

REPÚBLICA DE COLOMBIA



CORTE CONSTITUCIONAL Sala Plena

AUTO 606 DE 2024

Asunto: inadmisión del incidente de impacto fiscal de la Sentencia C-489 de 2023

Magistrados ponentes:
Jorge Enrique Ibáñez Najar y
Cristina Pardo Schlesinger

Bogotá, D. C., veintiuno (21) de marzo de dos mil veinticuatro (2024).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en virtud de sus competencias constitucionales y legales, dicta el presente auto, con fundamento en las siguientes

CONSIDERACIONES

I. ANTECEDENTES

1. La Sentencia C-489 de 2023¹

1. En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad prevista en el artículo 241, numeral 4, de la Constitución Política, el ciudadano Carlos Edward Osorio Aguiar presentó demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 19 (parcial) 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». Lo anterior, por considerar que la norma vulneraba el principio de equidad tributaria dispuesto en el artículo 95, numeral 9, de la Constitución Política.

2. Mediante la Sentencia C-489 de 2023, la Corte resolvió declarar inexecutable la norma acusada por el desconocimiento del principio de equidad tributaria. Para sustentar su decisión, en primer lugar, la Sala concluyó que la actividad económica de explotación de recursos naturales no renovables está expuesta a una alta volatilidad de precios, determinada por factores externos al explotador o al país en el que ocurre la explotación. Sobre el particular, reconoció que el deber de contribuir al financiamiento del gasto y la inversión pública en condiciones de justicia y equidad implica que el sistema tributario debe capturar las variaciones de rentabilidad inherentes a la exploración y explotación de esos recursos.

¹ El presente resumen es tomado del Auto 02 de 2024, mediante el cual se resolvió la solicitud de aclaración y adición de la Sentencia C-489 de 2023.

3. Al analizar la norma en concreto, la Corte observó que, en periodos de precios bajos, la prohibición de deducción no aumenta la carga contributiva dentro de límites razonables, es decir, no reduce la utilidad del contribuyente, sino que implica confiscatoriedad. Esto es así en la medida en que grava utilidades inexistentes, y obliga al sujeto pasivo a contribuir aún sin capacidad para ello. La Sala Plena constató que la disposición acusada no preveía garantías de no confiscación para aquellos eventos en los que el aumento artificial de la base gravable, derivado de la prohibición de deducción de las regalías, aumentaba el impuesto a cargo cuando la actividad económica reportara pérdidas, o utilidades mínimas.

4. En segundo lugar, la Sala constató que la norma generaba un trato diferenciado entre dos grupos comparables: las empresas dedicadas a la explotación de recursos naturales no renovables que pagan las regalías en especie y las empresas que se dedican a la misma actividad económica, pero que pagan las regalías en dinero. Aunque se demostró que existen algunas diferencias en la liquidación de las regalías según la modalidad de pago, la Sala plena encontró que estas solo son de naturaleza reglamentaria y que, previo a la promulgación de la disposición acusada, la utilidad bruta sobre la cual se calculaba el impuesto a cargo de unos y otros era la misma.

5. En particular, la Corte señaló que el tratamiento diferenciado previsto en los incisos segundo y siguientes del parágrafo 19 de la Ley 2277 de 2023 perdía de vista varios elementos: (i) las normas contables son independientes de las normas tributarias; (ii) la obligación de pago de las regalías de la que los explotadores de recursos naturales no renovables son deudores es la misma sin importar el medio elegido para su extinción; (iii) el espacio adicional de capacidad contributiva que, según el Gobierno, justificó la medida no depende de si las regalías se pagan en especie o en dinero, sino de la ejecución por el contribuyente de una actividad económica altamente rentable; (iv) los contribuyentes no pueden elegir si pagan la regalía en dinero o en especie y v) limitar la prohibición de deducción de las regalías al costo de producción cuando estas son pagadas en especie y, al mismo tiempo, sostener la prohibición por la totalidad del precio pagado en dinero aumenta de forma diferente y desproporcionada la carga tributaria del contribuyente que paga la regalía en dinero, a pesar de que este se encuentra en la misma posición del contribuyente que paga la regalía en especie.

6. La Corte indicó que el aumento del recaudo para financiar el gasto público social debe sujetarse a los mandatos constitucionales. Insistió en que el hecho de que una disposición tributaria aumente sustancialmente el recaudo no es suficiente para tenerla por válida si, al mismo tiempo, desconoce un límite constitucional tan claro como la prohibición de confiscatoriedad de los tributos. Así mismo, la corporación enfatizó en que, cuando una norma prevé una fuente de recaudo tributario que desconoce la Constitución Política, el aumento del ingreso en el presupuesto de rentas es, en consecuencia, inválido. No puede entonces aducirse que por efecto de la declaratoria de inexecutable de la norma tributaria se pierden ingresos para el

Presupuesto General de la Nación, pues no se puede perder lo que se apropia en contravía del orden constitucional.

7. La Sentencia C-489 de 2023 fue notificada mediante edicto, el cual fue fijado el 11 de diciembre de 2023 y desfijado el día 13 del mismo mes y año.

2. La solicitud de apertura del incidente de impacto fiscal²

8. El 14 de diciembre de 2023, el ministro de Hacienda y Crédito Público, Ricardo Bonilla González, solicitó la apertura de incidente de impacto fiscal (en adelante, IIF) sobre la Sentencia C-489 de 2023. Para fundamentar su petición, el ministro señaló que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 1695 de 2013, está legitimado para ello. Así mismo, indicó que la solicitud fue presentada dentro de la oportunidad prevista en el artículo 5 de la Ley 1695 de 2013 y añadió que la Sala Plena de la Corte Constitucional es competente para conocer el asunto.

9. El ministro anunció que, en la oportunidad procesal pertinente, demostraría que la declaratoria de inexecutable del párrafo 1 del artículo 19 de la Ley 2277 de 2022 genera graves consecuencias en las finanzas públicas que afectan la sostenibilidad fiscal. En particular, advirtió que «el impacto total de la declaratoria de inexecutable en los ingresos proyectados para 2024 asciende a \$6.6 billones, lo cual equivale al 29.8% de los ingresos esperados para esa vigencia por la Reforma Tributaria para la Igualdad y la Justicia Social. [...] A lo anterior se suma el impacto sobre la senda de recaudo que se tenía estimada en el Marco Fiscal de Mediano Plazo entre 2025 y 2034 con ocasión de la no deducibilidad de las regalías. Según dicha senda, en aquel periodo la pérdida de recaudo derivada de la inexecutable **EQUIVALE A \$27.8 BILLONES**. Lo anterior ilustra el grave hecho de que esta declaratoria de inexecutable disminuye de forma permanente los ingresos fiscales que el Gobierno nacional tenía proyectados para financiar sus necesidades de gasto» [negrilla del texto original].

10. En consecuencia, el ministro de Hacienda y Crédito Público solicitó a la Corte disponer la apertura del IIF y concederle el término previsto en el artículo 5 de la Ley 1695 de 2013 para sustentarlo.

3. El Auto 03 de 2024

11. Mediante el Auto 03 del 19 de enero de 2024, la Sala Plena de la Corte Constitucional concedió la apertura del IIF sobre la Sentencia C-489 de 2023 y otorgó treinta días al ministro de Hacienda y Crédito Público para que sustentara dicho incidente.

² El presente resumen es tomado del Auto 03 de 2024, mediante el cual se concedió la apertura del incidente de impacto fiscal sobre la Sentencia C-489 de 2023.

12. Para el efecto, constató que la solicitud cumplía los requisitos formales definidos en la Ley 1695 de 2013. Lo anterior, en la medida en que (i) aquella fue presentada de manera oportuna, (ii) por quien tenía legitimación en la causa para hacerlo y (iii) se instauró en contra de una sentencia de constitucionalidad dictada por la Corte Constitucional.

13. El Auto 03 de 2024 fue notificado mediante estado del 29 de enero de 2024. Por tanto, el término para la sustentación venció el 11 de marzo de 2024 a las 5 p. m.

4. El escrito de sustentación presentado por el ministro de Hacienda y Crédito Público

14. El 11 de marzo de 2024, a las 4:34 p.m., el ministro de Hacienda y Crédito presentó el escrito de sustentación del IIF sobre la Sentencia C-489 de 2023.³ A continuación, se resumen los argumentos expuestos por el ministro en el mencionado escrito, de acuerdo con la transcripción textual de los títulos empleados en el documento.

4.1. Consecuencias de la Sentencia C-489 de 2023 en la sostenibilidad de las finanzas públicas, y condiciones que explican dichos efectos

15. La decisión de inexecutable adoptada en la Sentencia C-489 de 2023 tiene un impacto fiscal significativo. Para el 2024, el efecto del fallo en el flujo de caja de la Nación asciende a seis billones seiscientos cincuenta y seis mil millones de pesos. En el mediano plazo, dicho efecto se traduce en una menor disponibilidad de recursos por el orden de dos billones ochocientos mil millones de pesos, «promedio por año entre 2025 y 2034, equivalentes a 0,12% del [Producto Interno Bruto] PIB».⁴

4.1.1. Efecto directo de la sentencia en el corto plazo (costo fiscal 2024)

16. En el flujo de caja de la Nación para 2024 se acumulan los efectos negativos del fallo correspondientes a dos vigencias fiscales: 2023 y 2024. Como ya se indicó, este impacto es de seis billones seiscientos cincuenta y seis mil millones de pesos. Esto ocurre por las siguientes dos razones. Primera, mediante el Decreto 261 del 24 de febrero de 2023, el Gobierno nacional modificó las tarifas de autorretención y retención en la fuente del impuesto de renta para las personas jurídicas. Esto, con el fin de ajustarlas a la tarifa efectiva de tributación del impuesto de renta, de acuerdo con las disposiciones del Estatuto Tributario vigente para 2023. Por ello, la tarifa de autorretención comprendida en el Decreto 261 del 24 de febrero de 2023, para los sectores de hidrocarburos y minería, aumentó con el fin de capturar el impacto de la deducibilidad de las regalías. Por consiguiente, durante 2023, el recaudo de la Nación por retenciones aumentó 24%. La retención en la fuente durante 2023 operó como adelanto por concepto del impuesto sobre la renta.

³ El ministro anexó al documento el Plan Financiero de 2024 y el Marco Fiscal de Mediano Plazo de 2023.

⁴ Pág. 5 del escrito.

17. La decisión de inexecutableidad implica que, en el cálculo del impuesto sobre la renta de 2023, el cual se paga en 2024, los contribuyentes podrán deducir el pago por concepto de regalías. Esto disminuye la renta líquida gravable y, en esa medida, el impuesto a cargo de las empresas de los sectores de hidrocarburos y minería. Tal situación genera una diferencia entre las retenciones de 2023 y el impuesto para ese año gravable. Dicha diferencia provoca, a su vez, saldos a favor por parte de las empresas «que, de ser solicitados en devolución o compensación durante 2024, derivarían en un impacto fiscal negativo de \$3,4 billones de pesos». ⁵ Todo esto, además, supone costos de transacción para los contribuyentes y para la Administración, causados por el proceso de devolución.

18. Y, segunda, en el Decreto 242 del 29 de febrero de 2024, el Gobierno nacional redujo las tarifas de autorretención y retención en la fuente para los sectores de hidrocarburos y minería. «Entre otras cosas, esto ocurrió como consecuencia de la inexecutableidad declarada en la Sentencia C-489 de 2023, pues resulta inadecuado mantener indefinidamente el descalce entre las tarifas de retención y autorretención, y el impuesto a cargo» ⁶. De este modo, de manera adicional, «el efecto estimado de la reducción en las tarifas de autorretención asociada a la deducibilidad de regalías asciende entonces a \$3,3 billones para el año 2024». ⁷

19. Por ende, el impacto de la Sentencia C-489 de 2023 en el flujo de caja de la Nación para 2024 tiene un impacto de \$6,7 billones de pesos, derivado de (i) los saldos a favor de los contribuyentes (\$3,4 billones de pesos) y (ii) las menores retenciones durante 2024 (\$3,3 billones). Esta suma equivale, por ejemplo, al 73% de los recursos destinados en el Presupuesto General de la Nación de 2024 para el sistema de transferencias monetarias que administra el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social (DPS). Dicha suma también corresponde «a 1,1 veces el valor total de los subsidios de energía y gas para estratos 1, 2 y 3 pagados desde el PGN y a 2,3 veces los recursos destinados para la política de gratuidad de la educación superior pública». ⁸

20. Este impacto en las finanzas públicas es mayor si se tiene en cuenta el marco presupuestal y fiscal vigente. En efecto, para la fecha de aprobación de la ley del Presupuesto General de la Nación de 2024 no se había dictado la Sentencia C-489 de 2023. De ahí que los recursos esperados por el recaudo de la no deducibilidad de las regalías hayan sido incorporados en ese presupuesto, «lo que limita de manera importante el margen de acción del Estado». ⁹ Es por ello que la decisión de inexecutableidad genera presión en el gasto y reducciones sustanciales en el recaudo tributario que financia el PGN de 2024, el cual ya está en ejecución y se formuló de acuerdo con la prohibición de deducir las regalías de la renta bruta.

⁵ Pág. 7 del escrito.

⁶ *Ibidem*.

⁷ *Ibidem*.

⁸ Pág. 8 del escrito.

⁹ Pág. 8 del escrito.

4.1.2. Efecto directo de la sentencia en el mediano plazo

21. La Sentencia C-489 no solo disminuye los ingresos en el Presupuesto General de la Nación de 2024, sino también en los años siguientes. Así, existiría un menor recaudo por el orden de \$3 billones en 2025 y de \$2,9 billones en 2026, que equivalen a 0,2% del PIB anuales. Esto aumenta la diferencia de ingresos y gastos para esas vigencias en el Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP), en un contexto de desaceleración económica y de importantes presiones de gasto en rubros que son inflexibles. «Este aumento de la brecha entre ingresos y gastos puede poner en riesgo la sostenibilidad de las finanzas públicas, ya que dificulta el cumplimiento de las metas sobre el balance que dicta la regla fiscal, así como el hecho de que la deuda pública tenga una senda estable y sostenible a mediano plazo».¹⁰

22. Igualmente, «[e]n una visión de mediano plazo, la menor disponibilidad de ingresos sería de \$2,8 billones en promedio por año entre 2025 y 2034, lo que equivale a 0,12% del PIB, reducción que genera fuertes efectos en materia de crecimiento e inversión».¹¹

4.1.3. Herramientas de política fiscal y de planeación presupuestal para contrarrestar el impacto de la Sentencia C-489 de 2023. Complejidades técnicas y efectos generales en materia económica

23. Con todo, la solicitud de IIF se centra en las alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal para el 2024. El país enfrenta una coyuntura macroeconómica retadora, pues en 2023 la economía colombiana registró un crecimiento anual de 0,6%, el cual está por debajo del crecimiento económico esperado al momento de programar el Presupuesto General de la Nación (1,8%). «Excluyendo la pandemia de Covid-19, este resultado representa el menor dato de crecimiento económico observado en el siglo XXI».¹² El bajo desempeño de la economía en 2023 se debe al comportamiento desfavorable de los sectores de la construcción, la industria manufacturera y el comercio, que decrecieron 4,2%, 3,5% y 2,8%, respectivamente.

