gramos (6 gr) y menor a diez gramos (10 gr) de azúcares añadidos	\$18	\$28
Mayor o igual a diez gramos (10 gr) de azúcares añadidos	\$35	\$55

Para el año 2025:

<u>Contenido en 100 ml</u>	<u>Tarifa (porcada 100 ml)</u>
<u>2025</u>	
Menor a cinco gramos (5 gr) de azúcares añadidos	\$0

Mayor o igual a cinco gramos (5 gr) y menor a nueve gramos (9 gr) de azúcares añadidos	\$38
Mayor o igual a nueve gramos (9 gr) de azúcares añadidos	\$65

Estas tarifas se aplican de la siguiente forma para determinar el monto del impuesto aplicable a cada bebida:

$$IMP = \frac{Vol}{100} * Tarifa$$

Donde:

IMP: Monto del impuesto aplicable a la bebida, en pesos.

Vol: Volumen de la bebida, expresado en mililitros (ml).

Tarifa: Tarifa del impuesto, según lo determinado en la tabla anterior.

PARÁGRAFO. A partir del año 2026, el valor de las tarifas establecidas para el año 2025 se ajustará cada primero (1) de enero en el mismo porcentaje en que se incremente la Unidad de Valor Tributario (UVT). La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) expedirá por medio de acto administrativo el porcentaje de incremento de la Unidad de Valor Tributario (UVT) y el valor de las tarifas actualizadas.

Artículo 513-5. Causación del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas. El impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas se causa así.

1. En la producción, la venta, retiro de inventario o transferencia a título gratuito u oneroso que realice el productor, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente y a falta de estos, en el momento de la entrega o retiro, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria.

2. En las importaciones, al tiempo de la nacionalización del bien. En este caso, el impuesto se liquidará y pagará al momento de la liquidación y pago de los tributos aduaneros.

PARÁGRAFO 1o. El impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas de que trata el presente Capítulo constituye para el comprador un costo deducible en el impuesto sobre la renta como mayor valor del bien, en los términos del Artículo 115 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 2o. El impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas no genera impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (IVA).

PARÁGRAFO 3o. El impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas deberá estar discriminado en la factura de venta, independientemente de la discriminación que del impuesto sobre las ventas (IVA) se haga en la misma.

CAPÍTULO II.
IMPUESTO A LOS PRODUCTOS COMESTIBLES ULTRAPROCESADOS INDUSTRIALMENTE
Y/O CON ALTO CONTENIDO DE AZÚCARES AÑADIDOS, SODIO O GRASAS
SATURADAS.

Artículo 513-6. Hecho generador del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o Grasas saturadas. El hecho generador del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas está constituido por:

1. En la producción, la venta, el retiro de inventarios o los actos que impliquen la transferencia de dominio a título gratuito u oneroso.

2. La importación.

Estarán sujetos a este impuesto los productos comestibles ultraprocesados que como ingredientes se les haya adicionado azúcares, sal/sodio y/o grasas y su contenido en la tabla nutricional supere los siguientes valores:

Nutriente	Por cada 100 g
Sodio	> = 1 mg/kcal y/o > = 300 mg/100 g
Azúcares	> = 10% del total de energía proveniente de azúcares libres
Grasas saturadas	> = 10% del total de energía proveniente de grasas saturadas

Para calcular los porcentajes establecidos en la tabla se procederá de acuerdo con el parágrafo 1 del presente Artículo.

Los productos ultraprocesados son formulaciones industriales elaboradas a partir de sustancias derivadas de los alimentos o sintetizadas de otras fuentes orgánicas. Algunas sustancias empleadas para elaborar los productos Ultraprocesados, como grasas, aceites, almidones y azúcar, derivan directamente de alimentos. Otras se obtienen mediante el procesamiento adicional de ciertos componentes alimentarios, como la hidrogenación de los aceites (que genera grasas trans tóxicas), la hidrólisis de las proteínas y la “purificación” de los almidones. La gran mayoría de los ingredientes en la mayor parte de los productos ultraprocesados son aditivos (aglutinantes, cohesionantes, colorantes, edulcorantes, emulsificantes, espesantes, espumantes, estabilizadores, “mejoradores”, sensoriales como aromatizantes y saborizantes, conservadores, saborizantes y solventes).

