

II. EXPEDIENTE RE-227-SENTENCIA C-517/17 (Agosto 10)
M.P. Iván Humberto Escruce Mayolo

2. Norma revisada

"DECRETO-LEGISLATIVO 731 DE 2017

(mayo 5)

MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Por el cual se dictan medidas tributarias dentro del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en el municipio de Mocoa, departamento del Putumayo.

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA,

en uso de sus facultades constitucionales y legales, en especial de las consagradas en el artículo 215 de la Constitución Política y en desarrollo de lo previsto en el Decreto 601 de 2017,

CONSIDERANDO:

Que mediante Decreto 601 del 6 de abril 2017 el Presidente de la República declaró el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en el municipio de Mocoa, departamento del Putumayo, tanto en el área urbana como en la rural, por el término de treinta (30) días calendario, contados a partir de la vigencia de dicho decreto; Que en función de dicha declaratoria, y con sustento en las facultades señaladas por el artículo 215 de la Constitución, corresponde al Gobierno nacional, en desarrollo del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, adoptar las medidas necesarias para conjurar la crisis, entre ellas, las acciones tributarias que permitan superar las dificultades económicas en los sectores productivos generadas con ocasión de la catástrofe ambiental;

Que de conformidad con lo establecido en el Decreto 601 del 6 de abril de 2017, la avalancha impactó negativamente el sector agropecuario, pues se deterioraron y destruyeron viviendas rurales, afectando la productividad de las tierras de los campesinos en relación con la generación de ingresos y su hábitat. Así mismo, causó la pérdida de cultivos agrícolas, ganado, especies menores y piscicultura, y perjudicó severamente la economía de las familias del sector rural, con efectos negativos sobre sus finanzas y proyectos productivos. La afectación de la realidad económica y social de las zonas rurales ha puesto en riesgo la seguridad alimentaria y el desarrollo económico de la región;

Que adicionalmente, la avalancha afectó parte de la infraestructura del municipio, pues destruyó el acueducto que suministraba agua a la zona afectada, se averiaron varios puentes y, por tanto, se bloquearon algunas de las vías por las que Mocoa se comunica con el resto del país;

Que en atención a lo anterior es necesario establecer un tratamiento tributario especial para algunos bienes producidos o comercializados en el municipio de Mocoa, con el propósito de estimular la demanda interna, contrarrestar los posibles impactos directos sobre la inflación e incrementar el consumo local de los bienes que se producen o comercializan en esta zona,

DECRETA:

ARTÍCULO 1o. EXENCIÓN TRANSITORIA DE IVA. Hasta el 31 de diciembre de 2017, estarán exentos de IVA sin derecho a la devolución y/o compensación, los siguientes bienes, cuya venta se realice en el municipio de Mocoa, de conformidad con lo establecido en el artículo 1o del Decreto 601 de 2017:

- a) Alimentos;
- b) Calzado;
- c) Prendas de vestir;
- d) Materiales de construcción;
- e) Electrodomésticos y gasodomésticos.

PARÁGRAFO 1o. Los saldos a favor generados en las respectivas declaraciones tributarias podrán ser imputados en las declaraciones de los períodos siguientes, pero en ningún caso podrán ser objeto de devolución y/o compensación.

PARÁGRAFO 2o. Los bienes que a la fecha de expedición de este decreto tengan la condición de exentos o excluidos del impuesto sobre las ventas continuarán con el tratamiento correspondiente a dicha calificación prevista en el Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 3o. El tratamiento previsto en este artículo se aplicará a las ventas realizadas desde el resto del territorio nacional a los responsables del Régimen Común y a las personas naturales pertenecientes al Régimen Simplificado del impuesto sobre las ventas, inscritos en el Registro Único Tributario (RUT) que se encuentren domiciliados o tengan establecimiento de comercio en el municipio de Mocoa.

Así mismo, a las ventas realizadas en el municipio de Mocoa por responsables del Régimen Común del impuesto sobre las ventas inscritos en el Registro Único Tributario (RUT), que a la fecha de entrada en vigencia del presente decreto, se encuentren domiciliados o tengan establecimiento de comercio en el municipio de Mocoa.