24. Para contrarrestar los efectos del fallo en 2024, es decir, los \$6,7 billones de pesos que se dejarán de recaudar, el Gobierno nacional debe, entonces, adoptar medidas que le permitan *(i)* cumplir la regla fiscal, *(ii)* garantizar la sostenibilidad de las finanzas públicas, *(iii)* priorizar el gasto social y *(iv)* impulsar la actividad económica en el marco presupuestal y fiscal vigente. Para alcanzar estos propósitos, el Gobierno solo tiene tres opciones: obtener más ingresos mediante la aprobación de una ley, aumentar el déficit fiscal o reducir el gasto para la vigencia 2024.

25. En relación con la primera opción, se ha de indicar que, al tenor de lo dispuesto en el último inciso del artículo 338 de la Constitución, cualquier reforma legal sobre

¹⁰ Pág. 9 y 10 del escrito.

¹¹ Pág. 9 del escrito.

¹² Pág. 11 del escrito.

los impuestos de periodo —como el impuesto sobre la renta —, que se apruebe en 2024, solo tendrá efectos a partir de 2025. Además, tampoco es posible tramitar una reforma legal sobre los impuestos de causación instantánea. La duración del trámite legislativo, la incertidumbre sobre su resultado y «la magnitud de los ajustes que serían necesarios en la estructura de estos impuestos para suplir el menor recaudo»,¹³ por ejemplo, mediante un aumento drástico y desproporcionado de las tarifas, desaconsejan esta alternativa.

26. Por su parte, la segunda opción implica un riesgo significativo para la sostenibilidad fiscal. En concordancia con el Plan Financiero de 2024, «el déficit fiscal aumentará 1,1 puntos porcentuales (pp) durante este año, hasta 5,3% del PIB, frente al nivel de 2023 (4,2% del PIB)». ¹⁴ En esta misma línea, «el déficit fiscal de 2024 está aumentando en 1,0pp del PIB frente al nivel proyectado en la anterior versión del Plan Financiero (4,4% del PIB)». ¹⁵ Por consiguiente, y dado que el impacto del fallo asciende a 0,4% del PIB (\$6,7 billones), la opción de un mayor déficit fiscal, por encima de lo previsto en el Plan Financiero, generaría una presión significativa sobre el financiamiento de la Nación y los mercados financieros. A esto se ha de agregar que el déficit fiscal proyectado para 2024 es históricamente alto, siendo igual al de 2022 y el más alto desde 1999, y que en 2024 se proyectan pagos por concepto de deuda, interna y externa, por \$75,8 billones de pesos. ¹⁶

27. Al respecto, también es preciso mencionar que para 2024 se prevé un incremento significativo de la deuda pública, en razón del alto nivel de déficit fiscal que se proyecta y la desaceleración económica. Esto causará presiones fiscales en el gasto de intereses y reducirá el margen de maniobra para incrementar el déficit fiscal. En ese sentido, no resulta conveniente «realizar incrementos adicionales en el endeudamiento para absorber el impacto fiscal de las contingencias negativas que se presenten sobre las finanzas públicas producto de la referida sentencia». ¹⁷

28. Finalmente, la tercera opción —reducir el gasto para la vigencia 2024— tampoco es aconsejable porque justamente se requiere todo lo contrario para contrarrestar la desaceleración de la economía. Con fundamento en lo dispuesto en el artículo 11 del Estatuto Orgánico del Presupuesto, el gasto público se desagrega así: 71,7% para gastos de funcionamiento; 16,9% por concepto de servicio de la deuda pública; y 11,3% para gastos de inversión. Si bien se podrían reducir los gastos de funcionamiento —por ser los más altos del gasto público e impulsar en menor

¹³ Pág. 13 del escrito.

¹⁴ Pág. 14 del escrito.

¹⁵ *Ibidem*.

¹⁶ Pág. 16 del escrito: «el nivel de desembolsos de deuda requerido en 2024 para financiar el déficit fiscal y las necesidades de caja se ve mitigado por el hecho de que la Nación contempla usar una desacumulación de \$13,7 billones en su disponibilidad de caja, entre pesos y moneda extranjera, para cubrir sus necesidades de financiamiento. De lo contrario, los desembolsos de deuda que se requerirían para poder financiar las necesidades de caja que tiene la Nación en 2024 serían aún mayores».

¹⁷ Pág. 19 del escrito.

medida la actividad económica y la capacidad productiva—, lo cierto es que estos son altamente inflexibles.¹⁸

29. En cuanto a los gastos de inversión, aunque representan mayores posibilidades de ajuste en periodos de dificultades económicas y fiscales, esta alternativa afectaría el desempeño de la economía. En efecto, «los sectores que se verían afectados con esta reducción son aquellos con el mayor monto de recursos apropiados, es decir, inclusión social y reconciliación, transporte, educación, agricultura y desarrollo rural, minas y energía, o igualdad y equidad. Esto, ya que son los únicos sectores con un presupuesto de inversión que supera el impacto fiscal de la sentencia, por lo menos en el 2024».¹⁹ Entre los programas de estos sectores, cabe destacar las transferencias sociales a hogares en condición de vulnerabilidad, pobreza y pobreza extrema a través de Renta Ciudadana, la inversión en proyectos de infraestructura vial, incluyendo sistemas de transporte masivo, y los programas de Alimentación Escolar (PAE) y de gratuidad de la educación superior pública.

30. Adicionalmente, la reducción de la inversión para ajustar las finanzas públicas de forma acumulada entre 2024 y 2026 tendría un impacto negativo sobre el crecimiento del PIB. Igualmente, afectaría el gasto público social y la inversión pública aprobados por el Congreso de la República en el Presupuesto General de la Nación de 2024. Esto desconocería la prioridad que tiene el gasto público social, en los términos del artículo 334 de la Constitución.

4.1.4. Planes concretos para el cumplimiento de la sentencia, en un marco de sostenibilidad fiscal

31. Para terminar, se propone a la Corte que adopte uno de los siguientes cuatro «planes concretos para el cumplimiento de la sentencia, en un marco de sostenibilidad fiscal»:²⁰

32. Alternativa A: diferir los efectos del fallo a partir del 1 de enero de 2025. Esta alternativa implica que las regalías no sean deducibles de la renta bruta durante los años gravables 2023 y 2024. Eso mitigaría el impacto de \$6,7 billones de pesos, es decir, permitiría (i) que los ingresos que la Nación obtuvo vía retenciones durante la vigencia 2023, asociados a la no deducibilidad de las regalías, no deban ser devueltos a los contribuyentes; (ii) que los recursos que se esperaban recaudar en la vigencia 2024 se materialicen²¹ y (iii) que no se afecten los ingresos que ya están programados en el Presupuesto General de la Nación de 2024.

¹⁸ En las páginas 19 y 20 del escrito, el ministro de Hacienda y Crédito Público explica que esto se debe a que los gastos de funcionamiento «incorporan, entre otros, el gasto de personal, los gastos operativos y administrativos, los relativos al Sistema General de Participaciones y al pago del Sistema de Seguridad Social Integral, así como la disminución de pasivos y los gastos por tributos, multas, sanciones e intereses de mora».

¹⁹ Pág. 22 del escrito.

²⁰ Pág. 25 del escrito.

²¹ *Ibidem*.

33. Con esta alternativa, el Gobierno nacional podría tramitar una reforma legal para reponer, a partir de 2025, la reducción de ingresos que provocó el fallo o «presupuestar un menor gasto de inversión, considerando la existencia de un ambiente macroeconómico diferente».²²

34. Alternativa B: diferir los efectos del fallo a partir del 1 de enero de 2024. Esta alternativa supone que las regalías no sean deducibles de la renta bruta durante el año gravable 2023. En este orden, mitiga el impacto de la sentencia sobre la devolución de los saldos a favor de los contribuyentes, asociados con la no deducibilidad de regalías en esa vigencia fiscal. Con ello, el impacto se reduciría de \$6,7 billones de pesos a \$3,3 billones en la vigencia 2024. «Para poner en contexto esta reducción en términos del programa de inversión del sistema de transferencias del DPS, la pérdida de recaudo que se materializaría pasaría de representar el 73% de los recursos apropiados para el programa, al 36%».²³

35. Adicionalmente, esta opción reduciría en un 49% el impacto fiscal del fallo en 2024 porque eliminaría el efecto que combina la pérdida de ingresos correspondientes a dos vigencias fiscales. A mediano plazo esta alternativa también le otorga un mayor margen de maniobra al Gobierno para ajustar la reducción de ingresos que provocó la sentencia.

36. Alternativa C: diferir los efectos del fallo a partir del 1 de enero de 2025 y disponer que el mayor valor del impuesto se reconozca como descuento en cuotas iguales en los años gravables 2024, 2025, 2026, 2027 y 2028. Esta vía no elimina el impacto fiscal negativo de la sentencia, pero sí permite distribuirlo en múltiples vigencias. Lo anterior favorece la disponibilidad de caja de la Nación en 2024 porque el recaudo proyectado para esta vigencia se mantendría. Además, esta alternativa amplía el margen del Gobierno nacional y permite que la reducción necesaria en el gasto público sea menor. Lo anterior, en la medida en que para las vigencias fiscales 2025, 2026, 2027 y 2028, se espera que la actividad económica cuente con un mejor desempeño.²⁴

37. Esta alternativa operaría así: primero, en la declaración del impuesto de renta del año gravable 2023, que se paga en 2024, los contribuyentes no podrían deducir las regalías. «Esto genera un mayor valor del impuesto o un menor saldo a favor equivalente al valor de las regalías pagadas, multiplicadas por la tarifa del impuesto

²² *Ibidem.*

²³ Pág. 26 del escrito.

²⁴ Pág. 28 del escrito: «Esta medida implicaría que en 2024 no haya un menor recaudo, sin perjuicio de la afectación sobre las vigencias 2025, 2026, 2027 y 2028. No obstante, para aquellas vigencias se proyecta que la actividad económica cuente con un mejor desempeño, con un pronóstico de crecimiento por parte del Fondo Monetario Internacional de 3,2%³⁹ en promedio para dichos años, siendo este un valor superior al 0,6% y 1,5% de crecimiento anual observado y proyectado, respectivamente, para 2023 y 2024. En este sentido, para esos años se reduce la necesidad de aumentar el gasto público como medida para potenciar el crecimiento económico».

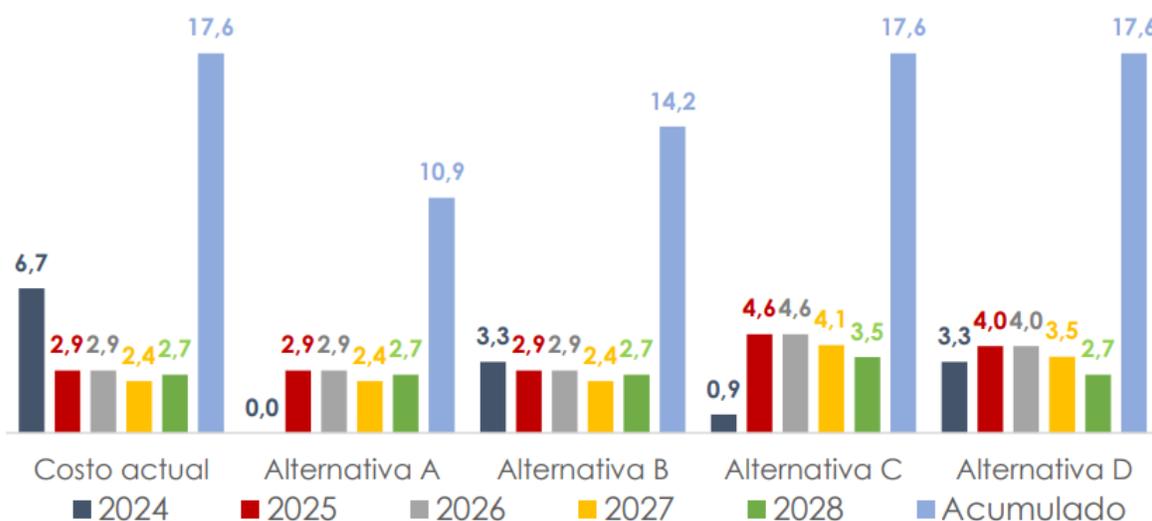
sobre la renta aplicable a cada contribuyente. Este valor se denomina “descuento por incidente de impacto fiscal del año gravable 2023 – DIIF23”». ²⁵

38. Segundo, el DIIF23 operaría como un descuento del impuesto sobre la renta que debe ser reconocido en cuatro cuotas iguales en los años gravables 2024, 2025, 2026 y 2027 —25% en cada vigencia—. Tercero, en la declaración del impuesto de renta del año gravable 2024, que se pagará en 2025, los contribuyentes no podrían deducir las regalías. Este mayor valor del impuesto o menor saldo a favor se denominaría «descuento por incidente de impacto fiscal del año gravable 2024 – DIIF24». ²⁶ Y, cuarto, el DIIF24 operaría como un descuento del impuesto sobre la renta que debe ser reconocido en cuatro cuotas iguales en los años gravables 2025, 2026, 2027 y 2028 —25% en cada vigencia—.

39. Alternativa D: diferir los efectos del fallo a partir del 1 de enero de 2024 y disponer que el mayor valor del impuesto se reconozca como descuento en cuotas iguales en los años gravables 2024, 2025 y 2026. Del mismo modo que la alternativa precedente, este plan no elimina el impacto fiscal negativo de la sentencia, pero sí permite distribuirlo en múltiples vigencias, lo que favorece la disponibilidad de caja de la Nación en 2024.

40. En términos generales, esta alternativa tiene las mismas ventajas —«permite que la reducción necesaria en el gasto público para el año 2024 sea menor en \$3,3 billones»²⁷— y funcionaría igual que la alternativa anterior. La diferencia está en que el DIIF23 se distribuiría en tres cuotas iguales por los años gravables 2024, 2025 y 2026.

41. El siguiente cuadro resume el impacto fiscal estimado de cada alternativa en billones de pesos:



Fuente: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

²⁵ Pág. 27 del escrito.

