

REPÚBLICA DE COLOMBIA



CORTE CONSTITUCIONAL Sala Plena

SENTENCIA C-391 DE 2023

Expediente: D-15.127

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 95 de la Ley 2277 de 2023, “[p]or medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones”

Demandante: Javier Fernando González Mac'mahón

Magistrado ponente: Jorge Enrique Ibáñez Najjar

Bogotá D.C., cuatro (4) de octubre de dos mil veintitrés (2023)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus competencias constitucionales y legales, en especial las previstas por los artículos 241 y 242 de la Constitución Política y en el Decreto Ley 2067 de 1991, profiere la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

A. Trámite de admisión

1. El 16 de enero de 2023, el ciudadano Javier Fernando González Mac'mahón presentó demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 95 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”, quien señaló que el contenido de la disposición atacada desconoce los artículos 157, 160 y 338 de la Constitución Política. Para sustentar su argumento, propuso tres cargos: (i) violación de los principios de consecutividad e identidad flexible; (ii) violación del artículo 338 de la Constitución Política por indebida identificación del sujeto pasivo del tributo; y, (iii) violación al principio de legalidad por falta de sistema y método.¹

¹ Expediente digital “Demanda ciudadana”

2. El 26 de enero de 2023 la demanda fue repartida y mediante Auto del 14 de febrero de 2023 se resolvió admitir la demanda. En el mismo auto, se dispuso (i) fijar en lista el proceso por el término de 10 días para dar la oportunidad a los ciudadanos de impugnar o defender la norma; y (ii) comunicar por conducto de la Secretaría General de la Corte Constitucional el inicio del proceso a la Presidencia de la República, al Presidente de la Cámara de Representantes, al Presidente del Senado y al Ministro de Hacienda y Crédito público. De igual forma, se ofició (iii) a los secretarios generales del Senado de la República y de la Cámara de Representantes para que remitieran los antecedentes del trámite legislativo de la Ley 2277 de 2022. Así mismo, (iv) se invitó a participar en este proceso a algunos expertos en la materia, para que rindieran concepto sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la disposición acusada.² Por último, (v) se ordenó dar traslado a la Señora Procuradora General de la Nación para que rindiera el concepto de su competencia.³

Solicitud de acumulación de expedientes

3. La jefe de la Oficina Asesora Jurídica del ICETEX presentó el 28 de marzo de 2023⁴ una solicitud de acumulación de procesos. En particular, señaló que están en curso tres demandas de inconstitucionalidad en contra del artículo 95 de la Ley 2277 de 2022,⁵ por lo que solicitó que de conformidad con el artículo 5° del Decreto 2067 de 1991, se acumule los procesos por la identidad entre la disposición acusada y los cargos de inconstitucionalidad.

4. Mediante Auto 1269 del 21 de junio de 2023, la Sala Plena resolvió negar la solicitud de acumulación.

5. Una vez cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución y en el Decreto 2067 de 1991, procede la Corte a resolver sobre la demanda de la referencia.

B. Norma demandada

6. A continuación, se transcribe el texto de la disposición demandada:

“Ley 2277 de 2022⁶

² En el auto admisorio de la demanda se invitó a en calidad de expertos a Juan Rafael Bravo, Paul Cahn-Speyer Wells, Lucy Cruz de Quiñones, Mauricio Alfredo Plazas Vega, Alfonso Palacios Torres, a la Asociación Colombiana de Universidades ASCUN, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia y al Instituto Colombiano de Derecho Tributario – ICDT.

³ Expediente digital “Auto que admite la demanda”

⁴ Expediente digital “Solicitud”

⁵ Expedientes D-15.095, D-15.127 y D-15.216

⁶ Publicada en el Diario Oficial No. 52.247 del 13 de diciembre de 2022.

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

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

(...)

**TÍTULO VII
OTRAS DISPOSICIONES**

(...)

ARTÍCULO 95. *Creación de una contribución para beneficiar a los estudiantes que financian sus estudios en educación superior mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX. Crear la contribución para los estudiantes que financian sus estudios en educación superior con créditos reembolsables con el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior “Mariano Ospina Pérez” –ICETEX–, que no cuenten con subsidio de tasa otorgado por el Gobierno nacional, y sus créditos no estén en periodo de amortización; con la cual se destinarán recursos para financiar la diferencia entre la tasa de interés de contratación y la variación anual del Índice de Precios al Consumidor -IPC- de los créditos otorgados, con el propósito de mejorar las condiciones de sus créditos.*

Sujeto activo. *El sujeto activo será el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior “Mariano Ospina Pérez” –ICETEX–.*

Sujeto pasivo. *Los sujetos pasivos serán las Instituciones de Educación Superior -IES- que cuenten con estudiantes que financien sus estudios mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX, que no tengan subsidio de tasa y que se (sic) no estén en periodo de amortización.*

Hecho generador. *El hecho generador de la contribución de que trata este artículo está constituido por el valor de la matrícula a desembolsar a las Instituciones de Educación Superior en la adjudicación y/o renovación de crédito educativo reembolsable a personas naturales que financien su educación superior a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior “Mariano Ospina Pérez” (ICETEX), en programas de educación superior, que no cuenten con subsidio de tasa otorgado por el Gobierno nacional y que sus créditos no estén en periodo de amortización.*

Base gravable. *La base gravable será el valor de la matrícula a desembolsar a las Instituciones de Educación Superior de acuerdo con lo establecido en el hecho generador de la contribución.*

Tarifa. *La tarifa será la diferencia entre la tasa de interés contratada por el estudiante con el ICETEX y la variación anual del Índice de Precios al Consumidor –IPC– determinado cada inicio de año por el DANE, vigente al momento del giro.*

Beneficiarios. *Son beneficiarios las personas naturales que financien sus estudios mediante crédito educativo reembolsable para el acceso y permanencia en educación*

superior con el ICETEX, que no cuenten con subsidio de tasa otorgado por el Gobierno nacional, y sus créditos no estén en periodo de amortización.

Se entiende por amortización aquel periodo en el que no se generan nuevos desembolsos en virtud de la finalización del programa académico, la solicitud de terminación de los desembolsos o, por incurrir en alguna de las causales de terminación establecidas en el Reglamento de Crédito de ICETEX.

Causación de la contribución. *Se causará por concepto de cada giro de matrícula a las Instituciones de Educación Superior -IES-, para los estudiantes que no cuenten con subsidio de tasa otorgado por el Gobierno nacional, y sus créditos no estén en periodo de amortización.*

Fiscalización, determinación y recaudo. *El ICETEX realizará las acciones de fiscalización, determinación y recaudo a los sujetos pasivos de esta contribución, la cual se recaudará mediante el descuento al momento del giro y compensará el menor recaudo recibido.*

Para tal efecto, la Junta Directiva del ICETEX dentro de los seis (6) meses siguientes a la entrada en vigencia de la presente Reforma Tributaria, reglamentará la aplicación de los recursos de la contribución.

Parágrafo. *La contribución establecida en el presente artículo no podrá ser trasladado a las matrículas universitarias. El Ministerio de Educación regulará la materia y realizará la inspección y vigilancia de acuerdo con sus competencias.”*

C. Cargos admitidos

Primer cargo: vulneración del principio de consecutividad y del principio de identidad flexible

7. El demandante señala que la Constitución Política establece la forma en la que se deben realizar los debates legislativos, toda vez que los artículos 157 y 160 de la misma prevén la obligación de las células legislativas de “*tramitar los proyectos en cuatro debates de manera sucesiva en las comisiones y en las plenarias de las cámaras legislativas*” salvo las excepciones constitucionales o legales.⁷

8. Así, sostiene que el principio de consecutividad “*exige que el objeto de lo decidido a lo largo de los debates corresponda al mismo tema, así el sentido de las decisiones sea diferente e, inclusive, contrario.*”⁸ Refiere que este principio debe analizarse a partir de los siguientes requisitos: “*(i) estudiar y debatir todos los temas propuestos ante ellas durante el trámite legislativo, (ii) no omitir el ejercicio de sus competencias delegando el estudio y aprobación de un texto a otra instancia legislativa para que allí se surta el debate y (iii) debatir y aprobar o improbar el articulado propuesto para primer o segundo debate, así como las proposiciones que*

⁷ Expediente digital “Demanda ciudadana” fl 7

⁸ *Ibidem.* fl 22

lo modifiquen o adicionen.”⁹ Además, también afirma que la jurisprudencia constitucional ha establecido los requisitos para considerar un artículo como nuevo.

9. A su turno, el actor señala que el principio de identidad flexible “*exige que el proyecto de ley se conserve siempre el mismo a lo largo del trámite legislativo, en cuanto a su materia o núcleo temático, razón por la cual las modificaciones o adiciones introducidas como artículos nuevos deben tener un vínculo razonable con el tema general del proyecto en curso*” lo que implica que “(i) dichos cambios se refieran a temas tratados y aprobados en el primer debate, y (ii) que estos temas guarden estrecha relación con el contenido del proyecto.”¹⁰ Agregó que en materia tributaria, este principio exige “*el cumplimiento pleno del principio de legalidad al imponerse un nuevo tributo.*”¹¹

10. En consecuencia, considera que estos principios se vulneran cuando no se da “*la conexidad temática con los objetivos, el contenido y la finalidad del proyecto de Ley*”¹² y cuando se introducen al debate “*temas autónomos, nuevos y separables*”, por lo que las modificaciones o adiciones a los proyectos de ley en segundo debate deben identificar “*una conexidad clara y específica, estrecha, necesaria y evidente entre los textos.*”¹³

11. Según el demandante, durante el trámite legislativo, el Congreso de la República vulneró el principio de consecutividad al aprobar el artículo 95 de la Ley 2277 de 2022, toda vez que dicha disposición (i) no agotó los debates que por disposición constitucional corresponde, es decir, no fue debatido en los tres debates que surtió el Proyecto de Ley No.118/2022 (Cámara) y 131/2022 (Senado) porque “*el artículo no fue presentado en el proyecto de ley por el Ministerio de Hacienda y tampoco existía una norma dentro del mismo que fuera similar a la que fue incorporada*”;¹⁴ (ii) no fue discutido en las sesiones conjuntas de las Comisiones Constitucionales Permanentes,¹⁵ dado que el artículo demandado “*fue creado por la Comisión Accidental de Conciliación, y aparece en el Informe de Conciliación al Proyecto de Ley No. 118/2022 (Cámara y 131/2022).*”¹⁶ Finalmente, refirió que la disposición (iii) no tiene conexión temática o algún tipo de relación con los asuntos discutidos y votados en el trámite legislativo,¹⁷ pues el proyecto de ley presentado “*no contenía la contribución, antes por el contrario, incluía un beneficio tributario para aquellas personas naturales o jurídicas que realizaran donaciones al ICETEX.*”¹⁸ En particular, señala que el proyecto de ley presentado por el Gobierno

⁹ *Ibidem.* fl 8

¹⁰ *Ibidem.* fl 21

¹¹ *Ibidem.*

¹² *Ibidem.* fl 20

¹³ *Ibidem.* fl 22

¹⁴ *Ibidem.* fl 17

¹⁵ *Ibidem.* fl 11

¹⁶ *Ibidem.* fl 11

¹⁷ *Ibidem.* fl 12

¹⁸ *Ibidem.* fl 15

y discutido en comisiones conjuntas incluía un beneficio tributario consistente en un descuento del impuesto de renta del 30% de las donaciones hechas a programas creados por las instituciones de educación superior consistentes en becas o créditos condonables. Resalta que este beneficio tributario es totalmente diferente, incluso contrario, a la disposición acusada que, en lugar de generar beneficios en favor de las IES les impone una nueva carga tributaria.

12. Por último, añade que el artículo demandado no cumple ninguna de las condiciones previstas en la jurisprudencia para tener por válida la introducción de una norma nueva en el informe de la comisión accidental de conciliación como mecanismo de unificación de textos disímiles aprobados en una y otra Cámara legislativa.

13. En adición, el accionante señala que en el trámite de aprobación del artículo 95 demandado se violó el principio de identidad flexible. Para el efecto indica que este *“implica identidad en el contenido material de las disposiciones y no que se atengan al contenido de los proyectos y se abstengan de considerar los distintos desarrollos de que tal contenido es susceptible.”* Añade que en este caso se violó el principio de identidad flexible por cuanto la norma acusada fue introducida en el informe de conciliación sin que se hubiera debatido previamente de forma independiente. En su opinión, *“el artículo 95 contempla un contenido normativo (creación de un tributo de tipo contribución) que tiene autonomía normativa propia, pues requiere de un trámite especial y no son (sic) de la esencial de la institución debatida en las etapas anteriores como era la del beneficio tributario, por lo que es una adición inconstitucional que desconoce los principios de consecutividad e identidad flexible o relativa.”*

14. En tal virtud, el demandante solicita que se declare la inconstitucionalidad del artículo demandado, toda vez que *“el gobierno nacional no incluyó dentro del proyecto de reforma tributaria la contribución para beneficiar a los estudiantes que financian sus estudios de educación superior mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX”* y la disposición *“ni siquiera fue objeto de discusión por parte del Congreso.”*

Segundo cargo: violación del artículo 338 de la Constitución Política por indebida identificación del sujeto pasivo

15. El accionante alega que la norma demandada vulnera el artículo 338 de la Constitución Política. Para ello, argumenta que el tributo creado por el artículo 95 demandado es una contribución especial y la Constitución exige que el sujeto pasivo de dicha contribución sea quien se beneficie de una actuación estatal con la realización de una obra o la ampliación de un servicio público.

16. Aduce que, según lo expresado en la Sentencia C-545 de 1994, las contribuciones especiales se caracterizan por ser un ingreso público ordinario, obligatorio y tasado proporcionalmente, que el Estado percibe de un grupo de personas para financiar obras públicas o establecer servicios públicos que proporcionan una ventaja particular a los contribuyentes.

17. Con base en lo anterior, el demandante argumenta que la norma demandada es contraria al artículo 338 de la Constitución Política, habida cuenta que el sujeto pasivo de la obligación tributaria -instituciones de educación superior-, no coincide con los beneficiarios reales -personas naturales que financiaran sus estudios mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX, que no cuenten con subsidio de tasa otorgado por el Gobierno Nacional y cuyos créditos no estuvieran en periodo de amortización-.

18. En particular, el ciudadano accionante señala que *“no es la institución educativa la beneficiaria [del recurso], pues ella incurre en una serie de gastos, costos, etc., para prestar un servicio, razón por la cual no se encuentra justificada la vinculación como sujeto pasivo de las IES pues no reciben un beneficio del recurso.”* Añade que el único beneficiado con la contribución es el ICETEX, puesto que recibe el capital e intereses y demás costos del crédito educativo que pagan los estudiantes; y, ahora recibirá los recursos que genere el recaudo de la contribución.

19. Por último, afirma que la disposición no establece el monto individual del beneficio ni siquiera para los estudiantes; lo cual evidencia la falta de un estudio económico de la situación de los estudiantes y de las instituciones de educación superior que sustente la creación de la contribución. Concluye que esta falta de estudio económico impide apreciar la justificación por la cual se identifica como beneficiarios únicamente a las personas naturales que cumplen con ciertos requisitos. A juicio del demandante, lo anterior es discriminatorio en comparación con los demás estudiantes que financian o financiaron sus estudios con el ICETEX.

Tercer cargo: violación al principio de legalidad por falta de determinación del sistema y método para fijar la tarifa del tributo.

