



Sentencia C-517/17

Referencia: Expediente RE-227

Revisión oficiosa del Decreto Legislativo 731 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”*.

Magistrado Sustanciador (e.):
IVÁN HUMBERTO ESCRUCERÍA MAYOLO

Bogotá D. C., diez (10) de agosto de dos mil diecisiete (2017).

La Corte Constitucional, en ejercicio de las atribuciones establecidas en la Constitución Política, en la Ley 137 de 1994, como también en el Decreto Ley 2067 de 1991, profiere la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

Mediante el Decreto Legislativo 601, expedido el 6 de abril de 2017, el Gobierno Nacional declaró el estado de emergencia económica, social y ecológica en el municipio de Mocoa, capital del Departamento del Putumayo, por un término de treinta (30) días. Para desarrollar este Decreto el Gobierno expidió el Decreto Legislativo 731 del 5 de mayo, *“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 ocho (8) de mayo fue remitido por la Presidencia de la República el Decreto 731 de 2017, la Corte avocó conocimiento del mismo mediante Auto del dieciséis (16) de mayo, ordenó la práctica de algunas pruebas y dispuso posteriormente continuar el trámite del asunto. Al asumir el examen de constitucionalidad la Corporación también ordenó oficiar al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, al Ministerio de Agricultura y Desarrollo, al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, al Departamento Nacional de Planeación, al Ministerio del Interior, al Departamento Administrativo de la Presidencia de la República y a la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres, para que hicieran parte del trámite correspondiente. Además, invitó a la Gobernación del Putumayo, a la Alcaldía de Mocoa, a la Federación Nacional de Municipios – FEDEMUNICIPIOS-, a la Federación Nacional de Comerciantes, a la Asociación Nacional de Industriales de Colombia –ANDI- a la Fundación para la Educación Superior y el Desarrollo –FEDESARROLLO-, al Instituto Colombiano de Derecho Tributario -I.C.D.T.-, a las Universidades Nacional, Externado, de los Andes, del Rosario, Libre, de la Amazonía y de Nariño, para que aportaran sus conceptos.

II. TEXTO DEL DECRETO LEGISLATIVO SOMETIDO A EXAMEN

El Decreto fue publicado en el Diario Oficial No. 50.224 del 5 de mayo. Su texto es el siguiente:

**“Decreto 731 de 2017
(mayo 5)**

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 1° 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 efectúe 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 iscal o contador público, para el caso de las ventas de que trata el literal b) del artículo 5° de este decreto.

Artículo 5°. 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 6°. Incumplimiento. El incumplimiento de las condiciones y requisitos establecidos en el presente decreto dará lugar a la pérdida del beneficio al que se requiere el artículo 1°. 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 7°. 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 8°. 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 9°. Procedimiento y control para la retención en la fuente. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 7° del presente decreto deberá seguirse el siguiente tratamiento:

1. Las personas jurídicas de que trata el artículo 7° 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.

Publíquese y cúmplase.

Dado en Bogotá, D. C., a 5 de mayo de 2017.

JUAN MANUEL SANTOS CALDERÓN

El Ministro del Interior
Juan Fernando Cristo Bustos.

La Ministra de Relaciones Exteriores
María Ángela Holguín.

El Ministro de Hacienda y Crédito Público
Mauricio Cárdenas Santamaría.

El Ministro de Justicia y del Derecho
Enrique Gil Botero.

El Ministro de Defensa Nacional
Luis Carlos Villegas Echeverri.

El Ministro de Agricultura y Desarrollo Rural
Aurelio Iragorri Valencia.

El Ministro de Salud y Protección Social
Alejandro Gaviria Uribe.

La Ministra de Trabajo
Clara Eugenia López Obregón.

El Ministro de Minas y Energía
Germán Arce Zapata.

La Ministra de Comercio, Industria y Turismo
María Claudia Lacouture.

La Ministra de Educación Nacional
Yaneth Giha Tovar.

El Viceministro de Ambiente, encargado de las funciones del Despacho del
Ministro de Ambiente y Desarrollo Sostenible
Carlos Alberto Botero López.

La Ministra de Vivienda, Ciudad y Territorio
Elsa Margarita Noguera de la Espriella.

El Ministro de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones
David Luna Sánchez.

El Ministro de Transporte
Jorge Eduardo Rojas Giraldo.

La Ministra de Cultura
Mariana Garcés Córdoba.”

Pruebas requeridas por la Corte Constitucional

La Corte, en la providencia que sirvió para avocar el conocimiento del presente caso¹, dispuso la práctica de las siguientes pruebas:

“**TERCERO.** Los Ministerios de Hacienda y Crédito Público, Comercio Industria y Turismo, Agricultura y Desarrollo, Vivienda, Ciudad y Territorio, y el Departamento Nacional de Planeación, deberán precisar:

¹ Auto del 16 de mayo de 2017.

Cuál fue el grado de afectación de los hechos acaecidos el 31 de marzo en el municipio de Mocoa, Putumayo, respecto del sector agropecuario y ganadero; de las viviendas urbanas y rurales; de la economía para las familias que habitan los sectores rural y urbano. Así mismo, deberán explicar el monto de la afectación a la infraestructura del ente territorial, la relación entre los daños causados por la avalancha y las medidas adoptadas mediante el Decreto de la referencia; finalmente; explicarán cuál es la expectativa económica que el Gobierno Nacional tiene por la aplicación de los mecanismos adoptados.

Ofíciase a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República para que remita copia auténtica del Decreto de encargo del Viceministro del Despacho de Ambiente y Desarrollo Sostenible, toda vez que suscribió el Decreto que se examina”.

La documentación requerida fue enviada a la Corporación, incorporada al expediente y evaluada, por lo que su contenido servirá como fundamento para adoptar la presente decisión.

III. INTERVENCIONES

ENTIDADES PÚBLICAS

1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

A través de mandatario judicial este Ministerio solicitó a la Corte que declare **EXEQUIBLE** el Decreto 731 de 2017. Cita el artículo 215 superior para reseñar que el Decreto cumple con el requisito formal de haber sido firmado por la totalidad de los ministros. Respecto del ámbito de aplicación menciona que estará vigente en el municipio de Mocoa, en orden a conjurar la crisis e impedir la extensión de sus efectos.

En concepto del interviniente las exenciones decretadas cuentan con restricciones que impiden abusar de tales beneficios y las mismas guardan conexidad con el Decreto 601 de 2017 en la medida que establecen un tratamiento tributario especial para algunos bienes producidos o comercializados en Mocoa, para estimular la demanda interna, contrarrestar los posibles impactos directos sobre la inflación, incrementar el consumo local y facilitar la adquisición de insumos para las Fuerzas Militares siempre y cuando se destinen a conjurar la crisis de Mocoa.

Señala que para afrontar la crisis que dio lugar a la expedición del Decreto 601 de 2017, el Gobierno Nacional desde el comienzo destinó recursos para financiar actividades de reconstrucción social y económica en la zona, específicamente el Ejecutivo aprobó el traslado presupuestal de \$ 40.000 millones que estaban en el Fondo de Compensación Interministerial, enviándolos a la Unidad Nacional para la Gestión de Riesgo de Desastres. Ante la insuficiencia de este monto fue necesario acudir al estado de excepción.

El vocero del Ministerio cuenta que la DIAN, en ejercicio de las facultades legales ordinarias, el 10 de abril de 2017 dispuso que los obligados a reportar información tributaria por el año gravable 2016, que a 31 de marzo de 2017 se encontraban domiciliados en el municipio de Mocoa, podrán presentar la información posteriormente sin sanción por extemporaneidad.

En cuanto a los principios de finalidad, necesidad, motivación de incompatibilidad, proporcionalidad y no discriminación, considera el interviniente que el Decreto bajo examen no desatiende los mandatos de la Ley 137 de 1994. La finalidad del Decreto 731 de 2017 es la de garantizar que los beneficios tributarios estén directa y específicamente encaminados a conjurar las causas de la crisis y a impedir la extensión de sus efectos; la necesidad la explica la inexistencia de medios ordinarios, ya que el Gobierno no podía expedir normas tributarias sin contar con el Congreso de la República; la motivación de incompatibilidad no se requiere porque no hay suspensión de normas; la proporcionalidad está basada en que las medidas adoptadas son acordes al grado de afectación para la población de Mocoa, estimulan la oferta de bienes y servicios, y permite aliviar la carga tributaria para los empresarios afectados. Explica el agente del Ministerio que el Decreto respeta el principio de no discriminación porque impacta positivamente a todos los habitantes del municipio².

2. Ministerio de Agricultura

El Coordinador del Grupo de Atención de Procesos Judiciales del Ministerio asumió la representación para solicitar a la Corte que declare la **CONSTITUCIONALIDAD** del Decreto 731 de 2017. Para el interviniente se encuentran satisfechas las condiciones del artículo 215 superior, toda vez que la avalancha generó una grave afectación al municipio de Mocoa, circunstancia que no podía ser conjurada mediante las atribuciones legislativas ordinarias. También hay relación directa y específica entre la declaratoria del estado de excepción y las medidas adoptadas por el Gobierno.

Fundamenta su petición en que el Presidente de la República, ante la situación sorpresiva, grave y anómala que se presentó en Mocoa, declaró el estado de emergencia económica para abrigar a los sectores afectados por la situación. En su criterio, el Decreto 731 de 2017 no sirvió para diseñar las medidas destinadas a recuperar el sector agropecuario ni encaminadas a la superación de la afectación a los campesinos, por lo que este Decreto no guarda relación con asuntos del sector agropecuario propios del Ministerio³.

3. Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio

² El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por este Ministerio fue radicado el 22 de mayo, es decir, dentro del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 23.

³ El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por este Ministerio fue radicado el 22 de mayo, es decir, dentro del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 32.

La Coordinadora del Grupo de Procesos Judiciales de esta Agencia estatal solicitó a la Corte la declaratoria de **EXEQUIBILIDAD** del Decreto bajo examen. Luego de transcribir apartes de las sentencias C-131/09 y C/501 de 01, concluye que las normas examinadas bajo ninguna circunstancia de orden fáctico y legal se contraponen a lo dispuesto en la Carta Política. Transcribe segmentos de las sentencias C-297/99 y C-519/98, para colegir que mientras un texto no sea contrario a la Constitución no puede ser declarado inexecutable⁴.