²⁶ Pág. 28 del escrito.

²⁷ Pág. 29 del escrito.

4.1.5 Consideraciones adicionales finales del ministro de Hacienda y Crédito Público sobre el incidente de impacto fiscal

42. A juicio del ministro de Hacienda y Crédito Público, la reducción de los ingresos de la Nación para 2024 en \$6,7 billones de pesos, como resultado de la sentencia, no solo pone en riesgo la ejecución de políticas públicas prioritarias, sino que también amenaza con agravar la pobreza y la desigualdad en el país. Los cuatro planes propuestos permiten disminuir el impacto del fallo y garantizar el gasto público social y la sostenibilidad fiscal.

43. En este sentido, sostuvo que el IIF «brinda una excelente oportunidad para recordar que la sostenibilidad fiscal es un principio constitucional, y una temática que compromete a todas las ramas del poder público, dentro de sus competencias, en un marco de colaboración armónica (artículo 113 superior)».²⁸

II. CONSIDERACIONES

1. Competencia y término para decidir

44. La Sala Plena de la Corte Constitucional es competente para decidir sobre la admisibilidad o no del IIF, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 334 (inciso 4) y 3, 5 (inciso 2), 8 y 9 de la Ley 1695 de 2013.

45. La Constitución y la Ley 1695 de 2013 no prevén término para decidir sobre la admisibilidad del IIF. Sin embargo, en el Auto 531 de 2015, esta corporación consideró que, para el efecto, era aplicable «la regla prevista en el artículo 48 del Reglamento Interno de la Corporación (Acuerdo 002 de 2015). En virtud suya, la Sala Plena cuenta con un “término máximo de diez días” para decidir».

2. Breve referencia a las etapas procesales del incidente de impacto fiscal. Reiteración de jurisprudencia

46. En concordancia con lo estatuido en el artículo 334 superior, el IIF es un trámite judicial no adversarial, *sui generis* y obligatorio de origen constitucional,²⁹ «que faculta al procurador general de la Nación o a los ministros del gobierno para promover un espacio de deliberación, respecto de los efectos de las sentencias proferidas por las altas cortes, en relación con la identificación de los objetivos que explican el criterio de sostenibilidad fiscal».³⁰

²⁸ Pág. 31 del escrito.

²⁹ Sentencia C-870 de 2014.

³⁰ *Ibidem*.

47. Dicho incidente se encuentra restringido a los efectos de la sentencia, lo que implica que la decisión adoptada está protegida por la garantía de la cosa juzgada.³¹ En aplicación del citado artículo constitucional, la corporación judicial concernida podrá decidir, entonces, si mantiene «las órdenes emitidas desde el principio, en cuyo caso su decisión es de obligatorio cumplimiento»,³² o si modula, modifica o difiere los efectos de la sentencia, «con el objeto de evitar alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal».³³

48. La Ley 1695 de 2013 determina cinco etapas procesales del IIF: presentación, sustentación, admisión, audiencia y decisión.³⁴ En relación con la primera etapa, el artículo 5 dispone que, previa constatación sobre su oportunidad, el juez concederá la apertura del incidente dentro de los cinco días hábiles siguientes a la solicitud. Respecto, de la segunda etapa, la misma norma prevé que el incidente se sustentará dentro de los treinta días hábiles siguientes al día en que fue concedida dicha apertura.

49. Sobre el particular, el artículo 6 *ejusdem* establece que el escrito de sustentación del IIF debe contener: (i) «[l]as posibles consecuencias de la providencia en la sostenibilidad de las finanzas públicas»; (ii) «[l]as condiciones específicas que explican dichas consecuencias» y (iii) «[l]os planes concretos para el cumplimiento de la sentencia [...], que aseguren los derechos reconocidos en ella, en un marco de sostenibilidad fiscal».³⁵ En caso de que el incidente haya sido presentado por el procurador general de la Nación o uno de los ministros del Gobierno nacional, la sustentación debe estar acompañada por el concepto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

50. En la tercera etapa, el juez puede admitir, inadmitir o rechazar el IIF. Al tenor del artículo 9, «una vez presentado y sustentado el incidente, la respectiva corporación lo admitirá, siempre y cuando reúna los requisitos señalados en la presente ley, mediante auto que no tendrá recursos».³⁶ El auto que admita el incidente

³¹ Sentencia C-288 de 2012: «la redacción de la reforma al artículo 334 C.P. demuestra que la posibilidad de modular, modificar o diferir los efectos de los fallos tienen carácter potestativo, porque no de otra manera podría comprenderse la expresión “se decidirá si procede”. De esta premisa pueden inferirse varias conclusiones a saber, (i) que lo que es obligatorio es el trámite del incidente, en las condiciones fijadas por la Constitución; (ii) que la alta corte correspondiente tiene la competencia para evaluar si modifica, modula o difiere los efectos de la decisión, lo que significa el ejercicio de una potestad judicial autónoma, sin que puede predicarse que el incidente obliga a adoptar una decisión particular en algún sentido. Esto implica, por supuesto, la posibilidad válida que la alta corte decida mantener inalterada la orden dada para asegurar la protección de los derechos; (iii) que las opciones de decisión que ofrece el incidente de impacto fiscal se restringen a los efectos del fallo de que se trate, sin que pueda extenderse a la sentencia en sí misma considerada, la cual permanece amparada por los efectos de la cosa juzgada y, en consecuencia, es de obligatorio cumplimiento. Por ende, ni los potenciales promotores del incidente ni los jueces podrán reversar el sentido de la decisión sino a lo sumo requerir y decidir, respectivamente, la modulación, modificación o diferimiento de los efectos de la misma».

³² Sentencia C-870 de 2014.

³³ Artículo 334 de la Constitución.

³⁴ Sentencias C-322 de 2021 y C-870 de 2014.

³⁵ Artículo 6 de la Ley 1695 de 2013.

³⁶ Sentencia C-870 de 2014.

debe disponer: 1. que se notifique por estado al solicitante; 2. que se notifique por estado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público; 3. que se notifique por estado a las partes que formaban parte del proceso sobre el cual se solicita la apertura del IIF; y 4. que se fije fecha para la audiencia de impacto fiscal, la cual deberá celebrarse dentro de los tres (3) días siguientes a la notificación por estado de todas las partes.

51. La admisión del IIF suspende los efectos de la sentencia, hasta que la respectiva corporación decida si procede a modular, modificar o diferir sus efectos.

52. Por su parte, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, «se inadmitirá el incidente que no reúna el contenido señalado en la presente ley». Esta determinación se adopta mediante auto susceptible del recurso de reposición que podrá interponerse dentro de los tres días siguientes a su notificación.³⁷ La providencia incluirá específica y puntualmente (i) los elementos que requieren mayor detalle, (ii) los que la corporación considera ausentes o (iii) la información que considere relevante. Lo anterior, con el objeto de que la entidad solicitante los aporte, dentro de los cinco días siguientes a la notificación del mencionado auto.

53. De acuerdo con el artículo 7, el rechazo del incidente también procede mediante auto susceptible de recurso de reposición. Esta decisión debe adoptarse cuando la solicitud de apertura del IIF o su sustentación son presentadas de manera extemporánea³⁸ y cuando «habiendo sido inadmitido no se hubiere corregido el incidente dentro de la oportunidad legalmente establecida».³⁹

54. El artículo 11 establece que la cuarta etapa procesal solo procede cuando el incidente es admitido. Esta etapa consiste en la celebración de una audiencia «dentro de los tres (3) días siguientes a la notificación por estado de todas las partes».⁴⁰ En dicha audiencia «el solicitante explicará las consecuencias de la sentencia [...] en las finanzas públicas y el plan concreto para su cumplimiento».⁴¹ La presencia del ministro de Hacienda y Crédito público en la audiencia es obligatoria.⁴² El artículo 11 prevé, además, que en la audiencia «participarán las partes del respectivo proceso, quienes podrán presentar su posición respecto de la solicitud contenida en el incidente». Según la jurisprudencia constitucional, las partes del proceso pueden decidir si participan o no en la audiencia de impacto fiscal.⁴³

55. Según lo prescrito en los artículos 12 y 13, la última etapa del IIF está dada por la decisión de fondo. De conformidad con lo previsto en el primero de los artículos citados, «[e]n los diez (10) días siguientes a la realización de la audiencia a la que se refiere el artículo 11 de la presente ley, la Sala Plena de la Corte Constitucional [...]

³⁷ Auto 577 de 2015.

³⁸ Sentencia C-322 de 2021.

³⁹ Artículo 7 de la Ley 1695 de 2013.

⁴⁰ Artículo 9 de la Ley 1965 de 2013.

⁴¹ Artículo 11 de la Ley 1965 de 2013.

⁴² *Ibidem*.

⁴³ Sentencia C-870 de 2014.

decidirá por mayoría de sus miembros si procede a modular, modificar o diferir los efectos de la misma, sin que pueda cambiar el sentido del fallo, con el objeto de evitar alteraciones serias, de la sostenibilidad fiscal».

56. Según lo previsto en el artículo 13, en contra de la providencia que falle el IIF procederá recurso de insistencia, el cual deberá interponerse ante la corporación que falle el IIF, por escrito, dentro de los tres (3) días siguientes a su notificación y deberá contener las razones que lo sustente. La interposición de este recurso suspende los efectos del fallo que resuelve la solicitud del IIF, y no los efectos de la sentencia que es objeto de este.⁴⁴

3. Condiciones constitucionales y legales para admitir el incidente de impacto fiscal. Reiteración de jurisprudencia

57. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional,⁴⁵ el IIF que incluye su sustentación, debe reunir de manera concomitante tres condiciones formales y tres condiciones materiales o sustanciales. En general, todas tienen origen constitucional⁴⁶ y se encuentran desarrolladas en los artículos 5 y 6 de la Ley 1695 de 2013.

58. Las condiciones formales son: oportunidad, legitimación en la causa y carga argumentativa mínima. El artículo 5 de la Ley 1695 de 2013 exige que, para ser oportuno, el escrito de sustentación debe ser presentado dentro de los treinta días hábiles siguientes a la notificación del auto que concedió la apertura del IIF. Además, para satisfacer el requisito de legitimación en la causa, la sustentación debe ser presentada por quien solicitó la apertura del incidente, es decir, el procurador general de la Nación o uno de los ministros del Gobierno, «sin que se encuentren previstas cláusulas de delegación a otros servidores públicos».⁴⁷

59. Por último, en relación con la carga argumentativa, la Corte ha dicho que en el escrito de sustentación del IIF, todos los argumentos deben estar «clara, concreta y probadamente orientados a demostrar las alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal».⁴⁸

⁴⁴ Sentencia C-870 de 2014, reiterada en la Sentencia C-322 de 2021.

⁴⁵ Sentencias C-110 de 2019, C-870 de 2014, C-1052 de 2012 y C-288 de 2012, y autos 531 y 577 de 2015, y 184 de 2016.

⁴⁶ El inciso 4 del artículo 334 de la Constitución dispone: «El Procurador General de la Nación o uno de los ministros del Gobierno, una vez proferida la sentencia por cualquiera de las máximas corporaciones judiciales, podrán solicitar la apertura de un Incidente de Impacto Fiscal, cuyo trámite será obligatorio. Se oirán las explicaciones de los proponentes sobre las consecuencias de la sentencia en las finanzas públicas, así como el plan concreto para su cumplimiento y se decidirá si procede modular, modificar o diferir los efectos de la misma, con el objeto de evitar alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal. En ningún caso se afectará el núcleo esencial de los derechos fundamentales».

⁴⁷ Sentencias C-870 de 2014, y C-1052 y C-288 de 2012.

⁴⁸ Auto 577 de 2015.

60. En efecto, al tenor de lo establecido en el artículo 334 de la Constitución, la finalidad esencial del IIF «es evitar alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal». En este sentido, en el Auto 531 de 2015, la Corporación resaltó que, para su admisibilidad, la sustentación del incidente solo debe tener ese propósito. Por consiguiente, el IIF, «que por su naturaleza constitucional se tramita después de expedirse el fallo de la Corte, no podría entonces usarse para plantear un cargo de inconstitucional de fondo». Es decir, para «abrir juicios típicos de un recurso judicial de impugnación contra sentencias [...] o de una acción pública de inconstitucionalidad». Los argumentos de esta índole carecen de *pertinencia* en el IIF y son inadmisibles.

61. Lo anterior es así por dos razones principales. En primer lugar, los fallos que dicta la Corte en ejercicio del control abstracto de constitucionalidad hacen tránsito a cosa juzgada constitucional⁴⁹ y contra ellos no procede recurso alguno.⁵⁰ Por ende, la sustentación del IIF no puede ser usada para «discutir si esa decisión se ajusta a la totalidad del orden constitucional pues, como se indicó, eso es propio de un recurso judicial y contra las sentencias de la Corte no procede recurso alguno». Y, en segundo lugar, ni en la Constitución ni en la ley existe una norma expresa que le confiera competencia a la Corporación para, después de dictada la sentencia, efectuar declaraciones judiciales en el IIF al margen del principio de sostenibilidad fiscal.⁵¹

62. En suma, a la luz del artículo 334 del texto constitucional y la Ley 1695 de 2013, todos los argumentos expuestos en el escrito de sustentación del IIF deben estar «clara, concreta y probadamente orientados a demostrar las alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal»,⁵² so pena de inadmisión. Por ello, no son de recibo los planteamientos «[d]esligados en términos concretos de la sostenibilidad fiscal»,⁵³ que pretendan convertir el IIF en un escenario para enjuiciar la corrección de la sentencia. Aceptar el estudio de un escrito que no reúna estas condiciones iniciales implicaría rebasar el objeto definido en la Constitución y la ley, lo cual equivaldría a una extralimitación por parte de esta corporación.⁵⁴

63. Respecto de las condiciones materiales, de conformidad con el artículo 6 de la Ley 1695 de 2013, el escrito debe contener (i) «[l]as posibles consecuencias de la providencia en la sostenibilidad de las finanzas públicas»; (ii) «[l]as condiciones específicas que explican dichas consecuencias» y (iii) «[l]os planes concretos para el cumplimiento de la sentencia [...], que aseguren los derechos reconocidos en ella, en un marco de sostenibilidad fiscal».

⁴⁹ Artículo 243 de la Constitución.

⁵⁰ Artículo 49 del Decreto 2067 de 1991.

⁵¹ Auto 531 de 2015.

⁵² Auto 577 de 2015.

⁵³ Auto 184 de 2016.

⁵⁴ Auto 577 de 2015.