ARTÍCULO 2o. EXENCIÓN PARA INSUMOS ADQUIRIDOS POR LAS FUERZAS MILITARES. Los bienes gravados que sean adquiridos por parte de las Fuerzas Militares, cuyo destino sea el municipio de Mocoa y que se destinen a conjurar la crisis, gozarán del tratamiento establecido en el artículo 1o de este decreto y se someterán a las disposiciones de que trata este decreto.

ARTÍCULO 3o. DEFINICIONES. Para efectos de lo dispuesto en el presente decreto, se entenderá por:

- a) Alimentos: son todos los productos sólidos o líquidos que comen o beben los seres vivos de la especie humana y los animales con el propósito de nutrir su cuerpo, es decir, que en su acción y efecto de nutrir, conllevan a la reparación de la pérdida de energía del organismo del hombre y de los animales, dentro de los cuales se encuentran los alimentos naturales, alimentos procesados, entre otros. Se entienden incluidos en esta categoría los insumos agropecuarios;
- b) Calzado: todo género de zapato, que sirve para cubrir o resguardar el pie;
- c) Prendas de vestir: cada una de las partes que componen el vestido del hombre o de la mujer o cualquier prenda que utilice el hombre o la mujer para cubrir su cuerpo, sin importar su material de elaboración;
- d) Materiales de construcción: son todos los productos naturales y manufacturados que se requieren para levantar o arreglar una construcción, tales como: arena, arcilla, cemento, teja, ladrillos, pisos, aluminio, alambres, cables eléctricos, pinturas, tubería, hierro, cobre, acero;
- e) Electrodomésticos y gasodomésticos: todos los aparatos eléctricos o cuya fuente de energía es el gas, que normalmente se utilizan en el hogar y en consecuencia su vocación es la de permanencia en el mismo, es decir, que su función está orientada al uso en el hogar, tales como: televisores, neveras, lavadoras, secadoras, estufas, hornos, y otros enseres menores como: licuadoras, ventiladores, planchas, tostadoras.

ARTÍCULO 4o. CONDICIONES DE APLICACIÓN. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 1o del presente decreto deberá seguirse el siguiente tratamiento:

1. Al momento de facturar la operación de venta, el responsable deberá indicar en la factura a través de cualquier medio electrónico, sello o anotación mediante una leyenda que indique: "Bienes Exentos –Decreto 731 de 2017".
2. Para efectos de las ventas realizadas dentro del municipio de Mocoa, los bienes a comercializar deberán encontrarse físicamente dentro de la extensión territorial de este municipio.
3. Tanto la venta como la entrega de los bienes deberá realizarse dentro del plazo establecido en el artículo 1o del presente decreto.
4. El responsable deberá rendir un informe fiscal de ventas con corte al último día de cada mes, el cual será remitido dentro de los cinco (5) primeros días del mes siguiente a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas, que corresponda al domicilio fiscal del responsable del impuesto sobre las ventas, que efectúa la venta exenta, certificado por contador público o revisor fiscal, según sea el caso, en el cual se detalle:
 - a) Relación de facturas o documentos equivalentes, registrando el número, fecha, cantidad, especificación del bien y valor de la operación;
 - b) Asociar a las facturas o documento equivalente de que trata el literal anterior, los documentos de remisión, recepción y certificado de revisor fiscal o contador público, para el caso de las ventas de que trata el literal b) del artículo 5o de este decreto.

ARTÍCULO 5o. TRATAMIENTO A LAS VENTAS REALIZADAS DESDE EL RESTO DEL TERRITORIO NACIONAL. Para efectos de las ventas realizadas desde el resto del territorio nacional que estén dirigidas al municipio de Mocoa, los proveedores deberán cumplir los siguientes requisitos:

a) Acreditar que la venta se efectuó a un responsable del Régimen Común o a una persona perteneciente al Régimen Simplificado del impuesto sobre las ventas, inscrito en el Registro Único Tributario (RUT), que a la fecha de entrada en vigencia del presente decreto se encuentre domiciliado o tenga establecimiento de comercio en el municipio de Mocoa, para lo cual deberá exigirle la entrega de una copia del mismo;

b) Comprobar que las mercancías vendidas se trasladaron físicamente al municipio de Mocoa, mediante guía de transporte, factura del servicio de transporte de carga y documento de recepción de la mercancía.