4. Departamento Nacional de Planeación

La Jefe de la Oficina Asesora Jurídica de esta entidad solicitó a la Corte que declare la **CONSTITUCIONALIDAD** del Decreto examinado. Utiliza información de la Unidad Nacional de Gestión del Riesgo para manifestar que 4.445 familias han suscrito contrato de arrendamiento hasta el 5 de mayo; aunque no lo menciona ha de inferirse que se refiere al municipio de Mocoa. Aduce que Fonvivienda financiará 320 viviendas con un costo total de \$ 18.885.555.200, recursos girados al Fondo Nacional de Gestión de Riesgo. Concluye su escrito expresando que para el alcantarillado se requieren recursos por \$ 91.200 millones, pero que la fuente de los mismos está por definir.

El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por esta entidad fue radicado el 22 de mayo, es decir, dentro del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 39⁵.

5. Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres

El Director General de esta entidad se dirigió a la Corte para pedir la declaratoria de **EXEQUIBILIDAD** del Decreto 731 de 2017, acerca del cual examinó los requisitos formales de promulgación, suscripción, temporalidad, objeto y vigencia de las medidas y motivación, desprendiendo que se ajusta a lo dispuesto en la Carta Política. Sobre los requisitos de orden sustancial o material indica que las medidas previstas buscan afrontar el impacto que produjo la avenida torrencial sobre los sectores productivo y consumidor, generando una mayor capacidad de adquisición de bienes para el consumidor final, estimulando la demanda y permitiendo el acceso a productos de primera necesidad.

Respalda las medidas porque procuran contrarrestar los efectos de la inflación causada por la escasez de productos y la alta demanda de los mismos, resultando útiles para garantizar la rehabilitación del aparato productivo y de la infraestructura de servicios públicos afectados por un hecho de la naturaleza.

⁴ El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por este Ministerio fue radicado el 22 de mayo, es decir, dentro del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 36.

⁵ Cfr. Certificación de la Secretaría General de la Corte, folio 61 del expediente.

La finalidad de la medida es la disminución de los precios de determinados artículos para estimular la demanda de los mismos y la reactivación del aparato productivo en el municipio; la medida es necesaria para superar la crisis; no se requiere motivación de incompatibilidad debido a que el Decreto bajo examen no contempla la suspensión de la aplicación de normas pertenecientes al ordenamiento jurídico. Explica que la medida es proporcional a la gravedad de los hechos que pretende conjurar, porque procura la vida digna, la convivencia pacífica y la justicia social a los habitantes del municipio de Mocoa⁶.

6. Presidencia de la República

La Secretaria Jurídica de la Presidencia interviene para solicitar a la Corte que declare la **EXEQUIBILIDAD** del texto sometido a revisión. Inicia con la verificación de los requisitos formales: 1. Expedido por el Presidente de la República, 2. Lleva la firma de todos los ministros, 3. Cuenta con motivación, 4. Fue expedido dentro del límite temporal señalado en el Decreto 601 de 2017, y 5. Publicado en el Diario Oficial.

Sobre la validez material de las medidas adoptadas manifiesta que las medidas tributarias adoptadas están orientadas a establecer condiciones favorables para la generación de un entorno propicio para fortalecer el tejido empresarial, a través de exenciones tributarias que generan liquidez en el sector productivo.

Respecto de los requisitos de conexidad y finalidad propios de esta clase de Decreto, expresa la interviniente que las medidas adoptadas corresponden a las circunstancias subyacentes al estado de excepción por estar orientadas a generar incentivos pertinentes y conducentes para reactivación de la actividad empresarial. Añade que las medidas buscan reactivar el comercio, la adquisición de bienes de primera necesidad, permitir la llegada de bienes al municipio, superar los problemas de abastecimiento y conjurar los supuestos de hecho que dieron lugar a la declaratoria de emergencia⁷.

7. Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

El Jefe de la Oficina Asesora Jurídica del Ministerio intervino para solicitar que se declare la **EXEQUIBILIDAD** del Decreto 731 de 2017. En su escrito da cuenta de las entrevistas llevadas a cabo durante el mes de abril a prestadores de servicios turísticos, quienes manifestaron su preocupación por la cancelación de reservas hoteleras y de paquetes turísticos, como también por los daños sufridos en la infraestructura del sector.

Con el Decreto bajo examen, en concepto del interviniente, se esperan beneficios para el sector turístico y la reactivación de la economía de las

⁶El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por esta entidad fue radicado el 22 de mayo, es decir, dentro del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 40.

⁷ El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por la Presidencia fue radicado el 22 de mayo, es decir, dentro del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 49.

personas más afectadas por el desastre. La expectativa del Ministerio es la recuperación del aparato productivo y empresarial de Mocoa, apoyando de manera integral a los empresarios que perdieron sus inversiones⁸.

8. Gobernación del Putumayo

La Jefe de la Oficina Jurídica Departamental asumió la vocería para pedir a la Corte que declare la **EXEQUIBILIDAD** del decreto 731 de 2017. Considera, en primer término, que el Decreto cuenta con adecuada y suficiente motivación, identifica los hechos causantes del estado de emergencia, los que, en su parecer, guardan conexidad con la calamidad pública producida por el aumento desproporcionado de las lluvias, que provocó un evento impredecible e irresistible.

En cuanto al párrafo 3° del artículo 1° del decreto pide exequibilidad condicionada, bajo el entendido que la exención transitoria de IVA se aplicará a las ventas realizadas desde el resto del territorio nacional a los responsables tanto del régimen común como del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, que se encuentren domiciliados o tengan establecimiento de comercio en el municipio de Mocoa.

Sobre el juicio de finalidad, proporcionalidad e incompatibilidad, expresa que el decreto examinado atiende a los requerimientos normativos y jurisprudenciales, especialmente los previstos en las sentencias C-701 de 2015 y C-216 de 1999, las cuales transcribe extensamente⁹.

INSTITUCIONES ACADÉMICAS

1. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

Para el Instituto los artículos 1° y 2°, así como los artículos 3° a 6°, que establecen requisitos para hacer efectivas las exenciones del IVA, deben ser declarados EXEQUIBLES. Respecto del artículo 8° del Decreto 731 de 2017, lo considera EXEQUIBLE, bajo el entendido que la exención del impuesto de renta cubre también a las personas naturales, en cuanto el artículo 363 superior garantiza el principio de equidad. En escrito posterior, calendado el 23 de junio, el Instituto aclaró que su petición es de EXEQUIBILIDAD para el artículo 8°, extendiendo a las personas naturales el beneficio allí previsto; y que la aplicación del mismo debe regir para los años 2017 y 2018 como corresponde a las medidas extraordinarias propias del estado de excepción.

Empieza su intervención con la descripción del Decreto 731 de 2017, refiriéndose a los hechos que dieron lugar a la declaración del estado de

⁸ El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por este Ministerio fue radicado el primero de junio, es decir, dentro del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 70.

⁹ El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por la Gobernación fue radicado el 22 de junio, es decir, por fuera del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 129.

excepción y que resultaron relevantes para la adopción de las medidas adoptadas. Llama la atención sobre las dimensiones de la avalancha y su impacto en el sector agropecuario, ya que se deterioraron y destruyeron viviendas rurales, con afectación para la productividad de las tierras de los campesinos; el fenómeno natural causó la pérdida de cultivos agrícolas, ganado, especies menores, perjudicó severamente la economía de las familias del sector rural, con efectos negativos sobre sus finanzas y proyectos productivos; además, resultó afectada la infraestructura del municipio, ya que fueron destruidos el acueducto, las vías y puentes, quedando el ente territorial incomunicado con el resto del país.

En cuanto a las medidas tributarias adoptadas menciona la exención transitoria del IVA, la definición de los bienes afectados con las mismas, la exención para insumos adquiridos por las Fuerzas Militares no encuentra reparo, como tampoco respecto del tratamiento de la retención en la fuente para las personas jurídicas que tengan su domicilio o un establecimiento de comercio en Mocoa. En este punto posteriormente pedirá la extensión del beneficio a las personas naturales.

El Instituto considera que las medidas adoptadas tienen conexidad con la declaratoria del estado de emergencia económica, tal como ocurrió en el caso del terremoto que afectó al Eje Cafetero en el año de 1999.

Respecto de la vigencia de las medidas adoptadas, las cuales rigen hasta el 31 de diciembre de 2017, el Instituto las escinde en dos: (i) las previstas en los artículos 1º y 2º del Decreto que rigen hasta el 31 de diciembre de 2017; y (ii) las adoptadas en relación con el impuesto de renta regulado por el artículo 8º, medidas que rigen solamente para la vigencia fiscal del 2018.

Acerca de la vigencia recuerda que el artículo 215 superior establece que las medidas adoptadas “dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente”. De su parte, la Ley 137 de 1994 –Estatutaria de los Estados de Excepción-, en su artículo 47, estipula que “Durante el Estado de Emergencia, el Gobierno podrá establecer nuevos tributos o modificar los existentes. En estos casos las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente”.

El Instituto pregunta si en desarrollo de estas facultades las normas tributarias pueden tener una vigencia menor, en este caso hasta el 31 de diciembre de 2017 y no hasta el 31 de diciembre de 2018. La pregunta busca determinar si el término previsto en las normas es un mínimo o un máximo de la vigencia de las normas expedidas en estos casos.

Para el Instituto, la referencia a la siguiente vigencia fiscal está relacionada con los impuestos de periodo, especialmente en el caso del impuesto de renta, ya que su causación corresponde a vigencias fiscales completas, en el caso colombiano coincidiendo con los años calendarios. Si el Gobierno en estado

de excepción sustituye al Congreso, podría fijar una fecha menor de aplicación de las medidas, siempre que se trate de impuestos de causación inmediata, como ocurre con el IVA.

Por lo dicho, el Instituto considera que las medidas referidas en los artículos 1° y 2°, en lo relativo a su vigencia, son exequibles.

Ahora bien, respecto del impuesto de renta y complementarios regulado en el artículo 8° del decreto 731 de 2017, que sólo rige para el año gravable 2018, estima el Instituto que la Corte debe pronunciarse en el sentido de que no resulta coherente que bajo una medida de excepción que debe tener efectos inmediatos, las medidas adoptadas sólo tengan vigencia en el año 2018 y no en el año 2017.