64. Sobre el cumplimiento de estos requisitos, la Corte ha sostenido que los mismos no tienen un peso específico de cara a la decisión de fondo.⁵⁵ Tan solo tienen relevancia para efectos de la admisión del IIF. De ahí que su satisfacción no garantice «que se tenga éxito al momento en que se resuelve el trámite incidental».⁵⁶ En cualquier caso, es preciso indicar que, en el trámite del IIF, las altas cortes no tienen el deber de corregir las deficiencias en que se incurra en la sustentación, pues su rol se circunscribe al poder de instrucción del trámite.⁵⁷

65. La Sala procede a desarrollar las tres condiciones anunciadas:

66. Primera, en la Sentencia C-870 de 2014, la Sala explicó que, para la satisfacción de esta condición, «la autoridad competente debe asumir la carga de identificar, a partir de hechos concretos y de proyecciones probables y verificables, qué tipo de consecuencias futuras se presentarán sobre la estabilidad de las finanzas públicas, de no procederse al examen deliberativo que otorga el IIF. Se trata de una conceptualización de hechos presentes que, de no contar con la intervención del juez, se materializarán en el futuro». De este modo, la expresión «posibles» no hace alusión a la exposición de meras «conjeturas». Ciertamente, «su lógica parte de la base de referirse a circunstancias actuales, de tipo económico, que podrían generar consecuencias en el futuro. En efecto, ningún sentido tendría un IIF sobre hechos cumplidos o daños ya causados».

67. Esta carga argumentativa «en ningún caso puede trasladarse a las altas cortes».⁵⁸ Lo anterior es así porque, primero, las autoridades judiciales no están obligadas a «garantizar la disciplina fiscal». Por el contrario, aquellas están llamadas, principalmente, a «asegurar la vigencia efectiva de otros propósitos constitucionales».⁵⁹ Y, segundo, las altas cortes tampoco tienen el deber de «realizar un estudio detallado sobre el impacto fiscal de sus decisiones, análisis que corresponde efectuar a los ministros del Gobierno o al procurador general de la Nación cuando decidan promover el incidente de impacto fiscal».⁶⁰

68. Segunda, en el Auto 531 de 2015, la Sala Plena explicó que en el escrito de sustentación no basta con exponer en abstracto o desde el punto de vista de la teoría económica las posibles consecuencias que tendría la implementación de la sentencia sobre las finanzas públicas. Tampoco con identificar «la cifra aproximada de dinero que dejaría de recibir el fisco por cuenta de la implementación futura de la sentencia».⁶¹ Una argumentación de esta naturaleza, dijo la Corte, carece de *especificidad*.

⁵⁵ Sentencia C-870 de 2014.

⁵⁶ *Ibidem*.

⁵⁷ *Ibidem*.

⁵⁸ Sentencia C-288 de 2012.

⁵⁹ Sentencia C-110 de 2019.

⁶⁰ Sentencia C-1052 de 2012, que reiteró la Sentencia C-288 de 2012.

⁶¹ Auto 531 de 2015.

69. Por el contrario, en cumplimiento del artículo 334 de la Constitución, el escrito de sustentación debe precisar de forma específica y desde el punto de vista del contexto macroeconómico por qué el efecto de la decisión conduciría a «alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal». ⁶² El Acto Legislativo 3 de 2011, mediante el cual se incorporó el IIF en la Constitución, «quiso deliberadamente expresar [...] que el incidente de impacto fiscal no buscaba impedir cualquier clase de incidencia negativa sobre los ingresos fiscales, sino que previó como su “objeto el de evitar alteraciones **serias**” de las finanzas públicas» ⁶³ [negrilla del texto original].

70. Y, **tercera**, en los Autos 531 y 577 de 2015, la Sala Plena indicó que, para cumplir la exigencia de *suficiencia*, el escrito de sustentación del IIF debe explicar no solo «los planes concretos ya adoptados con firmeza» o, en otras palabras, «los planes definitivos ya institucionalizados» para el cumplimiento de la sentencia. ⁶⁴ Igualmente, debe precisar las *acciones* o *gestiones* previas de todo orden, ya implementadas por el Gobierno nacional, particularmente a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, «asociadas al diseño y proyección de un plan de cumplimiento del fallo, en un marco de sostenibilidad fiscal». ⁶⁵

71. En este punto, en las citadas providencias, la Corte precisó que nada se opone a que dichas acciones incluyan la tramitación de «una reforma legal de orden tributario, previo el respeto por las condiciones previstas en el fallo», ⁶⁶ o la posibilidad de establecer en el futuro nuevas estrategias o la complementación de las ya existentes, con fundamento en la decisión que resuelva el IIF. ⁶⁷

72. La satisfacción de este requisito en el escrito de sustentación del IIF es necesario, aunque el Ministerio de Hacienda y Crédito Público considere que «los tiempos para cumplirlo son insuficientes» o que la determinación de los planes concretos para el cumplimiento del fallo requiere de la realización de estudios serios. Estas son circunstancias de hecho en virtud de las cuales «[l]a Corte no podría hacer caso omiso

⁶² *Ibidem*. También se puede consultar el Auto 184 de 2016.

⁶³ *Ibidem*.

⁶⁴ Auto 577 de 2015. En esta oportunidad, la Sala Plena advirtió: «el Ministerio de Hacienda y Crédito Público aduce que [...] tampoco puede pedirse siquiera, a quien solicita la apertura y sustenta el incidente, que demuestre haber implementado ya medidas efectivas —como haber concluido la adopción de planes concretos— de cumplimiento de la sentencia, porque los tiempos definidos en la Ley no son suficientes. Así, considera que si eso, a pesar de todo, se exigiera como requisito necesario para la admisión del incidente, entonces este último carecería de efecto útil. Para resolver este punto es necesario señalar lo siguiente. La Constitución precisa que una vez se expida y notifique una sentencia, el procurador general de la Nación o uno de los ministros del Gobierno puede pedir, dentro de los tres días siguientes, la apertura del incidente de impacto fiscal. Cuando la Corte declare abierto el incidente, le debe conferir al solicitante 30 días hábiles para sustentarlo. Por lo cual, según la Ley, no es entonces en el término inicial de tres días que tendrían que presentarse los planes concretos para el cumplimiento del fallo, sino en el más amplio de 30 días hábiles que podría satisfacerse esa exigencia. En este caso, [...] el Ministerio de Hacienda contó con 50 días hábiles para concebir los planes o acciones de planeación concretas requeridas».

⁶⁵ Auto 577 de 2015.

⁶⁶ Auto 531 de 2015.

⁶⁷ Auto 577 de 2015.

de que [el requisito] lo impone expresamente la Constitución y lo regula la Ley». ⁶⁸ Así, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 1695 de 2013, el IIF «puede iniciarse como una acción institucional, en la medida en que sea concomitante con planes concretos de garantía de la sostenibilidad fiscal, o de lo contrario debe declararse inadmisibile». ⁶⁹

73. Esta exigencia se sustenta, además, en tres elementos. Primero, las *alteraciones* de la sostenibilidad fiscal, si en realidad son *serias*, exigen una respuesta pronta por parte del Gobierno nacional. Segundo, los principios de celeridad y eficacia, que gobiernan la función pública, implican que «no resulte tampoco inconstitucional que la Ley prevea una carga de ese tipo». ⁷⁰ Y, tercera, el IIF no es un mecanismo residual o un recurso de última instancia. Es decir, no es cierto que proceda cuando no haya ninguna otra medida institucional al alcance del Gobierno nacional. ⁷¹

74. Respecto de este último requisito, implícitamente, la Corte ha distinguido entre los planes para el cumplimiento de la sentencia y los planes para conjurar las consecuencias de esta en las finanzas públicas. En el Auto 577 de 2015, la Sala Plena precisó que «el incidente de impacto fiscal puede iniciarse como una acción institucional, en la medida en que sea concomitante con planes concretos de garantía de la sostenibilidad fiscal, o de lo contrario debe declararse inadmisibile». Desde esta perspectiva, el cumplimiento del tercer requisito material para la admisión del IIF «se satisface si se advierte que hay otros planes concomitantes al incidente, orientados a atenuar el impacto fiscal del fallo». ⁷²

75. Con fundamento en lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional procede a analizar si el escrito de sustentación del IIF de la Sentencia C-489 de 2023, presentado por el ministro de Hacienda y Crédito Público, reúne las condiciones formales y materiales para su admisión.

4. Estudio de la sustentación del incidente de impacto fiscal presentada por el ministro de Hacienda y Crédito Público

4.1. Cumplimiento de los requisitos formales

76. Oportunidad: la Corte observa que el escrito de sustentación del IIF fue presentado dentro de los treinta días hábiles siguientes a la notificación del Auto 03 de 2024, el cual concedió la apertura del IIF de la Sentencia C-489 de 2023. La mencionada decisión fue notificada mediante estado del 29 de enero de 2024. Según

⁶⁸ *Ibidem.*

⁶⁹ *Ibidem.*

⁷⁰ *Ibidem.*

⁷¹ *Ibidem.*

⁷² Auto 184 de 2016.

se observa en el micrositio web del proceso,⁷³ el término para sustentar el IIF vencía el 11 de marzo de 2024 a las 5:00 p. m. Por tanto, la solicitud fue presentada oportunamente porque fue recibida por la Secretaría General de la Corte el 11 de marzo de 2024 a las 4:34 p. m.

77. Legitimación: el escrito de sustentación del IIF fue firmado por el ministro de Hacienda y Crédito Público. Él solicitó la apertura del IIF y, por tanto, ese escrito cumple el requisito de legitimación en la causa.

78. Carga argumentativa mínima: sin perjuicio de las precisiones que hará más adelante, la Sala Plena encuentra que la sustentación satisface la carga argumentativa mínima exigible en estos casos.

79. Los planteamientos del ministro de Hacienda y Crédito Público son claros, concretos y siguen un orden lógico. Además, están orientados a demostrar las razones por las cuales, a su juicio, la Sentencia C-489 de 2023 causa alteraciones serias a la sostenibilidad fiscal. Al respecto, la Corte observa, *prima facie*, que los argumentos desarrollados en el escrito de sustentación no se hallan desligados de ese propósito y, por consiguiente, son pertinentes.

80. Igualmente, el escrito no se asemeja a un recurso de impugnación contra el fallo, por cuanto no pretende reabrir el debate jurídico y probatorio allí concluido y amparado por la cosa juzgada constitucional. Tampoco ataca los fundamentos jurídicos ni cuestiona la corrección de la decisión adoptada. En este sentido, dicho escrito se basa en el contenido objetivo y cierto de la parte resolutive de la providencia, y no en interpretaciones subjetivas sobre su alcance.

81. Así mismo, la sustentación no se asimila a una demanda de inconstitucionalidad para discutir si la decisión de inexecutable se ajusta a la totalidad del orden constitucional. Por el contrario, se centra en explicar: (i) las presuntas consecuencias de la Sentencia C-489 de 2023 en la sostenibilidad de las finanzas públicas en el corto y mediano plazo, (ii) las supuestas complejidades técnicas de las herramientas de política fiscal y de planeación presupuestal para contrarrestar el impacto del fallo, y (iii) cuatro propuestas de modulación de los efectos de la decisión de inexecutable.

82. De acuerdo con lo anterior, el escrito de sustentación del IIF de la Sentencia C-489 de 2023, presentado por el ministro de Hacienda y Crédito Público, reúne las

⁷³ El enlace respectivo es el siguiente: https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/consultac/proceso.php?proceso=1&campo=rad_codigo&date3=1992-01-01&date4=2024-01-26&todos=%25&palabra=15097. El micrositio se lee: «27 de febrero de 2024. En la fecha se ACLARA que el término para la sustentación del incidente de impacto fiscal dentro del presente trámite vence el 11 de marzo de 2024, y no el 8 de marzo de 2024 como se indicó en anotación precedente. Es de indicar que la imprecisión se presentó al contabilizar los términos desde el mismo día en que se notificó la decisión cuando debió hacerse a partir del día siguiente».

condiciones formales, previstas en la Constitución y la ley, que habilitan el estudio de los requisitos sustanciales.

4.2. Sobre los requisitos materiales o sustanciales

83. Analizado el escrito de sustentación presentado por el ministro de Hacienda y Crédito Público, la Sala Plena concluye que aquel no satisface las tres condiciones materiales o sustanciales previstas en los artículos 334 superior y 6 de la Ley 1695 de 2013.⁷⁴ Por lo tanto, el IIF debe ser inadmitido a fin de que se presenten las correcciones y complementos correspondientes, de modo que sea posible admitirlo y dar curso a las siguientes etapas del IIF.

84. Como ya se ha señalado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 334 de la Constitución, el proponente del incidente de impacto fiscal debe explicar o sustentar sobre las consecuencias de la sentencia en las finanzas públicas, así como el plan concreto para su cumplimiento y con base en ello, la máxima corporación judicial decide si procede modificar, modular o diferir los efectos de la misma, con el objeto de evitar alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal. Para tal efecto, se entiende que tanto las facultades de dirección general de la economía a cargo del Estado como las de intervención, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes, y en los servicios públicos y privados, para racionalizar la economía con el fin de conseguir en el plano nacional y territorial, el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano, se ejercen en un marco de sostenibilidad fiscal.

85. Por tal razón, dicho marco de sostenibilidad fiscal deberá fungir como instrumento para alcanzar de manera progresiva los objetivos del Estado social de derecho y tal sostenibilidad fiscal debe orientar a todas las ramas y órganos del poder público, dentro de sus competencias, en un marco de colaboración armónica. Esta es la concepción general de la sostenibilidad fiscal que sirve de marco en el manejo macroeconómico. Precisamente, en la Sentencia C-288 de 2012, la Corte indicó que las diferentes definiciones sobre la sostenibilidad fiscal apuntan a encuadrarla «en la necesidad que los Estados mantengan una disciplina fiscal que evite la configuración o extensión en el tiempo de déficit fiscales abultados, que pongan en riesgo la estabilidad macroeconómica».

⁷⁴ De conformidad con el artículo 6 de la Ley 1695 de 2013, el escrito debe contener (i) «[l]as posibles consecuencias de la providencia en la sostenibilidad de las finanzas públicas»; (ii) «[l]as condiciones específicas que explican dichas consecuencias» y (iii) «[l]os planes concretos para el cumplimiento de la sentencia [...], que aseguren los derechos reconocidos en ella, en un marco de sostenibilidad fiscal».