20. El demandante señala que la norma demandada viola el principio de legalidad en materia tributaria reconocido en el artículo 338 de la Constitución Política, por cuanto no determina con certeza la tarifa del tributo. En particular, porque la ley no fija el sistema y método para definir los costos o beneficios que se financian con la contribución, ni el monto individual del beneficio, lo que a su parecer genera incertidumbre para los contribuyentes.

21. En ese sentido, refiere que de conformidad con el artículo 338 referido, la tarifa es uno de los elementos del tributo y debe ser establecida directamente por ley.

Asimismo, manifiesta que en el caso de las contribuciones, la tarifa representa un pago proporcional a una inversión que beneficia a un grupo de personas. En el caso concreto, señala que el artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 dispuso una tarifa variable para la contribución determinada por dos variables: (i) la variación de los índices de precios al consumidor determinado por el DANE y (ii) la tasa de interés contratada.

22. Por ello, alega que la fijación de la tarifa contraría el artículo 338 de la Constitución Política, ya que las variables en mención no se relacionan con el beneficio que perciben las personas naturales que financien sus estudios mediante crédito educativo reembolsable para el acceso y permanencia en educación superior con el ICETEX.

D. Pruebas recaudadas

23. En respuesta al cuestionario formulado en el Auto Admisorio del 14 de febrero de 2023, la Secretaría General de la Cámara de Representantes y la Secretaría General del Senado de la República remitieron los antecedentes del proceso legislativo del Proyecto de Ley 118/22 Cámara – 131/22 Senado, correspondiente a la Ley 2277 de 2022:¹⁹

Tabla 1 – Pruebas de antecedentes del proceso legislativo

No.	Gaceta del Congreso	Contenido
1	Gaceta 917 de 2022	Publicación Proyecto de ley y exposición de motivos.
2	Gaceta 1200 de 2022	Ponencia tercer debate (comisión senado)
3	Gaceta 1199 de 2022	Ponencia primer debate cámara (positiva y negativa)
4	Gaceta 1309 de 2022	Informe de Ponencia
5	Gaceta 1170 de 2022	Discusión y aprobación
6	Gaceta 1426 de 2022	Discusión y aprobación
7	Gaceta 166 de 2022	Discusión y aprobación
8	Gaceta 1283 de 2022	Discusión y aprobación
9	Gaceta 1359 de 2022	Publicación texto aprobado en primer debate conjuntas
10	Gaceta 1364 de 2022	Ponencia segundo debate
11	Gaceta 121 de 2023	Ponencia segundo debate negativa
12	Gaceta 1380 y 1387 de 2022	Discusión y aprobación
13	Gaceta 1367 de 2022	Publicación texto aprobado y notas aclaratorias

¹⁹ Mediante los informes de pruebas del 14 de marzo de 2023 y el 28 de marzo de 2023, la Secretaría General de la Corte Constitucional le comunicó al despacho del Magistrado sustanciador el recibo de dichas pruebas.

No.	Gaceta del Congreso	Contenido
14	Gaceta 175 de 2023	Discusión y aprobación
15	Gaceta 1385 de 2022	Publicación de texto aprobado
16	Gaceta 1413 de 2022	Publicación informe de conciliación
17	Gaceta 1739 de 2022	Discusión y aprobación del informe de conciliación
18	Gaceta 107 de 2023	Discusión y aprobación del informe de conciliación

E. Intervenciones oficiales

24. Vencido el término de fijación en lista, se recibieron las intervenciones oficiales del Ministerio del Interior, del Ministerio de Justicia y Derecho, del Ministerio de Educación y en conjunto de la Presidencia de la República, de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y del ICETEX. Además, se recibió la intervención de varios congresistas.²⁰

25. Las intervenciones oficiales propusieron razones comunes para defender la constitucionalidad de las disposiciones acusadas. A continuación, se resumen los principales argumentos expuestos:

Sobre el cargo por violación de los principios de consecutividad de identidad flexible

26. El Ministerio del Interior, el Ministerio de Justicia y del Derecho, el Ministerio de Educación, la Presidencia de la República, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Mariano Ospina Pérez – ICETEX; y, diferentes Representantes a la Cámara y Senadores de la República señalaron que el artículo 95 demandado no vulnera los principios de consecutividad y de identidad flexible.²¹

27. Las entidades consideran *primero*, que los principios de consecutividad e identidad flexible exigen que las modificaciones y adiciones que realicen los congresistas guarden una identidad conceptual y jurídica sobre la motivación misma del proyecto de ley como de las discusiones y deliberaciones.²² *Segundo*, sostienen que el artículo demandado guarda relación con los temas debatidos en la plenaria de la Cámara de Representantes y en la plenaria del Senado de la República.²³ *Tercero*,

²⁰ Expediente digital “Informe de fijación en lista”

²¹ Expediente digital “Intervención Ministerio de Educación Nacional”; “Intervención Ministerio del Interior”; “Intervención Ministerio de Educación Nacional”; “Intervención Conjunta entre la Presidencia de la República, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y el ICETEX”; “Intervención Ciudadana.”

²² Expediente digital “Intervención Ministerio de Educación Nacional”

²³ El Ministerio de Justicia y del Derecho sostuvo que en las proposiciones radicadas desde el primer debate se advierte la relación con el asunto debatido dado que “se incluyó dentro del eje de debate lo relacionado con el gasto social en

indicaron que la disposición también guarda una relación con los propósitos presentados en el proyecto de ley; es decir, el artículo demandado tiene una relación de conexidad con el gasto social en educación superior.²⁴

28. Finalmente, las entidades refirieron que una vez revisados los antecedentes del proceso legislativo relacionado con el proyecto de ley, no se acreditaron las presuntas irregularidades indicadas por el actor. Afirmaron por el contrario que el artículo demandado no resultaba, en ninguna circunstancia, un tema que no hubiese sido objeto de discusión desde el primer debate en las sesiones conjuntas de las Comisiones de Asuntos Económicos de la Cámara de Representantes y del Senado de la República.²⁵

Sobre el cargo por violación al principio de legalidad por falta de sistema y método

29. El Ministerio del Interior, el Ministerio de Justicia y del Derecho, el Ministerio de Educación, la Presidencia de la República, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y el ICETEX compartieron la perspectiva de que el artículo 95 se concibe como una contribución parafiscal, que no viola los principios de legalidad y certeza tributaria. Estos argumentos se basan en la idea de que tal contribución está destinada específicamente al sector educativo, mejora las condiciones de los créditos estudiantiles, promueve el acceso y la permanencia en la educación superior. También destacaron que, de acuerdo con precedentes jurídicos, las rentas

Educación Superior y se tuvo la intención de generar alivios para quienes tenían créditos educativos.” Por su parte, la Presidencia de la República, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y el ICETEX señalaron que la regla prevista en el artículo demandado “guarda una clara y estrecha relación de conexidad temática con una de las materias que fue objeto de debate y aprobación durante todo el trámite legislativo, tanto en comisiones conjuntas como en plenarias, cual fue la consecución de ingresos destinados al gasto social, entre ellos, para optimizar el servicio y derecho a la educación superior.”

²⁴ El Ministerio de Justicia y del Derecho señaló que en los objetivos del proyecto de ley “se encontraban la priorización en el gasto social en diferentes frentes entre los que se destaca el Educativo.” El Ministerio del Interior expuso que la educación es uno de los asuntos más relevantes que motivaron el proyecto de ley, tal y como se consignó en la exposición de motivos. La Presidencia de la República, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y el ICETEX refirieron que la disposición no desconoce los principios de consecutividad e identidad flexible, pues “la regla en ella prevista, consistente en la creación de una contribución (IES) en beneficio de estudiantes que financian estudios superiores con crédito reembolsable con el ICETEX-, guarda una clara y estrecha relación de conexidad temática con una de las materias que fue objeto de debate y aprobación durante todo el trámite legislativo, tanto en comisiones conjuntas como en plenarias, cual fue la consecución de ingresos destinados al gasto social, entre ellos, para optimizar el servicio y derecho a la educación superior.”

²⁵ La Presidencia de la República, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y el ICETEX señalaron que el proyecto de ley sí guarda relación con la Ley acusada porque “la búsqueda de recursos para el fomento de la educación superior siempre fue uno de los temas centrales y materia de debate en comisiones conjuntas de Cámara y Senado, dado su vínculo inescindible con la manifiesta necesidad de la consecución de recursos para el gasto social que constituye un eje central de la reforma tributaria impulsada por la Ley 2277 de 2022.” El Ministerio de Educación sostuvo que el demandante erró en los argumentos presentados para la defensa del primer cargo, dado que no tuvo en cuenta que el artículo fue aprobado en la Cámara de Representantes y en el Senado de la República, y no en un espacio de deliberación diferente. Diferentes Representantes a la Cámara y Senadores de la República indicaron que “se observaron las reglas legislativas y las orientaciones jurisprudenciales de la Corte Constitucional para garantizar el debido trámite del proyecto de Ley 118/22 Cámara – 131/22 Senado.” Finalmente, el Ministerio del Interior indicó que el artículo no fue incluido de manera súbita “en el articulado final del Proyecto de Ley, sino que, por el contrario, corresponde a un tema puesto en conocimiento de las cámaras, desde su radicación y debatido a lo largo de las plenarias correspondientes.”

parafiscales tienen una destinación precisa y no hacen parte del presupuesto nacional. Además, la contribución se justifica ya que beneficia a estudiantes actuales y futuros, enfrentando problemas como la deserción escolar. La esencia de esta contribución es neutralizar el efecto del incremento del costo de vida sobre los créditos, proporcionar estabilidad en las tasas de interés, y promover la solidaridad y desarrollo en el sector educativo.

30. Un grupo de Representantes y Senadores -Jaime Raúl Salamanca, Daniel Carvalho Mejía y otros- defendieron que el mencionado artículo respeta los preceptos constitucionales al definir de forma clara todos los elementos de una contribución, como el hecho generador, la base gravable, entre otros. Agregaron que el ICETEX, bajo la supervisión de la Junta Directiva encabezada por el Ministerio de Educación Nacional, está habilitado para reglamentar la aplicación de los recursos, en concordancia con la jurisprudencia constitucional que otorga un papel residual y subordinado de competencia reglamentaria a las entidades administrativas.

F. Intervenciones ciudadanas

31. Vencido el término de fijación en lista, se recibieron nueve (9) intervenciones de los ciudadanos Juan Camilo de Bedout, Harold Sua Montaña, Martha Luz Barros Tovar (Directora del Consultorio Jurídico del Programa de Derecho de la facultad de Sociedad, Cultura y Creatividad del Politécnico Grancolombiano), Marilly Yaneth Rojas Ortiz (en calidad de Representante Legal de la Fundación Tecnológica Autónoma de Bogotá), Blanca Juliet Rincón Carreño (en calidad de Rectora y Representante de la Fundación Universitaria Luis G. Páez), Sandra Bibiana Castillo Castillo (en calidad de Representante Legal y de Vicerrector Ejecutivo de la Corporación Unificada Nacional de Educación Superior), Louis Amadeus Arteaga Benavides y Sofía Valentina Hernández Buitrago (en calidad de delegados del colectivo de usuarios “*Jóvenes ICETEX*”), Oscar Domínguez González (en calidad de Director Ejecutivo de la Asociación Colombiana de Universidades) y Olga Lucía González (en calidad de Directora del Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia). Los ciudadanos formularon razones comunes para respaldar la inexecutable y la executable de la disposición acusada.²⁶

32. A continuación, se resumen los principales argumentos expuestos por los ciudadanos intervinientes.

Sobre el cargo por violación del principio de consecutividad y del principio de identidad flexible

²⁶ Expediente digital “*Informe de fijación en lista*”

33. Los ciudadanos Juan Camilo de Bedout,²⁷ Harold Sua Montaña²⁸ y Martha Luz Barros Tovar²⁹⁻³⁰ solicitaron a la Corte declarar inexecutable el artículo 95 acusado. Alegaron que dicha disposición vulneró los principios de consecutividad e identidad flexible. Argumentaron que la disposición fue introducida de manera tardía en el proceso legislativo, careció de una debida deliberación en las etapas iniciales y no mantuvo una relación temática adecuada con la reforma tributaria general.

34. Además, resaltaron que el artículo surgió sin la adecuada publicación y aprobación; y que, en esencia, no fue debatido de forma correcta, ya que no guardó conexidad con lo debatido y presentó una regulación distinta a la inicialmente discutida. Estas consideraciones llevan a la conclusión de que el artículo contravino los principios constitucionales.

35. En contraste, las ciudadanas Marilly Yaneth Rojas Ortiz,³¹⁻³² Blanca Juliet Rincón Carreño,³³⁻³⁴ Sandra Bibiana Castillo Castillo³⁵⁻³⁶ y Louis Amadeus Arteaga Benavides junto a Sofía Valentina Hernández Buitrago³⁷⁻³⁸ presentaron ante la Corte peticiones en favor de la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 2277 de 2022. Argumentaron que el trámite legislativo no desconoció los principios de consecutividad e identidad flexible, dado que se reflejó la necesidad de obtener más recursos para el gasto social, particularmente en educación. En este contexto, consideran que el artículo en cuestión no representa un tema autónomo ni separable de la reforma en general. Los representantes de "Jóvenes ICETEX" solicitaron que, en caso de una declaratoria de inexecutable por motivos formales, se definieran los efectos de la sentencia hasta que el Congreso proceda a su nueva legislación.

36. Por último, el ciudadano Oscar Domínguez González, en calidad de director ejecutivo de la Asociación Colombiana de Universidades – ASCUN – manifestó que la asociación se mantiene imparcial frente a la disposición acusada.³⁹

Sobre el cargo por violación del artículo 338 por indebida identificación del sujeto pasivo

²⁷ Expediente digital “Dr.- JUAN CAMILO DE BEDOUT GRAJALES. Intervención ciudadana”

²⁸ Expediente digital “Harold Eduardo Sua Montaña. Intervención Ciudadana”

²⁹ Expediente digital “Intervención Politécnico Gran Colombiano.”

³⁰ Presentó la intervención en calidad de Directora del Consultorio Jurídico del Programa de Derecho de la facultad de Sociedad, Cultura y Creatividad del Politécnico Gran Colombiano.

³¹ Expediente digital “Intervención Fundación Tecnológica Autónoma de Bogotá – FABA”.

³² Presentó la intervención representando a la Fundación Tecnológica Autónoma de Bogotá – FABA.

³³ Expediente digital “Intervención Fundación UNIPÁEZ”.

³⁴ Presentó la intervención en representación de la Fundación Universitaria Luis G. Páez.

³⁵ Expediente digital “Intervención Corporación Unificada Nacional – CUN”.

³⁶ Presentó la intervención en representación de la Corporación Unificada Nacional de Educación Superior.

³⁷ Expediente digital “Intervención Jóvenes ICETEX”.

³⁸ Presentaron la intervención como delegados del colectivo “Jóvenes ICETEX.”

³⁹ Expediente digital “Intervención Asociación Colombiana de Universidades – ASCUN”

37. El ciudadano Juan Camilo de Bedout solicitó a la Corte declarar inexecutable el artículo 95 acusado por la violación del principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política. En su opinión, los sujetos pasivos de la contribución especial, es decir, las instituciones de educación superior, no reciben ningún beneficio ni recuperan costos por la prestación de un servicio. En ese sentido sostuvo que la jurisprudencia constitucional ha establecido que las contribuciones especiales deben estar vinculadas a la recuperación de costos en los que incurran los contribuyentes o a la participación en los beneficios que les proporcione un servicio u obra realizada por una entidad pública.