Los productos ultraprocesados son formulaciones industriales principalmente a base de sustancias extraídas o derivadas de alimentos, además de aditivos y cosméticos que dan color, sabor o textura para intentar imitar a los alimentos. Tienen un elevado contenido en azúcares añadidos, grasa total, grasas saturadas y sodio, y un bajo contenido en proteína, fibra alimentaria, minerales y vitaminas, en comparación con los productos, platos y comidas sin procesar o mínimamente procesados.

Se entenderá por producto ultraprocesado que se les haya adicionado sal/sodio; aquellos a los que durante el proceso de elaboración se haya utilizado como ingrediente o aditivo cualquier sal o aditivo que contenga sodio o cualquier ingrediente que contenga sales de sodio agregadas.

Se entenderá por producto ultraprocesado que se les haya adicionado grasas; aquellos a los que durante el proceso de elaboración se haya utilizado como ingrediente grasas vegetales o animales, aceites vegetales parcialmente hidrogenados (manteca vegetal, crema vegetal o margarina) e ingredientes que los contengan agregados.

Se consideran azúcares añadidos los monosacáridos y/o disacáridos que se adicionan durante el procesamiento de alimentos o se empaquetan como tales, e incluyen aquellos contenidos en los jarabes, en los concentrados de jugos de frutas o vegetales.

Se entenderá por producto alimenticio procesado y/o ultraprocesado que se les haya adicionado azúcares; aquellos a los que durante el proceso de elaboración se les hayan añadido azúcares según la definición del inciso anterior.

Por lo tanto, los bienes de las siguientes partidas y sub partidas estarán sujetos al presente impuesto en la medida en que contengan sodio, azúcares o grasas saturadas, y se cumpla con lo previsto en los incisos anteriores:

Producto	Partidas arancelarias
Productos constituidos por los componentes naturales de la leche, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante, no expresados ni comprendidos en otra parte; excepto el arequipe y/o dulce de leche.	04.04.90.00.00
Embutidos y productos similares de carne, despojos, sangre o de insectos; preparaciones alimenticias a base de estos productos, excepto salchichón, mortadela y butifarra.	16.01
Las demás preparaciones y conservas de carne, despojos, sangre o de insectos.	16.02
Artículos de confitería sin cacao (incluido el chocolate, blanco).	17.04
Chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao;	18.06
Mezclas y pastas para la preparación de productos de panadería, pastelería o galletería, de la partida 19.05.	19.01.20.00.00
Productos a base de cereales obtenidos por inflado o tostado (por ejemplo: hojuelas o copos de maíz); cereales (excepto el maíz) en grano o en forma de copos u otro grano trabajado (excepto la harina, grañones y sémola), precocidos o preparados de otro modo, no expresados ni comprendidos en otra parte.	19.04
Productos de panadería, pastelería o galletería, incluso con adición de cacao; hostias, sellos vacíos de los tipos utilizados para medicamentos, obleas para sellar, pastas secas de harina, almidón o fécula, en hojas, y productos similares. Excepto el pan y las obleas.	19.05
Las demás hortalizas preparadas o conservadas (excepto en vinagre o en ácido acético), sin congelar, excepto los productos de la partida 20.06.	20.05

Hortalizas, frutas u otros frutos o sus cortezas y demás partes de plantas, confitados con azúcar (almibarados, glaseados o escarchados).	20.06.00.00
Confituras, jaleas y mermeladas, purés y pastas de frutas u otros frutos, obtenidos por cocción incluso con adición de azúcar u otro edulcorante, excepto el bocadillo de guayaba.	20.07
Frutas u otros frutos y demás partes comestibles de plantas, preparados o conservados de otro modo, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante o alcohol, no expresados ni comprendidos en otra parte	20.08
Preparaciones para salsas y salsas preparadas; condimentos y sazónadores compuestos; harina de mostaza y mostaza preparada.	21.03
Helados, incluso con cacao.	21.05
Preparaciones alimenticias no expresadas ni comprendidas en otra parte.	21.06 excepto (21.06.90.21.00 y 21.06.90.29.00)