86. Revisada la opinión de algunos autores,⁷⁵ en esa misma Sentencia la Corte indicó que «desde el punto de vista macroeconómico, la importancia de la Sostenibilidad Fiscal radica en que “dicho análisis puede determinar las medidas de política económica que el Gobierno debe asumir. En particular, evalúa si, dada la capacidad de recaudación de ingresos fiscales y la estructura de financiamiento, la política de gastos puede mantenerse en el largo plazo. [...] Una política fiscal insostenible, por ejemplo, conlleva a mayores tasas de interés y de inflación”. Esta comprensión de la SF es sostenida por otros autores, quienes indican que “[e]l análisis de la sostenibilidad fiscal determina si un gobierno puede seguir indefinidamente un conjunto de políticas fiscales dada, sin cambios de esa política en el futuro [...] en la práctica, la política fiscal se ha considerado sostenible si se estabiliza la relación entre la deuda y el producto interno bruto”⁷⁶»⁷⁷.

87. Como complemento de lo definido en el artículo 334, el artículo 339 de la Constitución prevé que el Plan de Inversiones Públicas debe contener los presupuestos plurianuales de los principales programas y proyectos de inversión pública nacional y la especificación de los recursos financieros requeridos para su ejecución, dentro de un marco que garantice la sostenibilidad fiscal. Así mismo, el artículo 346 superior señala que el presupuesto de rentas y ley de apropiaciones deberá elaborarse, presentarse y aprobarse dentro de un marco de sostenibilidad fiscal y corresponder al plan nacional de desarrollo.

88. Sin perjuicio de lo establecido en los artículos 339 y 346, es en el marco del artículo 334 de la Constitución en el que se inserta el incidente de impacto fiscal con el fin de analizar las consecuencias de una sentencia de una alta Corte en las finanzas públicas. Con base en la sustentación que hace el proponente y el plan concreto para su cumplimiento, la máxima corporación judicial debe decidir si procede modificar, modular o diferir los efectos de la misma, con el objeto de evitar alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal. Por lo tanto, las explicaciones y sustentación del incidente deben referirse principalmente a ese marco, el cual comprende a su vez, lo dispuesto en la Ley 1473 de 2011, modificada por la Ley 2155 de 2021, que contiene normas que garantizan la sostenibilidad de largo plazo de las finanzas públicas y contribuyen a la estabilidad macroeconómica del país. En particular la regla fiscal, que se concreta mediante instrumentos como el marco fiscal de mediano plazo, el plan financiero, el plan operativo anual de inversiones, entre otros.

89. De conformidad con lo anterior, la Corte expondrá a continuación los motivos que sustentan la conclusión según la cual el incidente propuesto no satisface hasta ahora las tres condiciones materiales o sustanciales previstas en los artículos 334

⁷⁵ Cita de la Sentencia: “*Vid.* RABANAL, Jean Paul. *Perú: Dos enfoques para analizar la sostenibilidad fiscal*. Ministerio de Economía y Finanzas del Perú. Disponible en Internet: http://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/documentos/Peru_dos_enfoques_analizar_la_sostenibilidad_fiscal.pdf.

⁷⁶ Cita de la Sentencia: “*Vid.* NTAMATUNGIRO, Joseph. (2004). *Fiscal Sustainability in Heavily Indebted Countries Dependent on Nonrenewable Resources: The Case of Gabon*. Working Paper. International Monetary Fund. African Department, p. 7 (traducción libre de la Corte).”

⁷⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-288 de 2012

superior y 6 de la Ley 1695 de 2013, teniendo en cuenta dos elementos: *primero*, las características de esta etapa procesal y *segundo*, lo dispuesto en el artículo 8 de la citada ley. En relación con el *primer elemento*, la Sala Plena es consciente de que en esta etapa procesal su tarea no consiste en hacer un juicio de valoración sobre la corrección de los argumentos del solicitante. Más allá de esto, dicha etapa está orientada a determinar si aquellos son suficientes para admitir el IIF. Esto, de ser el caso, con el fin de nutrir y solventar las siguientes fases del procedimiento y, en particular, la audiencia pública que prevé la Ley 1695 de 2013 en el IIF.

90. Vista así, esta fase procesal le ofrece al solicitante del IIF la oportunidad de responder de forma completa a cuestiones que inciden en el análisis y que son importantes para que el juez cuente con los elementos de juicio necesarios para la adopción de una decisión de fondo sobre el incidente.

91. Por ello, la Corte entiende que el solicitante del IIF tiene libertad para emplear los medios argumentativos que considere necesarios para sustentar el escrito y de esa manera cumplir con los requisitos materiales o sustanciales. Corresponde al juez del IIF únicamente verificar que esos planteamientos respondan a las exigencias constitucionales y legales que gobiernan el incidente. De este modo, en la etapa procesal de admisión, el juez no está llamado a entrar en valoraciones adicionales que puedan dar lugar a juicios sobre el fondo del asunto, juzgar la plausibilidad económica de las propuestas o condicionar la posibilidad argumental del solicitante por fuera de dichas exigencias.

92. Como ya se dijo, *el segundo elemento* tiene que ver con lo dispuesto en el artículo 8 de La Ley 1695 de 2013. Este establece que en el auto que inadmita el IIF, el juez incluirá «específica y puntualmente los elementos que requieren mayor detalle, los que la corporación considera ausentes o la información que considere relevante, para que en los cinco (5) días siguientes a su notificación, el solicitante los aporte». Como es natural, la solicitud de la información a la que se refiere el citado artículo solo puede tener como propósito la adopción de la decisión que mejor se ajuste al ordenamiento constitucional, dada la complejidad y del nivel de experticia técnica que demanda el IIF.

93. Antes examinar una a una las tres condiciones materiales o sustanciales cuyo incumplimiento conduce a inadmitir el escrito de sustentación de la referencia, y únicamente con fines pedagógicos, la Corte presentará a continuación un breve glosario de los términos empleados en la providencia. Para todos los casos, se indicará la definición legal del término.

Término	Significado
Ancla de deuda	«Nivel prudencial de la deuda neta. Este resulta de la diferencia entre el límite de deuda y el margen prudencial». ⁷⁸

⁷⁸ Literal m) del párrafo 1 del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por la Ley 2155 de 2021.

*Incidente de impacto fiscal de la Sentencia C-489 de 2023
MP Jorge Enrique Ibáñez Najjar y Cristina Pardo Schlesinger*

Balance fiscal total	«Es el resultado de la diferencia entre el ingreso total y el gasto total del Gobierno nacional Central, de acuerdo con la metodología que para tal efecto defina el Consejo Superior de Política Fiscal (Confis)». ⁷⁹
Balance primario neto	«Equivale al balance fiscal total del Gobierno nacional Central, sin incluir en su cálculo el gasto de intereses ni los ingresos por rendimientos financieros, de acuerdo con la metodología que para tal efecto defina el Consejo Superior de Política Fiscal (Confis)». ⁸⁰
Ciclo petrolero	«Corresponde a la diferencia entre el ingreso petrolero y el ingreso estructural petrolero, medido en valores nominales a precios corrientes. El Consejo Superior de Política Fiscal (Confis) efectuará el cálculo de este ciclo». ⁸¹
Comité Autónomo de la Regla Fiscal (CARF)	«[O]rganismo de carácter técnico, permanente e independiente, adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, que tendrá por objeto realizar seguimiento a la regla fiscal y procurar la sostenibilidad de las finanzas públicas a través de la emisión de conceptos no vinculantes». ⁸²
Consejo Superior de Política Fiscal (Confis)	Instancia «adscrit[a] al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, será el rector de la política fiscal y coordinará el sistema presupuestal». ⁸³
Déficit primario	Es la diferencia entre los ingresos totales del Gobierno y sus gastos, excluyendo el pago de intereses de la deuda
Gasto primario	Es el total de gastos del Gobierno Nacional Central (GNC) que no incluyen el pago de intereses de la deuda pública.
Ingreso estructural petrolero	«Equivale al promedio de los ingresos petroleros del Gobierno nacional Central de las siete (7) vigencias fiscales anteriores, sin incluir la vigencia actual, medidos como porcentaje del PIB, excluyendo su valor máximo y mínimo dentro de este periodo de siete años. El Consejo Superior de Política Fiscal (Confis) efectuará el cálculo de este ingreso». ⁸⁴
Ingreso petrolero	«Corresponde a los ingresos obtenidos por parte del Gobierno nacional Central, derivados de la actividad petrolera. El Consejo Superior de Política Fiscal (Confis) determinará la metodología para el cálculo de este ingreso, y pondrá a disposición del público un documento con su estimación. En ningún caso, estos ingresos incluirán los recursos provenientes del Sistema General de Regalías (SGR)». ⁸⁵
Límite de deuda	«Nivel de la deuda neta por encima del cual se puede llegar a un escenario de insostenibilidad de las finanzas públicas». ⁸⁶

⁷⁹ Literal a) del párrafo 1 del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por el artículo 60 de la Ley 2155 de 2021.

⁸⁰ Literal b) del párrafo 1 del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por el artículo 60 de la Ley 2155 de 2021.

⁸¹ Literal f) del párrafo 1 del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por el artículo 60 de la Ley 2155 de 2021.

⁸² Artículo 14 de la Ley 1473 de 2011, modificado la Ley 2155 de 2021.

⁸³ Artículo 25 del Decreto Ley 111 de 1996.

⁸⁴ Literal e) del párrafo 1 del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por el artículo 60 de la Ley 2155 de 2021.

⁸⁵ Literal d) del párrafo 1 del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por el artículo 60 de la Ley 2155 de 2021.

⁸⁶ Literal k) del párrafo 1 del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por el artículo 60 de la Ley 2155 de 2021.

Marco Fiscal de Mediano Plazo (MFMP)	Documento técnico de carácter económico y fiscal, que debe ser presentado por el Gobierno nacional antes del 15 de junio de cada vigencia fiscal, ante las comisiones económicas del Senado y de la Cámara de Representantes. El MFMP contiene el plan financiero; un programa macroeconómico plurianual; las metas de superávit primario, así como el nivel de deuda pública y un análisis de su sostenibilidad; un informe de resultados macroeconómicos y fiscales de la vigencia fiscal anterior; una evaluación de las principales actividades cuasifiscales realizadas por el sector público; una estimación del costo fiscal de las exenciones, deducciones o descuentos tributarios existentes; el costo fiscal de las leyes sancionadas en la vigencia fiscal anterior; una relación de los pasivos contingentes que pudieran afectar la situación financiera de la Nación; y los indicadores de gestión presupuestal y de resultado de los objetivos, planes y programas desagregados para mayor control del presupuesto. ⁸⁷
Margen prudencial	«Corresponderá al monto en el que se estima que podría incrementarse la deuda neta en respuesta a choques macroeconómicos que deterioren el estado de las finanzas públicas. Otorga un margen de maniobra para que, en respuesta a estos choques, no se supere el límite de deuda». ⁸⁸
Plan Financiero	«Es un instrumento de planificación y gestión financiera del sector público, que tiene como base las operaciones efectivas de las entidades cuyo eje cambiario, monetario y fiscal sea de tal magnitud que amerite incluirlas en el plan. Toma en consideración las previsiones de ingresos, gastos, déficit y su financiación, compatibles con el Programa Anual de Caja y las políticas cambiaria y monetaria». ⁸⁹
Presupuesto de rentas	Parte del Presupuesto General de la Nación que contiene «la estimación de los ingresos corrientes de la Nación; de las contribuciones parafiscales cuando sean administradas por un órgano que haga parte del presupuesto, de los fondos especiales, de los recursos de capital y de los ingresos de los establecimientos públicos del orden nacional». ⁹⁰
Regla fiscal	«Busca asegurar la sostenibilidad de las finanzas públicas, de tal forma que no se supere el límite de deuda. El límite de deuda es igual a 71% del PIB y el ancla de deuda es igual a 55% del PIB. [...] El incumplimiento de los valores mínimos del balance primario neto estructural implicará el incumplimiento de la regla fiscal». ⁹¹ «La regla fiscal se materializa a través del Marco Fiscal de Mediano Plazo». ⁹²
Sostenibilidad y estabilidad fiscal del presupuesto	«El presupuesto tendrá en cuenta que el crecimiento del gasto debe ser acorde con la evolución de los ingresos de largo plazo a estructurales de la economía y debe ser una herramienta de estabilización del ciclo económico, a través de una regla fiscal». ⁹³
Transacciones de única vez (TUV)	«Son las que tienen un efecto transitorio sobre el balance primario neto, y que por lo tanto no conducen a cambios sostenidos en la situación de las finanzas públicas. Corresponden a las transacciones tanto de los ingresos

⁸⁷ Artículo 1 de la Ley 819 de 2003.

⁸⁸ Literal l) del parágrafo 1 del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por el artículo 60 de la Ley 2155 de 2021.

⁸⁹ Artículo 4 de la Ley 38 de 1989, artículo 55 inciso 5° de la Ley 179 de 1994, compilados en el Artículo 7 del del Decreto Ley 111 de 1996.

⁹⁰ Artículo 7 de la Ley 38 de 1989, artículos 3o., 16 y 71 de la Ley 179 de 1994, artículo 1 de la Ley 225 de 1995, compilados en el artículo 11 del Decreto Ley 111 de 1996.

⁹¹ Artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por la Ley 2155 de 2021.

⁹² Artículo 4 de la Ley 1473 de 2011, modificado por la Ley 2155 de 2021.

⁹³ Artículo 7 de la Ley 1473 de 2011.

	como de los gastos fiscales, que los aumentan o disminuyen de forma transitoria». ⁹⁴
--	---

4.2.1. Inadmisión por incumplimiento del requisito consistente en explicar las posibles consecuencias de la providencia en la sostenibilidad de las finanzas públicas

94. Como se expuso, el Gobierno ha informado a la Corte que la Sentencia C-489 de 2023, tal como fue dictada, impacta las finanzas públicas por dos vías: por un lado, señaló que «en la caja de un solo año (2024) se acumulan los efectos de dos vigencias fiscales (2023 y 2024), cuyo impacto negativo, como se indicó, asciende a \$6,7 billones»⁹⁵; y, por el otro, que «en el mediano plazo implica una menor disponibilidad de recursos que corresponde a DOS BILLONES OCHOCIENTOS MIL MILLONES DE PESOS (\$2.800.000.000.000) promedio por año entre 2025 y 2034, equivalentes a 0.12% del PIB, razón por la que resulta necesaria la modulación de los efectos del referido fallo»⁹⁶.

95. El análisis de admisibilidad que se expone a continuación se refiere entonces a los supuestos de hecho que ha presentado el Gobierno a la Corte para sustentar la necesidad de modular los efectos de la Sentencia C-489 de 2023. Dicho de otro modo, en las consideraciones que siguen la Corte no elabora juicios de valor sobre la corrección o incorrección de los cálculos efectuados por el Gobierno sobre el costo que tendrá el cumplimiento de esa sentencia.