Estudio separado hace el Instituto respecto del principio de equidad en los artículos 7° y 8° del Decreto que se examina, tanto para el caso de la retención en la fuente, como para el caso del impuesto de renta, establecen como beneficio la tarifa del 0% pero únicamente para las personas jurídicas domiciliadas o con establecimiento de comercio en el municipio de Mocoa. Es decir, el interviniente encuentra una diferencia de trato entre las personas jurídicas y las personas naturales. A través de un escrito de corrección de su intervención calendado el 23 de junio de 2017, aclaró que la Corte debería declarar exequible el artículo 7° del Decreto respecto de los beneficios relacionados con la retención en la fuente. Respecto del artículo 8° solicitó su exequibilidad condicionada bajo el entendido que la exención del impuesto de renta también cobija a las personas naturales, ya que de no ser así se violarían los artículos 13 y 363 de la Constitución, en lo relativo a los principios de equidad e igualdad; agregó que la aplicación del beneficio establecido en este artículo debe regir para los años 2017 y 2018, por cuanto es lo que corresponde a las medidas extraordinarias propias de los estados de excepción.

Para abordar este asunto cita las sentencias C-094 de 1993, C-022 de 1996 y C-327 de 1999, para concluir que la diferencia en el tratamiento fiscal entre las personas jurídicas y las naturales no se justifica constitucionalmente.

En cuanto a la tarifa cero (0%) del impuesto de renta para los establecimientos de comercio inscritos en el municipio de Mocoa, el Instituto llama la atención sobre la vaguedad de los artículos 7° y 8°, ya que permiten interpretar que las sociedades que tengan establecimientos de comercio inscritos en Mocoa, aunque tengan su domicilio inscrito en otro lugar, quedarían exentas en forma total del impuesto de renta sobre su renta líquida. Pide que el beneficio aplique bajo el entendido que los beneficios se circunscriban a las operaciones realizadas en el municipio de Mocoa¹⁰.

2. Universidad Externado de Colombia

¹⁰ El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por el Instituto fue radicado el 22 de junio, es decir, por fuera del correspondiente, según se aprecia a folio 113.

El Centro Externadista de Estudios Fiscales presentó escrito solicitando la **EXEQUIBILIDAD** del Decreto bajo examen. En cuanto a los requisitos de tipo formal, entre ellos la declaración previa del estado de emergencia, firmas, temporalidad de la expedición del Decreto, temporalidad de las medidas y motivación del mismo, no encontró reparos.

Respecto de los requisitos de tipo material, considera la Institución Académica que existe conexidad entre la declaratoria del estado de excepción y el texto que se examina; la finalidad del Decreto 731 de 2017 es la de conjurar la crisis y evitar la prolongación de sus efectos.

La necesidad de las medidas adoptadas es demostrable por cuanto van a generar un efecto positivo en la economía del municipio, ya que los bienes considerados como de necesidad prioritaria disminuirán de precio, estimulando así la demanda interna y facilitando el acceso a los mismos. Sobre la proporcionalidad de las mismas, considera la Universidad que estas son acordes con la situación presentada, buscan atender una situación extraordinaria que afecta los derechos fundamentales de determinada población.

En cuanto a la incompatibilidad e insuficiencia de medios ordinarios señala que la exención transitoria de IVA y en Renta otorgadas por el decreto sub examine, es una medida que no está prevista en el ordenamiento jurídico tributario, que el Estatuto Tributario establece una serie de exenciones para la venta de ciertos bienes o para cierto tipo de ingresos, pero las medidas adoptadas en el presente caso no hacen parte del sistema tributario ordinario. Es decir, para el establecimiento las exenciones ordinarias no son suficientes para enfrentar la crisis originada por los hechos ocurridos en el municipio de Mocoa¹¹.

OTRAS ENTIDADES

Federación Colombiana de Municipios

El Director Ejecutivo de la Federación pide a la Corte que declare **EXEQUIBLE** el Decreto bajo revisión. Como fundamento de su solicitud señala que en la sentencia C-701 de 2015 la Corporación avaló esta clase de medidas y que, siendo este asunto similar al resuelto en esa oportunidad, la Corte debe reiterar su postura¹².

IV. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

¹¹ El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por este centro académico fue radicado el 22 de junio, es decir, fuera del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 124¹¹.

¹²El término de fijación en lista para este proceso venció el 15 de junio de 2017, según lo certificó la Secretaría General (folio 143 del expediente). El documento enviado por esta Federación fue radicado el 21 de junio, es decir, fuera del periodo correspondiente, según se aprecia a folio 120.

El Jefe del Ministerio Público empieza con la revisión formal del decreto, para establecer si (i) lleva la firma del Presidente y de todos los ministros; (ii) contiene una motivación expresa que explique la necesidad y pertinencia de las medidas; (iii) fue expedido dentro del término de vigencia del estado de emergencia; y (iv) si fue enviado a la Corte al día siguiente de su expedición. Luego de examinar cada uno de estos ítems determinó que el Decreto cumple con todos los requisitos formales previstos en el artículo 215 de la Carta y en la Ley 137 de 1994.

En cuanto a la revisión material del decreto menciona cuatro condiciones generales: (i) el juicio de conexidad material que supone el análisis de la relación de los hechos con las razones que dieron lugar a la declaración de la emergencia (conexidad externa), y el análisis de la motivación del Decreto con la expedición de las medidas (conexidad interna); (ii) el juicio de ausencia de arbitrariedad que supone el estudio del impacto de las medidas sobre los derechos fundamentales; (iii) el juicio de intangibilidad para verificar que las medidas no limiten los derechos fundamentales referidos en la Ley 137 de 1994; y (v) que las medidas no desmejoren los derechos sociales de los trabajadores, ni sirvan para adoptar regulaciones discriminatorias.

Respecto de las condiciones específicas fijadas por la Corte, es decir: (i) el juicio de finalidad; (ii) el juicio de motivación suficiente; (iii) el juicio de necesidad; (iv) el juicio de proporcionalidad; y (v) el juicio de no discriminación, el Jefe del Ministerio Público elabora un listado de las medidas y determina que todas cumplen con el requisito de conexidad, ya que guarda relación directa con los efectos que pretende conjurar.

En cuanto a la conexidad externa considera que el decreto es acorde con los motivos que dieron lugar a la declaratoria de emergencia, porque la exención del pago del IVA para ciertos bienes e insumos adquiridos por las Fuerzas Militares y el establecimiento de tarifas especiales para el impuesto sobre la renta y la retención en la fuente, tienen relación con la declaratoria del estado de emergencia, siendo medidas que buscan reactivar la actividad económica afectada por la avenida torrencial. La conexidad interna también queda demostrada, porque las alternativas propuestas buscan conjurar los efectos producidos por el fenómeno natural.

Respecto de los juicios de prohibición de arbitrariedad y el de intangibilidad, estima que las estrategias adoptadas con el Decreto 731 de 2017, no tienen incidencia en el núcleo esencial de los derechos que pueden ser limitados, como tampoco imponen restricciones a los derechos intangibles. Las medidas respetan las pautas de tiempo, ya que tienen efectos en la siguiente vigencia fiscal; tampoco contienen limitaciones a derechos fundamentales, ni implican desmejorar los derechos sociales de los trabajadores, quedando superado el juicio de no superación específica.

El estudio de la motivación suficiente, en concepto del Ministerio Público, demuestra que el Gobierno expuso los efectos de la avenida torrencial sobre la productividad de los sectores y en las condiciones de vida de la población, al

identificar el impacto negativo sobre el sector agropecuario, las viviendas rurales y la productividad de las tierras. Por tanto, concluye que el decreto fue motivado suficientemente.

Frente a la incompatibilidad y la subsidiaridad de los medios ordinarios disponibles, señala el Procurador General que el Decreto 731 de 2017 contiene medidas para las que la legislación ordinaria resulta insuficiente, ya que la Ley 1816 de 2016 –Estatuto Tributario–, no prevé que los alimentos, el calzado, las prendas de vestir, los electrodomésticos y gasodomésticos estén excluidos del impuesto sobre las ventas. Igual ocurre con la retención en la fuente y el impuesto sobre la renta, puesto que el Estatuto Tributario no prevé una tarifa especial para personas jurídicas contribuyentes que tengan domicilio o establecimiento de comercio en Mocoa con anterioridad a la declaratoria del estado de emergencia.

En criterio del Ministerio Público las medidas son proporcionales al evento que se presentó, ya que se trata de mejorar el acceso a bienes necesarios para la subsistencia digna y la reconstrucción del municipio. Expresa que el decreto tampoco contiene criterios discriminatorios.

Sin embargo, el Procurador General considera que es necesario condicionar la constitucionalidad del artículo 8° del Decreto bajo revisión, ya que el legislador incurrió en una omisión en el sentido que el tratamiento jurídico para personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, sólo se aplica para el periodo gravable 2018, mientras que el tratamiento en la retención en la fuente es para los periodos gravables 2017 y 2018. La medida debe ser condicionada, para que cumpla su finalidad debe comprender el periodo 2017, toda vez que la avalancha ocurrió el 31 de marzo de este año y la medida busca la reactivación económica de ciertos sectores afectados en forma inmediata.

V. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

1. Competencia

De conformidad con lo establecido en los artículos 215 y 241-7 de la Carta Política, esta Corporación es competente para decidir sobre la constitucionalidad del Decreto Legislativo 731 de 2017, dictado por el Gobierno Nacional en ejercicio de las facultades propias del estado de emergencia económica, social y ecológica que fuera declarado a través del Decreto Legislativo 601 de 2017.

2. Asunto a resolver

Debido a la calamidad pública causada por la avenida torrencial acaecida el 31 de marzo del presente año en el municipio de Mocoa -Putumayo-, el Gobierno Nacional, mediante el Decreto 601 del 6 de abril de 2017, declaró el estado de emergencia económica, social y ecológica en la entidad territorial mencionada,

por el término de 30 días. El decreto declaratorio del estado de excepción fue declarado exequible a través de la sentencia C-386 de 2017.

En ejercicio de las facultades de excepción el Gobierno expidió el Decreto 731 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”*. Las alternativas creadas con este decreto están fundadas en la exención transitoria de IVA para determinados productos comercializados en la ciudad, como también para los insumos adquiridos por las Fuerzas Militares cuyo destino sea el municipio de Mocoa, agrega un tratamiento especial para las ventas realizadas desde el resto del territorio nacional hacia el municipio, como también para la retención en la fuente que será favorable a las personas jurídicas contribuyentes domiciliadas en Mocoa antes de la declaración del estado de emergencia y beneficios en el cobro del impuesto sobre la renta. El tratamiento tributario así establecido tiene como propósito estimular la demanda interna y contrarrestar los posibles impactos sobre la inflación, al tiempo que pretende incrementar el consumo local de bienes producidos y comercializados en la zona afectada por la avalancha.