38. A juicio del interviniente, la contribución creada por el artículo 95 no cumple con este criterio, ya que no existe una relación directa entre el hecho generador del tributo y el sujeto pasivo como beneficiario de este. Esto podría afectar la prestación del servicio de educación y contradecir los principios constitucionales mencionados.

39. La ciudadana Olga Lucía González, en calidad de directora del Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia solicitó a la Corte declarar inexecutable el artículo 95 acusado. Explicó que la contribución creada por el artículo 95 se cobra a las instituciones de educación superior, pero beneficia a los estudiantes que financian sus estudios con crédito educativo reembolsable del ICETEX. De modo que esto crea una clara divergencia entre el sujeto pasivo y el beneficiario, y contraviene el principio de beneficio o equivalencia, según el cual las contribuciones deben justificarse en función de la relación bilateral entre el Estado y el contribuyente.

40. La interviniente aclaró que el tributo establecido en el artículo 95 no corresponde ni a un impuesto ni a una tasa, sino a una contribución. Esta contribución desconoce la Constitución Política ya que no existe una correlación entre el sujeto pasivo y el beneficiario para mantener la relación conmutativa con el Estado. Además, argumentó que la norma resulta arbitraria en la medida que les impide a las universidades hacer partícipes a los estudiantes del cobro del tributo sin garantizar su participación en beneficios, lo cual podría tener efectos perjudiciales sobre ellas.

Sobre el cargo por violación del principio de legalidad por la falta de sistema y método

41. El ciudadano Juan Camilo de Bedout Grajales argumentó que el artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 debe ser declarado inconstitucional debido a que viola el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política. En concreto sostuvo que el artículo acusado no define con claridad la tarifa de la contribución, ya que se establece como un factor incierto basado en la diferencia entre la tasa de interés del ICETEX y la variación anual del IPC determinada por el DANE al momento del giro. Esto genera incertidumbre para los contribuyentes y

delega indebidamente en el DANE la función de fijar la tarifa del tributo, lo cual corresponde únicamente al Congreso.

42. Además, sostuvo que la disposición también infringe los principios de justicia y equidad, ya que no se establece de manera clara cómo se distribuirá el beneficio de la contribución entre los estudiantes que financian sus estudios con el ICETEX y las instituciones de educación superior. Asimismo, menciona que la disposición vulnera el principio de certeza tributaria, lo que puede dar lugar a abusos impositivos por parte del gobierno o fomentar la evasión debido a la falta de claridad en la definición de los elementos esenciales del tributo.

43. El ciudadano Harold Eduardo Sua Montaña argumentó que el artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 es inconstitucional porque no cumple con la obligación de fijar directamente la tarifa, el hecho generador y la base gravable del tributo; y además delega indebidamente esas funciones en factores externos y/o en el administrador del tributo. A su juicio, la disposición vulnera el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política según el cual el legislador debe fijar directamente esos elementos en tiempo de paz.

44. Las ciudadanas Marilly Yaneth Rojas Ortiz⁴⁰⁻⁴¹, Blanca Juliet Rincón Carreño⁴²⁻⁴³, Sandra Bibiana Castillo Castillo⁴⁴⁻⁴⁵ y Louis Amadeus Arteaga Benavides junto a Sofía Valentina Hernández Buitrago⁴⁶⁻⁴⁷ presentaron ante la Corte peticiones en favor de la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 2277 de 2022. Todos ellos sostuvieron, en esencia, que el artículo respeta el principio de legalidad tributaria, define los elementos esenciales del tributo como el sujeto activo y pasivo, el hecho generador, la base gravable, la tarifa y los beneficiarios. Añadieron que, conforme al artículo 338 de la Constitución Política, es válida la delegación a la Junta Directiva del ICETEX para reglamentar aspectos técnicos de la contribución, ya que esto no implica crear un nuevo impuesto, sino garantizar su operatividad. Además, señalaron que cierta indeterminación semántica en la ley no vulnera el principio de certeza tributaria, siempre que no resulte insuperable o irresoluble.

G. Concepto de expertos invitados

⁴⁰ Expediente digital “Intervención Fundación Tecnológica Autónoma de Bogotá – FABA”.

⁴¹ Presentó la intervención representando a la Fundación Tecnológica Autónoma de Bogotá – FABA.

⁴² Expediente digital “Intervención Fundación UNIPÁEZ”.

⁴³ Presentó la intervención en representación de la Fundación Universitaria Luis G. Páez.

⁴⁴ Expediente digital “Intervención Corporación Unificada Nacional – CUN”.

⁴⁵ Presentó la intervención en representación de la Corporación Unificada Nacional de Educación Superior.

⁴⁶ Expediente digital “Intervención Jóvenes ICETEX”.

⁴⁷ Presentaron la intervención como delegados del colectivo “Jóvenes ICETEX”.

45. En el término de fijación en lista, se recibieron cuatro (4) conceptos de expertos,⁴⁸ quienes formularon razones comunes para señalar la inconstitucionalidad de las disposiciones acusadas. A continuación, se resumen los principales argumentos expuestos:

Sobre el cargo por violación del principio de consecutividad y del principio de identidad flexible

46. El ciudadano Alfonso Palacios, en calidad de experto invitado a intervenir en el proceso, indicó a la Corte que el artículo demandado vulneró los principios de consecutividad e identidad flexible. Se refirió al trámite legislativo del artículo 95 de la Ley 227 de 2022 y concluyó que “[e]n los documentos allegados al proceso por las secretarías generales de la Cámara de Representantes y el Senado de la República no se encuentra proposición alguna que se refiriera a una contribución como la prevista en el artículo 95 de la Ley 2277 de 2022. Las proposiciones que mencionan a las IES o al ICETEX no parecen indicar que existiera la voluntad de crear un gravamen en beneficio de los estudiantes que financian sus estudios con esta entidad de crédito.”

47. Indicó que en el acta del debate y votación en la plenaria del Senado del proyecto de ley 131 (Senado) consta “*la proposición presentada por el senador Juan Pablo Gallo Maya (p. 183) para agregar un artículo nuevo al proyecto cuyo contenido no es otro que la creación de una contribución para beneficiar a los estudiantes que financian sus estudios en educación superior mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX.*” Precisó que los artículos nuevos fueron aprobados por el Senado sin que mediara intervención alguna sobre la creación de la contribución y sus elementos; y agregó que en el texto definitivo aprobado por la plenaria del Senado consta el artículo 95 que contiene la contribución.

48. El experto indicó que el informe de ponencia para el debate en la Cámara de Representantes da cuenta de que el contenido de la ponencia presentada es igual al incluido en la ponencia presentada en el Senado. Agregó que en el debate de la plenaria de la Cámara de Representantes, “*los representantes Jaime Raúl Salamanca, Daniel Carvalho, Wilmer Castellanos, Luis Albán y otros, presentaron una proposición de artículo nuevo consistente en la creación de una contribución para beneficiar los estudiantes que financian sus estudios en educación superior mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX*”, el cual fue aprobado por la plenaria. Con base en lo anterior, concluyó, de un lado, que “*no existen divergencias entre los artículos propuestos y finalmente aprobados por las plenarias.*” Del otro, que lo “*más cercano a una discusión sobre algún asunto relativo al ICETEX dentro del primer debate parlamentario, fue la presentada por el representante Armando Antonio Zabarain D’ Arce sobre la inclusión como exentas del GMF, de las transacciones financieras que realizara el ICETEX para*

⁴⁸ Expediente digital “Informe de fijación en lista”

garantizar su funcionamiento y el cumplimiento de su objeto social. No obstante, de esta lacónica proposición no se desprende elemento de juicio que permita tender un vínculo entre una exención tributaria a favor del ICETEX y una contribución en cabeza de las IES en beneficio de los estudiantes que tienen créditos del ICETEX. Más allá de la entidad, no existe ningún otro vaso comunicante entre la exención a un gravamen ya creado por la ley, y el nacimiento de uno totalmente nuevo.”

49. En segundo lugar, manifestó que (i) la “*contribución que finalmente fue incluida como artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 no hacía parte del proyecto radicado; durante el debate en comisiones permanentes no se tiene rastro de una proposición sobre ese tema; y, el texto finalmente aprobado por las comisiones permanentes no incluyó un artículo en este sentido, o siquiera un artículo con un tema que guarde identidad de alguna naturaleza con el ahora demandado*”; (ii) la disposición fue incluida como un artículo nuevo en los debates de plenaria del Senado y de la Cámara de Representantes; y, por último, (iii) no existe prueba que dé cuenta que “*dicho artículo nuevo tuviera conexión, siquiera mediata o incidental, con alguno de los temas debatidos en sede de las comisiones permanentes.*” En consecuencia, a su juicio, el artículo demandado vulneró los principios de consecutividad e identidad flexible.

50. El experto Mauricio Plazas Vega señaló que “*a la luz de la exposición fáctica esgrimida por el actor, y sin perjuicio de la constatación que, al respecto, ha de realizar la Honorable Corte para corroborar si verdaderamente no hubo debate alguno, parece absolutamente claro que se quebrantó, sin atenuantes, el principio democrático y, por tanto, la disposición debe ser declarada inexecutable, aun abstracción hecha de la temática sustancial que se aborda en el punto siguiente.*”

Sobre el cargo por violación del artículo 338 de la Constitución Política por indebida identificación del sujeto pasivo

51. Juan Rafael Bravo señaló que la disposición acusada vulnera el artículo 338 de la Constitución Política porque denomina contribución a lo que en realidad es una novación de contrato entre el estudiante (antiguo deudor) y la institución de educación superior (nuevo deudor). Esta denominación incorrecta desconoce la definición constitucional de una contribución, ya que en este caso los estudiantes no son los contribuyentes, sino las instituciones. Además, refirió que el hecho generador de la obligación tributaria se define como el valor de la matrícula a desembolsar a las instituciones, lo cual es incoherente porque este valor es la contraprestación del servicio que presta la universidad al estudiante, no el hecho que genera la obligación tributaria. Finalmente, agregó que la norma acusada viola el artículo 150 de la Constitución Política, dado que no establece que le corresponda al Congreso, a través de una ley, ordenar la novación de contratos celebrados.

52. El experto Mauricio Plazas Vega indicó que el artículo demandado es inconstitucional y debe ser declarado inexecutable. Planteó que el artículo 338 de la Constitución Política exige que las contribuciones especiales se cuantifiquen y tengan lugar en función del costo del servicio u obra que el Estado realice, con un beneficio para el contribuyente. Pese a ello, el tributo analizado no cumple con este requisito, ya que se asemeja más a un impuesto sin una contraprestación o beneficio debidamente medido para las instituciones de educación superior que lo pagan. Sostuvo que en lugar de ser una contribución especial, la norma asigna a las instituciones de educación superior la carga financiera que corresponde al Estado a través del ICETEX para financiar la educación superior. No se puede considerar al sujeto pasivo como beneficiario del servicio prestado por el ICETEX, ya que su función es asumir el costo financiero que compete al Estado en el ejercicio de su deber de garantizar el derecho a la educación. Por último, argumentó que el artículo crea una destinación específica, lo cual no está permitido por el artículo 359 de la Constitución Política.

53. El Instituto Colombiano de Derecho Tributario -ICDT- le solicitó a la Corte declarar la constitucionalidad de la norma enjuiciada. Argumentó que el artículo acusado es una contribución especial, ya que cumple con ser obligatoria para las instituciones de educación superior, beneficiar a un grupo específico de la sociedad (la comunidad educativa, compuesta por estudiantes e instituciones educativas) y revertir en el mismo sector (comunidad educativa) los recursos obtenidos.

Sobre el cargo por violación al principio de legalidad por la falta de sistema y método

54. El ICDT le solicitó a la Corte declarar la constitucionalidad del artículo 95 demandado. Refirió que la disposición respeta el principio de reserva de ley, ya que la tarifa de la contribución está fijada en la ley, y se basa en elementos determinables y objetivos como la tasa de interés contratada con el estudiante y la variación anual del IPC. Asimismo, alegó que la delegación a la Junta Directiva del ICETEX para reglamentar la aplicación de los recursos no afectaba la determinación de la tarifa establecida por la ley.

H. Concepto de la Procuradora General de la Nación⁴⁹

55. El 31 de mayo de 2023, la señora Procuradora General de la Nación rindió concepto en cumplimiento de lo previsto en el artículo 275-8 de la Constitución Política y solicitó declarar la inexecutable del artículo 95 de la Ley 2277 de 2022.

⁴⁹ Expediente digital “Concepto de la Procuradora General de la Nación Dra. Margarita Cabello Blanco”

56. Luego de sintetizar los cargos de la demanda, la Procuradora General de la Nación expuso que el artículo 338 de la Constitución Política determina los tipos de tributos, establece el principio de beneficio o equivalencia y fija un mandato según el cual no hay tributo sin representación. Señaló que según la jurisprudencia constitucional,⁵⁰ se vulnera el artículo 338 de la Constitución Política cuando la ordenación de tasas o contribuciones no establece *“la recuperación de los costos de los servicios que les presten o la participación en los beneficios que les proporcionen las autoridades a los sujetos pasivos”* y se incurre en la prohibición del artículo 359 de la Constitución Política. En ese sentido, consideró que el legislador debe asegurarse al establecer una contribución especial, que exista una convergencia entre el sujeto pasivo del tributo y el beneficiario de este.

57. Con base en lo anterior, la Procuradora conceptuó que el legislador omitió las reglas del artículo 338 de la Constitución Política para la creación de contribuciones, pues existe una divergencia entre el sujeto pasivo y el beneficiario de la contribución. En particular, porque no se advierte un beneficio directo toda vez que los sujetos pasivos son las IES y los beneficiarios de la contribución son los estudiantes que financian sus estudios mediante crédito educativo con el ICETEX.

58. Tampoco se advierte un beneficio indirecto porque los recursos recaudados se destinarán a mejorar las condiciones de los créditos estudiantiles, lo que no representa un beneficio para las IES. De esa manera, las instituciones no podrán transferir los costos a los usuarios del crédito, lo que *“puede derivar en eventuales escenarios de discriminación indirecta para las personas que financian sus estudios con créditos del ICETEX”* porque *“será más oneroso para las Instituciones de Educación Superior prestar sus servicios a dichos estudiantes en comparación con los alumnos que no acuden a mecanismos de financiación estatales.”*

59. Así, consideró que la disposición acusada establece un impuesto nacional con destinación específica producto de las *“falencias de los beneficios que deben reconocerse al sujeto pasivo del tributo”* y, por lo mismo, estimó que el Congreso de la República desconoció la caracterización constitucional de las contribuciones porque no gravó al beneficiario real del servicio.

60. La señora Procuradora señaló que aunque el legislador estableció la tarifa de la contribución – diferencia entre la tasa de interés contratada por el estudiante con el ICETEX y la variación del IPC determinado cada cinco años por el DANE –, la inexistencia en la convergencia entre el sujeto pasivo y el beneficiario de la contribución genera que *“no sea clara la forma en la que el legislador fija el sistema y el método para definir los beneficios que percibirán las Instituciones de Educación Superior, ni la forma de hacer el reparto del recaudo correspondiente.”* En otras palabras, no es posible determinar la forma en la que las IES obtendrán un provecho del recaudo obtenido con ocasión del tributo.

⁵⁰ Para el efecto, citó la Sentencia C-992 de 2001.

61. Finalmente, la señora Procuradora expuso que se vulneró el principio de consecutividad porque, de un lado, la disposición demandada fue incorporada en los debates en las sesiones plenarias vía proposición; y, del otro, no se concibió como una regulación integral sobre el crédito educativo, pues no fue ampliamente deliberada y discutida. Así, para la Procuradora General de la Nación, el artículo acusado desconoce los mandatos constitucionales sobre la elaboración de contribuciones.