96. Aunque la sustentación dedica dos secciones a exponer el efecto de la sentencia en el corto y el mediano plazo,⁹⁷ lo cierto es que hasta ahora no explica cómo el costo del cumplimiento de la sentencia, bien por la devolución del recaudo anticipado de los recursos correspondientes a la prohibición de deducción de las regalías en el 2023, o por el recaudo frustrado de las vigencias 2024 y siguientes, representan *alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal*.

97. En efecto, en la sustentación del incidente, el ministro explica que «en la caja de un solo año (2024) se acumulan los efectos de dos vigencias fiscales (2023 y 2024), cuyo impacto negativo, como se indicó, asciende a \$6.7 billones».⁹⁸ A continuación, el ministro indica que esos 6.7 billones corresponden a \$3.4 billones recaudados por anticipado en la vigencia 2023 por el recaudo total del efecto de la prohibición de deducción de regalías, que se capturó vía anticipos en cumplimiento del Decreto 261 del 2023; y \$3.3 billones que equivalen a la totalidad de lo que el Gobierno nacional esperaba recaudar en 2024 por efecto de la prohibición de deducción de las regalías.

⁹⁴ Literal c) del parágrafo 1 del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011.

⁹⁵ Pág. 5 del escrito.

⁹⁶ *Ibidem*.

⁹⁷ Sustentación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, secciones *Efecto directo de la sentencia en el corto plazo – costo fiscal 2024* y 2. *Efecto directo de la sentencia en el mediano plazo* (pág. 4 a 8).

⁹⁸ *Ibidem*, pág. 4.

98. El ministro argumenta que el impacto en las finanzas públicas se agrava en razón de que el presupuesto general de la Nación de la vigencia 2024, que fue aprobado antes de la adopción de la sentencia, no contemplaba este efecto. Por ello, el recaudo esperado por la prohibición de la deducción de las regalías fue incorporado dentro de las rentas a ejecutar en esta vigencia.

99. Dicho esto, el ministro señala que esos 6.7 billones corresponden al 73% de los recursos destinados a las transferencias monetarias como Colombia Mayor y renta ciudadana administradas por el DPS. Equivale también a 1.1 veces el valor de los subsidios de energía y gas para los estratos 1, 2, y 3; y a 2.3 veces el costo de la política de gratuidad de la educación superior.

100. El ministro concluye en estos términos: «[e]sto refleja la alta incidencia de la sentencia sobre las finanzas públicas, en la medida que genera presiones de gasto y reducciones sustanciales en el recaudo tributario que financia el PGN de la vigencia 2024, presupuesto que está en ejecución y se formuló sin considerar dicha pérdida de recaudo».

101. En la siguiente sección de la sustentación del incidente, el ministro destaca que la inexequibilidad de la prohibición de deducir las regalías de la renta bruta disminuye el recaudo esperado en los años subsecuentes, en cuantías cercanas a los 3 billones anuales, que corresponden al 0.2% del PIB. En sumatoria, esto significa una disponibilidad menor de recursos del 0.12% del PIB entre 2025 y 2034. El ministro señala que esta menor disponibilidad exige ajustes en el PGN de 2025 y 2026, y aumentará la brecha entre ingreso y gasto proyectado en el MFMP. Por último, el ministro precisa que «este aumento de la brecha entre ingresos y gastos puede poner en riesgo la sostenibilidad de las finanzas públicas, ya que dificulta el cumplimiento de las metas sobre el balance que dicta la regla fiscal, así como el hecho de que la deuda pública tenga una senda estable y sostenible a mediano plazo».⁹⁹

102. Para la Corte, las cifras presentadas por el Gobierno sobre el costo del cumplimiento de la Sentencia C-489 de 2023 dan cuenta de un impacto en la caja de la Nación para el 2024. Sin embargo, no observa explicación alguna sobre la alteración que esto genera para la sostenibilidad fiscal. Al respecto, y sin necesidad de ahondar en el argumento, conviene precisar desde ya que no es lo mismo el impacto en el flujo de caja de la Nación que el impacto en la sostenibilidad fiscal. Se trata de dos fenómenos diferentes para los cuales el ordenamiento jurídico prevé remedios de igual naturaleza en eventos de desequilibrio. Así, basta con indicar que el impacto en la caja corresponde al peso que tiene un gasto imprevisto o un ingreso perdido en una vigencia fiscal, que afecta las rentas aprobadas o las apropiaciones autorizadas por el Congreso de la República en el Presupuesto General de la Nación

⁹⁹ *Ibidem*, pág. 8.

en una vigencia. Por su parte, el impacto en la sostenibilidad fiscal da cuenta de un gasto o una pérdida de ingreso que afecte el balance primario neto estructural que, en los términos del artículo 5 de la Ley 1473 de 2011, modificado por la Ley 2155 de 2021, corresponde al balance fiscal total del Gobierno Nacional Central (GNC), sin incluir en su cálculo el gasto de intereses ni los ingresos por rendimientos financieros, de acuerdo con la metodología que para tal efecto defina el Confis.

103. En el escrito de sustentación, el ministro se limita a indicar que la disminución del recaudo esperado puede poner el riesgo la sostenibilidad de las finanzas públicas, pero no explica las razones de su afirmación.

104. Más adelante en el escrito de sustentación, cuando se resalta la improcedencia de aumentar el endeudamiento o reducir el gasto, se anota que la deuda pública se encuentra en niveles históricamente altos, que se ven presionados por razones como la desaceleración económica de 2023. A continuación, se muestra que para 2024 la deuda pública se encuentra actualmente dos puntos porcentuales por encima del ancla de deuda de la regla fiscal. Sin embargo, no se explica cuál es el impacto que tendría el cumplimiento de la sentencia en la deuda del Gobierno Nacional Central (GNC).

105. Una situación similar se presentó en el proceso de admisión del IIF promovido contra la Sentencia C-492 de 2015. En esa ocasión, mediante Auto 531 de 2015, la Sala Plena inadmitió el incidente después de su sustentación porque observó que, si bien el Gobierno identificaba el costo del cumplimiento de la sentencia, era poco específico al intentar establecer por qué ese impacto sobre las finanzas debía considerarse como una *alteración seria* de la sostenibilidad fiscal. En consecuencia, la Sala concluyó que el escrito presentado no tenía el grado de *especificidad* requerido para probar que la sentencia produjera «alteraciones serias de la sostenibilidad fiscal», en los términos del artículo 334 de la Constitución Política.

106. En este caso ocurre algo similar. Si bien es evidente que \$6.7 billones es una cifra importante en el PGN, probablemente equiparable al costo de importantes programas sociales, con la información proporcionada a la Corte en la sustentación del incidente no es posible establecer por qué la asunción de ese costo altera de forma seria la sostenibilidad fiscal. Lo único que demuestra hasta ahora la sustentación es que el costo del cumplimiento de la sentencia afecta la caja de la Nación en la vigencia 2024, sin que sea clara la proporción de esta afectación en el Presupuesto General a partir de la vigencia fiscal de 2024 y hasta el año 2030, período al que se refiere la sustentación y mucho menos la alteración de la sostenibilidad fiscal en el mismo período. Esta explicación dista de ser suficiente para suscitar la admisión y el pronunciamiento de fondo de la Sala Plena en el contexto del IIF.

107. Sumado a lo anterior, en el Plan Financiero de 2024 aportado por el ministro como anexo de la sustentación del incidente, se reportan otras situaciones de contexto que, *prima facie*, podrían contrarrestar el impacto que genera el cumplimiento de la

sentencia en la sostenibilidad fiscal. Por ejemplo, se indica que, para 2024 el «**equipo técnico prevé que los ingresos totales del GNC alcancen un nuevo máximo histórico equivalente a 19,1% del PIB, consistente con un incremento de 0,3pp respecto al año anterior**» [negrilla fuera del texto original].¹⁰⁰ A continuación, se explica que se espera un aumento del ingreso tributario de 0.6 pp que obedecen a un aumento del recaudo por menor evasión, el arbitramento de litigios y la reforma tributaria de 2022. Esto, según el Plan Financiero, compensa «más que proporcionalmente la caída de los ingresos tributarios petroleros y no petroleros asociados a esta reforma».¹⁰¹

108. Aunque a continuación se indica que los ingresos de capital disminuirán en 0.3 pp, en este aparte el plan financiero precisa: «**[e]n cuanto a las medidas tributarias contenidas en la Ley 2277 de 2022, a pesar de la decisión de la Corte Constitucional respecto a la inexecutable de la no deducibilidad de regalías, el recaudo por esta reforma aumentaría 0,2pp del PIB durante 2024**» [negrilla fuera del texto original].¹⁰²

109. Más adelante, el Plan Financiero da cuenta de que la reducción de las rentas incorporadas en el PGN de 2024 obedece a circunstancias adicionales a la Sentencia C-489 de 2023. Entre ellas, la caída de ingresos petroleros por disminución del precio del petróleo, y la mayor compensación de saldos a favor de IVA sobre el impuesto de renta de este sector, la materialización de contingencias judiciales asociadas a una sentencia del Consejo de Estado y la reducción de ingresos por arbitramento de litigios, entre otros.

110. Sin embargo, a continuación, el mismo plan financiero señala que el gasto público será \$15.4 billones inferior al proyectado en el MFMP, esto es, 0.6 pp del PIB menos que el gasto estimado. Esta reducción obedece a una disminución en el gasto de intereses de \$8.1 billones y una reducción en el gasto primario de \$7.2 billones.

111. Por último, el plan financiero indica que «[a]l cierre preliminar de 2023, la regla fiscal permite un mayor espacio de déficit primario frente al MFMP, considerando la disminución de los ingresos petroleros y la desaceleración de la economía».¹⁰³

112. En este sentido, es importante que para la eventual admisión del IIF, el ministro de Hacienda y Crédito Público explique las razones en las que se funda la presunta discordancia de criterio entre el escrito de sustentación, por una parte y, por la otra, el Plan Financiero 2024, respecto de algunas situaciones de contexto que,

¹⁰⁰ Plan Financiero de 2024, anexo al escrito de sustentación del incidente de impacto fiscal (pág. 55 del documento de sustentación aportado al expediente).

¹⁰¹ *Ibidem*, pág. 56.

¹⁰² *Ibidem*.

¹⁰³ *Ibidem*, p. 61.

prima facie, podrían contrarrestar el impacto que genera el cumplimiento de la sentencia en la sostenibilidad fiscal.

113. En adición a las observaciones expresadas hasta aquí, y para el cumplimiento de la condición material objeto de estudio, la Sala Plena estima necesario que el Gobierno complemente la información proporcionada en relación con las implicaciones que tiene el acatamiento de la sentencia frente al cumplimiento de la regla fiscal. En particular, es necesario que el ministro explique por qué la devolución del recaudo anticipado de la prohibición de deducción de las regalías afecta el balance fiscal total del GNC. Específicamente, el ministro deberá considerar que dicha devolución parece corresponder a una transacción de única vez (TUV).

114. Así mismo, dado que la prohibición de deducción de regalías generaría ingresos adicionales a partir del 2023 que pueden ser calificados como ingreso petrolero, y teniendo en cuenta que no se recaudaron por un periodo de siete años que permita calificarlos como ingreso estructural petrolero, será necesario que se indiquen las razones por las cuales la disminución del recaudo esperado a partir de 2025 tiene efectos en la sostenibilidad fiscal.

115. En esas condiciones y para recapitular, la Sala Plena de la Corte considera que, para poder dar curso al IIF, es preciso que el ministro de Hacienda complemente la información entregada en la sustentación de modo que: (i) explique con claridad la manera en que la Sentencia C-489 de 2023 genera una *alteración seria* de la sostenibilidad fiscal, y no solo de la caja disponible en el PGN para la vigencia 2024; (ii) incorpore en el análisis que presenta a la Corte la información contenida en el Plan Financiero 2024 que da cuenta de aumentos del recaudo tributario, reducción del gasto proyectado para 2024 respecto del estimado en el MFMP, y espacio adicional de gasto en relación con la proyección de gasto incorporada en el MFMP; y (iii) exponga las razones por las que la deuda total actual del GNC, aumentada por el impacto que genera el cumplimiento de la Sentencia C-489 de 2023 en la disponibilidad de caja de 2024, implica una alteración seria de la sostenibilidad fiscal y, en particular, por qué esto produce un riesgo cierto de incumplimiento de la regla fiscal.

116. Igualmente, el ministro deberá explicar (iv) por qué la devolución del recaudo anticipado de la prohibición de deducción de las regalías afecta el balance fiscal total del GNC; en concreto, el ministro deberá considerar que dicha devolución parece corresponder a una TUV; (v) cuánto del recaudo correspondiente a la prohibición de deducción de las regalías se incorpora a la regla fiscal como ingreso petrolero, y las razones por las cuales la disminución del recaudo esperado a partir de 2025 tiene efectos en la sostenibilidad fiscal. Por último, (vi) teniendo en cuenta que la prohibición de deducción de regalías no generó un aumento del recaudo tributario por la actividad petrolera por un periodo de siete años, que permita calificarlos como ingreso estructural petrolero, será necesario que se precisen las razones por las cuales

la disminución del recaudo esperado a partir de 2025 tiene efectos en la sostenibilidad fiscal.

117. Por último, *vii*) el ministro deberá remitir a la Corte el Plan Financiero 2023 y explicar la manera en que, en virtud de la Sentencia C-489 de 2024, se ajustó el Plan Financiero 2024.

4.2.2. Inadmisión por incumplimiento del requisito consistente en explicar las condiciones específicas que explican dichas consecuencias

118. La Sala Plena constata que la sustentación del incidente carece de la especificidad necesaria sobre las condiciones concretas que explican las consecuencias de la Sentencia C-489 de 2023 en la sostenibilidad fiscal.

119. En la sustentación del incidente, el ministro destaca que las alternativas ordinarias para la asunción del costo de la sentencia, entre las que se encuentran el aumento del endeudamiento o la reducción del gasto autorizado en el presupuesto, pueden tener incidencias en el crecimiento de la economía¹⁰⁴ y en el cumplimiento de las metas sobre el balance que fija la regla fiscal.

120. Para sustentar estas afirmaciones, reitera que el costo del cumplimiento de la decisión en la vigencia 2024 corresponde a \$6.7 billones. Señala que, según la teoría económica keynesiana, el crecimiento económico en periodos de desaceleración exige el aumento de la inversión pública. Además, infiere que el costo del cumplimiento de la sentencia frustraría el crecimiento esperado en la vigencia 2024. Sin embargo, en la sustentación del incidente no expone las condiciones específicas que explican dichas consecuencias.