ARTÍCULO 6o. INCUMPLIMIENTO. El incumplimiento de las condiciones y requisitos establecidos en el presente decreto dará lugar a la pérdida del beneficio al que se refiere el artículo 1o. Por consiguiente, habrá lugar al pago del impuesto sobre las ventas a la tarifa aplicable a los respectivos bienes enajenados y a la imposición de la sanción por inexactitud contemplada en el Estatuto Tributario, sin perjuicio de las sanciones penales a que haya lugar.

ARTÍCULO 7o. TRATAMIENTO EN LA RETENCIÓN EN LA FUENTE. Las personas jurídicas contribuyentes del Impuesto sobre la Renta y Complementarios que con anterioridad a la declaratoria de Emergencia se encuentren domiciliados o tengan establecimiento de comercio en el municipio de Mocoa, tendrán para los periodos gravables 2017 y 2018 una tarifa de retención en la fuente y autorretención a título del Impuesto de Renta del 0%.

ARTÍCULO 8o. TRATAMIENTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Las personas jurídicas contribuyentes del Impuesto sobre la Renta y Complementarios que con anterioridad a la declaratoria de Emergencia se encuentren domiciliados o tengan establecimiento de comercio en el municipio de Mocoa, tendrán para el periodo gravable 2018 una tarifa del impuesto sobre la renta del 0%.

ARTÍCULO 9o. PROCEDIMIENTO Y CONTROL PARA LA RETENCIÓN EN LA FUENTE. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 7o del presente decreto deberá seguirse el siguiente tratamiento:

1. Las personas jurídicas de que trata el artículo 7o deberán acreditar al agente retenedor las condiciones establecidas en la ley mediante certificado suscrito por el representante legal de la empresa cuando esta corresponda a persona jurídica, en el que haga constar bajo la gravedad del juramento, que cumple todos los requisitos exigidos en la ley y los reglamentos, anexando certificado de la Cámara de Comercio en el que se constate la fecha del inicio de su actividad económica empresarial y que se encuentra ubicado en el municipio de Mocoa, la fecha de inscripción en el Registro Mercantil o su renovación y/o copia del RUT.

2. Al momento de facturar la operación sujeta a retención, deberá indicarse en la factura a través de cualquier medio electrónico, sello o anotación mediante una leyenda que indique: "No sujeto a retención –Decreto 731 de 2017–".

Sin perjuicio de lo anterior, la DIAN de conformidad con lo establecido en el artículo 651 del Estatuto Tributario, podrá solicitar a los agentes retenedores los soportes en donde se constate el cumplimiento de los requisitos de este decreto.

En caso tal en que no se demuestre el cumplimiento de los mismos, aplicará el régimen previsto en los artículos 370 y 371 del Estatuto Tributario.

ARTÍCULO 10. VIGENCIA. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación..."

2. Decisión

Primero.- Declarar **EXEQUIBLES** los artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 9º y 10º del Decreto 731 del 5 de mayo de 2017, "Por el cual se dictan medidas tributarias dentro del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en el Municipio de Mocoa, Departamento del Putumayo".

Segundo.- Declarar **EXEQUIBLE** el artículo 7º del Decreto 731 del 5 de mayo de 2017, en el entendido que los beneficios en el tratamiento en la retención en la fuente otorgados a las personas jurídicas comprenden también a las personas naturales que realicen actividades industriales o comerciales y respecto de las rentas derivadas de dichas actividades.

Tercero.- Declarar **EXEQUIBLE** el artículo 8º del Decreto 731 del 5 de mayo de 2017, en el entendido que los beneficios en el tratamiento en el impuesto sobre la renta otorgados a las personas jurídicas comprenden también a las personas naturales que realicen actividades industriales o comerciales y respecto de las rentas derivadas de dichas actividades.

3. Síntesis de la providencia

Por tratarse de un Decreto expedido al amparo del Estado de Emergencia Económica y Social, la Corte inició su estudio recordando los parámetros jurídicos dentro de los cuales deben ser dictadas esta clase de medidas, particularmente en lo relacionado con los principios que les son aplicables, y los requisitos formales y materiales que debe tener en cuenta el Gobierno al momento de ejercer esta función legislativa.