I. Resumen de las intervenciones y los conceptos de expertos

62. A continuación, se presentan dos cuadros, el primero, con el resumen de la opinión de los expertos y el segundo, con el resumen de las intervenciones y concepto de la Procuradora General de la Nación.

Tabla N° 2: Resumen de los conceptos emitidos por los expertos invitados

No.	Experto	Concepto
1	Juan Rafael Bravo	Inexequibilidad
2	Mauricio Plazas Vega	
3	Alfonso Palacios	
4	Instituto Colombiano de Derecho Tributario	Exequibilidad

Tabla N° 3: Resumen de las intervenciones y el concepto de la Procuradora General de la Nación

No	Interviniente	Solicitud
1	Juan Camilo de Bedout	Inexequibilidad
2	Harol Sua Montaña	
3	Martha Luz Barros Tovar	
4	Procuraduría General de la Nación	
5	Ministerio de Justicia y del Derecho	Exequibilidad
6	Ministerio del Interior	
7	Ministerio de Educación	
8	Presidencia de la República	
9	Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado	
10	Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Mariano Ospina Pérez - ICETEX	
11	Jaime Raúl Salamanca, Daniel Carvalho Mejía, Jorge Hernán Bastidas Rosero, María del Mar Pizarro García, Andrés Cancimance López, Duvalier Sánchez Arango, Alejandro García Ríos, Jairo Reinaldo Cala, Laura Estefer Fortch Sánchez, Jezmi Lizeth Barraza, Efraín Cepeda Sarabia, Armando	

	Zabaraín, Wilmer Castellanos Hernández, José Alberto Tejada, Hernando González, Juan Pablo Gallo, Pedro José Suárez Vacca, Gabriel Becerra Yañez, Katherine Miranda y Andrés David Calle Aguas	
12	Marlly Yaneth Rojas Ortiz	
13	Blanca Juliet Rincón Carreño	
14	Sandra Bibiana Castillo Castillo	
15	Sofía Valentina Hernández Buitrago	
16	Louis Amadeus Arteaga Benavides	

II. CONSIDERACIONES

A. Competencia

En virtud de lo previsto en artículo 241.4 de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer y pronunciarse de forma definitiva sobre la constitucionalidad de la norma demandada, ya que se trata de una disposición contenida en una ley de la República.⁵¹

B. Precisión metodológica

63. Se advierte que los argumentos del demandante se refieren a vicios de forma en el trámite legislativo, así como también a reparos sustantivos de la disposición. Por cuestiones metodológicas, la Sala se referirá primero, al cargo relativo al vicio en la formación del artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 y posteriormente abordará en conjunto los cargos sobre los defectos sustantivos del artículo demandado.

C. Cuestiones previas

La acción de inconstitucionalidad por vicios de trámite fue presentada en el término constitucional

64. En el caso objeto de examen, el demandante presentó un cargo por vicios de trámite en la formación del artículo 95 de la Ley 2277 de 2022. Por esa razón, debe establecerse, en primer lugar, respecto de este cargo por vicios de forma, si la

⁵¹ “Artículo 241. A la Corte Constitucional se le confía la guarda de la integridad y supremacía de la Constitución, en los estrictos y precisos términos de este artículo. Con tal fin, cumplirá las siguientes funciones: (...) 4. Decidir sobre las demandas de inconstitucionalidad que presenten los ciudadanos contra las leyes, tanto por su contenido material como por vicios de procedimiento en su formación.”

demanda se promovió en el término indicado en el numeral 3° del artículo 242 de la Constitución Política.⁵²

65. De acuerdo con lo dispuesto por el numeral 3° del artículo 242 de la Constitución Política, las acciones de inconstitucionalidad por vicios de forma caducan en el término de un (1) año, contado desde la publicación del respectivo acto.⁵³ La Ley 2277 de 2022 fue expedida y publicada en el Diario Oficial No. 52.247 del 13 de diciembre de 2022. La demanda de inconstitucionalidad fue presentada el 16 de enero de 2023, es decir, cuando todavía no había vencido el término mencionado, motivo por el cual se cumple con la previsión del artículo 242 de la Constitución Política.

D. Primer cargo: presentación del caso, problema jurídico y metodología de la decisión

66. El artículo 95 establece una contribución para beneficiar a los estudiantes que financian sus estudios de educación superior mediante créditos educativos reembolsables concedidos por el ICETEX. El accionante y algunos intervinientes consideran que en el proceso de aprobación de esta disposición se violaron los principios de consecutividad e identidad flexible, porque el artículo no fue debatido por las Comisiones Conjuntas de la Cámara de Representantes y del Senado de la República. Además, sostienen que no guarda conexidad temática con los temas discutidos en el primer debate del trámite legislativo de la Ley 2277 de 2022.

67. Por otro lado, las intervenciones que defienden la exequibilidad de la norma afirman, de un lado, que la disposición se incluyó con el propósito de obtener recursos destinados al gasto social, en particular para financiar el derecho a la educación, lo cual hace parte de las finalidades perseguidas en la Ley 2277 de 2022. Del otro, sostienen que durante el primer debate del trámite legislativo se discutieron asuntos relacionados con la financiación del ICETEX, de modo que la disposición acusada guarda conexidad temática con los temas discutidos en comisiones conjuntas.

68. Con base en lo anterior, corresponde a la Sala Plena resolver el siguiente problema jurídico:

⁵² Constitución Política. Artículo 242. “(...) 3. Las acciones por vicios de forma caducan en el término de un año, contado desde la publicación del respectivo acto.”

⁵³ La jurisprudencia de esta Corte se ha referido al término de caducidad reconocido en el artículo 242 de la Constitución Política. Por ejemplo, en la Sentencia C-117 de 2004, la Sala Plena señaló: “[c]iertamente, en oposición a los vicios materiales o de fondo, que se predicen de la esencia del acto jurídico y que sí afectan su contenido, los vicios de forma se limitan a desconocer aspectos rituales que, aunque fundamentales al proceso legislativo, están circunscritos al ámbito del debate, aprobación y promulgación de las leyes y no a su contenido propiamente dicho, por lo que se reputan defectos menores que por su naturaleza y por razones de seguridad jurídica pueden sanearse con el transcurso del tiempo.”

¿El Congreso de la República vulneró los artículos 157 y 160 de la Constitución Política, que prevén los principios de consecutividad e identidad flexible, al aprobar el artículo 95 de la Ley 2277 de 2022?

69. Para resolver el problema propuesto, la Sala (i) reiterará la jurisprudencia sobre los principios de consecutividad e identidad flexible y su aplicación en materia tributaria y (ii) solucionará el caso concreto.

Los principios de consecutividad e identidad flexible. Reiteración de jurisprudencia

70. Los artículos 157 y 160 de la Constitución Política establecen los requisitos generales de forma para la existencia de una ley; y, a su turno, determinan las reglas del proceso legislativo ordinario que se desarrollan en la ley orgánica del Congreso, así:

“Artículo 157. Ningún proyecto será ley sin los requisitos siguientes:

“1. Haber sido publicado oficialmente por el Congreso, antes de darle curso en la comisión respectiva.

“2. Haber sido aprobado en primer debate en la correspondiente comisión permanente de cada cámara. El reglamento del Congreso determinará los casos en los cuales el primer debate se surtirá en sesión conjunta de las comisiones permanentes de ambas cámaras.

“3. Haber sido aprobado en cada cámara en segundo debate.

“4. Haber obtenido la sanción del Gobierno.

(...)

“Artículo 160. Entre el primero y el segundo debate deberá mediar un lapso no inferior a ocho días, y entre la aprobación del proyecto en una de las cámaras y la iniciación del debate en la otra, deberán transcurrir por lo menos quince días.

“Durante el segundo debate cada Cámara podrá introducir al proyecto las modificaciones, adiciones y supresiones que juzgue necesarias.

“En el informe a la Cámara plena para segundo debate, el ponente deberá consignar la totalidad de las propuestas que fueron consideradas por la comisión y las razones que determinaron su rechazo.

“Todo Proyecto de Ley o de Acto Legislativo deberá tener informe de ponencia en la respectiva comisión encargada de tramitarlo, y deberá dársele el curso correspondiente.

“Ningún proyecto de ley será sometido a votación en sesión diferente a aquella que previamente se haya anunciado. El aviso de que un proyecto será sometido a votación lo dará la Presidencia de cada Cámara o Comisión en sesión distinta a aquella en la cual se realizará la votación.

71. De conformidad con lo previsto en el artículo 157, en cada etapa del proceso legislativo, las comisiones constitucionales permanentes respectivas y las plenarios de cada cámara legislativa deben estudiar y debatir todos los temas puestos a su consideración, de manera que *“los asuntos no tratados en lo absoluto durante las etapas previas, deban devolverse para que sean aprobados o discutidos por la comisión y/o plenaria que estudió el proyecto con anterioridad.”* La jurisprudencia constitucional ha indicado que del artículo 157 de la Constitución Política se deriva el principio de consecutividad, según el cual *“ningún proyecto será ley sin (i) haber sido publicado oficialmente por el Congreso, antes de darle curso en la comisión respectiva, (ii) haber sido aprobado en primer debate en la correspondiente comisión permanente de cada Cámara, sin perjuicio de los casos en los cuales el primer debate pueda surtirse en sesión conjunta de las comisiones permanentes de ambas cámaras, conforme se prevea en el Reglamento del Congreso, (iii) haber sido aprobado en cada Cámara en segundo debate, y (iv) haber obtenido la sanción del Gobierno.”*⁵⁴

72. Sin perjuicio de lo anterior, la Constitución admite que no toda disposición contenida en una ley debe haber sido aprobada desde el inicio del proceso legislativo y con idéntico contenido hasta su culminación. El *principio de identidad flexible* se infiere del inciso segundo del artículo 160 constitucional según el cual *“(…) [d]urante el segundo debate cada cámara podrá introducir al proyecto las modificaciones, adiciones y supresiones que juzgue necesarias.”* De modo que, aunque es posible introducir modificaciones a un proyecto de ley durante el segundo debate en cualquiera de las cámaras legislativas, es imperativo que las disposiciones aprobadas tengan una conexión o *identidad flexible* con aquellas que fueron votadas en el primer debate. Dicho de otro modo, el principio de identidad flexible se refiere a *“la potestad [que tiene el Congreso] de introducir en segundo debate modificaciones, adiciones o supresiones a los textos aprobados en el primer debate, ya sea que este se haya surtido a través de sesión conjunta de las comisiones o en la comisión constitucional permanente de la cámara correspondiente”*, siempre que dichas alteraciones versen sobre la misma materia, tema o asunto que debatido en comisiones.⁵⁵ Este principio requiere que *“la iniciativa se conserve sustancialmente*

⁵⁴ Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-080 de 2023.

⁵⁵ Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-306 de 2022.

*a lo largo del trámite legislativo, por lo que las exigencias de este principio se predicen de los proyectos de ley o su articulado considerado en conjunto y no de los distintos artículos analizados de manera aislada.*⁵⁶

73. La Sala Plena de la Corte Constitucional ha señalado de forma pacífica las subreglas que delimitan el alcance y el contenido de los principios de consecutividad y de identidad flexible así:⁵⁷

74. *Subregla 1.* Las Comisiones y las Plenarias del Congreso deben estudiar y debatir todos los temas que hayan sido propuestos durante el proceso legislativo. El cumplimiento de dicha obligación materializa la regla de que trata el artículo 157 de la Constitución Política sobre los debates que deben surtir en cada cámara. Así, ninguna célula legislativa puede omitir *“el ejercicio de sus competencias y delegar el estudio y aprobación de un texto propuesto en su seno a otra instancia del Congreso para que allí se surta el debate sobre ese determinado asunto, por lo que la totalidad del articulado propuesto para primer o segundo debate, al igual que las proposiciones que lo modifiquen o adicionen, deben discutirse, debatirse, aprobarse o improbarse al interior de la instancia legislativa en la que son sometidas a consideración.”*⁵⁸

75. *Subregla 2.* El principio de consecutividad se debe armonizar con el principio de identidad flexible. Por lo cual, las modificaciones que se incorporen en debates posteriores deben guardar una relación temática con los temas discutidos de forma previa en el curso del proceso legislativo.⁵⁹ De esta forma, la Corte ha resaltado que *“(i) un artículo nuevo y el contenido que desarrolle o precise aspectos de la materia central tratada en el proyecto, no siempre corresponden a un tema novedoso, pero lo importante es que versen sobre asuntos debatidos con anterioridad; (ii) la novedad se debe apreciar a la luz del proyecto de ley en su conjunto y no de un artículo específico; y, (iii) no constituye asunto nuevo un artículo propuesto por la Comisión de Conciliación que crea una fórmula original para superar una discrepancia entre las Cámaras en torno a un tema.”*⁶⁰

76. *Subregla 3.* Se vulneran los principios de consecutividad e identidad flexible cuando el objeto de una disposición nueva es, en esencia, autónomo e independiente. En esa medida, se debe verificar que dicho objeto no tenga una proximidad temática clara y específica, estrecha, necesaria y evidente, al punto que podría resultar en un proyecto nuevo.⁶¹ La jurisprudencia constitucional ha establecido unas pautas para analizar los supuestos en los cuales se introduce un tema nuevo en un proyecto de ley. En ese sentido, ha señalado que *“(i) un artículo nuevo no siempre corresponde*

⁵⁶ Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-084 de 2019.

⁵⁷ Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-080 de 2023.

⁵⁸ *Ibidem.*

⁵⁹ Cfr., Corte Constitucional. Sentencias C-208 de 2005, C-519 de 2016 y C-285 de 2017.

⁶⁰ Cfr., Corte Constitucional. Sentencias C-080 de 2023, C-124 de 2022, C-063 de 2021 y C-084 de 2019.

⁶¹ *Ibidem.*

*a un asunto nuevo puesto que el artículo puede versar sobre asuntos debatidos previamente; (ii) no es asunto nuevo la adición que desarrolla o precisa aspectos de la materia central tratada en el proyecto siempre que la adición este comprendida dentro de lo previamente debatido; (iii) la novedad de un asunto se aprecia a la luz del proyecto de ley en su conjunto, no de un artículo específico; (iv) no constituye asunto nuevo un artículo propuesto por la Comisión de Conciliación que crea una fórmula original para superar una discrepancia entre las Cámaras en torno a un tema.*⁶²

77. Además, la Corte Constitucional ha precisado que el principio de unidad de materia se diferencia del principio de identidad flexible, pues aunque ambos principios garantizan el principio democrático y el régimen jurídico del proceso de formación de las leyes en los términos de la Constitución Política, el principio de unidad de materia *“impide que en cualquier instancia legislativa se incorporen contenidos normativos ajenos al sentido general de la iniciativa, incluso si se ha insistido en ellos a través de los diversos debates.”*⁶³ De esta manera, la Corte ha reconocido que:

78. *Subregla 4.* Los principios de identidad flexible y unidad de materia son diferentes. El principio de identidad flexible verifica que las modificaciones a un proyecto de ley adicionadas en el trámite legislativo guarden conexidad con los temas y asuntos discutidos y aprobados previamente. Por el contrario, el principio de unidad de materia busca la conexidad entre las disposiciones que integran la ley. Así, los principios de consecutividad e identidad flexible conllevan una remisión al análisis del trámite legislativo, mientras que el de unidad de materia remite a un análisis material acerca de la cohesión que debe existir entre las normas que integran el cuerpo normativo.⁶⁴

79. Así las cosas, los principios de consecutividad e identidad flexible se circunscriben al papel de los órganos políticos, y a la naturaleza representativa y deliberativa en el marco de una democracia constitucional. Estos principios establecen el estándar procedimental que debe seguirse en el proceso de creación normativa y *“concurren junto con otras reglas en la formación de la voluntad de las cámaras legislativas, en orden a garantizar procesos deliberativos transparentes, imparciales y reflexivos, que aseguran una legislación acorde con el principio de representatividad y el respeto a las minorías.”*⁶⁵

⁶² Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-084 de 2019.