121. Dado que en la misma sustentación se manifiesta que el crecimiento de 2023 no fue el esperado, y que se tiene una proyección de crecimiento para 2024 que podría verse frustrada si se reduce el gasto en inversión, es preciso que en la subsanación del IIF, el ministro indique el efecto aislado en el crecimiento que tendría la reducción del gasto público, derivada del cumplimiento de la sentencia en 2024 y en los años subsiguientes —por lo menos hasta 2034, que es el periodo indicado en la sustentación—, y provea razones para explicar esos pronósticos.

122. Lo mismo debe ocurrir con el efecto que tendría el cumplimiento de la decisión vía aumento de la deuda pública. En particular, corresponde al Gobierno explicar cuál podría ser el impacto del aumento de la deuda para cubrir el costo de la devolución del recaudo excesivo de la vigencia 2023, y el recaudo frustrado de la vigencia 2024, aislado de los demás factores que inciden en el comportamiento de la deuda, o el aumento de los compromisos presupuestales. Estas explicaciones deben comprender el efecto esperado en la deuda y el crecimiento, en caso de que la

¹⁰⁴ Pág. 8 del escrito.

sentencia fuera cumplida mediante la combinación de una reducción del gasto, un aumento de la deuda y el eventual trámite de una ley de financiamiento.

123. Por otro lado, la Corte toma nota de que el Comité Autónomo de la Regla Fiscal (CARF), en su pronunciamiento número 9, destacó:¹⁰⁵

[E]l CARF supone que los contribuyentes de estos sectores (petróleo y minería) tendrían saldos a favor en 2024, por cerca de COP 3,8 billones recaudados en 2023, vía autorretenciones del impuesto de renta.

[...]

La Regla Fiscal protege el gasto programado del GNC frente a los efectos del fallo que ha anunciado la Corte Constitucional sobre la no deducibilidad de las regalías. De esta manera, a pesar de la reducción de los ingresos, el ajuste en el ciclo petrolero y en las transacciones de única vez evitan que se deba ajustar el gasto en la misma proporción, protegiendo la economía de un sesgo de postura fiscal procíclica. De esta manera, el ajuste de gasto estructural que se requiere ante los COP 6,8 billones que se dejarían de recibir por el fallo de la Corte en recaudo neto en 2024, sería de sólo COP 1,7 billones.

El CARF observa que el fallo tendría, además, el efecto de aumentar las utilidades causadas de las firmas petroleras y mineras en 2023, entre ellas, de Ecopetrol. Lo anterior podría potencialmente dar paso a un mayor dividendo a distribuir de Ecopetrol en 2024, con respecto a lo programado en el MFMP 2023.

124. Sobre este punto, también se debe considerar el *Documento de análisis del Plan Financiero 2024*, elaborado por el CARF, publicado el 11 de marzo de 2024, en el que ese organismo sostuvo:¹⁰⁶

Para estimar el impacto fiscal del fallo de la Corte, para los ingresos petroleros, [el] CARF realizó el cálculo del ciclo petrolero si este fallo no se hubiera aplicado [...]. De este ejercicio se evidencia que la reducción del ingreso petrolero de 2024, por 3,3 billones, se ve compensada por un mayor ciclo por 2,9 billones. En conclusión, la Regla Fiscal permite un mayor gasto producto de la decisión de la Corte para compensar la caída de los ingresos, neutralizando el impacto fiscal del fallo de la Corte Constitucional.

[...]

Para la elaboración del PF, el CONFIS, previo concepto positivo del CARF, presentó como una TUV las devoluciones que debe realizar el Gobierno a las empresas mineras por 1,5 billones por los saldos a favor que corresponden al

¹⁰⁵ Comité Autónomo de la Regla Fiscal (CARF), pronunciamiento n.º 9, *Sobre el panorama fiscal en el corto plazo: cierre de 2023 con cumplimiento de la Regla Fiscal y retos importantes para 2024*, pág. 4 y 5.

¹⁰⁶ Comité Autónomo de la Regla Fiscal (CARF), *Documento de análisis del Plan Financiero 2024*, pág. 28 y 29.

impuesto pagado durante el 2023. Lo anterior, permite al GNC mitigar una parte del impacto fiscal de esta medida.

125. Los pronunciamientos transcritos parecen sugerir, en principio, que el impacto en la caja de la Nación derivado del cumplimiento de la Sentencia C-489 de 2023 no se traslada automáticamente al balance primario neto estructural respecto del cual se observa el cumplimiento de la regla fiscal. Sin embargo, en el escrito de sustentación el señor ministro no explicó cuáles son las implicaciones fiscales de la sentencia de cara al recaudo tributario de 2023 y 2024, teniendo en cuenta (i) el ajuste en el ciclo petrolero; (ii) la naturaleza de las devoluciones por concepto de anticipos en 2023 como transacciones de única vez (TUV) y (iii) el aumento de las utilidades de Ecopetrol en 2024. En esta línea, se echan de menos, además, las explicaciones sobre cuál es el ajuste cierto en el gasto estructural que se requiere en razón de la disminución del recaudo neto en 2024, con ocasión de la inexecutable declarada por la Sentencia C-489 de 2023.¹⁰⁷ Esta información es relevante para efectos de la admisión del incidente por cuanto proveerá a la Corte mayores elementos de juicio para valorar si la sentencia, en efecto genera *alteraciones serias a la sostenibilidad fiscal* que deban ser evitadas o mitigadas mediante la modulación, modificación o diferimiento de sus efectos.

126. Ahora bien, la Sala observa que, según la información proporcionada por el ministro, una de las razones que explica el costo fiscal de la decisión de inexecutable es el aumento de los anticipos que debían pagar los explotadores de recursos naturales no renovables en la vigencia 2023. En efecto, el ministro informó que mediante el Decreto 261 de 2023 «se modificaron las tarifas de autorretención y retención en la fuente del impuesto de renta para las personas jurídicas con el fin de alinearlas con la tarifa efectiva de tributación del impuesto de renta que resultó de aplicar las disposiciones contenidas en el Estatuto Tributario vigente para el año 2023 como, por ejemplo, la limitación de la deducibilidad de las regalías».¹⁰⁸

127. Conforme a lo anterior, parece que una de las condiciones específicas que explica el impacto de la Sentencia C-489-23 en las finanzas públicas es el recaudo anticipado de la totalidad del efecto de la norma declarada inexecutable, durante la vigencia 2023, es decir, en la vigencia en la que se causaba el impuesto de renta que afectaba la disposición. Por consiguiente, es preciso que el ministro explique la incidencia de este factor, y señale cuál sería el efecto de la sentencia de haberse mantenido el porcentaje de autorretención vigente en 2022 para este tipo de actividades. Además, será necesario que indique si el recaudo y el gasto anticipado del recaudo generado por la prohibición de deducibilidad de las regalías contribuyeron en manera alguna a la salud de las finanzas públicas en 2023, el aumento de la inversión o la reducción de la deuda.

¹⁰⁷ *Ibidem*.

¹⁰⁸ Pág. 4 del escrito.

128. Por último, la Sala Plena advierte que el ministro reporta un cálculo del recaudo esperado hasta 2034 por efecto del artículo 19 de la Ley 2277 de 2022 que se mantiene estable alrededor de los \$2.8 billones anuales. Esto parece ser contradictorio con el comportamiento esperado del sector minero y de hidrocarburos que fue informado en el curso del proceso de constitucionalidad. En efecto, en el curso del proceso, el ministro de Hacienda y Crédito Público informó que la norma partía del reconocimiento de que la actividad de explotación minera e hidrocarburífera llegaría muy pronto a su fin por la necesidad global de transitar hacia una economía descarbonizada, de modo que la medida pretendía capturar mayores rentas por la actividad mientras esta sobreviviera. En esas condiciones, es preciso que se aclare por qué, si se estima que las actividades gravadas están a punto de desaparecer, se espera un recaudo estable por esta norma hasta 2034.

129. En suma, para subsanar las carencias detectadas en relación con este requisito, el ministro de Hacienda y Crédito Público deberá: (i) explicar cuál sería el efecto esperado en la deuda pública, y en el crecimiento económico, si la devolución de los 6.7 billones que corresponden al recaudo de las vigencias 2023 y 2024 fuera respaldada únicamente con deuda pública, o con reducción del gasto —La estimación de este impacto deberá aislar los demás factores que inciden en el comportamiento de la deuda, o el aumento de los compromisos presupuestales—; (ii) proveer una estimación similar para el evento en que la sentencia fuera cumplida mediante la combinación de una reducción del gasto, un aumento de la deuda y el eventual trámite de una ley de financiamiento; (iii) explicar cuál es el ajuste cierto en el gasto estructural que se requiere en razón de la disminución del recaudo neto en 2024, con ocasión de la inexecutable declarada por la Sentencia C-489 de 2023.

130. Del mismo modo, el ministro de Hacienda y Crédito Público deberá: (iv) explicar cuál es la incidencia del recaudo anticipado de la prohibición en 2023 en la sostenibilidad fiscal, y cuál sería el efecto de la sentencia en las finanzas públicas de haberse mantenido el porcentaje de autorretención vigente en 2022 para este tipo de actividades. Además, será necesario que indique si el recaudo y el gasto anticipado del recaudo generado por la prohibición de deducibilidad de las regalías contribuyeron en manera alguna a la salud de las finanzas públicas en 2023, el aumento de la inversión o la reducción de la deuda. Finalmente, deberá (vi) aclarar por qué, si se estima que las actividades gravadas están a punto de desaparecer, se proyecta una pérdida de recaudo estable por esta norma hasta 2034.

4.2.3. Inadmisión por incumplimiento del requisito consistente en explicar los planes concretos para el cumplimiento de la sentencia, que aseguren los derechos reconocidos en ella, en un marco de sostenibilidad fiscal.

131. Como se indicó en el capítulo tercero de esta providencia, la satisfacción de este requisito en el escrito de sustentación del IIF es forzoso porque así lo disponen la Constitución y la Ley 1695 de 2013. En efecto, el artículo 334 superior estatuye que quien solicite la apertura del IIF deberá explicar, entre otros elementos, el plan

concreto para el cumplimiento del fallo. En este orden, el artículo 6 de la Ley 1695 de 2013 determina que «[l]a sustentación del incidente de impacto fiscal deberá contener [...]: || [...] 3. Los planes concretos para el cumplimiento de la sentencia [...] que aseguren los derechos reconocidos en ella, en un marco de sostenibilidad fiscal».

132. De acuerdo con la jurisprudencia, el IIF «puede iniciarse como una acción institucional, en la medida en que sea concomitante con planes concretos de garantía de la sostenibilidad fiscal, o de lo contrario debe declararse inadmisibile».¹⁰⁹ En efecto, en el Auto 531 de 2015, la Corte inadmitió el IIF promovido por el entonces ministro de Hacienda y Crédito Público contra la Sentencia C-492 de 2015. Esta decisión se fundó, entre otras razones, en el incumplimiento de la regla constitucional y legal en comento. Para el efecto, la Sala advirtió que el escrito de sustentación carecía de *suficiencia* pues se había omitido «una explicación de las acciones que había emprendido el Gobierno nacional, específicamente a través de su Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para cumplir la sentencia sin afectar las finanzas y en el marco de la sostenibilidad fiscal».

133. En virtud del recurso de reposición interpuesto por el entonces ministro de Hacienda y Crédito Público contra esa decisión, en el Auto 577 de 2015, la Corte puso de presente los argumentos del ministro para oponerse a la exigencia de ese requisito. En este orden, anotó que, a juicio de esa autoridad, primero, la Ley 1695 de 2013 no exige que en el IIF se demuestren las acciones emprendidas por quien lo solicita para cumplir el fallo en un marco de sostenibilidad de las finanzas públicas; segundo, «tampoco puede pedirse que al solicitar la apertura y sustentar el incidente exista la carga de haber implementado ya medidas efectivas —como haber concebido planes concretos— de cumplimiento de la sentencia, porque los tiempos definidos en la Ley no son suficientes y si eso se exigiera el incidente carecería de efecto útil»; tercero, «pedir para la sustentación planes concretos de cumplimiento del fallo en la práctica “elimina la posibilidad de que en la construcción del plan se oiga al poder judicial y se incorporen los elementos necesarios para asegurar el cumplimiento de los derechos afectados”»; y, cuarto, el IIF no «es un “mecanismo residual o recurso de última instancia”, de modo que no puede exigirse la adopción de planes antes de su sustentación».

134. Para contestar estos reparos, la Corte apuntó que la Constitución y la Ley 1695 sí exigen explícitamente el cumplimiento de esta condición. Así, con este propósito, dijo la Sala, el solicitante «podía informar no solamente sobre los planes concretos ya adoptados con firmeza, sino que, incluso, en términos más en generales, [puede] relacionar otras acciones antecedentes de planeación, que comprend[an] entonces no solo los planes definitivos ya institucionalizados, sino además otras gestiones previas asociadas al diseño y proyección de un plan de cumplimiento del fallo, en un marco de sostenibilidad fiscal».

¹⁰⁹ Auto 577 de 2015.

135. Respecto de la segunda discrepancia del ministro de Hacienda y Crédito Público, la Corte argumentó que «[l]a Constitución precisa que una vez se expida y notifique una sentencia, el procurador general de la Nación o uno de los ministros del Gobierno puede pedir, dentro de los tres días siguientes, la apertura del incidente de impacto fiscal. Cuando la Corte declare abierto el incidente, le debe conferir al solicitante 30 días hábiles para sustentarlo. Por lo cual, según la Ley, no es entonces en el término inicial de tres días que tendrían que presentarse los planes concretos para el cumplimiento del fallo, sino en el más amplio de 30 días hábiles que podría satisfacerse esa exigencia». Para demostrar este punto, la Sala señaló que entre el día en que se había notificado la Sentencia C-492 de 2015 y el día en que venció el término para presentar el escrito de sustentación del IIF, habían transcurrido aproximadamente cincuenta días. «Es decir, el Ministerio de Hacienda contó con 50 días hábiles para concebir los planes o acciones de planeación concretas requeridas».

136. Adicionalmente, la Corte resaltó que, «si el Ministerio considera que este es un requisito innecesario, o que los tiempos para cumplirlo son insuficientes, la Corte no podría hacer caso omiso de que lo impone expresamente la Constitución, y lo regula la Ley, pues los jueces —como esta Corte— en sus providencias están sometidos al imperio de la Constitución y la ley (CP art 4)». Sobre esta misma materia, la Sala añadió que es posible que las medidas y planes para contrarrestar el impacto fiscal de una decisión puedan requerir de estudios serios cuya elaboración demanda tiempo. No obstante, discrepó de que «una situación de hecho como la descrita pueda desplazar una exigencia constitucional y legal expresa, como la de presentar en la sustentación los planes concretos de cumplimiento del fallo, en un marco de sostenibilidad fiscal».