Las instituciones que intervinieron solicitaron la declaratoria de exequibilidad del texto sometido a examen, con algunos matices especiales como el relacionado con la petición del Instituto Colombiano de Derecho Tributario que pidió extender los beneficios de los cobros de la retención en la fuente y el impuesto de renta a las personas naturales, agregando que los beneficios derivados del artículo 8º respecto del impuesto de renta deben comprender el años 2017, ya que el legislador de excepción únicamente mencionó el año 2018.

De su parte, el Jefe del Ministerio Público solicitó declarar exequible el Decreto, condicionando el artículo 8º en el entendido que el beneficio allí previsto opera para los periodos 2017 y 2018.

3. Método para el control del Decreto

A efecto de adelantar el examen de constitucionalidad la Corte (i) reiterará el precedente sobre los parámetros de control judicial y los requisitos de los decretos expedidos en curso del estado de excepción; (ii) expondrá el contenido y el alcance del Decreto; (iii) hará referencia al precedente jurisprudencia sobre medidas tributarias y exenciones en el estado de emergencia económica, social y ecológica; y (iv) determinará si el Decreto es conforme con el Estatuto Superior.

4. Parámetros constitucionales y estatutarios de los decretos expedidos al amparo del estado de emergencia económica, social y ecológica, o de calamidad pública

4.1. De conformidad con lo establecido en el artículo 215¹³ de la Carta Política, una vez declarado el estado de excepción el Presidente, acompañado de todos sus ministros, puede dictar decretos destinados a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos. El mismo dispositivo prevé que el Gobierno, mediante esta clase de decreto, no podrá desmejorar los derechos sociales de los trabajadores.

4.2. De su parte, la Ley 137 de 1994, estatutaria de los estados de excepción, consagra los principios que deben ser observados por el Gobierno cuando profiere estos decretos, los cuales han sido precisados por la jurisprudencia¹⁴. Tales principios son:

1. Principio de necesidad. Acorde con el cual la situación que da lugar al estado de excepción debe ser de una entidad tal que justifique otorgar al Presidente facultades excepcionales para conjurar la crisis.

2. Principio de proporcionalidad. Según el cual las medidas adoptadas deben ser proporcionales a la gravedad de los hechos que motivaron el estado de excepción.

3. Principio de temporalidad. Relacionado con la obligación que las medidas adoptadas cuenten con una duración limitada y acorde con la naturaleza de los hechos que determinaron la declaración de estado de emergencia.

4. Principio de legalidad. Su observancia supone que el Gobierno debe actuar respetando las normas de derecho interno aplicables a los estados de excepción, como también respetando las normas de derecho internacional

¹³ “Cuando sobrevengan hechos distintos de los previstos en los artículos 212 y 213 que perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, o que constituyan grave calamidad pública, podrá el Presidente, con la firma de todos los ministros, declarar el Estado de Emergencia por períodos hasta de treinta días en cada caso, que sumados no podrán exceder de noventa días en el año calendario. Mediante tal declaración, que deberá ser motivada, podrá el Presidente, con la firma de todos los ministros, dictar decretos con fuerza de ley, destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos. Estos decretos deberán referirse a materias que tengan relación directa y específica con el estado de emergencia, y podrán, en forma transitoria, establecer nuevos tributos o modificar los existentes. En estos últimos casos, las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente. El Gobierno, en el decreto que declare el Estado de Emergencia, señalará el término dentro del cual va a hacer uso de las facultades extraordinarias a que se refiere este artículo, y convocará al Congreso, si éste no se hallare reunido, para los diez días siguientes al vencimiento de dicho término. El Congreso examinará hasta por un lapso de treinta días, prorrogable por acuerdo de las dos cámaras, el informe motivado que le presente el Gobierno sobre las causas que determinaron el Estado de Emergencia y las medidas adoptadas, y se pronunciará expresamente sobre la conveniencia y oportunidad de las mismas. El Congreso, durante el año siguiente a la declaratoria de la emergencia, podrá derogar, modificar o adicionar los decretos a que se refiere este artículo, en aquellas materias que ordinariamente son de iniciativa del Gobierno. En relación con aquellas que son de iniciativa de sus miembros, el Congreso podrá ejercer dichas atribuciones en todo tiempo. El Congreso, si no fuere convocado, se reunirá por derecho propio, en las condiciones y para los efectos previstos en este artículo. El Presidente de la República y los ministros serán responsables cuando declaren el Estado de Emergencia sin haberse presentado alguna de las circunstancias previstas en el inciso primero, y lo serán también por cualquier abuso cometido en el ejercicio de las facultades que la Constitución otorga al Gobierno durante la emergencia. El Gobierno no podrá desmejorar los derechos sociales de los trabajadores mediante los decretos contemplados en este artículo.

PARAGRAFO. El Gobierno enviará a la Corte Constitucional al día siguiente de su expedición los decretos legislativos que dicte en uso de las facultades a que se refiere este artículo, para que aquella decida sobre su constitucionalidad. Si el Gobierno no cumpliera con el deber de enviarlos, la Corte Constitucional aprehenderá de oficio y en forma inmediata su conocimiento.”

¹⁴ Sentencias C-802 de 2002, C-179 de 2004 y C-700 de 2015.

público según las cuales las limitaciones extraordinarias de los derechos y libertades que se lleven a cabo durante la crisis no deben ser incompatibles con las obligaciones del Estado.

5. Principio de intangibilidad de derechos. Corresponde al deber que tiene el Gobierno durante los estados de excepción de no suspender las garantías democráticas relacionadas con el derecho a la vida y a la integridad personal; a no ser sometido a desaparición forzada; prohibición de la tortura, tratos o penas crueles; reconocimiento de la personalidad jurídica y otros asociados a este tipo de garantías.

6. Principio de no discriminación. Derivado del artículo 14 de la Ley 137 de 1994, proscribire que las medidas adoptadas generen o entrañen discriminación, particularmente teniendo en cuenta los criterios sospechosos relacionados con razones de raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica.

5. Requisitos formales y materiales de los decretos dictados durante estados de excepción

5.1. Entre los formales se cuentan (i) un criterio temporal, según el cual el decreto debe ser adoptado durante la vigencia del estado de excepción; (ii) la verificación de que el Decreto haya sido suscrito por el Presidente y todos los ministros; y (iii) la debida motivación del Decreto, para demostrar las razones de su expedición y la necesidad de adoptar la medida correspondiente.

5.2. Los materiales se refieren a juicios constitutivos de expresiones operativas de los principios anteriormente mencionados, correspondiendo a los siguientes:

1. Juicio de conexidad material. Impone verificar si las medidas están efectivamente vinculadas con los hechos que dieron lugar a la declaración de la emergencia. La conexidad material tiene un componente interno y otro externo; el primero relacionado con la valoración acerca de si la medida está fundada en los motivos expuestos en el mismo Decreto; el segundo hace relación al vínculo que debe existir entre la medida y los motivos expuestos por el Gobierno para declarar el estado de excepción.

2. Juicio de finalidad. Empleado para establecer si el propósito perseguido con la medida adoptada está relacionado con la superación de la crisis y/o la extensión de sus efectos.

3. Juicio de necesidad. Dedicado a verificar si la medida adoptada es necesaria para conjurar las causas de la crisis y/o impedir la extensión de sus efectos.

4. Juicio de proporcionalidad. En el estudio correspondiente se debe verificar si la medida adoptada es proporcional con los hechos que busca limitar y/o conjurar, estableciendo si la afectación de posiciones jurídicas de

estirpe constitucional no excede los beneficios que se logran con la medida que se examina.

5. Juicio de no discriminación. Este mecanismo permite garantizar que la medida adoptada en el Decreto de excepción no imponga una discriminación injustificada, en particular por motivos de raza, lengua, religión, origen nacional o familiar u opinión política o filosófica.

6. Juicio de ausencia de arbitrariedad. Útil para establecer que el Decreto examinado no contenga medidas proscritas por el artículo 7° de la Ley 137 de 1994, restricción encaminada a garantizar el respeto al núcleo esencial de los derechos fundamentales.

7. Juicio de intangibilidad. Busca precisar si los derechos intangibles en los estados de excepción, regulados por el Derecho Internacional de los Derechos Humanos, no son limitados o restringidos por el Decreto examinado.

8. Juicio de no contradicción específica. Con él se busca determinar que el Gobierno, mediante el Decreto examinado, no desmejore los derechos sociales de los trabajadores.

9. Juicio de motivación suficiente. Utilizado para establecer si el Presidente tuvo en cuenta los motivos que llevaron a imponer un régimen legal de excepción y ha expuesto las razones que fundamentan las medidas adoptadas (sentencia C-723 de 2015).

10. Juicio de incompatibilidad y de subsidiariedad. Empleado para determinar si el Presidente expuso las razones que le permitían inferir que el régimen legal ordinario no era suficiente para atender la crisis, siendo necesario acudir a medidas de excepción.

6. Contenido y alcance del Decreto 731 de 2017

6.1. En su parte motiva el Gobierno recuerda que mediante el Decreto 601 de 2017 fue declarado el estado de emergencia económica, social y ecológica en el municipio de Mocoa, tanto en el sector urbano como en el rural, por el término de treinta (30) días. Para proferir el decreto bajo examen el Ejecutivo tiene en cuenta que el fenómeno natural que afectó negativamente al municipio 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.

Entre los considerandos el Gobierno tuvo en cuenta que la avalancha afectó parte de la infraestructura del ente territorial, destruyó el acueducto que suministraba agua a la zona afectada, se averiaron varios puentes y se bloquearon algunas vías que comunican el municipio con el resto del país.

6.2. Con fundamento en las circunstancias descritas el Ejecutivo concluye que es necesario establecer un tratamiento tributario especial para algunos bienes producidos o comercializados en Mocoa, para estimular la demanda interna, contrarrestar los posibles impactos sobre la inflación e incrementar el consumo local de bienes producidos o comercializados en la zona afectada.

6.3. El Decreto 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 párrafo 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 párrafo 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 párrafo 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.

6.4. 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.