⁶³ *Ibidem.*

⁶⁴ Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-080 de 2023.

⁶⁵ Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-084 de 2019. La Corte señaló en la Sentencia C-816 de 2004: *“[e]n las democracias constitucionales en general, y específicamente en el constitucionalismo colombiano, la deliberación pública y el respeto a los procedimientos en las cámaras no son rituales vacíos de contenido; el respeto a esas formas tiene un sentido profundo ya que ellas permiten una formación de la voluntad democrática, que sea pública y lo más imparcial posible, y que además respete los derechos de las minorías. Las sesiones del Congreso no son entonces un espacio en donde simplemente se formalizan o refrendan decisiones y negociaciones que fueron hechas por fuera de*

80. Ahora bien, la Sala Plena se ha referido a los supuestos en los cuales una disposición incorporada en segundo debate guarda *alguna* relación con las materias que fueron discutidas y votadas en primer debate. Es decir, aquellos casos en los cuales sea posible identificar aspectos comunes entre la disposición introducida y los temas que fueron previamente debatidos. Según la jurisprudencia constitucional, en dichos eventos se desconocen los principios de consecutividad e identidad flexible si *“no obstante la norma novedosa tiene proximidad temática con los asuntos discutidos y votados en primer debate, implica en lo fundamental una materia autónoma e independiente de aquello.”*⁶⁶ De esta manera, aunque el objeto del artículo incorporado no es ajeno a los temas del proyecto de ley discutidos en primer debate, *“por sus características, en realidad plantea un objeto material de regulación sustancialmente distinto, de tal manera que “su temática le brinda cierta autonomía hasta el punto que podría plasmarse en un proyecto independiente.”*⁶⁷

81. En consecuencia, la Sala Plena ha reconocido que *“pese a que los temas alrededor de los cuales han girado las iniciativas en primer debate han sido debidamente discutidos y votados, respecto de la norma novedosa se produce una elusión material del debate, porque sobre la materia que ella implica las comisiones constitucionales permanentes o las plenarias no han cumplido el deber de manifestar su voluntad política en el sentido de aprobarla o negarla.”*⁶⁸

Los principios de consecutividad e identidad flexible en materia tributaria

82. La jurisprudencia constitucional se ha referido al alcance de los principios de consecutividad e identidad flexible en materia tributaria y la relevancia del principio democrático en el trámite legislativo. Por ejemplo, en la Sentencia C-1113 de 2003, la Corte resolvió una demanda en contra del artículo 112 de la Ley 788 de 2002, mediante la cual se disponía la creación de la cuenta única notarial para el recaudo todos los ingresos que obtenga la notaría con destino al notario, a los fondos o cuentas parafiscales del notariado, a la DIAN, a la Superintendencia de Notariado y Registro y a los demás organismos públicos que deban recibir ingresos provenientes de los recaudos efectuados por los Notarios. Según la demanda, la norma no figuró en el proyecto de ley original, ni en la publicación previa al debate en ninguna de las comisiones constitucionales permanentes. En esa oportunidad, la Sala determinó que

las cámaras y a espaldas de la opinión pública. Sin excluir que puedan existir negociaciones entre las fuerzas políticas por fuera de las sesiones parlamentarias, por cuanto esas reuniones son en el mundo contemporáneo inevitables, sin embargo es claro que las democracias constitucionales, y específicamente la Carta de 1991, optan por un modelo deliberativo y público de formación de las leyes y de los actos legislativos. Por ello la reunión de las cámaras no tiene por objetivo únicamente formalizar la votación de una decisión, que fue adoptada por las fuerzas políticas por fuera de los recintos parlamentarios; las sesiones del Congreso tienen que ser espacios en donde verdaderamente sean discutidas y debatidas, en forma abierta y ante la opinión ciudadana, las distintas posiciones y perspectivas frente a los asuntos de interés nacional”.

⁶⁶ Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-453 de 2006.

⁶⁷ Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-370 de 2004.

⁶⁸ *Ibidem.*

la disposición acusada no había sido debatida por las comisiones constitucionales permanentes ni por la plenaria del Senado de la República y, solo se discutió en el segundo debate ante la plenaria de la Cámara de Representantes. También encontró que la disposición había sido aprobada en el informe de conciliación por las plenarios de la Cámara de Representantes y del Senado de la República.

83. La Sala constató que la Ley 788 de 2002 en la que se insertaba la norma acusada, correspondía a una reforma tributaria. Dado que el artículo analizado preveía una obligación a cargo de los notarios relativa al depósito de los ingresos que recibieran por cualquier concepto en calidad de responsables del recaudo de los impuesto y aportes, la Sala constató que la disposición se relacionaba con la temática general de la ley. No obstante, comprobó que regulaba un tema *específico, autónomo, y separable* de los otros temas de la ley. En consecuencia, consideró que el precepto acusado debió ser objeto de debate tanto en las comisiones constitucionales permanentes como en cada una de las plenarios de ambas cámaras. Empero, la falta de debate vulneró los principios de consecutividad e identidad flexible.

84. En la Sentencia C-726 de 2015, la Sala Plena estudió una demanda de inconstitucionalidad presentada contra los artículos 69 y 70 de la Ley 1739 de 2014 “*por medio de la cual se introdujeron modificaciones al estatuto tributario destinadas a crear mecanismos de lucha contra la evasión fiscal.*” Los artículos demandados establecían la contribución parafiscal al combustible y definían sus elementos estructurales. Según el demandante, estos no formaron parte del texto radicado por el Gobierno ni fueron incluidos en la ponencia para primer debate de las comisiones conjuntas; y, solo fueron incluidos como artículos nuevos en el segundo debate.

85. En esa oportunidad, la Sala indicó que los preceptos acusados habían sido incorporados en el debate surtido en la Plenaria del Senado y no fueron discutidos en el primer debate de las comisiones conjuntas constitucionales permanentes de la Cámara de Representantes y del Senado de la República ni aprobados por éstas. Agregó que la Ley 1739 de 2014 modificó las rentas existentes y creó nuevos tributos para controlar la evasión fiscal, y, para la generación de ingresos suficientes para el sostenimiento de gastos públicos. En contraste, el objeto de la disposición acusada era financiar el Fondo de Estabilización de Precios de los Combustibles para atenuar las fluctuaciones de los precios. Aunque algunos intervinientes en ese proceso sostuvieron que el tema de los combustibles había sido objeto de debate en comisiones, cuando se discutió la modificación de los elementos estructurales del impuesto nacional a la gasolina, la Sala Plena estimó que ese impuesto era un tributo autónomo y diferente a la contribución demandada. Así, señaló que “*las modificaciones al impuesto nacional a la gasolina de ninguna manera justificaban la creación de un tributo nuevo y completamente diferente como es la contribución parafiscal impugnada.*”

86. En esa ocasión, la Sala también consideró que, si bien la exposición de motivos del proyecto de ley indicaba la necesidad de lograr nuevas fuentes de financiación del gasto público en razón de la disminución en las rentas derivadas del petróleo, ese argumento no era suficiente para entender que la contribución demandada había sido objeto de debate en las comisiones constitucionales permanentes, pues en tal instancia no se había hecho referencia a la necesidad de su creación. De modo que la Sala Plena estimó que, pese a la eventual proximidad con los temas del proyecto en el ámbito fiscal señalada por algunos intervinientes, la creación de una nueva contribución en realidad era un asunto sustancialmente distinto a lo debatido en comisiones constitucionales permanentes.

87. En el mismo sentido, la Sentencia C-084 de 2019 estudió una demanda de inconstitucionalidad presentada contra el artículo 364 de la Ley 1819 de 2016, mediante el cual se creaba la contribución especial para laudos arbitrales de contenido económico. En aquella oportunidad, se alegó que la norma fue introducida como un artículo nuevo en los informes de ponencia para las sesiones plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República, sin que se hubiera contemplado en el proyecto de ley o en las ponencias o proposiciones debatidas en primer debate en las comisiones constitucionales permanentes. Además, la demanda consideró que la disposición acusada no guardaba relación con los asuntos discutidos y votados en las sesiones conjuntas de las comisiones constitucionales permanentes. La Sala Plena determinó, de un lado, que la disposición demandada en efecto, desconoció los principios de consecutividad e identidad flexible dado que “[e]l artículo discutido no fue objeto de deliberación y votación en primer debate y, si bien guarda relación con los temas discutidos y votados en esa instancia legislativa, es una materia de regulación autónoma y separable, sobre la cual no se ocuparon las comisiones conjuntas de Senado y Cámara.”

88. Del otro, concluyó que *“la carga fiscal demandada no guarda un vínculo sustantivo con las materias debatidas y votadas en las comisiones conjuntas de Senado y Cámara.”* Toda vez que *“el Proyecto original presentado por el Gobierno Nacional se ocupaba del IVA y los impuestos a la renta, al consumo, a la gasolina y al carbono, del régimen tributario especial de las entidades sin ánimo de lucro, del gravamen a los movimientos financieros, de la contribución parafiscal al combustible, de los incentivos tributarios para cerrar las brechas de desigualdad socioeconómicas en las ZOMAC, del procedimiento tributario, de la administración tributaria, la omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes, de los tributos territoriales, de las exenciones del tesoro nacional y de la creación de una Comisión Accidental de Compilación, así como de la Organización del Régimen Tributario.”*

89. En ese sentido *“ninguno de los temas anteriores se encuentra sustantivamente vinculado con la contribución especial para laudos arbitrales de contenido económico, introducido en segundo debate. No se observa que esta última norma constituya el desarrollo de uno de dichos temas o que se encuentre de alguna*

otra forma ligada al modo en que tales asuntos pueden ser regulados. Si se analiza con detenimiento, uno de los objetivos de la reforma tributaria de 2016 no consistió en los gravámenes a los usuarios de mecanismos alternativos de solución de conflictos en general y mucho menos, de la justicia arbitral en particular, o en reestablecer algo cercano o en alguna medida semejante al arancel judicial.” Luego “si bien la legislación de la que hace parte la norma demandada se concibió y expidió como una reforma tributaria, esto en sí mismo no hace que la contribución especial controvertida, dado su carácter de carga fiscal, mantenga una relación de identidad con los ejes temáticos de dicha normatividad.”

90. Con fundamento en lo anterior, la Sentencia C-084 de 2019 determinó que la *“identidad relativa busca que los cambios introducidos por las plenarias de las cámaras guarden una relación sustantiva con los núcleos temáticos o asuntos debatidos y aprobados en primer debate. Implica un vínculo sustantivo entre los asuntos discutidos y votados en primer debate y los cambios incorporados por las plenarias de las cámaras legislativas.”*

91. Así las cosas, la jurisprudencia constitucional ha reconocido que aun cuando exista algún tipo de relación entre una norma introducida en segundo debate y los asuntos discutidos en primer debate, si la *modificación* comporta un tema nuevo, debe debatirse y votarse su contenido.⁶⁹ De manera que si la disposición novedosa no surte el correspondiente debate, se vulneran los principios de consecutividad e identidad flexible. Dicho criterio ha sido de especial relevancia en asuntos de naturaleza tributaria en atención al principio democrático porque según este principio *“la creación de las contribuciones públicas y sus elementos estructurales solo puede estar en cabeza de los órganos de representación popular.”*⁷⁰ Esto encuentra fundamento *“en una de las primeras garantías políticas, que luego adquiere normativa en la Carta Magna de 1215, según la cual, no pueden existir tributos sin representación.”*⁷¹

92. De esta manera, en el proceso legislativo se garantiza la representación a partir de unas reglas de procedimiento y estas reglas constituyen las condiciones esenciales en la formación de la voluntad libre de cada una de las cámaras y *“una garantía del debate y de procesos deliberativos transparentes, imparciales y reflexivos.”*⁷² Con base en lo anterior, *“el ámbito tributario, en el cual se maximizan las exigencias del principio democrático, los principios de consecutividad e identidad flexible permitan la introducción, en segundo de debate, adiciones y supresiones a los proyectos de Ley, solo si tales modificaciones no comportan una materia de regulación separable, autónoma o independiente.”*⁷³ (énfasis añadido)

⁶⁹ Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-084 de 2019.

⁷⁰ *Ibidem.*

⁷¹ Cfr., Corte Constitucional. Sentencias C-004 de 1993, C-084 de 1995 y C-084 de 2019.

⁷² Cfr., Corte Constitucional. Sentencia C-084 de 2019.

⁷³ *Ibidem.*

El derecho fundamental a la educación. Dimensión de accesibilidad del derecho a la educación superior

93. Los artículos 67 y 68 de la Constitución establecen la educación como derecho fundamental y como servicio público con función social,⁷⁴ vinculado a la dignidad humana y al desarrollo personal y colectivo de los ciudadanos.⁷⁵ En virtud de la Observación General No. 13 del Comité del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (Comité PIDESC), la Corte Constitucional ha indicado que el contenido esencial del derecho a la educación tiene cuatro componentes estructurales e interrelacionados que se concretan, a su vez, en distintas obligaciones.⁷⁶ En primer lugar, la asequibilidad o disponibilidad que se refiere a garantizar la oferta educativa mediante instituciones públicas y privadas, asegurando condiciones como infraestructura adecuada, materiales completos y recursos tecnológicos. El segundo componente, la accesibilidad o acceso, que se concentra en eliminar la discriminación y permitir a todas las personas ingresar al sistema educativo en igualdad de condiciones. Además, la adaptabilidad y permanencia que exige que el sistema educativo se ajuste a las necesidades individuales de los estudiantes, considerando su entorno social y cultural para prevenir la deserción escolar. Por último, la aceptabilidad y calidad que demandan que la educación sea culturalmente relevante y de alta calidad, alineada con los objetivos educativos y estándares definidos por el Estado. La Observación General 13 también subraya la importancia de la educación primaria, secundaria y superior, para el desarrollo de la igualdad.

94. El artículo 69 de la Constitución prevé que el Estado debe facilitar mecanismos financieros que hagan posible el acceso de todas las personas aptas a la educación superior. Para la Corte es claro que, dado que la Constitución Política habilita la prestación del servicio educativo por parte del sector privado, el deber previsto en el artículo 69 consistente en facilitar los mecanismos financieros para posibilitar el acceso a este servicio se inscribe dentro de la dimensión de accesibilidad al derecho a la educación. Esto, por cuanto los mecanismos financieros permiten la asunción de los costos de la educación superior prevista por el sector privado y por esa vía garantizan el goce del derecho.

95. Ahora bien, el artículo 150.19 literal *d* de la Constitución Política prevé que mediante la ley le corresponde al Congreso de la República dictar normas generales y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el gobierno para regular las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquiera otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados del público.

⁷⁴ *Cfr.*, Corte Constitucional. Sentencia C-418 de 2020.

⁷⁵ *Cfr.*, Corte Constitucional. Sentencias C-520 de 2016, C-552 de 2016, C-418 de 2020, T-202 de 2000, T-653 de 2017 y SU-032 de 2022.