Luego la Corporación se ocupó del contenido del Decreto, explicando que el mismo fue expedido para hacer frente al fenómeno natural que afectó negativamente al municipio de Mocoa en el sector agropecuario, deterioró y destruyó viviendas rurales, alteró la productividad de las tierras de los campesinos, causó la pérdida de cultivos agrícolas, ganado, especies menores y piscicultura, perjudicó severamente la economía de las familias del sector rural, agregando que esta realidad puso en riesgo la seguridad alimentaria y el desarrollo económico de la región.

Sobre el contenido del Decreto Ley examinado la Corte precisó que cuenta con diez (10) artículos, el primero de ellos crea la exención transitoria de IVA hasta el 31 de diciembre de 2017, sin derecho a la devolución y/o compensación, para determinados bienes cuya venta se realice en el municipio de Mocoa. El parágrafo 1º explica que los saldos a favor generados en las declaraciones tributarias podrán ser imputados en las declaraciones de periodos siguientes, pero no podrán ser objeto de devolución y/o compensación; el parágrafo 2º aclara que a la fecha de expedición del decreto los bienes exentos o excluidos del IVA, continuarán con el tratamiento correspondiente según lo dispuesto en el Estatuto Tributario; el parágrafo 3º señala que los beneficios de esta exención se aplicarán a las ventas realizadas desde el resto del territorio nacional a los responsables del régimen común y a las personas naturales pertenecientes al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, inscritos en el registro único tributario (RUT) que se encuentren domiciliados o tengan establecimiento de comercio en Mocoa.

Agregó que el artículo 2º tiene como destinatario de la medida a las Fuerzas Militares, respecto de los bienes gravados que ellas adquieran y cuyo destino sea el municipio de Mocoa y que se destinen a conjurar la crisis. Para efectos de la aplicación del decreto, el artículo 3º define qué son alimentos, calzado, prendas de vestir, materiales de construcción, electrodomésticos y gasodomésticos. Sobre el artículo 4º explicó que regula las condiciones de aplicación para las medidas adoptadas, particularmente lo relacionado con la elaboración de las facturas, aclaración sobre la ubicación de los bienes a comercializar, los cuales deberán encontrarse físicamente dentro del territorio del municipio. Este dispositivo precisa que la venta y entrega de bienes deberá tener lugar antes del 31 de diciembre de 2017, y que el responsable deberá rendir un informe fiscal de ventas con corte al último día de cada mes.

Acerca del artículo 5º la Sala precisó que aplica para las ventas realizadas desde el resto del territorio nacional hacia Mocoa, caso en el cual los proveedores deberán acreditar que la venta se efectuó a un responsable del régimen común o a una persona perteneciente al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas. Además, la norma aclara que se debe comprobar que las mercancías vendidas se trasladaron físicamente al municipio de Mocoa, mediante guía de transporte, factura de servicio de transporte de carga y documento de recepción de la mercancía. En cuanto al artículo 6º dijo la Corte que prevé las sanciones a quienes incumplan lo dispuesto sobre condiciones y requisitos, señalando que perderán el beneficio de la exención de IVA, dando lugar al pago del impuesto y a la imposición de la sanción por inexactitud regulada en el Estatuto Tributario, sin perjuicio de las sanciones penales que correspondan.

La Corporación reseñó que el artículo 7º se aplica a las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, precisando que si estaban domiciliadas o tenían establecimiento de comercio en Mocoa con anterioridad a la declaratoria del estado de emergencia, tendrán para los periodos 2017 y 2018 una tarifa de retención en la fuente y autorretención a título del impuesto de renta del 0%. Respecto del artículo 8º dijo la Sala que es de contenido similar pero aplica para el impuesto sobre la renta y complementarios, estableciendo que las personas jurídicas contribuyentes de esta clase de tributo, que con anterioridad a la declaratoria del estado de emergencia se encuentren domiciliadas o tengan establecimiento de comercio en Mocoa, tendrán para el periodo 2018 una tarifa del impuesto sobre la renta del 0%.