137. En relación con el tercer alegato argüido por el ministro de Hacienda y Crédito Público, la Corte manifestó que nada se opone a que se conciban planes diferentes a los enlistados en el escrito de sustentación o que estos sean complementados teniendo en cuenta la decisión que resuelve el IIF. Es decir, no es cierto que «los planes adoptados con anterioridad a la sustentación del incidente [sean] irreformables y no susceptibles de complementación».

138. Para terminar su análisis, y frente a la última objeción del ministro de Hacienda y Crédito Público, la Corte fue enfática en afirmar que el IIF no es un mecanismo residual o recurso de última instancia para conjurar las consecuencias adversas de un fallo en las finanzas públicas. En este sentido, fue tajante al sostener que «el incidente de impacto fiscal puede iniciarse como una acción institucional, en la medida en que sea concomitante con planes concretos de garantía de la sostenibilidad fiscal, o de lo contrario debe declararse inadmisibles».

139. En el Auto 184 de 2016, luego de verificar que el ministro de Hacienda y Crédito Público satisfizo este y los demás requisitos omitidos, la Sala Plena admitió el IIF presentado por esa autoridad sobre la Sentencia C-492 de 2015.

140. En el presente caso, la Sala observa que, en el escrito de sustentación del IIF, el ministro de Hacienda y Crédito Público no cumplió la condición sustancial objeto de estudio. Esto es así por las siguientes dos razones.

Ausencia de planes concretos institucionalizados para el cumplimiento del fallo

141. El escrito de sustentación no contiene los planes concretos o las *acciones* o *gestiones* previas de todo orden, ya implementadas por el Gobierno nacional, para el cumplimiento del fallo en un marco de sostenibilidad fiscal.

142. Sobre esta cuestión, el ministro se limitó a mencionar que en el Decreto 242 del 29 de febrero de 2024, el Gobierno nacional redujo las tarifas de autorretención y retención en la fuente para los sectores de hidrocarburos y minería. Previamente, explicó que mediante el Decreto 261 del 24 de febrero de 2023, el Gobierno nacional había aumentado dichas tarifas para «capturar el impacto de la deducibilidad de las regalías y de las otras disposiciones que impactan su carga tributaria, incluyendo aquellas contenidas en la Ley 2155 de 2021 y en la Ley 2277 de 2022».¹¹⁰

143. El ministro expuso que, en virtud de lo dispuesto en el Decreto 261 de 2023, el recaudo de la Nación por retenciones aumentó 24% durante 2023. Manifestó que este aumento no encontraba su fundamento únicamente en la prohibición de deducibilidad de regalías, pues también incluía (i) el aumento de la tarifa del impuesto sobre la renta para personas jurídicas, (ii) la existencia de la sobretasa prevista en el artículo 10 de la Ley 2277 de 2022, y (iii) la eliminación de subsidios o excepciones.

144. La Sala observa que la expedición del Decreto 242 de 2024 se debió a la necesidad de eliminar en la vigencia 2024 la diferencia entre las tarifas de retención y autorretención, y el impuesto a cargo. Esto, por cuanto en la vigencia 2023, el Decreto 261 del 24 de febrero de 2023 aumentó las tarifas de autorretención y retención en la fuente para los sectores de hidrocarburos y minería, con el fin de obtener de manera anticipada el pago del impuesto sobre la renta de la vigencia fiscal de 2023 y garantizar un mayor flujo de caja.

145. Ahora bien, respecto de los planes concretos o las *acciones* o *gestiones* previas al IIF para el cumplimiento del fallo, la Corte estima importante llamar la atención sobre un aspecto. De acuerdo con el escrito de sustentación, como ya se ha indicado varias veces, es preciso distinguir entre, por una parte, los saldos a favor que tendrían que ser devueltos a los contribuyentes (3,4 billones) por los anticipos pagados en 2023 y, por la otra, la frustración en el recaudo (3,3 billones) en 2024.¹¹¹ La Sala considera que esta distinción es razonable y cierta. En este contexto, la principal preocupación del Gobierno parece relacionarse únicamente con la primera cuestión.

¹¹⁰ Pág. 5 del escrito.

¹¹¹ Pág. 6 y 7 del escrito.

146. En lo que concierne al cumplimiento del fallo, y sin desconocer la libertad argumentativa del solicitante y el amplio margen de acción que este tiene para el cumplimiento del fallo, la Sala observa que en el escrito de sustentación del IIF, el ministro de Hacienda y Crédito Público omitió informar las razones por las cuales no ha adoptado planes orientados, por ejemplo, a la devolución y compensación gradual de los anticipos pagados en 2023 por concepto de impuesto sobre la renta, o a la imputación paulatina de los saldos a favor. La devolución, compensación e imputación de saldos son medidas ordinarias previstas en el Estatuto Tributario al alcance de la Administración, que no requieren la intervención de esta Corte. En principio, de manera general, tales medidas tendrían los mismos efectos de las alternativas C y D planteadas por el ministro en su escrito, salvo por la causación de intereses moratorios.

147. Sobre el particular, llama la atención de la Sala que, *verbi gratia*, al tenor de lo dispuesto en el artículo 862 del Estatuto Tributario, la devolución de saldos a favor puede realizarse a través de tres medios. Uno de estos son los conocidos como títulos de devolución de impuestos. Esta figura tiene las siguientes características: solo sirven para cancelar impuestos o derechos administrados por la DIAN; se hacen efectivos «dentro del año calendario siguiente a la fecha de su expedición» y no pueden exceder determinado porcentaje del valor de los recaudos administrados por la DIAN.

148. Para solventar esta cuestión, el ministro de Hacienda y Crédito Público deberá señalar en el escrito de subsanación: (i) los motivos que le impiden, de ser el caso, implementar un plan gradual de devolución, compensación e imputación de saldos; (ii) las razones por las que, con el propósito de cumplir la sentencia sin comprometer las finanzas públicas, no hace uso de la iniciativa legislativa con mensaje de urgencia para modificar el procedimiento de devolución con títulos, de modo que el impacto sobre la caja se distribuya en más de una vigencia fiscal; y, (iii) las razones por las que estima que todo el impacto de la devolución ocurrirá en 2024 cuando, debido a los tiempos propios del proceso de devolución y el calendario tributario, es posible que los títulos que se emitan para el efecto impacten de forma efectiva la caja del PGN en 2025.

Ausencia de planes concretos institucionalizados para conjurar las presuntas consecuencias de la sentencia en las finanzas públicas

149. El escrito de sustentación del IIF no contiene los planes para conjurar las presuntas consecuencias de la sentencia en las finanzas públicas. El ministro de Hacienda y Crédito Público mencionó las complejidades técnicas de tres herramientas de política fiscal y de planeación presupuestal que permitirían contrarrestar los efectos del fallo en 2024: obtener más ingresos mediante la aprobación de una ley, aumentar el déficit fiscal o reducir el gasto para la vigencia 2024.

150. El ministro se refirió a las dificultades de cada una de estas estrategias para luego concluir que son *improcedentes* en el contexto macroeconómico actual, en el que la economía colombiana registró un crecimiento anual de 0,6%. Este valor está por debajo del crecimiento económico esperado al momento de programar el Presupuesto General de la Nación (1,8%). Dicho argumento parece, en principio, importante para determinar el impacto del fallo, sin perjuicio de lo señalado en las secciones precedentes al respecto, pero no para excusar el incumplimiento del requisito de admisión en estudio.

151. Para comenzar, es preciso reiterar que la satisfacción de esta exigencia material en el escrito de sustentación del IIF es forzosa para su admisión. Así lo disponen la Constitución y la Ley 1695 de 2013. En el contexto del IIF adelantado por la Corte en 2015, la Sala fue clara en señalar que «no podría hacer caso omiso de que [este el requisito] lo impone expresamente la Constitución y lo regula la Ley, pues los jueces —como esta Corte— en sus providencias están sometidos al imperio de la Constitución y la ley (CP art 4)». ¹¹²

152. Las circunstancias de hecho o las valoraciones sobre la complejidad de las acciones a implementar no pueden desplazar el cumplimiento de una exigencia constitucional y legal expresa. Como es natural, si las alteraciones de la sostenibilidad fiscal en realidad son *serias*, estas exigen una respuesta pronta por parte del Gobierno nacional. Sobre el particular, no se puede olvidar que desde la fecha de notificación de la Sentencia C-489 de 2023 (13 de diciembre de 2023) y la sustentación del IIF (11 de marzo de 2024), transcurrieron aproximadamente noventa días. Es decir, el Ministerio de Hacienda contó con noventa días para concebir los planes o acciones de planeación concretas requeridas.

153. Ahora bien, respecto de los argumentos presentados en el escrito de sustentación, la Sala Plena observa que no son claras las razones por las que el Gobierno nacional no puede adoptar medidas mixtas para frenar el presunto impacto del fallo en las finanzas públicas. Implícitamente, el ministro afirma que las tres alternativas son incompatibles entre sí y que por ello es menester escoger y aplicar solo una de ellas. En otras palabras, el escrito omite explicar por qué no es posible combinar de forma estratégica y en un marco de sostenibilidad fiscal las tres herramientas de política fiscal y de planeación presupuestal reseñadas, para hacer oposición a los efectos fiscales de la Sentencia C-489 de 2023.

154. De igual manera, la Corte constata que el escrito de sustentación no consideró otras herramientas de política fiscal y planeación presupuestal. Así, por ejemplo, (*i*) no precisó las consecuencias que tuvieron los niveles de ejecución presupuestal del 2023 sobre las finanzas públicas a las que por lo demás no se refirió —no obstante

¹¹² Auto 577 de 2015.

ser de público conocimiento— y (ii) si la implementación de un cambio en esta área podría eventualmente neutralizar de alguna manera el impacto de la Sentencia C-489 de 2023 en las finanzas públicas.¹¹³

155. Finalmente, la Corte encuentra que en el Plan Financiero 2024 elaborado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, adjuntado al escrito de sustentación, se lee que el déficit del GNC «se ampliaría a 5,3% del PIB, y el déficit primario a 0,9% del PIB».¹¹⁴ En contraste con lo sostenido en el escrito de sustentación, en el Plan Financiero ese ministerio afirma que «[e]sta ampliación del déficit es plenamente consistente con el cumplimiento de la regla fiscal, que otorga flexibilidad para enfrentar esta caída en los ingresos, y permitiría que el Gobierno adopte una política fiscal que impulse la reactivación económica».¹¹⁵ En la misma línea, en dicho plan se resalta que «el GNC deberá recurrir a un ajuste de gasto para compensar los menores ingresos asociados a la inexecutable de la no deducibilidad de regalías», así como «implement[ar] medidas condicionales para un manejo prudente de la liquidez».

156. En ningún apartado del Plan Financiero se menciona que la reducción de los ingresos causada por el fallo solo pueda ser superada con la modulación, modificación o diferimiento de sus efectos. Por el contrario, se afirma que, incluso teniendo en cuenta las consecuencias que provoca la sentencia, (i) la ampliación del déficit es plenamente consistente con el cumplimiento de la regla fiscal; (ii) el Gobierno nacional puede adoptar una política fiscal que impulse la reactivación económica; (iii) es posible ajustar el gasto para compensar los menores ingresos asociados al fallo y (iv) la Administración central puede implementar medidas para mejorar el manejo de la liquidez.

157. Para solventar la contradicción anterior, el ministro de Hacienda y Crédito Público deberá revelar las razones en las que se funda la presunta discordancia de criterio entre el escrito de sustentación, por una parte y, por la otra, el Plan Financiero 2024. Puntualmente, respecto de la imposibilidad o improcedencia de adoptar medidas para hacer frente a las consecuencias del fallo en las finanzas públicas. Para el cumplimiento de este propósito, el ministro deberá tener en cuenta que, de conformidad con la jurisprudencia constitucional,¹¹⁶ en ningún caso, el IIF es un mecanismo residual o un recurso de última instancia para conjurar esas consecuencias. Según se destacó en el párrafo precedente, esto parece comprenderlo el Plan Financiero 2024.

158. En síntesis, el escrito de sustentación del IIF sobre la Sentencia C-489 de 2023, presentado por el ministro de Hacienda y Crédito Público, no cumple con los

¹¹³ En el *Informe de ejecución del Presupuesto General de la Nación acumulado a diciembre de 2023*, elaborado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público se lee: «Respecto a la apropiación definitiva (\$83,3 billones), en inversión se comprometió 90% (\$75 billones), obligó 71,3% (\$59,4 billones) y pagó 70,5% (\$58,8 billones)» (pág. 12).

¹¹⁴ Pág. 38 del escrito.

¹¹⁵ *Ibidem*.

¹¹⁶ Auto 577 de 2015.

requisitos constitucionales, legales y jurisprudenciales para ser admitido. Particularmente, no satisface las condiciones materiales o sustanciales establecidas en el artículo 334 de la Constitución y 6 de la Ley 1695 de 2013.

159. Conforme lo dispone el artículo 8 de la Ley 1695 de 2013, para que proceda la admisión del IIF, el ministro de Hacienda y Crédito Público deberá corregir el escrito de sustentación y aportar los elementos de juicio indicados en la parte motiva de esta decisión, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la notificación de la presente providencia.

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional

RESUELVE

PRIMERO. INADMITIR el incidente de impacto fiscal presentado por el ministro de Hacienda y Crédito Público sobre la Sentencia C-489 de 2023.

SEGUNDO. Dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la notificación de la presente providencia, el ministro de Hacienda y Crédito Público podrá corregir el escrito de sustentación y aportar los elementos de juicio indicados en la parte motiva de esta decisión.

TERCERO. Contra el presente auto procede el recurso de reposición, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley 1695 de 2013.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.



JOSE FERNANDO REYES CUARTAS
Presidente



NATALIA ÁNGEL CABO
Magistrada



JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ
Magistrado



DIANA FAJARDO RIVERA
Magistrada

VLADIMIR FERNÁNDEZ ANDRADE
Magistrado
Con impedimento aceptado

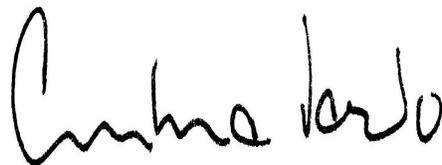


JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR
Magistrado



ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO
Magistrado

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA
Magistrada
Con impedimento aceptado



CRISTINA PARDO SCHLESINGER
Magistrada

Andrea Romero L

ANDREA LILIANA ROMERO LOPEZ
Secretaria General

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación: **48f33d910b4db9a11b1c532b2069d46f241a31ad4c072714401ccf5cb15aeb55**

Verifique este documento electrónico en: <https://siicor.corteconstitucional.gov.co/firmaelectronica/validararchivo.php>