6.5. De su parte, el artículo 4º 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.

6.6. El artículo 5º 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, precisa 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.

6.7. El artículo 6º 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.

6.8. El artículo 7° 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%. El artículo 8° 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%.

6.9. El artículo 9° del Decreto 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. El artículo 10 se limita a establecer que el Decreto rige a partir de la fecha de su publicación.

7. Medidas tributarias y exenciones en el estado de emergencia económica, social y ecológica, o de grave calamidad pública

7.1. El Estado constitucional, social y democrático de derecho cuenta con un sistema normativo apto para la convivencia en condiciones normales, es decir, para atender las contingencias que afectan a la comunidad dentro de circunstancias que ocurren cotidianamente. Al mismo tiempo, las instituciones jurídicas prevén acontecimientos insuperables que pueden tener origen diverso y que deben ser afrontados para garantizar la continuidad de la vida en comunidad.

Para hacer frente a contingencias atípicas que afectan la paz social los sistemas constitucionales contemporáneos se valen de “mecanismos de excepción”, útiles para prevenir la llegada de una crisis, si está presente afrontarla para conjurar la situación o para impedir que sus efectos resulten devastadores para las personas y el Estado.

7.2. La Constitución de 1991 modernizó los sistemas jurídicos de excepción creados durante el siglo XIX, reformados durante los años sesenta del siglo anterior, tomando para ello experiencias domésticas y foráneas que quedaron plasmadas a partir del artículo 212 de la Carta Política. Entre los medios jurídicos creados para hacer frente a contingencias excepcionales que puedan afectar las condiciones económicas, el Constituyente reguló el “estado de emergencia económica, social y ecológica, o de grave calamidad pública”.

7.3. El sistema constitucional colombiano (arts. 212 a 215) regula los estados de excepción, ordenándolos en tres: (i) el estado de guerra exterior (C. Pol. art. 212), (ii) el estado de conmoción interior (C. Pol. art. 213), y (iii) el estado de emergencia (C. Pol. art. 215). Estos preceptos establecen los límites formales y materiales dentro de los cuales el Gobierno debe actuar para hacer frente a acontecimientos atípicos, anormales o imprevisibles. Los Decretos, bien sean dictados para declarar un estado de excepción o en desarrollo de tal declaración, están sometidos a controles políticos y judiciales específicos, por cuanto a pesar de su carácter excepcional son actos jurídicos sometidos a las reglas que identifican el Estado social de derecho.

7.4. Tratándose del estado de emergencia económica, social y ecológica, o de grave calamidad pública, el artículo 215¹⁵ superior ha establecido condiciones que lo identifican y delimitan, siendo principalmente las siguientes¹⁶: (i) se puede declarar por períodos hasta de 30 días, en cada caso, que sumados no excederán noventa días en el año calendario; (ii) en el decreto declarativo, el Gobierno debe señalar el término dentro del cual va a hacer uso de las facultades extraordinarias, y convocará al Congreso si éste no se hallare reunido, en los 10 días siguientes al vencimiento de dicho término, para que examine las causas de la declaratoria de emergencia y se pronuncie expresamente sobre la conveniencia de las medidas en ella adoptadas; (iii) mediante tal declaración, que deberá ser motivada, el Presidente con la firma de todos los ministros podrá dictar “*decretos con fuerza de ley*”, destinados “*exclusivamente a conjurar la crisis e impedir la extensión de sus efectos*”; (iv) los decretos legislativos que expida el Gobierno durante la emergencia, a diferencia de los dictados con fundamento en la declaratoria de conmoción interior, tienen vocación de permanencia, lo cual significa que pueden reformar o derogar la legislación preexistente y poseen vigencia indefinida, hasta tanto el Congreso proceda a derogarlos o reformarlos, salvo cuando se trate de normas relativas a la imposición de tributos o modificación de los existentes, en cuyo caso las mismas “*dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente*”; (v) los decretos legislativos que se dicten durante el estado de excepción “*deben referirse a materias que tengan relación directa y específica con el estado de emergencia*”; y (vi) mediante los decretos de desarrollo del estado de emergencia, el Gobierno no podrá desmejorar los derechos sociales de los trabajadores.

7.5. En materia económica, particularmente en asuntos tributarios, el Ejecutivo queda habilitado en forma transitoria para establecer impuestos o modificar los existentes; esta competencia extraordinaria del Jefe de Estado

¹⁵De conformidad con lo señalado en la sentencia C-179 de 1994, el estado de emergencia económica, social y ecológica es una modalidad de los estados de excepción expresamente diseñado por el constituyente para conjurar “*aquellas alteraciones que desequilibran en forma grave e inminente uno o varios de tales órdenes, o que constituyan grave calamidad pública*”.

¹⁶ El Presidente de la República puede declarar el estado de emergencia económica, social y ecológica tanto en todo el territorio como en una porción de él. La jurisprudencia ha establecido que toda vez que ni el texto constitucional ni la Ley 137 de 1994 regulan expresamente este asunto, puede aplicarse por analogía la regulación prevista para el estado de conmoción interior que permite que sea declarado en todo el territorio nacional o en una parte de éste.

tiene límites temporales y está vinculada con las causas de la crisis. Por tanto, el Gobierno podrá establecer o modificar contribuciones para hacer frente a la situación, teniendo en cuenta siempre la necesidad de las medidas y el deber constitucional de actuar para conjurar la situación o impedir la extensión de sus efectos.

Entre las medidas tributarias que el Gobierno, como legislador de excepción, puede adoptar se cuentan los beneficios, privilegios y exenciones tributarias, siempre que no desconozcan los parámetros constitucionales previstos para esta clase de asunto, entre ellos, los relacionados con los principios de equidad, progresividad e irretroactividad consagrados en el artículo 363 de la Carta.

La facultad del Gobierno para crear y modificar tributos durante los estados de emergencia fue desarrollada por el artículo 47 de la Ley 137 de 1994, este precepto fue declarado exequible mediante la sentencia C-179 de 1994. En este proveído la Corte precisó que las medidas tributarias que se adopten al amparo de la emergencia económica (i) deben guardar relación de conexidad directa y específica con las causas invocadas para declarar la emergencia; (ii) su finalidad debe ser conjurar la crisis o evitar la expansión de sus efectos; (iii) deben ser proporcionadas a dicha finalidad; y (iv) no pueden desmejorar los derechos sociales de los trabajadores.

Desde las primeras decisiones la Corte ha asumido una postura restrictiva respecto de las atribuciones tributarias del Ejecutivo durante los estados de excepción; así, en la sentencia C-136 de 1999 dijo: (i) los recursos que se recaudan por concepto de los tributos creados durante un estado de emergencia deben ser destinados única y exclusivamente a los propósitos que el Ejecutivo indicó cuando declaró el estado de excepción; (ii) tal destino no puede interpretarse en sentido amplio; (iii) es natural que en un estado de emergencia el recaudo tenga una destinación específica, pues las medidas deben adoptarse con el único fin de conjurar la crisis; (iv) esa destinación específica significa que lo recaudado no puede incluirse en la base para la liquidación de las transferencias destinadas a las entidades territoriales; y (v) si bien el Congreso puede darle carácter permanente al impuesto, no puede hacer permanente la destinación específica.

Con todo, la Corporación ha admitido la creación de exclusiones o beneficios tributarios por considerarlos un instrumento útil para estimular el desarrollo de actividades económicas en sectores o regiones afectados por las crisis que dan lugar a la declaración del estado de emergencia económica; sobre las exenciones tributarias la Corte ha dicho: *“así como el legislador ordinario es el titular de la potestad para establecer tributos, lo que implica que también goza de atribuciones para contemplar exenciones, el extraordinario puede, en estado de emergencia económica, dentro de los límites que consagra el artículo 215 de la Constitución, obrar en ambos sentidos”*.¹⁷ Posteriormente, la Corte manifestó que *“(...) dado que las decisiones que el*

¹⁷ Sentencia C-136 de 1999.

Presidente puede adoptar en tiempos de alteración del orden social o económico son aquellas destinadas exclusivamente a conjurar la crisis, es previsible que las medidas tributarias de exención se dirijan a los individuos que han resultado afectados por los hechos que motivaron la declaración del estado de excepción o a aquellos que podrían contribuir a levantarlo.”¹⁸

7.6. Como se ha dicho, la Corte ha estudiado las facultades del Ejecutivo en periodos de excepción particularmente en materia tributaria; en la sentencia C-327/99 examinó el decreto 258 del 11 de febrero de 1999, mediante el cual el Gobierno, durante el estado de emergencia económica y social, adoptó medidas fiscales para hacer frente a la crisis causada por el terremoto que afectó el eje cafetero. Entre las alternativas acogidas en la época se cuenta la exención del impuesto a la renta y complementarios en la parte correspondiente a utilidades obtenidas, para quienes desarrollen ciertas actividades en los municipios afectados por el terremoto.

El artículo 6° del Decreto 258 de 1999 establecía que las personas jurídicas que desde la fecha de vigencia del decreto y a más tardar el 30 de junio del 2000, se constituyeran y localizaran físicamente en la jurisdicción de los municipios afectados por el terremoto, cuyo objeto social exclusivo fuera desarrollar en la zona afectada cualquiera de las siguientes actividades: agrícolas, ganaderas, industriales, de construcción, de exportación de bienes corporales muebles producidos en la zona afectada, mineras que no se relacionen con la exploración o explotación de hidrocarburos, de servicios públicos domiciliarios y actividades complementarias, de servicios turísticos, educativos, de procesamiento de datos, de programas de desarrollo tecnológico aprobado por Colciencias o de atención a la salud, **estarían exentas del impuesto de renta y complementarios por los períodos gravables de 1999 y 2000, en la parte de las utilidades obtenidas por el desarrollo de las actividades mencionadas en dichos municipios.**

La Corte encontró exequible esta disposición por considerar que la exención del impuesto de renta y complementarios **para las personas jurídicas** que se localizaran en las zonas afectadas por el sismo y desarrollaran alguna de las actividades enunciadas, todas ellas encaminadas a reactivar la economía, reconstruir y rehabilitar los municipios devastados, contribuía a acrecentar los beneficios tributarios instituidos por el legislador extraordinario para contrarrestar la crisis producida en el eje cafetero e impedir la extensión de sus efectos.