PARÁGRAFO 1o. para calcular los porcentajes establecidos en la tabla de que trata el inciso 2 del presente Artículo se deberá tener en cuenta lo siguiente:

a) **Sodio:** se toma cualquier cantidad de alimento, puede ser cien gramos (100 g) o la porción, y se divide el contenido de sodio reportado, entre el número de kcal, reportadas en la misma cantidad, si esta relación es superior a uno (1) será sujeto de impuesto. Por otro lado, debe calcular el contenido de sodio en cien gramos (100 g) y si este supera los trescientos miligramos (300 mg), estará sujeto al impuesto. Es suficiente con que se cumpla una de las dos condiciones para ser sujeto al impuesto.

b) **Azúcares:** se debe identificar los azúcares añadidos según lo definido en el parágrafo 2 de este Artículo. Una vez identificados, en cualquier cantidad de alimento, se debe multiplicar la cantidad de azúcares añadidos en gramos, por el factor de conversión de azúcares (4 kcal/g). Este resultado, se divide entre el total de las kcal, de la misma cantidad de alimento y se multiplica por cien (100). Finalmente, se compara este resultado con el porcentaje establecido en la tabla, y si es igual o superior a diez por ciento (10%), estará sujeto al impuesto.

c) **Grasas saturadas:** se debe multiplicar la cantidad de grasas saturadas en gramos, por el factor de conversión de grasas (9 kcal/g), en cualquier cantidad de alimento. Este resultado, se divide entre el total de las kcal, de la misma cantidad de alimento y se multiplica por cien (100). Finalmente, se compara este resultado con el porcentaje establecido en la tabla, y si es igual o superior a diez por ciento (10%), estará sujeto al impuesto.

Tratándose de bienes importados, lo indicado en el presente parágrafo debe informarse en la declaración de importación.

PARÁGRAFO 2o. Los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas a los que se refiere este artículo, no causarán este impuesto cuando sean exportados por el productor.

PARÁGRAFO 3o. Las operaciones anuladas, rescindidas o resueltas de los bienes gravados con el impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas, darán lugar a un menor valor a pagar del impuesto, sin que otorgue derecho a devolución.

PARÁGRAFO 4o. No Constituye hecho generador del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas, la donación por parte del productor o importador cuando se realice a los bancos de alimentos que se encuentren constituidos como entidades sin ánimo de lucro del Régimen Tributario Especial o los bancos de alimentos que bajo la misma personería jurídica posea la iglesia o confesión religiosa reconocida por el Ministerio del Interior o por la ley. El tratamiento previsto en este párrafo también será aplicable a las asociaciones de bancos de alimentos.

Artículo 513-7. Responsable del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas. El responsable del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con, alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas será el productor y/o el importador, según el caso.

No serán responsables de este impuesto, los productores personas naturales que en el año gravable anterior o en el año en curso hubieran obtenido ingresos brutos provenientes de las actividades gravadas con este impuesto, inferiores a diez mil (10.000) UVT. Cuando se supere esta cuantía, será responsable del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas a partir del periodo gravable siguiente.

PARÁGRAFO. Para los efectos de este Artículo, la definición de productor será la establecida en el Artículo 440 de este Estatuto.

Artículo 513-8. Base gravable del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas. La base gravable del impuesto está constituida por el precio de venta. En el caso de donación o retiro de inventario, la base gravable es el valor comercial, de acuerdo con lo señalado en el Artículo 90 del Estatuto Tributario.

En el caso de las mercancías importadas, la base gravable sobre la cual se liquida el impuesto a los productos comestibles ultraprocesado y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas, será la misma que se tiene en cuenta para liquidar los tributos aduaneros, adicionados con el valor de este gravamen.

Tratándose de productos terminados producidos en zona franca, la base gravable será el valor de todos los costos y gastos de producción de conformidad con el certificado de integración, más el valor de los tributos aduaneros. Cuando el importador sea el comprador o cliente en territorio aduanero nacional, la base gravable será el valor de la factura más los tributos aduaneros.

Artículo 513-9. Tarifa del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas Saturadas. La tarifa del impuesto será del diez por ciento (10%) en el año 2023, del

quince por ciento (15%) en el año 2024 y del veinte por ciento (20%) a partir del año 2025.