⁷⁶ *Cfr.*, Corte Constitucional. Sentencias T-452 de 1997, T-585 de 1999, T-571 de 1999, T-620 de 1999, T-1044 de 2010, T-164 de 2012 y T-1026 de 2012.

96. La lectura conjunta de las dos normas constitucionales referidas, el artículo 69 y el artículo 150.19 literal *d*, permite afirmar que la facilitación de mecanismos financieros para garantizar la dimensión de accesibilidad de la educación se satisface mediante la regulación especial del crédito educativo por la ley, incluso con prevalencia sobre la provisión directa de este mecanismo financiero. Aunque la Constitución no obliga al Estado a proveer directamente los mecanismos financieros que permitan el acceso a la educación superior, es claro que una medida de este tipo se encuentra dentro de la discrecionalidad del legislador y contribuye a la garantía de accesibilidad del derecho a la educación. Sin embargo, ello no excluye el cumplimiento del mandato constitucional consistente en proferir las reglas generales con sujeción a las cuales el ejecutivo regule el crédito educativo, de manera diferente a las demás modalidades de crédito como el crédito de consumo, el crédito industrial, el crédito hipotecario, el crédito agropecuario, etc., de forma que garantice la accesibilidad, permanencia y adecuada terminación de los ciclos de estudios por parte de los estudiantes en la educación superior.

97. Dado que este mecanismo de financiación tiene un propósito específico: hacer posible el acceso de todas las personas a la educación superior, su regulación debe contener normas expresas y alinear incentivos para que el mercado financiero, especialmente en el que interviene el ICETEX, (*i*) considere, por lo menos, la condición de iliquidez temporal en la que se encuentra un estudiante mientras cursa y culmina sus estudios, y (*ii*) reconozca que en el crédito educativo la capacidad de pago del deudor aumenta conforme logra vincularse al mercado de trabajo y consolidar una posición en este en cuanto culmina los estudios financiados. Estas son condiciones necesarias para asegurar la suficiencia de estos mecanismos diferentes de otras modalidades de crédito, y por lo mismo cumplir el mandato previsto en el artículo 69 de la Constitución Política.

98. Para la Corte es claro que la ausencia de regulación del crédito educativo reduce las posibilidades de que el sistema financiero participe de este mercado y oferte líneas de crédito en condiciones de competencia, de modo que los estudiantes accedan al mejor producto crediticio que el mercado pueda ofrecer, por oposición a estar obligados a acceder a un único mecanismo de financiación de sus estudios superiores (el crédito público). Aunque la provisión directa de créditos financiados con recursos públicos es una medida loable, resulta insuficiente cuando se ha incumplido el deber de regular de forma diferenciada el crédito educativo que puede ser otorgado por las entidades financieras, incluida el ICETEX, con los recursos que capten del público. Así, el Congreso de la República debe dar cumplimiento al mandato previsto en el artículo 69 de la Constitución Política y tramitar una ley que regule de forma especial el crédito educativo de forma que este posibilite el acceso de todas las personas a la educación superior.

99. La ausencia de regulación del crédito educativo, y la consecuente imposibilidad de que este sea provisto por otras entidades financieras diferentes al

ICETEX hace insuficiente la provisión directa del servicio como garantía de accesibilidad desde un enfoque de derechos. La Ley 1002 de 2005 y el Acuerdo 013 de 2007 establecen que el ICETEX tiene como objetivo promover la educación superior, mediante el otorgamiento créditos educativos y subsidios para la entrada y permanencia en la educación superior, priorizando a individuos de bajos recursos y con mérito académico.

100. El crédito educativo del ICETEX tiene entonces condiciones de focalización pues se dirige a los estudiantes de bajos recursos y con mérito educativo. Si bien, la focalización ha sido reconocida como una estrategia válida de maximización de la inversión de recursos públicos, lo cierto es que la ausencia de otros créditos educativos en el mercado financiero reduce la posibilidad de que los estudiantes que no sean calificados como de bajos recursos o con méritos académicos accedan a un crédito que facilite su acceso y permanencia en el sistema de educación superior.

101. En la Sentencia C-308 de 2022, la Sala Plena decidió la demanda de inconstitucionalidad que se presentó en contra de la expresión “que contemplen la capitalización de intereses”, contenida en el artículo 121 del Decreto Ley 633 de 1993 –Estatuto Orgánico del Sistema Financiero–.⁷⁷ La Sala concluyó que la posibilidad de que las entidades financieras utilicen el sistema de capitalización de intereses en materia de créditos educativos de largo plazo no desconocía lo dispuesto en los artículos 67 y 69 de la Constitución Política. Sin embargo, la Corte constató, conforme a los datos y la estadística de crédito educativo aportadas al proceso, la existencia de una problemática en esta materia que requería la intervención estatal a efectos de dar pleno cumplimiento al artículo 69 de la Constitución. Por esta razón, la Sala Plena exhortó al Gobierno Nacional para que, en el marco de sus competencias, regule el crédito educativo para el acceso a la educación superior, sin perjuicio de que adicionalmente promueva la legislación que considere indispensable para el cumplimiento del citado mandato constitucional.

⁷⁷ Decreto Ley 633 de 1993 –Estatuto Orgánico del Sistema Financiero–, artículo 121: “‘‘Artículo 121. SISTEMAS DE PAGO E INTERESES. 1. Capitalización de intereses en operaciones de largo plazo. En operaciones de largo plazo los establecimientos de crédito podrán utilizar sistemas de pago que contemplen la capitalización de intereses, de conformidad con las reglamentaciones que para el efecto expida el Gobierno Nacional. // 2. Sistemas de pago alternativos para créditos de mediano y largo plazo. Las entidades que concedan créditos de mediano o largo plazo denominados en moneda legal deberán ofrecer a los usuarios sistemas de pagos alternativos con las siguientes características: a. Un sistema de créditos que contemple en cada año el pago total de los intereses causados en el período, o // b. Un sistema que ofrezca como beneficio para el deudor programas de amortización que contemplen la capitalización de intereses conforme al artículo 886 del Código de Comercio y de acuerdo con las condiciones que para el efecto establezca el Gobierno Nacional.// La Superintendencia Bancaria vigilará el cumplimiento de la presente norma de tal manera que las entidades que otorguen créditos de mediano y largo plazo ofrezcan, a elección de los usuarios, los sistemas establecidos en este numeral.// 3. Límites a los intereses. De conformidad con el artículo 64 de la Ley 45 de 1990 y para los efectos del artículo 884 del Código de Comercio, en las obligaciones pactadas en unidades de poder adquisitivo constante (UPAC) o respecto de las cuales se estipule cualquier otra cláusula de reajuste, la corrección monetaria o el correspondiente reajuste computará como interés. // En cualquier sistema de interés compuesto o de capitalización de intereses se aplicarán los límites previstos en el mencionado artículo. Sin embargo, dichos límites no se tendrán en cuenta cuando se trate de títulos emitidos en serie o en masa, cuyo rendimiento esté vinculado a las utilidades del emisor.// Parágrafo. Toda tasa de interés legal o convencional en la cual no se indique una periodicidad de pago determinada se entenderá expresada en términos de interés efectivo anual’’ (se resalta el apartado que se demanda).’’ Énfasis añadido.

102. La Sala Plena estima necesario insistir en el exhorto efectuado en la Sentencia C-308 de 2022 y llamar la atención del Gobierno nacional y el Congreso de la República sobre la necesidad de dar cumplimiento pleno al mandato previsto en el artículo 69 de la Constitución Política, y regular el crédito educativo en ejercicio de la facultad prevista en el artículo 150.19 literal d de la Constitución Política que debe ser ejercida con sujeción a las reglas generales contenidas en la ley. El cumplimiento de este mandato constitucional está asociado a la garantía del componente de accesibilidad del derecho a la educación superior, y contribuirá a superar las dificultades que la apoderada del ICETEX advierte como razones para la adopción de una sentencia con efectos diferidos.

E. Análisis del caso concreto

La introducción del artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 desconoció los principios de consecutividad e identidad flexible

103. La aprobación de la contribución para beneficiar a los estudiantes que financian sus estudios en educación superior mediante crédito reembolsable con el ICETEX, contenida en el artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 desconoció los principios de consecutividad e identidad flexible. Lo anterior, por cuanto: *primero*, el artículo demandado no fue debatido ni votado por las comisiones constitucionales permanentes de asuntos económicos, sino que fue propuesto y aprobado en los debates de las plenarias de la Cámara de Representantes y del Senado de la República; y, *segundo*, la creación de un tributo para beneficiar a estudiantes deudores del ICETEX es una materia de regulación autónoma y separable, que no se relaciona con lo debatido en las comisiones constitucionales permanentes.

Primero. El artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 fue propuesto y aprobado en los debates surtidos ante las plenarias de la Cámara de Representantes y el Senado de la República.

104. A continuación, se resumen los antecedentes de la aprobación del artículo demandado:

105. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público radicó en la Cámara de Representantes el Proyecto de Ley No. 118 (Cámara) y 131 (Senado) “*Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones.*”⁷⁸ La exposición de motivos fue publicada en la Gaceta

⁷⁸ El 18 de agosto de 2022, el Ministro de Hacienda y Crédito Público radicó una solicitud de trámite de urgencia al Proyecto de Ley 118 de 2022 Cámara “*Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones.*”
Ver <https://leyes.senado.gov.co/proyectos/images/documentos/Textos%20Radicados/proyectos%20de%20ley/2022-2023/PL-131S-2022--PL-118C-2022.pdf>

del Congreso No. 917 de 2022 del 12 de agosto de 2022. Según este documento, el objeto del proyecto de ley consistía en *“avanzar fundamentalmente en dos dimensiones. Primero, en disminuir las exenciones inequitativas de las que gozan las personas naturales de más altos ingresos y algunas empresas, así como cerrar caminos para la evasión y la elusión tributaria. Segundo, en lograr la consecución suficiente de recursos para financiar el fortalecimiento del sistema de protección social.”* Para ello, el Ministerio contempló *“ajustes al sistema tributario, que permiten avanzar en materia de progresividad, equidad, justicia, simplicidad y eficiencia.”*⁷⁹ En dicha exposición, se resaltó que las medidas dispuestas en este proyecto *“se alinean con la priorización que se hará de algunos sectores estratégicos de acuerdo con el plan de Gobierno del Presidente Petro, como por ejemplo la educación, la salud, la protección del medio ambiente, la transición energética, el desarrollo productivo, y la economía popular.”*⁸⁰

106. Este proyecto inicial contenía 67 artículos y estaba dividido en siete (7) títulos. No se advierte en el articulado original la inclusión de alguna propuesta de norma para crear un tributo tendiente a financiar la operación del ICETEX o aliviar las obligaciones de los estudiantes beneficiarios de créditos condonables. Tampoco se incluyó en el proyecto presentado un artículo para crear la contribución para beneficiar a los estudiantes que financian sus estudios en educación superior mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX. El informe de ponencia para primer debate en las Comisiones Terceras conjuntas de la Cámara de Representantes y del Senado de la República fue publicado en la Gaceta del Congreso No. 1199 del 4 de octubre de 2022 (Cámara de Representantes) y en la Gaceta del Congreso No. 1200 del 5 de octubre de 2022 (Senado). En dichos informes, se recopilaron las observaciones y las posiciones que fueron formuladas por diferentes congresistas en las reuniones previas al debate. En el informe de ponencia para primer debate, únicamente se realizaron cinco referencias al ICETEX o a las Instituciones de Educación Superior (IES), sin que ninguna de ellas estuviese relacionada con la contribución dispuesta en el artículo 95, así:

- (i) Los y las representantes Daniel Carvalho Mejía, Jennifer Dalley Pedraza Sandoval, Luvi Katherine Miranda Peña, Carlos Alberto Carreño Marín, Carolina Giraldo Botero, Jonathan Ferney Pulido Hernández, Ariel Fernando Ávila Martínez, Catherine Juvinao Clavijo y otros presentaron una proposición para modificar el artículo 879 del Estatuto Tributario con el propósito de extender *“la exención del GMF a los retiros efectuados de cuentas de ahorros corrientes o correspondientes o desembolsos realizados por el ICETEX y transacciones que realice el ICETEX para garantizar el funcionamiento y cumplimiento de su objeto social.”*⁸¹

⁷⁹ Gaceta del Congreso No. 917 de 2022, p.,2.

⁸⁰ *Ibidem.*

⁸¹ Gaceta del Congreso No. 1199 del 4 de octubre de 2022 (Cámara de Representantes), p., 49.

- (ii) La representante Saray Elena Robayo Bechara propuso un artículo sobre la deducción de intereses sobre préstamos educativos del ICETEX y para adquisición y arrendamiento de vivienda.⁸² En ese sentido, propuso modificar el artículo 119 del Estatuto Tributario para incluir un tercer inciso *“en el que para los años 2023 a 2025, alternativamente el contribuyente podrá tomar la deducción arrendamiento de vivienda, siempre que se informe a la DIAN el número de cédula de (sic) arrendador y el valor del contrato, lo cual aplica sólo para un integrante del hogar.”*
- (iii) El representante Álvaro Leonel Rueda presentó una proposición para la creación de una excepción general de estampillas, tasas e impuestos municipales o departamentales a los contratos y *“actividades que desarrollen las empresas industriales y comerciales del Estado, sociedades de economía mixta, instituciones de educación superior públicas y Empresas Sociales del Estado.”*⁸³ Esta proposición se presentó en el grupo de temas como “[o]tro” y se categorizó como un subtema de *“[e]xención estampillas e impuestos municipales.”*
- (iv) El representante Jorge Hernán Bastidas Rosero propuso modificar el artículo 96 del Estatuto Tributario en el sentido de adicionar un párrafo al numeral 3 para *“establecer que la limitación establecida (contrato realidad) no aplicará cuando el objeto del contrato de trabajo sea el desarrollo de labores docentes en programas de educación formal impartidos en instituciones de educación superior por el Ministerio de Educación.”*⁸⁴ Esta proposición se agrupó como un tema “[s]imple” y se categorizó como parte del subtema *“[s]ujetos que no pueden optar por el impuesto unificado en el régimen simple.”*
- (v) El representante Óscar Hernán Sánchez León presentó una proposición para adicionar un inciso al artículo 1º del Proyecto de Ley así *“[e]l gasto público social que trata la presente ley tendrá un enfoque y/o prioridad en la educación pública superior y en el bienestar de las personas mayores.”*⁸⁵

107. El Senador Efraín José Cepeda Sarabia, el Representante Armando Antonio Zabarain D’Arce, y la Representante Luvi Katherine Miranda Peña presentaron una proposición para derogar el *“artículo 256 del Estatuto Tributario que consagra un descuento para inversiones realizadas en investigación, desarrollo tecnológico o innovación. Al mismo tiempo, se mantiene vigente sin limitación el beneficio de la deducción por donaciones e inversiones a estas mismas actividades.”*

⁸² *Ibidem*, p., 50.

⁸³ *Ibidem*, p., 16.

⁸⁴ *Ibidem*, p., 53.

⁸⁵ *Ibidem*, p., 30.