Sin embargo, la Corporación explicó que los beneficios concedidos en esta norma tenían como **beneficiarias a las personas jurídicas excluyendo de la exención a las personas naturales**, hecho que resultaba violatorio del artículo 13 de la Carta. Sobre esta discriminación dijo en esa oportunidad la Corte:

¹⁸ Sentencia C-172 de 2009.

“... viola flagrantemente el principio de igualdad contenido en el artículo 13 de la Constitución, puesto que se crea una discriminación odiosa y reprochable frente a las personas naturales que ejercen las mismas actividades y cumplen los mismos requisitos exigidos para obtener tal prerrogativa. Exclusión que, en criterio de la Corte, no encuentra ninguna justificación, pues si de lo que se trata es de reactivar la economía fomentando el ejercicio de ciertas actividades en la zona afectada y la generación de empleo, qué razón puede existir para no incluirlas como sujetos pasibles de la exención otorgada, si éstas también pueden hacer empresa sin necesidad de constituirse en personas jurídicas. No se olvide que en aras de garantizar el principio de igualdad, el legislador está obligado a conceder idéntico trato a quienes estén en iguales supuestos de hecho.” (Sentencia C-327/99).

Nótese que los criterios empleados por la Corte para extender los beneficios de la medida a las personas naturales estuvieron fundados en la naturaleza de las actividades desarrolladas por las personas jurídicas, como también en el cumplimiento de determinados requisitos y en la ubicación geográfica de las mismas, teniendo en cuenta que se trataba de reactivar la economía en los municipios del eje cafetero afectados por el terremoto. Por esta razón, el artículo 6° del Decreto 258 de 1999 fue declarado exequible bajo el entendido que los beneficios otorgados a las personas jurídicas “... también se aplican a las personas naturales que cumplan los mismos requisitos allí exigidos para las personas jurídicas y ejerzan las mismas actividades.”¹⁹

Siguiendo este precedente la Sala declarará exequibles los artículos 7° y 8° del Decreto 731 de 2017, bajo 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 ejercen las mismas actividades y cumplen los mismos requisitos exigidos para obtener tal prerrogativa. En el asunto que ahora ocupa la atención de la Sala se tendrá en cuenta que las personas beneficiarias de las medidas previstas en los artículos 7° y 8° del Decreto deben estar dedicadas a actividades industriales y comerciales, y que los beneficios respecto de la retención en la fuente y el impuesto sobre la renta aplicarán únicamente respecto de las rentas derivadas de dichas actividades.

7.7. Posteriormente, en la sentencia C-243 de 2011 la Corte resumió los criterios sobre las atribuciones del Ejecutivo en materia de impuesto al patrimonio durante el estado de emergencia; dijo la Corporación²⁰:

“La línea jurisprudencial en torno al impuesto al patrimonio, puede sintetizarse de la siguiente manera: la regulación integral del impuesto al patrimonio corresponde al Legislador ordinario; si bien constituye una manifestación concreta del deber constitucional de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, no ha de tramitarse

¹⁹ Cfr. Sentencia C-327/99.

²⁰ Sobre esta materia también se pueden consultar, entre otras, las sentencias C-328/99, C-876/02 y C-940/02.

como ley estatutaria; corresponde a un tributo que también puede establecerse en el marco de estados de excepción por el legislador extraordinario, siempre y cuando se satisfagan los requisitos de conexidad, finalidad, necesidad y proporcionalidad, y los recursos obtenidos se destinen a conjurar la respectiva crisis, evento en el cual el impuesto que se establezca tendrá carácter transitorio; los elementos del impuesto al patrimonio han sido invariables: sujetos pasivos, los mismos contribuyentes del impuesto sobre la renta; hecho generador, la posesión de una riqueza avaluable a determinada fecha, cuya determinación se hace a partir del concepto de patrimonio líquido definido en el Estatuto Tributario, y sujeto activo, la Nación; en su estructura, al impuesto al patrimonio se aplica el principio de no retroactividad de las normas tributarias; **en cuanto a exclusiones de la base para la liquidación del impuesto y exenciones se verifica que no se introduzcan tratamientos diferenciados injustificados**; en lo que respecta a tarifas que el legislador, tanto ordinario como extraordinario, establezca en sus cuerpos normativos, deben responder a criterios de proporcionalidad y de equidad tributaria, tanto horizontal como vertical; y por último, en lo que toca al establecimiento de plazos para el pago del impuesto, corresponde a un tema de particular relevancia cuando el impuesto se decreta en el marco de un estado de excepción, por la eventual contradicción del principio de conexidad de la regla impositiva en relación a la declaración de dicho estado; sin embargo, para la Corte, el otorgamiento de plazos para el pago simplemente se convierte en una facilidad para el contribuyente que debe consultar en todo caso su capacidad de pago en función del principio de eficiencia a que alude el artículo 363 superior.”

Como se observa, la Corte ha reconocido las atribuciones del legislador de excepción para establecer beneficios tributarios como los dispuestos en el Decreto 731 de 2017, pero ha precisado los límites temporales, también ha restringido el contenido de estos instrumentos a partir de los principios constitucionales y los previstos en la Ley 137 de 1994, como también ha defendido la aplicación de los principios de igualdad y equidad cuando la alternativa implementada otorga beneficios con violación del artículo 13 de la Carta.

8. Examen de constitucionalidad del Decreto 731 de 2017

8.1. Requisitos formales

El Decreto cumple a cabalidad con los requerimientos de tipo formal establecidos para esta clase de asunto: **(i) firma:** lleva la firma del Presidente de la República y de todos los ministros, aclarando que en el caso del ministro de Ambiente y Desarrollo Sostenible la firma corresponde al viceministro encargado de las funciones de esa dependencia en virtud de lo dispuesto por el Decreto 690 de 2017; **(ii) motivación:** expone los elementos jurídicos y fácticos que permiten inferir la necesidad, conexidad y pertinencia de las medidas; **(iii) oportunidad:** el Decreto fue expedido en vigencia del estado de emergencia establecido por el Decreto 601 de 2017; **(iv) publicación y envío**

para revisión constitucional: fue publicado en el Diario Oficial No. 50.224 del 5 de mayo de 2017 y remitido el 8 del mismo mes, es decir, dentro del término previsto en el artículo 215 superior; **(v) ausencia de limitación de derechos:** como lo señaló la Presidencia de la República, el Decreto no limita el ejercicio de ningún derecho, por lo que no resulta necesario ponerlo en conocimiento del Secretario Generales de la Organización de Naciones Unidas -ONU-, ni del Secretario General de la Organización de Estados Americanos -OEA-. Finalmente, el Decreto **precisa el ámbito geográfico** dentro del cual serán aplicadas las alternativas planteadas.

8.2. Requisitos materiales

8.2.1. La conexidad material

8.2.1.1. En cuanto a la **conexidad material externa**, es decir, el vínculo sustantivo entre el Decreto declaratorio del estado de excepción (601 de 2017) y el que se somete a examen (731 de 2017), la Sala tiene en cuenta que entre los motivos expuestos inicialmente por el Gobierno Nacional se cuentan: *“Que la gravedad de los daños producidos en este municipio impacta también el orden económico y social de la población porque el alud de agua, piedras y lodo causó la pérdida o la inhabilitación de las casas de cientos de colombianos, además de que destruyó sus bienes personales y recursos económicos, sin mencionar que en muchos casos inhabilitó las fuentes de subsistencia de las familias afectadas, algunas de ellas dedicadas al trabajo informal o artesanal. En este sentido, la tragedia ocurrida entre el pasado 31 de marzo y el 1° de abril tiene la capacidad de generar un problema crítico de desempleo, con fuertes consecuencias para el mercado laboral, que deben ser atendidas con medidas extraordinarias que promuevan el empleo y la generación de empresa.*

Que en relación con este particular, en el Registro Único Empresarial y Social (RUES), bajo la administración de la Confederación de Cámaras de Comercio, en la ciudad de Mocoa, a 1° de abril de 2017, se encontraban inscritas cinco mil ciento noventa y dos (5.192) empresas de las cuales, 2.317 hacen parte del sector comercio (44,6%), 1.191 del sector servicios (22,9%), 1.133 en el sector Construcción, Minería y Agricultura (21,8%), Y 551 del sector manufacturero (10,6%), siendo identificables dentro del mismo registro, un total de 1.781.

Que como resultado de los hechos acaecidos entre el 31 de marzo y el 1° de abril de 2017, es previsible que las actividades económicas de los comerciantes y empresarios de la región sufran seria afectación, alterando severamente, además del empleo, los ingresos de los habitantes, por lo que es necesario promover mecanismos que permitan impulsar las actividades productivas de aquellos y la generación de nuevas fuentes de empleo en dicha zona, como pueden ser, entre otras, las vinculadas al turismo.”

El Decreto 601 de 2017, fundamento para la expedición del que se somete actualmente a examen, entre sus considerandos en materia tributaria señala:

“... en el contexto de las medidas tributarias que pueden adoptarse en desarrollo de los poderes que confiere la emergencia, el Gobierno considera necesario analizar todas las medidas tributarias necesarias para afrontar la crisis, y en particular la de otorgar beneficios tributarios a los aportantes de la Contribución Parafiscal para la Promoción del Turismo ubicados en Mocoa, con el fin de promover dicha industria en el municipio y generar fuentes de empleo que permitan absorber fuerza laboral afectada por el deslizamiento.” (Negrillas no originales).

Para la Corte es evidente que los acontecimientos ocurridos durante la noche del 31 de marzo y la madrugada del primero de abril en el municipio de Mocoa, como lo expuso el Gobierno, afectaron dramáticamente las condiciones económicas de los habitantes del lugar, con consecuencias imprevisibles para su estabilidad social dada la magnitud de la tragedia. En esta medida, las exenciones tributarias creadas por el Decreto examinado corresponden adecuadamente a los motivos expuestos en el decreto 601 de 2017, con ellas se busca disminuir el impacto económico en sectores sensibles para procurar que las cadenas de producción, distribución y comercialización de bienes y servicios se reactiven.

El alud de agua que destruyó parcialmente el municipio de Mocoa causó pérdidas de vidas, destruyó viviendas, arrasó puentes, vías de comunicación y, en general, produjo consecuencias inconmensurables e irreparables. Los esfuerzos del Estado para enfrentar la situación e impedir que sus consecuencias se extiendan cubren diversos ambientes sociales y económicos, entre estos el relacionado con los tributos. El decreto declaratorio del estado de emergencia contempló la adopción futura de medidas fiscales sin mencionar específicamente las exenciones tributarias; sin embargo, el decreto 731 al crear beneficios tributarios para determinados bienes y productos se aviene a los estipulado inicialmente por el Gobierno, por cuanto, como se ha demostrado en situaciones similares, constituye un mecanismo eficaz para controlar la inflación, disminuir los precios, incrementar la demanda y con ella el consumo de bienes y servicios.