Artículo 513-10. Causación del impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas. El impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas se causa así:

1. En la producción, la venta, retiro de inventario o transferencia a título gratuito u oneroso que realice el productor, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente y a falta de estos, en el momento de la entrega o retiro, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria.

2. En las importaciones, al tiempo de la nacionalización del bien. En este caso, el impuesto se liquidará y pagará al momento de la liquidación y pago de los tributos aduaneros.

PARÁGRAFO 1o. El impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas de que trata el presente Capítulo constituye para el comprador un costo deducible en el impuesto sobre la renta como mayor valor del bien, en los términos del Artículo 115 de este Estatuto.

PARÁGRAFO 2o. El impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadidos, sodio o grasas saturadas no genera impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas (IVA).

PARÁGRAFO 3o. El impuesto a los productos comestibles ultraprocesados industrialmente y/o con alto contenido de azúcares añadido, sodio o grasas saturadas deberá estar discriminado en la factura de venta, independientemente de la discriminación que del impuesto sobre las ventas (IVA) se haga en la misma.

CAPÍTULO III. DISPOSICIONES COMUNES.

Artículo 513-11. Sujeto activo. Corresponde a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) el recaudo y la administración de los impuestos previstos en el presente Título, para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario o en el Estatuto Aduanero para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de estos impuestos, siendo para ello aplicable las sanciones contempladas en dichos estatutos ante la detección de inconsistencias en la correcta forma y oportunidad en la declaración y pago de los impuestos y tributos aduaneros, Así mismo aplicará el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario o Estatuto Aduanero.

Artículo 513-12. Periodo gravable. El periodo gravable para los impuestos previstos en el presente Título será bimestral. Los periodos bimestrales son: enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre, noviembre-diciembre. Cuando se trate de importaciones el impuesto se liquidará y pagará conjuntamente con la liquidación y pago de los tributos aduaneros.

Artículo 513-13. Declaración y pago. Los plazos para la presentación de la declaración y pago de los impuestos previstos en el presente Título serán los

establecidos por el Gobierno nacional. El contenido y prescripción del formulario será establecido por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

No habrá lugar a la presentación de la declaración de los impuestos previstos en el presente Título en los periodos en los cuales no se hayan realizado operaciones sometidas a dichos impuestos.»

2. Decisión

Declarar **EXEQUIBLE** el artículo 54 de la Ley 2277 de 2022, “[p]or medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, por los cargos analizados en esta providencia.

3. Síntesis de los fundamentos

En esta oportunidad correspondió a la Corte Constitucional estudiar dos demandas dirigidas contra el artículo 54 de la Ley 2277 de 2022, “[p]or medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”, acumuladas por la Sala Plena. La demanda registrada con número de expediente D-15137 cuestionó la constitucionalidad de la totalidad de la norma por considerar que existían vicios de procedimiento en su formación que implicaban una vulneración de los principios consagrados en los artículos 161 de la Constitución Política y el artículo 187 de la Ley 5ª de 1992.

Por otra parte, la demanda identificada con el radicado D-15129 impugnó expresiones específicas de la disposición acusada, a través de los cuales se adiciona el artículo 513-4 del Estatuto Tributario, pues se consideró que la tarifa del impuesto a las bebidas ultraprocesadas azucaradas vulneraba el principio de igualdad, a partir de lo cual se formuló un cargo, e infringía los principios de libertad económica y libre competencia, a partir de lo cual se formuló una segunda censura.

Respecto de ambas demandas, la Sala verificó que resultaron satisfechos los requisitos de oportunidad y de aptitud sustantiva, por lo que consideró procedente emprender un análisis de mérito frente a los tres cargos formulados.

Resolución frente al expediente D-15137

En primer lugar, se ocupó del cargo de vicios de procedimiento en la formación de la disposición demandada, que cuestionaba la adecuada conformación de la comisión de conciliación, instancia decisiva en la configuración del texto final del artículo 54 de la Ley 2277. Tras referirse al

fundamento, alcance y caracterización de la instancia de conciliación y, en particular, a las reglas acerca de este tipo de comisiones accidentales en el marco del procedimiento legislativo, la Corte examinó los reparos planteados en la demanda D-15137 y concluyó que no se configuraron los vicios de forma alegados por la ciudadana promotora de la acción, a saber: (i) que los congresistas que la integraron no fueron ponentes ni autores del proyecto y tampoco representan los diversos partidos políticos, y (ii) que dos congresistas que, siendo ponentes, manifestaron preocupaciones frente al proyecto de ley, no fueron tenidos en cuenta para hacer parte de la misma.