108. En el Acta No 001 de 2022, correspondiente a la sesión ordinaria del 23 de agosto de 2022, publicada en la Gaceta del Congreso No. 1309 del 24 de octubre de 2022, se dejó constancia de la discusión, aprobación y votación del Proyecto de Ley en las Comisiones Terceras conjuntas de asuntos económicos. En dicha sesión, el Ministro de Hacienda y Crédito Público manifestó que “[e]l propósito de esta Reforma, aquí van a ir presentando las láminas; entonces adelante, por una parte digamos de acuerdo con los principios constitucionales de equidad, progresividad y eficiencia, aquí presentamos una Reforma para fortalecer la tributación e incrementar por lo tanto los ingresos del Estado, digamos luchar contra la evasión y promover la salud pública y el medio ambiente. Y la Reforma permite digamos enfrentar el doble desafío que tenemos hoy en el gobierno.”⁸⁶ El Ministro agregó: “[e]l segundo objetivo, pues es tener suficientes recursos para el gasto social, es uno de los objetivos básicos de esta Reforma.”⁸⁷

109. En el texto aprobado en primer debate por las Comisiones Terceras conjuntas de asuntos económicos no se encuentra ninguna referencia a una contribución a cargo de las IES que cuenten con estudiantes que financian sus estudios con créditos al ICETEX.⁸⁸ La proposición sobre la modificación del artículo 879 del Estatuto Tributario relacionado con la exención del GMF a las transacciones financieras que realiza el ICETEX para el funcionamiento y cumplimiento de su objeto social es lo más cercano que hubo a una discusión sobre los créditos educativos. Así, ni el informe de ponencia para primer debate en las Comisiones Económicas Conjuntas Terceras de la Cámara y Senado de la República, ni las actas del debate que se surtió en esa instancia legislativa permiten identificar algún elemento que le permita a esta Corte advertir que en el primer debate del proyecto de ley se discutiera alguna norma relativa a la creación de un tributo de cualquier naturaleza, ni mucho menos una contribución para beneficiar a los estudiantes con crédito del ICETEX.

110. En suma, la Sala Plena advierte que, *primero*, en el informe de ponencia presentado para primer debate ante las Comisiones Terceras conjuntas de asuntos económicos no se encuentra alguna proposición que se refiriera a una contribución como la prevista en el artículo 95 de la Ley 2277 de 2022. *Segundo*, la única proposición debatida en las Comisiones Terceras conjuntas que guarda alguna relación con el ICETEX se ocupaba de la extensión del beneficio tributario de exención del GMF de los recursos girados por el ICETEX, pero en manera alguna implicaba la creación de una nueva obligación tributaria para beneficiar a los estudiantes que financian sus estudios con créditos concedidos por el ICETEX. *Tercero*, el debate y discusión que se surtió ante las Comisiones Terceras conjuntas de asuntos económicos incluyó alusiones a la necesidad de financiar el gasto público social, que comprende las inversiones en educación.

⁸⁶ Gaceta del Congreso No. 1309 del 24 de octubre de 2022, p., 174.

⁸⁷ *Ibidem.* p., 176.

⁸⁸ Gaceta del Congreso No. 1283 del 20 de octubre de 2022.

111. El informe de ponencia para segundo debate ante la Plenaria del Senado de la República se publicó en la Gaceta del Congreso No. 1359 del 1 de noviembre de 2022. En la ponencia se hizo un recuento de las principales discusiones del debate ante las Comisiones Terceras conjuntas de asuntos económicos, así como de las reuniones que se llevaron a cabo entre los ponentes y coordinadores, y el equipo técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y de la DIAN. En particular, se indicó que en la reunión del 20 de octubre de 2022 se analizaron más de 250 proposiciones relacionadas con temas como *“sobretasa a las industrias extractivas, zonas francas, delitos, impuesto al patrimonio, impuestos ambientales, impuestos saludables y beneficios de las Zonas Económicas y Sociales Especiales – ZESE.”*⁸⁹

112. La ponencia presentó un pliego de modificaciones al articulado aprobado por las Comisiones Terceras de asuntos económicos.⁹⁰ En la relación de las proposiciones de nuevos artículos no se advierte alguna referencia a tasas o gravámenes en cabeza de las IES o en favor del ICETEX. Por el contrario, se propuso modificar el artículo 256 del Estatuto Tributario y eliminar el descuento tributario del 25% por inversiones realizadas en investigación, desarrollo tecnológico e innovación.⁹¹ En la Gaceta del Congreso No. 1364 del 1 de noviembre de 2022 se publicó el informe de ponencia negativa para segundo debate en la plenaria del Senado de la República presentado por el senador Miguel Uribe Turbay. En dicho informe tampoco se propone alguna modificación o discusión sobre una contribución de las IES en favor de los estudiantes que financien sus estudios con créditos del ICETEX.

113. En el Acta No. 22 de la sesión ordinaria del 2 de noviembre de 2022⁹² se dejó constancia de la discusión, aprobación y votación del Proyecto de Ley No. 118 (Cámara) y 131 (Senado) en la Plenaria del Senado de la República. En dicha sesión se presentó una proposición por parte del senador Juan Pablo Gallo Maya para adicionar el proyecto de ley con un artículo nuevo. La proposición versaba sobre la creación de una contribución para beneficiar a los estudiantes que financian sus estudios en educación superior mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX,⁹³ y corresponde al que, a la postre, sería el artículo 95 de la ley.

114. El Presidente del Senado de la República abrió la votación de los artículos nuevos avalados y concertados así *“costo de mano de obra en el cultivo de papa, toros, los Esmeralda Hernández; IVA a cárceles, Gustavo Moreno; Abastos, Int Asprilla; anonimización de datos en materia de declaración de renta, Angélica Lozano; ICETEX, Juan Pablo Gallo; al Plan Antievasión, David Luna y el de Imelda Daza. Abra el registro, señor secretario, para votar este bloque, señor secretario, gracias por la paciencia. La coordinadora ponente invita a votar sí a los artículos*

⁸⁹ Gaceta del Congreso No. 1359 del 1 de noviembre de 2022, p.,4.

⁹⁰ *Ibidem.* p., 10.

⁹¹ *Ibidem.* p., 13.

⁹² Esta acta fue publicada en la Gaceta del Congreso No. 121 del 7 de marzo de 2023.

⁹³ Gaceta del Congreso No. 121 del 7 de marzo de 2023, p., 183.

nuevos presentados por los partidos de Gobierno. Gracias a todos los partidos por mejorar esta reforma, incluyendo, el artículo nuevo del Partido Cambio Radical.” La votación tuvo como resultado 69 votos a favor y 10 votos en contra, para un total de 79 votos.⁹⁴

115. Finalmente, en la Gaceta del Congreso No. 1387 del 9 de noviembre de 2022 obra el texto definitivo aprobado por la Plenaria del Senado de la República en sesión del 2 de noviembre de 2022,⁹⁵ que incluye el artículo demandado.

116. Por otra parte, en la Gaceta del Congreso No. 1358 del 31 de octubre de 2022 se publicó el informe de ponencia para segundo debate ante la Plenaria en la Cámara de Representantes del Proyecto de Ley No. 118 Cámara y 131 Senado, presentado por la representante Luví Katherine Miranda Peña. El informe de ponencia es igual al presentado a la plenaria del Senado de la República, y tampoco contiene elemento alguno relacionado o conexo con el artículo 95 demandado. En otras palabras, el informe de ponencia no incluyó ninguna proposición relacionada con la creación de una contribución para beneficiar a los estudiantes que financian sus estudios en educación superior mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX.

117. En el Acta No. 028 de la sesión ordinaria del 3 de noviembre de 2022⁹⁶ se dejó constancia de la discusión, aprobación y votación del Proyecto de Ley No. 118 (Cámara) y 131 (Senado) en la plenaria de la Cámara de Representantes. En el debate, los representantes Jaime Raúl Salamanca, Daniel Carvalho, Wilmer Castellanos, Luis Albán y otros, presentaron una proposición de artículo nuevo para la creación de una contribución para beneficiar los estudiantes que financian sus estudios en educación superior mediante crédito educativo reembolsable con el ICETEX.⁹⁷ Este artículo corresponde a la disposición acusada y fue aprobado por la Plenaria de la Cámara de Representantes.⁹⁸

118. El texto definitivo del Proyecto de Ley No. 118 (Cámara) y 131 (Senado) aprobado por la Plenaria de la Cámara de Representantes consta en la Gaceta del Congreso No. 1385 del 8 de noviembre de 2022.

119. El informe de conciliación al proyecto de ley 118 (Cámara) y 131 (Senado) de 2022 fue publicado en las Gacetas del Congreso No. 1412 y 1413 del 11 de noviembre de 2022. Dado que el artículo 95 *sub examine* fue aprobado exactamente igual en las plenarias del Senado y la Cámara de Representantes, el informe de

⁹⁴ Gaceta del Congreso No. 121 del 7 de marzo de 2023, p., 180.

⁹⁵ Gaceta del Congreso No. 1387 del 9 de noviembre de 2022, p., 22.

⁹⁶ Esta acta fue publicada en la Gaceta del Congreso No. 175 del 17 de marzo de 2023.

⁹⁷ Gaceta del Congreso No. 175 del 17 de marzo de 2023, pp., 101-102.

⁹⁸ El secretario general abrió el registro para votar los artículos nuevos y leídos (p.,103) y cerró la votación con un resultado a favor de 104 votos y en contra de 3 votos, para un total de 107 votos (p.,104). Así, el presidente de la Plenaria indicó que *“una vez aprobado los artículos nuevos de todas las bancadas Cambio Radical, Conservador, Centro Democrático, Partido Verde, Liberales, Pacto Histórico, porque acá se tiene la escucha hacia todos y todas, pasamos ahora a la votación del título y la pregunta de la reforma tributaria, haga la lectura señor secretario.”*

conciliación no propuso alguna fórmula de arreglo respecto de su texto. El informe de conciliación fue aprobado por cada una de las plenarias según consta en las actas número 27 de la sesión ordinaria del 16 de noviembre de 2022,⁹⁹ y 32 de la sesión ordinaria del 17 de noviembre de 2022¹⁰⁰ contenida en la Gaceta del Congreso No. 1739 del 30 de diciembre de 2022.

120. En suma, el artículo 95 demandado fue introducido al Proyecto de Ley No. 118 (Cámara) y 131 (Senado) durante el segundo debate de cada una de las plenarias surtidas en el Senado de la República y en la Cámara de Representantes. Así, entonces, la disposición acusada (i) no fue contemplada en el proyecto de ley radicado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público; además, (ii) no fue propuesto, debatido ni votado en el primer debate surtido en las comisiones constitucionales permanentes. (iii) La única medida relacionada con el ICETEX que fue debatida en las comisiones constitucionales permanentes, correspondía a una exención del GMF a las transacciones financieras que realiza el ICETEX.

Segundo. La creación del tributo previsto en el artículo 95 acusado es una materia autónoma que no guarda relación alguna con los asuntos debatidos en comisiones terceras económicas de asuntos económicos

121. De la revisión del trámite legislativo se observa que (a) la creación de un tributo como el previsto en el artículo 95 demandado es una materia autónoma e independiente de lo discutido y votado en las comisiones terceras constitucionales de asuntos económicos; y (b) la simple alusión al gasto público social, o a la importancia de la educación superior es insuficiente para concluir que la creación del tributo previsto en el artículo 95 demandado corresponde a un asunto debatido y votado en las comisiones terceras constitucionales permanentes de asuntos económicos.

122. *La creación de un tributo como el previsto en el artículo 95 demandado es una materia autónoma e independiente de lo debatido y votado en las comisiones constitucionales permanentes.* En criterio de la Sala Plena, en materia tributaria el principio de consecutividad garantiza, además, el cumplimiento de la máxima según la cual *no hay impuesto sin representación*. Tal como lo advirtió el experto Alfonso Palacios Torres, la omisión del debate y votación sobre la creación de un nuevo tributo no es una situación de menor entidad con meras implicaciones formales, pues reduce la probabilidad de que se adviertan posibles riesgos o vulneraciones a derechos fundamentales, o situaciones inconvenientes o contraproducentes a nivel económico. Así, la creación de un nuevo tributo y la definición de todos y cada uno de sus elementos esenciales son asuntos autónomos que deben ser debatidos en todas las instancias del proceso legislativo y que deben guardar relación con la temática general de una reforma tributaria en tanto aumentan el recaudo. Ello no implica en

⁹⁹ Esta acta fue publicada en la Gaceta del Congreso No. 107 del 16 de noviembre de 2022

¹⁰⁰ Esta acta fue publicada en la Gaceta del Congreso No. 1739 del 30 de diciembre de 2022, p., 22

manera alguna que los artículos incluidos en un proyecto de ley que prevén la creación de nuevos tributos no puedan mutar en función del dinamismo del debate legislativo, pero en todo caso deben ser incluidos, debatidos y aprobados en todas las instancias del proceso legislativo de forma tal que se garantice que un nuevo tributo cumpla, como todas las leyes, con el requisito previsto en el artículo 157 de la Constitución Política. Esto es, que haya sido aprobado en primer debate en las comisiones permanentes de cada cámara legislativa y en segundo debate en plenarios de las mismas.

123. En este caso, no existe conexidad o identidad entre las proposiciones sobre la exención del GMF a las transacciones del ICETEX y la creación de una contribución para beneficiar a los estudiantes que financian estudios superiores en crédito reembolsable con la entidad. Esto, por cuanto la exención al GMF es un beneficio tributario que persigue fines extrafiscales como asegurar que los recursos públicos gastados en crédito educativo no se destinen a un propósito diferente a financiar la educación superior del beneficiario, o reducir los costos marginales por el manejo financiero de estos recursos. Mientras que la creación de la contribución corresponde al nacimiento de una carga impositiva nueva que afecta la situación económica de los obligados, puede impactar el mercado educativo y tiene destinación específica.

124. *La simple alusión al gasto público social, o a la importancia de la educación superior es insuficiente para concluir que la creación del tributo previsto en el artículo 95 demandado corresponde a un asunto debatido y votado en las comisiones terceras constitucionales permanentes.* El Director de Desarrollo del Derecho y del Ordenamiento Jurídico del Ministerio de Justicia y del Derecho señaló que las proposiciones radicadas desde el primer debate guardan relación con el artículo 95. Advirtió que el representante Oscar Sánchez solicitó añadir al artículo 1° del proyecto de ley que “[e]l gasto público social que trata la presente ley tendrá un enfoque y/o prioridad en la educación superior y en el bienestar de las personas mayores.” Indicó que la representante Saray Elena Robayo Bechara propuso la deducción de intereses sobre préstamos educativos ICETEX y “[a]unque esta proposición no es propiamente una contribución, sí pretende dar alivios a los estudiantes con créditos para que puedan adquirir vivienda.”¹⁰¹ Con fundamento en lo anterior considera que, en efecto, desde el primer debate, “se incluyó dentro del eje de debate lo relacionado con el gasto social en Educación Superior y se tuvo la intención de generar alivios para quienes tenían créditos educativos.” Luego, en el primer debate, dijo, “se incluyó dentro del eje de debate lo relacionado con el gasto social en Educación Superior y se tuvo la intención de generar alivios para quienes tenían créditos educativos”, al tiempo que agregó que “**la contribución aquí debatida guarda relación directa con los objetivos prioritarios de la reforma tributaria que se enmarcan dentro de la consecución de gasto social para sectores clave como el educativo.**” (énfasis añadido)

¹⁰¹ Expediente digital “Intervención Ministerio de Justicia y del Derecho”

125. Por su parte, el Jefe de la Oficina Asesora Jurídica del Ministerio de Educación refirió que el demandante no tuvo en cuenta las motivaciones que llevaron al Gobierno Nacional a radicar el proyecto de ley de reforma tributaria y no tuvo en cuenta que el artículo fue aprobado en la Cámara de Representantes y en el Senado de la República, y no en un espacio de deliberación diferente.¹⁰² En el mismo sentido, la Presidencia de la República, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y el ICETEX afirmaron que la disposición no desconoce los principios de consecutividad e identidad flexible, pues *“la regla en ella prevista, consistente en la creación de una contribución (IES) en beneficio de estudiantes que financian estudios superiores con crédito reembolsable con el ICETEX-, guarda una clara y estrecha relación de conexidad temática con una de las materias que fue objeto de debate y aprobación durante todo el trámite legislativo, tanto en comisiones conjuntas como en plenarias, cual fue la consecución de ingresos destinados al gasto social, entre ellos, para optimizar el servicio y derecho a la educación superior.”*¹⁰³

126. De manera que, a juicio de las citadas entidades públicas, el proyecto de ley sí guarda relación con la disposición acusada porque *“la búsqueda de recursos para el fomento de la educación superior siempre fue uno de los temas centrales y materia de debate en comisiones conjuntas de Cámara y Senado, dado su vínculo inescindible con la manifiesta necesidad de la consecución de recursos para el gasto social que constituye un eje central de la reforma tributaria impulsada por la Ley 2277 de 2022.”*¹⁰⁴

127. A juicio de la Sala Plena, el argumento propuesto por los intervinientes oficiales confunde el análisis de unidad de materia con el que corresponde a la determinación del cumplimiento de los principios de consecutividad e identidad flexible. La simple alusión a la educación superior dentro de los propósitos de la reforma tributaria es insuficiente para admitir la creación de un tributo nuevo en debate de plenarias sin que esa intención haya sido planteada, debatida y votada en primer debate por las comisiones terceras constitucionales permanentes.