La exención del pago del IVA para determinados bienes e insumos y el establecimiento de tarifas especiales para el impuesto sobre la renta y la retención en la fuente, están directamente relacionados con la declaración del estado de emergencia, ya que constituyen un medio idóneo para reactivar la actividad económica al mejorar las condiciones de acceso a bienes considerados básicos para el desarrollo normal de las actividades de la población afectada.

8.2.1.2. En cuanto a la **conexidad material interna**, vale decir, el vínculo que debe existir entre la parte motiva y la resolutive del Decreto 731 de 2017, la Corte no encuentra objeción de inconstitucionalidad debido a que los cinco considerandos expuestos por el Ejecutivo son acordes con las medidas adoptadas. La exención del IVA a determinados bienes básicos busca incentivar el consumo y la circulación de bienes y servicios, de esta manera se pretende contribuir para conjurar la crisis y evitar la extensión de sus efectos.

En la parte motiva del Decreto 731 el Gobierno expresó:

“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, ...”. (Destaca la Sala).

Las exenciones creadas por el Ejecutivo están justificadas adecuadamente, se avienen al propósito de reactivar los sectores productivos afectados por la catástrofe ocurrida durante la noche del 31 de marzo pasado. Los beneficios tributarios en situaciones de calamidad pública han demostrado su utilidad, por cuanto disminuyen la presión alcista en los precios y generan compra y circulación de bienes y mercancías.

8.2.1.3. Las pautas adoptadas por el Decreto estudiado cumplen los requerimientos propios del **juicio de finalidad**, ya que procuran superar la crisis y evitar la extensión de sus efectos, por cuanto pretenden reducir el precio de ciertos bienes considerados básicos para las necesidades personales y para la reconstrucción de las zonas urbana y rural del municipio.

8.2.1.4. El Ejecutivo atendió los requerimientos del **juicio de necesidad**, ya que los medios jurídicos ordinarios no eran suficientes para hacer frente a la contingencia causada por la avalancha y, ante esta situación, apreció adecuadamente la conveniencia de adoptar las medidas que se examinan.

Para la Corte, las medidas tributarias adoptadas con el decreto examinado no podían ejecutarse por la vía ordinaria, sin ellas hubiera sido necesario acudir al Congreso de la República mientras la población se encontraba afectada por la ausencia de las acciones requeridas. Las alternativas adoptadas no sólo resultan indispensables sino también necesarias para permitir la reactivación

de la economía y contribuir en la prevención de la especulación y alza de los precios de bienes de primera necesidad, considerando la gravedad de la tragedia ocurrida en el municipio.

Las medidas son adecuadas a la situación y aptas para sortear la crisis presentada, en cuanto van a generar un efecto positivo en la economía del municipio teniendo en cuenta que los bienes enlistados tendrán una disminución de precio igual al 19%, estimulando así la demanda interna, facilitando el acceso a dichos bienes, siendo, entonces, una alternativa efectiva si se tiene en cuenta que no se evidencian otras formas de igual eficacia para la realización de los propósitos trazados por el Gobierno.

8.2.1.5. **El juicio de proporcionalidad** también es superado por las pautas adoptadas en el Decreto examinado, ya que las mismas son razonables, no limitan derechos fundamentales y guardan relación de conexidad con los fines buscados por el Ejecutivo, esto es, conjurar la crisis y evitar la extensión de sus efectos. Reitera la Corte que las alternativas dispuestas por el Gobierno están encaminadas a disminuir el precio de algunos bienes para mejorar las condiciones de compra y circulación de los mismos, con el fin de controlar fenómenos inflacionistas y activar el sistema económico en el municipio.

Debe recordarse que el análisis sobre la proporcionalidad de las medidas significa que las mismas deben ser adecuadas a la finalidad buscada por el Gobierno, como también guardar proporción con la gravedad de los hechos que se busca superar, sin que su aplicación derive en limitaciones o restricciones a otros derechos o libertades. Las alternativas dispuestas por el Ejecutivo son proporcionales ya que su finalidad es la de reducir los precios de ciertos bienes para que sean más asequibles a la población afectada, con la precisión respecto de la exención del IVA que siendo un recaudo destinado a la inversión social, teniendo, como ocurre en este caso, carácter transitorio no desconoce los fines propios del recaudo, por cuanto lo que se pretende es atender una situación extraordinaria que afecta los derechos fundamentales de una determinada población.

Los mecanismos adoptados estimulan la oferta de bienes y servicios, favorece la demanda, mejora el poder adquisitivo de los habitantes y permite aliviar la carga tributaria para los empresarios afectados por la crisis. Además, la medida tributaria no conlleva sacrificio o limitación alguna al ejercicio de los derechos y libertades de los habitantes del municipio de Mocoa; la medida adoptada asegura y garantiza la reducción del valor final de venta al público de los bienes enlistados, lo que estimula el aparato productivo.

8.2.1.6. Los mecanismos creados por el Decreto tampoco contienen **criterios discriminatorios**. Como lo expresa el artículo 14 de la Ley 137 de 1994, las disposiciones expedidas en estado de excepción *“no pueden entrañar discriminación alguna, fundada en razones de raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica”*. El decreto bajo examen adopta medidas tributarias destinadas a producir efectos benéficos para todos los habitantes del municipio, por esta razón no hay en los diez artículos del

Decreto 731 de 2017 referencia a persona alguna ni menos a sectores sociales de la población que puedan resultar discriminados. No obstante, sobre este acápite se harán consideraciones en el caso concreto.

El legislador de excepción generó beneficios tributarios en procura del bienestar de la totalidad de la población afectada, no se observa discriminación alguna que pueda afectar la constitucionalidad de los instrumentos fiscales instaurados por el Gobierno.

8.2.1.7. Los juicios de **ausencia de arbitrariedad e intangibilidad** son superados satisfactoriamente, por cuanto las medidas adoptadas por el legislador de excepción no tienen consecuencias para el núcleo esencial de los derechos que según esta clase de examen podrían ser limitados, además, las alternativas creadas por el Decreto tampoco significan restricciones a los derechos considerados intangibles. Los mecanismos puestos en marcha con el texto revisado pretenden preservar y garantizar mejores condiciones de vida para las personas afectadas por la avalancha.

8.2.1.8. El juicio de **no contradicción específica** también es superado por el Decreto bajo examen, toda vez que las medidas establecidas tienen efectos en la siguiente vigencia fiscal y no significan limitaciones a derechos fundamentales, como tampoco implican desmejoramiento de los derechos sociales de los trabajadores.

Como lo consignó el Procurador General de la Nación, los mecanismos dispuestos por el Gobierno están relacionados con la superación de la crisis e impiden que sus efectos se extiendan, ya que buscan la reducción del precio de bienes para el consumidor final; al mismo tiempo, contribuyen a la reconstrucción del municipio por la ayuda brindada por las Fuerzas Militares, las cuales también son beneficiadas con las exenciones. La finalidad de la medida es la disminución de los precios que tiene que pagar el consumidor final, para de esta manera estimular la demanda procurando la reactivación del aparato productivo, con lo que se garantizan las condiciones de subsistencia de los habitantes del municipio de Mocoa.

Entre los argumentos acogidos por la Sala respecto de la finalidad de las medidas se cuentan los expresados por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, ya que su objeto es (i) 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, incrementar el consumo local de los bienes que se producen o comercializan en esta zona y facilitar la adquisición de insumos por parte de las Fuerzas Militares; y (ii) establecer beneficios en materia de retención y tarifa en el impuesto sobre la renta con el fin de reducir la carga fiscal que deberían asumir los contribuyentes, para que su capacidad de pago no se vea afectada. En concordancia con estos argumentos la Universidad Externado de Colombia explicó que la exención beneficia bienes indispensables para la población, con lo cual el Gobierno pretende que la vida de los habitantes siga su curso normal; acerca de los beneficios en materia de

retención y autorretención en la fuente, y sobre el impuesto de renta considera el centro académico que cumplen con la finalidad al mitigar el impacto económico sobre la capacidad contributiva de las personas domiciliadas en el municipio.

8.2.1.9. El **juicio de motivación suficiente** también es superado por el estatuto *sub examine*, toda vez que el Ejecutivo expuso razonadamente los efectos de la avenida torrencial sobre el aparato productivo en el municipio de Mocoa, se refirió al impacto negativo en el sector agropecuario, en las viviendas rurales, en la productividad de las tierras, en la actividad ganadera y comercial. Para la Sala, el Gobierno expuso adecuadamente los motivos para adoptar las alternativas económicas de que trata el Decreto 731 de 2017.

8.2.1.10. En cuanto al **juicio de intangibilidad** la Sala considera que las medidas del Decreto bajo examen no limitan ni restringen derechos considerados intangibles en los estados de excepción, regulados por el Derecho Internacional de los Derechos Humanos, por cuanto las exenciones tributarias implementadas pretenden beneficiar a toda la comunidad afectada por la avalancha, sin que el Decreto examinado pueda significar restricción a esta clase de garantías.

8.2.1.11. En cuanto a la **incompatibilidad y la subsidiaridad** de los medios jurídicos ordinarios disponibles, estima la Corte que los mecanismos creados por el legislador de excepción son eficientes ya que la legislación ordinaria resulta insuficiente para hacer frente a la crisis causada por la avalancha. El Estatuto Tributario, reformado por la Ley 1816 de 2016, no contempla exenciones tributarias para los alimentos, el calzado, las prendas de vestir, los electrodomésticos y gasodomésticos. Situación similar se presenta con la retención en la fuente y el impuesto sobre la renta, tributos para los cuales, como es lógico, el Estatuto Tributario no privilegia con una tarifa especial para personas jurídicas contribuyentes que tengan domicilio o establecimiento de comercio en Mocoa.