A propósito del primer cuestionamiento, respecto de las calidades de los congresistas que integraron la comisión de conciliación, la Corte evidenció que las objeciones de la demandante carecían de asidero, toda vez que la designación de los representantes y senadores que conformaron la comisión accidental a que se alude, obedeció a que los mismos eran miembros de las respectivas comisiones constitucionales permanentes y a que además, fungieron a lo largo del trámite legislativo como ponentes coordinadores, de tal suerte que tenían conocimiento directo del proyecto y contaban de primera mano con los elementos de juicio para liderar eficazmente el proceso orientado a superar las divergencias entre los textos aprobados en ambas corporaciones. La Corporación subrayó que resultaba irrazonable interpretar el mandato derivado del artículo 187 de la Ley 5ª de 1992 en el sentido de que en la comisión de conciliación debían tener asiento todos y cada uno de los congresistas mencionados en dicha disposición, pues ello daría al traste con el objetivo inherente a estas comisiones accidentales, aunado a que implicaría consecuencias contraproducentes e incoherentes con la eficacia y celeridad de la práctica legislativa.

En cuanto al reproche atinente a la representación de los partidos políticos, la Corte encontró que la integración de la comisión se ajustó al principio de pluralismo político, en tanto los congresistas elegidos como conciliadores pertenecían efectivamente a diferentes bancadas, cumpliéndose el estándar de representación exigido en las normas superiores. En este punto, la Sala reiteró su jurisprudencia en el sentido de que la representación de las bancadas en las comisiones accidentales de conciliación se entiende satisfecha, aun cuando no haya tenido lugar la participación de *todas las bancadas*², y que, si bien es posible ampliar la base de participación, ello conllevaría “el eventual riesgo de dificultar los consensos requeridos, lo que resulta contrario al propósito esencial de las comisiones de mediación y, por tanto, al tenor del artículo 161 de la Constitución”³, teniendo en cuenta que

² Corte Constitucional, sentencias C-028 de 2021, C-162 de 2019, C-093 de 2018 y C-313 de 2014, entre otras.

³ Corte Constitucional, sentencias C-162 de 2019, C-093 de 2018 y C-313 de 2014, entre otras.

su función consiste en “flexibilizar y hacer más eficiente el proceso de aprobación de las leyes”⁴.

Asimismo, la Sala resaltó que el informe de conciliación presentado por los conciliadores designados fue aprobado por amplias mayorías en las plenarias de ambas corporaciones, de modo que una conformación distinta de la comisión accidental, como la defendida en la demanda, no habría modificado el resultado final del trámite legislativo⁵. En atención a las anteriores consideraciones, **concluyó que la censura planteada dentro del expediente D-15137 por presuntos vicios del trámite legislativo no estaba llamada a prosperar.**

Resolución frente al expediente D-15129

Para resolver los dos cargos planteados en la demanda, la Sala Plena realizó primeramente un resumen respecto de la doctrina de los impuestos encaminados a corregir externalidades negativas, comúnmente llamados *impuestos pigouvianos*, y de su aplicación histórica en la legislación nacional y en la jurisprudencia constitucional, atendiendo la tipología tributaria objeto de análisis. También se repasó la doctrina constitucional en torno a la vulneración al derecho de igualdad, se realizó una reiteración sobre la metodología del juicio integrado y su aplicación en el análisis de medidas tributarias y se estudió la jurisprudencia constitucional frente al derecho a la libre competencia y a la libre empresa en el ámbito impositivo.