128. Si bien es cierto que los principios de unidad de materia, consecutividad e identidad flexible guardan una estrecha relación, de forma que su operación conjunta permite garantizar la transparencia del debate democrático, cada uno impone exigencias diferentes al ejercicio de la función legislativa. Como se señaló en precedencia, en virtud del principio de consecutividad, todos los artículos que hacen parte de un proyecto de ley deben corresponder al análisis y al debate y votación realizado del texto inicialmente presentado así como de las proposiciones que lo modifiquen o adicionen, tanto en primer debate en las Comisiones constitucionales permanentes de una y otra Cámara¹⁰⁵ como en segundo debate en las Plenarias del

¹⁰² Expediente digital *“Intervención Ministerio de Educación Nacional.”*

¹⁰³ Expediente digital *“Intervención Conjunta entre la Presidencia de la República, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y el ICETEX.”*

¹⁰⁴ *Ibidem.*

¹⁰⁵ En los términos previstos en el artículo 341 de la Constitución Política y el artículo 4 de la Ley 3 de 1992.

Senado de la República y de la Cámara de Representantes, respectivamente, así ellos hubieren sido inicialmente negados, de manera que finalmente aprobados, sean el resultado de la discusión de los temas de que tratan y que fueron planteados en todas y cada una de las etapas del proceso legislativo. En aplicación del principio de identidad flexible, las modificaciones o adiciones que surjan en las plenarias deben referirse a los asuntos o temas que se plantearon, discutieron y votaron en primer debate, independientemente que hubieren sido aprobados o negados en esta etapa.¹⁰⁶ A su turno, el principio de unidad de materia exige que todo proyecto de ley debe referirse a una misma materia y serán inadmisibles las disposiciones o modificaciones que no se relacionen con ella.

129. En consecuencia, las obligaciones que surgen del principio de consecutividad no se acreditan por el solo hecho de que una disposición guarde conexidad temática o teleológica con el objeto de la ley en la que se inserta. De modo que, desconoce el principio de consecutividad aquella disposición que, habiendo sido introducida en segundo debate no se refiera a las temáticas y asuntos debatidos y votados en las comisiones constitucionales permanentes, aun cuando ésta guarde conexión directa con la materia general de la ley en la que se inserta.

130. En este caso, es posible que el contenido de la disposición acusada guarde relación de conexidad directa con el objetivo general de la reforma tributaria consistente en tener suficientes recursos para el gasto social. Sin embargo, de ello no se sigue que la creación de un nuevo tributo para beneficiar a los estudiantes deudores de créditos ICETEX, hubiera sido parte del texto propuesto, debatido y aprobado por las comisiones terceras constitucionales permanentes. Por el contrario, la evidencia recaudada en el curso de este proceso da cuenta de que el proyecto debatido en las comisiones terceras se ocupó de asuntos como el impuesto a la renta para personas naturales, el impuesto sobre la renta para personas jurídicas, las ganancias ocasionales, el impuesto al patrimonio, el impuesto unificado, los impuestos ambientales, los impuestos saludables, la reducción de beneficios tributarios y la incorporación de mecanismos de lucha contra la evasión y la elusión tributaria, entre otras disposiciones. Así mismo, está probado que la contribución *sub examine* se introdujo en el transcurso del debate en la plenaria del Senado de la República, sin que hubiere sido analizada y votada en el primer debate surtido en las comisiones terceras constitucionales permanentes.

131. En suma, la Sala Plena concluye que la disposición acusada fue incorporada debatida y aprobada con desconocimiento de los principios constitucionales de consecutividad e identidad flexible previstos en los artículos 157 y 160 de la Constitución Política y, por lo tanto, habrá de ser declarada inexecutable. La declaratoria de inexecutable de la expresión demandada hace innecesario que en esta ocasión la Corte se pronuncie sobre el otro cargo alegado en la demanda

¹⁰⁶ Todas las citas realizadas en este párrafo fueron tomadas de: Corte Constitucional, Sentencia C-084 de 2019.

F. Sobre la solicitud del ICETEX de adoptar una sentencia con efectos diferidos

132. La Corte Constitucional ha reconocido que, aunque por regla general la declaratoria de inexecutable de una norma tiene efectos inmediatos y hacia el futuro, existen casos precisos y excepcionales en los que es posible diferir en el tiempo los efectos de la decisión. Esto resulta admisible cuando la expulsión inmediata de una norma del ordenamiento puede traer consecuencias negativas de cara al orden constitucional y a la preservación de la integridad del ordenamiento superior.¹⁰⁷ En esos eventos, es válido que la Corte constitucional señale *“un plazo prudencial para que el Legislador corrija la inconstitucionalidad que ha sido constatada.”*¹⁰⁸ En particular la Corte ha indicado que *“resulta adecuado emplear las sentencias de inexecutable con efectos diferidos cuando el mantenimiento de la disposición inconstitucional no es particularmente lesivo de los valores superiores y, en especial, el legislador goza de múltiples opciones de regulación de la materia. En estos supuestos: ‘es preferible otorgar un plazo prudencial al Congreso para que corrija la situación inconstitucional, ya que, en tal evento, una sentencia integradora afecta desproporcionadamente el principio democrático (CP art 3º) pues el tribunal constitucional estaría limitando la libertad de configuración del Legislador.’”*¹⁰⁹

133. En la Sentencia C-483 de 2020, la Sala Plena reiteró lo expresado en la Sentencia C-481 de 2019, que a su turno, reiteraba la Sentencia C-737 de 2001 para señalar que la adopción de sentencias de inexecutable con efectos diferidos por parte de la Corte *no puede obedecer a valoraciones políticas o de conveniencia, sino que debe responder a una situación límite en la que es evidente el efecto inconstitucional de la declaratoria de inexecutable simple.* Así, para recurrir a este tipo de remedio, es necesario que (i) la Corte justifique esa modalidad de decisión; (ii) sea claro que la declaración de inexecutable inmediata genera una situación constitucionalmente peor que mantener temporalmente la norma inexecutable en el ordenamiento; (iii) se explique por qué es más adecuado declarar la inexecutable diferida que proferir una sentencia integradora. Para el efecto se debe valorar el ámbito de libertad de configuración legislativa en la materia, y la intensidad de la afectación de los principios y valores constitucionales derivada del mantenimiento de la disposición acusada en el ordenamiento. Por último, (iv) la Corte debe justificar la extensión del plazo conferido al legislador, en función de la

¹⁰⁷ El artículo 45 de la Ley 270 de 1996 prevé la facultad de que la Corte module los efectos temporales de sus decisiones así: *“Las sentencias que profiera la Corte Constitucional sobre los actos sujetos a su control en los términos del artículo 241 de la Constitución Política, tienen efectos hacia el futuro a menos que la Corte resuelva lo contrario”.* Esta facultad ha sido estudiada en las sentencias C-109 de 1995, C-600A de 1995, C-070 de 1996, C-221 de 1997, C-700 de 1999, C-747 de 1999, C-112 de 2000, C-1541 de 2000, C-620 de 2001, C-141 de 2001, C-737 de 2001, C-1153 de 2005, C-720 de 2007, C-252 de 2010, C-818 de 2011, C-366 de 2011, C-473 de 2013, C-666 de 2016 (la cual expone un riguroso recuento jurisprudencial sobre la materia) y C-030 de 2019, entre otras.

¹⁰⁸ Cfr., Corte Constitucional, Sentencia C-112 de 2000.

¹⁰⁹ *Ibidem.* Reitera sentencia C-141 de 2001.

complejidad del tema y del posible impacto de la preservación de la regulación en la vigencia de los principios y derechos constitucionales.¹¹⁰

134. En este caso, la apoderada del ICETEX solicitó a la Corte que en el evento de declarar la inexecutable de la disposición acusada se profiera una sentencia que produzca efectos diferidos por tres años, *“a fin de otorgar un término razonable para que los órganos legislativos adopten la legislación correspondiente para proteger el derecho fundamental de acceso y permanencia en la educación superior, en razón al impacto adverso que tiene la exclusión de la contribución en la protección a este derecho fundamental.”*¹¹¹ Para justificar su solicitud, la apoderada del Instituto informó a la Corte que el valor a desembolsar por concepto de matrículas a las IES se reduce en \$5.804.692.425 con la aplicación de la norma acusada. Anunció también que dejarían de causarse \$15.950.852.298 en intereses por efecto de la reducción del capital girado por matrículas a las IES.

135. La Corte estima preciso señalar con toda claridad que el aumento del recaudo o el alivio que puede generar para las finanzas públicas el mantenimiento temporal de un tributo inexecutable en el ordenamiento no es una razón suficiente para adoptar una sentencia con efectos diferidos. Todo lo contrario, una posición en tal sentido constituiría un incentivo perverso para que el legislador adopte normas tributarias inexecutables en el entendido de que entre mayor sea la carga inválidamente impuesta mayor es la posibilidad de mantenerla en el ordenamiento pese a que se vulnere la Constitución. Tal como se señaló en precedencia, la adopción de una decisión de ese tipo exige a la Corte constatar, entre otras cosas, que la declaración de inconstitucionalidad inmediata genera una situación constitucionalmente peor que mantener temporalmente la norma inexecutable en el ordenamiento. En este caso, tal condición no se cumple.

136. Por el contrario, la Sala observa que conservar en el ordenamiento una norma que impone una carga tributaria y que no fue debatida y aprobada debidamente por el Congreso de la República, supone una violación flagrante de la Constitución Política y no reporta ningún beneficio para la salvaguarda de la supremacía de la Constitución. En consecuencia, la Corte no ejercerá en este caso la facultad excepcional de moderar los efectos temporales de la decisión de inexecutable a adoptar.

G. Síntesis de la decisión

¹¹⁰ Estos requisitos fueron propuestos en la Sentencia C-737 de 2001, y han sido aplicados de forma explícita o implícita por la Corte desde entonces. Recientemente fueron aplicados en las Sentencias C-030 de 2019 y C-481 de 2019.

¹¹¹ Escrito remitido el 31 de julio de 2023 por la Jefe de la Oficina Asesora Jurídica del ICETEX.

137. La Sala Plena de la Corte Constitucional estudió una demanda de constitucionalidad en contra del artículo 95 de la Ley 2277 de 2022, en la que se alegó la vulneración de los artículos 157, 160 y 338 de la Constitución Política.

138. La Sala Plena reiteró que en el trámite legislativo se garantiza la representación a partir de unas reglas de procedimiento, que constituyen las condiciones esenciales de la formación de la voluntad libre de cada una de las cámaras. Los principios de consecutividad e identidad flexible son una garantía del debate y de procesos deliberativos transparentes, imparciales y reflexivos. En particular, en el ámbito tributario, en el cual se maximizan las exigencias del principio democrático, los principios de consecutividad e identidad flexible permiten la introducción, en segundo de debate, de adiciones y supresiones a los proyectos de Ley, solo si tales modificaciones no comportan una materia de regulación separable, autónoma o independiente, como puede ser la creación de un tributo enteramente nuevo no discutido en comisiones.

139. Además, la Sala Plena la Corte se refirió al alcance del mandato previsto en el inciso cuarto del artículo 69 de la Constitución Política y concluyó que su interpretación en armonía con otras normas constitucionales, permite afirmar que la facilitación de mecanismos financieros para garantizar la dimensión de accesibilidad de la educación se satisface mediante la regulación especial del crédito educativo por la ley, incluso con prevalencia sobre la provisión directa de este mecanismo financiero. La Sala advirtió que, dado que la Constitución no obliga al Estado a proveer directamente los mecanismos financieros que permitan el acceso a la educación superior, es claro que una medida de este tipo se encuentra dentro de la discrecionalidad del legislador y contribuye a la garantía de accesibilidad del derecho a la educación. Sin embargo, señaló que, es claro que la ausencia de regulación reduce las posibilidades de que el sistema financiero participe de este mercado y oferte líneas de crédito en condiciones de competencia, de modo que los estudiantes accedan al mejor producto crediticio que el mercado pueda ofrecer, por oposición a estar obligados a acceder a un único mecanismo de financiación de sus estudios superiores (el crédito público).

140. Una vez analizado el trámite de aprobación del artículo 95 demandado, la Corte concluyó que en este se desconocieron los principios de consecutividad e identidad flexible, por cuanto: *i*), el artículo demandado no fue debatido ni votado en las Comisiones Terceras Constitucionales Permanentes, sino que fue propuesto y aprobado en el segundo debate de las plenarios de la Cámara de Representantes y el Senado de la República; y, *ii*) la creación de un tributo para beneficiar a estudiantes deudores del ICETEX es una materia de regulación autónoma y separable, que no se relaciona con lo debatido y decidido en las comisiones constitucionales permanentes.

141. Finalmente, la Corte se pronunció sobre una solicitud de diferimiento de los efectos de la sentencia de inexecutable elevada por el ICETEX. Para el efecto, la

Corte resaltó que el aumento del recaudo o el alivio que puede generar para las finanzas públicas el mantenimiento temporal de un tributo inexecutable en el ordenamiento no es una razón suficiente para adoptar una sentencia con efectos diferidos. Advirtió que una posición en tal sentido constituiría un incentivo perverso para que el legislador adopte normas tributarias inconstitucionales en el entendido de que entre mayor sea la carga inválidamente impuesta mayor es la posibilidad de mantenerla en el ordenamiento pese a que se vulnere la Constitución. En consecuencia, negó la solicitud presentada por la apoderada del ICETEX en ese sentido.

III. DECISIÓN

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

RESUELVE

ÚNICO.- Declarar **INEXEQUIBLE** el artículo 95 de la Ley 2277 de 2022 por las razones expuestas en esta decisión.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

José Fernando Reyes Cuartas
Presidente (e)

DIANA FAJARDO RIVERA
Presidenta
Ausente con comisión

NATALIA ÁNGEL CABO
Magistrada
Ausente con comisión

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ
Magistrado

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR
Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO
Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO
Magistrado
Con impedimento aceptado

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA
Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER
Magistrada

ANDREA LILIANA ROMERO LOPEZ
Secretaria General