Sobre el artículo 9º del Decreto explicó que regula el procedimiento y el control para la retención en la fuente; su numeral 1. precisa que las personas jurídicas beneficiarias de la exoneración deberán acreditar al agente retenedor las condiciones establecidas en la Ley con un certificado suscrito por el representante legal, documento que debe cumplir con todos los requisitos legales y anexar certificado de la cámara de comercio sobre la fecha de inicio de su actividad económica, ubicación en el municipio de Mocoa, fecha de inscripción en el registro mercantil y copia de RUT. En cuanto al artículo 10 refirió que se limita a establecer que el Decreto rige a partir de la fecha de su publicación.

La declaratoria de exequibilidad de los artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 9º y 10º del Decreto 731 del 5 de mayo de 2017, tuvo entre sus consideraciones que la avalancha que sobrevino durante la noche del 31 de marzo del presente año en el municipio de Mocoa, arrasó viviendas, vías y medios de comunicación, puentes, calles, cegó la vida de un gran número de personas, causó la desaparición de otras y produjo el desplazamiento masivo de familias que perdieron su patrimonio. La Corte tuvo en cuenta que el Gobierno Nacional expidió el citado Decreto para conjurar la crisis económica que se presentó e impedir la extensión de sus efectos.

La Corporación consideró que entre las medidas sociales y económicas a adoptar resultaba necesario establecer un tratamiento tributario especial para determinados bienes producidos o comercializados en Mocoa, con el propósito de estimular la demanda interna, contrarrestar los posibles impactos directos sobre la inflación e incrementar el consumo local de los bienes que se producen o comercializan en esa zona. Por ende, encontró legítimo que el Ejecutivo acudiera una vez más a una medida usual y eficaz representada por la exención tributaria de IVA para algunos bienes, extendiendo el beneficio para los insumos adquiridos por las Fuerzas Militares, fijando condiciones especiales para la aplicación de la medida.

Sin embargo, la Corte declaró exequibles de manera condicionada los artículos 7º y 8º del Decreto, en el entendido que los beneficios en el tratamiento en la retención en la fuente y en el impuesto sobre la renta otorgados a las personas jurídicas comprenden también a las personas naturales que realicen actividades industriales o comerciales y respecto de las rentas derivadas de dichas actividades.

La Corte reconoce que cada evento causante de una declaratoria de emergencia económica y social puede tener origen y circunstancias diversas, y que las medidas excepcionales adoptadas por el Gobierno tienen en cuenta estas realidades y atienden a un mismo propósito. Señaló la Corporación que a pesar de las previsiones de la Sentencia C-327 de 1999, en el presente caso el Gobierno omitió explicar razonadamente la diferencia de trato entre personas jurídicas y naturales respecto de los beneficios concedidos por los artículos 7º y 8º del Decreto Ley 731 de 2017.

Encontró la Corte que en el presente caso la situación de unas y otras es semejante si se considera que están localizadas físicamente en la jurisdicción del municipio de Mocoa, en ambas puede concurrir la calidad de contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, como también el hecho de estar domiciliadas con anterioridad a la declaratoria de emergencia o tener establecimiento de comercio en el ente territorial. Por ello determinó que resulta inequitativo conceder beneficios solamente a las jurídicas cuando

las personas naturales también sufrieron la devastación causada por los acontecimientos presentados durante la noche del 31 de marzo del presente año.

En cuanto a los beneficios aplicables a las personas naturales explicó la Corte que se deberán tener en cuenta las previsiones del Estatuto Tributario, particularmente lo dispuesto en su artículo 332, según el cual "Solo podrán restarse beneficios tributarios en las cédulas en las que se tengan ingresos. No se podrá imputar en más de una cédula una misma renta exenta o deducción."

Explicó la Corte que los beneficios tributarios concedidos a las personas naturales en virtud de lo dispuesto en los artículos 7º y 8º del Decreto Ley 731 de 2017, podrán aplicarse en las condiciones previstas en el artículo 332 del Estatuto Tributario, a aquellas cédulas en las que se tengan ingresos o rentas derivadas de las actividades industriales o comerciales ejercidas en el municipio de Mocoa.

4. Aclaración de voto

El Magistrado **Alejandro Linares Cantillo** aclaró el voto respecto de algunas de las consideraciones expuestas en la providencia en relación con el alcance específico de las medidas tributarias examinadas y su vínculo con los principios constitucionales que rigen la regulación en la materia