Para efectos del análisis concreto del primer cargo se procedió a aplicar un juicio integrado de igualdad del que resultó (i) que el impuesto a las bebidas azucaradas tiene una finalidad extrafiscal consistente en desestimular el consumo de bebidas ultraprocesadas azucaradas, y (ii) que la tarifa del impuesto indirecto está determinada a partir de un criterio objetivo del nivel de azúcar por mililitro de bebida comercializada y no de la capacidad contributiva de los consumidores, pues busca desestimular el consumo de una sustancia nociva para la salud. A la luz de estos dos elementos fundamentales se determinó que los sujetos comparados, los consumidores de las bebidas con mayor o menor capacidad contributiva, resultaban iguales y debían recibir el mismo tratamiento dada la finalidad de la norma, como en efecto ocurría. En este sentido, se encontró que la comparación propuesta por el demandante no resultaba adecuada con la finalidad extrafiscal del impuesto -destinado a mitigar externalidades negativas por el excesivo consumo de azúcar en las bebidas- y, por lo mismo, no se presentaba la vulneración a la igualdad alegada. Así, el propósito de desincentivar el consumo de las bebidas azucaradas ultraprocesadas, de

⁴ Corte Constitucional, sentencias C-481 de 2019, C-198 de 2002 y C-737 de 2001, entre otras.

⁵ Corte Constitucional, sentencias C-028 de 2021, C-162 de 2019 y C-093 de 2018, entre otras.

cara a la generación de externalidades negativas en materia de salud pública, colocaban en pie de igualdad a cualquier persona que las consumiera y, por ello, una tarifa general dependiendo de un criterio objetivo como la cantidad de azúcar por mililitro, resultaba conforme con la Constitución.

En relación con el cuestionamiento relativo al derecho a la libre competencia y la libertad de empresa, se resaltó el hecho de que las libertades económicas no son absolutas y que encuentran su límite en el goce efectivo de los derechos fundamentales de los ciudadanos y en la protección del interés general. Así, se analizó la medida a la luz de los criterios que ha determinado la Corte para verificar si una limitación a una libertad económica es constitucionalmente admisible. Sobre el particular, se determinó que la imposición respetaba el contenido mínimo que implica la libre competencia, en la medida en que se adoptó mediante una disposición de rango legal, no se afectó su núcleo esencial, fue justificada adecuadamente, está encaminada a proteger el interés general y responde a criterios de razonabilidad y proporcionalidad.

Respecto de estos últimos criterios, se aplicó un juicio leve de proporcionalidad a la medida –estándar aplicable a materias tributarias en las que el Legislador goza de una amplia facultad de configuración-, a partir del cual se determinó que la finalidad de la norma demandada no estaba prohibida constitucionalmente, pues la imposición buscaba mitigar las causas de las enfermedades crónicas no transmisibles (por ejemplo, diabetes, hipertensión, sobrepeso, etc.), teniendo en cuenta que el consumo de bebidas azucaradas constituía uno de los elementos que más contribuía a su generación y que el mecanismo implementado para alcanzar dicha finalidad no estaba expresamente prohibido y resultaba idóneo *prima facie* para alcanzar el fin deseado, en tanto las imposiciones específicas encaminadas a corregir externalidades negativas contribuían a desincentivar el consumo de los productos gravados al incrementar su precio, reducir su demanda y motivar su sustitución por alternativas más saludables.

En ese orden de ideas, se concluyó que si bien la medida analizada podría generar un impacto desde la perspectiva del libre mercado -en tanto eleva el precio de las bebidas azucaradas ultraprocesadas y desestimula su compra por parte del consumidor-, resultaba claro que la limitación se aprecia razonable y proporcionada a la luz de la realización del interés público, representado en el desincentivo del consumo de productos que podrían afectar la salud del colectivo. Por ello, se reconoció la compatibilidad de la medida con la Constitución y se desechó la censura planteada en el segundo cargo.

En suma, no prosperó ninguno de los cargos formulados por los demandantes en contra del artículo 54 de la Ley 2277 de 2022 y, por lo mismo, **se concluyó que la disposición no vulneraba la Constitución en relación con los reparos analizados.**

4. Reservas de aclaración de voto

Frente a la decisión adoptada la magistrada **DIANA FAJARDO RIVERA** y los magistrados **JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ** y **ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO**, manifestaron reserva de aclaración de voto. El magistrado **JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ** Najar no participó de esta decisión por encontrarse ausente en comisión de servicios.



DIANA FAJARDO RIVERA
Presidenta
Corte Constitucional de Colombia