Respecto de la motivación de incompatibilidad la Sala acoge lo expuesto por la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres, en el sentido que el decreto *sub examine* no suspende la aplicación de las disposiciones contenidas en el ordenamiento jurídico, por lo que no es necesario llevar a cabo justificación que explique la suspensión de la aplicación de leyes integrantes del sistema normativo. Añade la Unidad Nacional en su concepto que la medida prevista en el decreto no limita el régimen de exenciones al impuesto sobre las ventas previsto en el Estatuto Tributario (Decreto Ley 624 de 1989), sino que amplió su ámbito de aplicación a productos que actualmente no se encuentran beneficiados con la exención, con lo cual se demuestra que el sistema jurídico común no resultaba suficiente para enfrentar la crisis.

La insuficiencia de medios jurídicos ordinarios también fue avalada por el Universidad Externado de Colombia, que considera que la exención tributaria de IVA y en Renta corresponde a una medida no prevista en el sistema

jurídico; es cierto que el Estatuto Tributario establece exenciones para la venta de algunos bienes o para cierto tipo de ingresos, pero en el listado de bienes exentos el artículo 481²¹ del citado Estatuto, o de las rentas exentas del artículo 206²² del mismo, no aparecen las medidas mencionadas en los artículos 1º, 2º, 7º y 8º del decreto que se examina.

Acoge la Sala este concepto, en el sentido que las exenciones ordinarias previstas en el sistema jurídico tributario no son suficientes para enfrentar la crisis causada por la avalancha ocurrida en el municipio de Mocoa, por lo que se encuentra justificada la expedición del decreto bajo examen.

9. Constitucionalidad del Decreto 731 de 2017²³

²¹“**BIENES EXENTOS CON DERECHO A DEVOLUCIÓN BIMESTRAL.** -Artículo modificado por el artículo 189 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente: Para efectos del impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral: a) Los bienes corporales muebles que se exporten; b) Los bienes corporales muebles que se vendan en el país a las sociedades de comercialización internacional, siempre que hayan de ser efectivamente exportados directamente o una vez transformados, así como los servicios intermedios de la producción que se presten a tales sociedades, siempre y cuando el bien final sea efectivamente exportado; c) Los servicios que sean prestados en el país y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento. Quienes exporten servicios deberán conservar los documentos que acrediten debidamente la existencia de la operación. El Gobierno nacional reglamentará la materia; d) Los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en territorio colombiano, originados en paquetes vendidos por agencias operadores u hoteles inscritos en el registro nacional de turismo, según las funciones asignadas, de acuerdo con lo establecido en la Ley 300 de 1996. En el caso de los servicios hoteleros la exención rige independientemente de que el responsable del pago sea el huésped no residente en Colombia o la agencia de viaje. De igual forma, los paquetes turísticos vendidos por hoteles inscritos en el registro nacional de turismo a las agencias operadoras, siempre que los servicios turísticos hayan de ser utilizados en el territorio nacional por residentes en el exterior; e) Las materias primas, partes, insumos y bienes terminados que se vendan desde el territorio aduanero nacional a usuarios industriales de bienes o de servicios de Zona Franca o entre estos, siempre que los mismos sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios; f) Los impresos contemplados en el artículo 478 del Estatuto Tributario y los productores e importadores de cuadernos de tipo escolar de la subpartida 48.20.20.00.00 y los diarios y publicaciones periódicas, impresos incluso ilustrado o con publicidad de la partida arancelaria 49.02, así como los contenidos y las suscripciones de las ediciones digitales de los periódicos, las revistas y los libros; g) Los productores de los bienes exentos de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario que una vez entrado en operación el sistema de facturación electrónica y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la DIAN para la aplicación de dicho sistema, lo adopten y utilicen involucrando a toda su cadena de clientes y proveedores; h) Los servicios de conexión y acceso a internet desde redes fijas de los suscriptores residenciales de los estratos 1 y 2. En los casos en que dichos servicios sean ofrecidos en forma empaquetada con otros servicios de telecomunicaciones, los órganos reguladores del servicio de telecomunicaciones que resulten competentes tomarán las medidas regulatorias que sean necesarias con el fin de que los efectos de tarifa especial no generen subsidios cruzados entre servicios. Para los fines previstos en este numeral, se tendrá en cuenta lo previsto en el artículo 64 numeral 8 de la Ley 1341 de 2009. **PARÁGRAFO.** Sin perjuicio de lo establecido en el literal c) de este artículo, se entenderá que existe una exportación de servicios en los casos de servicios relacionados con la producción de obras de cine, televisión, audiovisuales de cualquier género y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor, y que una vez exportados sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia por cualquier medio tecnológico.”

²² El Estatuto Tributario regula las rentas exentas entre los artículos 206 y 235.

²³ Por lo menos en tres ocasiones anteriores la Corte ha revisado Decretos de similar contenido; así, el **Decreto 2694 de 2010**, “por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias para estimular la actividad económica en los municipios que limitan con la República Bolivariana de Venezuela”, sentencia C-884 de 2010; el **Decreto 2799 de 2010**, “por el cual se modifican parcialmente los Decretos 2693 y 2694 de 2010”, sentencia C-911 de 2010; el **Decreto 1818 de 2015**, “Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias para estimular la actividad económica y conjurar la crisis económica, humanitaria y social en los municipios señalados en el artículo 1º del Decreto 1770 del 7 de septiembre de 2015”, sentencia C-701 de 2015. En todos estos casos el Gobierno creó exenciones tributarias o las modificó para hacer frente a contingencias de orden económico que requerían atención mediante el estado de emergencia económica, social y ecológica.

9.1. Como se ha dicho, este Decreto es dictado en desarrollo de las facultades excepcionales correspondientes al estado de emergencia económica, social y ecológica, o de grave calamidad pública declarado a través del Decreto 601 de 2017. Entre los motivos enunciados por el Ejecutivo para declarar el estado de excepción y que resultan de interés para resolver el presente asunto se cuentan: (i) la avalancha ocurrida en el municipio de Mocoa, capital del Putumayo, que *“impactó negativamente el sector agropecuario, pues se deterioraron y destruyeron viviendas rurales, afectado la productividad de las tierras de los campesinos en relación con la generación de ingresos de su hábitat”*; (ii) *“causó la pérdida de cultivos agrícolas, ganado, especies menores y piscicultura, y perjudicando severamente la economía de las familias del sector rural, con efectos negativos sobre sus finanzas y proyectos productivos”*, (iii) *“la afectación de la realidad económica y social de las zonas rurales ha puesto la seguridad alimentaria y el desarrollo de la región”*; y (iv) *“la avalancha afectó parte de la infraestructura del municipio, pues destruyó el acueducto que suministra agua a la zona afectada, se averiaron varios puentes y, por lo tanto, se bloquearon algunas vías por las que Mocoa se comunica con el resto del país”*.

En concordancia con los motivos reseñados, el Decreto 731 de 2017 fue motivado por la necesidad de *“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”*.

9.2. Con fundamento en los motivos expuestos en los Decretos 601 y 731 del presente año, el Gobierno adoptó cuatro medidas con efectos tributarios: (i) Exención tributaria del IVA hasta el 31 de diciembre de 2017, para alimentos, calzado, prendas de vestir, materiales de construcción, electrodomésticos y gasodomésticos. Para estos bienes no se podrá solicitar devolución o compensación, pero los saldos a favor generados en las declaraciones de los responsables se podrán imputar en las declaraciones de los periodos siguientes; (ii) Exención del IVA para insumos adquiridos por las Fuerzas Militares con destino al municipio de Mocoa y destinados a conjurar la crisis; (iii) Retención en la fuente para las personas jurídicas que tengan su domicilio o un establecimiento de comercio en Mocoa, constituidas con anterioridad a la declaratoria de emergencia, y que sean contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, la tarifa de la retención en la fuente y de autorretención será del 0%; y (iv) Impuesto sobre la renta para las personas jurídicas que tengan su domicilio o un establecimiento de comercio en Mocoa, con anterioridad a la declaratoria de emergencia, para el periodo gravable 2018, la tarifa del impuesto será del 0%.

Los motivos expuestos por el Gobierno en los decretos 601 y 731 de 2017, particularmente en lo relacionado con la dimensión de la avalancha y los

daños que causó en materia de infraestructura vial y de comunicaciones, como también en las diferentes áreas económicas que identifican a esta región del Putumayo y particularmente al municipio de Mocoa, fueron verificados por la Corte mediante las pruebas requeridas a varias autoridades. Entre los documentos suministrados y que resultan relevantes para la decisión que será adoptada se cuentan los siguientes:

9.3. Pruebas aportadas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Este ministerio respondió al cuestionario enviado por la Corte Constitucional, particularmente en lo relacionado con el grado de afectación de los hechos acaecidos el 31 de marzo en Mocoa y que llevaron a declarar el estado de emergencia, como también a expedir el Decreto 731 de 2017. En el documento respectivo el ministerio destaca que según cifras del DANE la principal actividad económica del Departamento del Putumayo es la extracción de crudo y gas, entre 2008 y 2015 esta actividad representó en promedio 52.5 del PIB del Departamento, mientras que en el mismo periodo las actividades agrícolas y de ganadería representaron en promedio 1.5% del PIB departamental.

Para dimensionar los efectos de la catástrofe sobre el sector productivo en el departamento del Putumayo, el ministerio aportó el siguiente gráfico:

Participación porcentual por rama de actividad dentro del PIB departamental²⁴

ACTIVIDADES ECONOMICAS	2012	2013	2014	2015
AGRICULTURA, GANADERÍA, CAZA, SILVICULTURA Y PESCA	3,7	2,9	3,2	4,5
EXPLOTACIÓN DE MINAS Y CANTERAS	57,6	62,5	58,6	44,5
INDUSTRIA MANUFACTURERA	1,2	0,9	0,9	0,6
SUMINISTRO DE ELECTRICIDAD, GAS Y AGUA	0,8	0,7	0,8	1,1
CONSTRUCCIÓN	1,6	1,4	1,8	2,3
COMERCIO, REPARACIÓN, RESTAURANTES Y HOTELES	6,3	5,7	6,3	8,7
TRANSPORTE, ALMACENAMIENTO Y COMUNICACIONES	3,2	2,9	3,1	4,1
ESTABLECIMIENTOS FINANCIEROS, SEGUROS, ACTIVIDADES INMOBILIARIAS Y SERVICIOS A LAS EMPRESAS	3,9	3,4	3,7	4,9
ACTIVIDADES DE SERVICIOS SOCIALES, COMUNALES Y PERSONALES	19,6	17,7	19,4	26,6
Subtotal Valor Agregado	97,9	98,0	97,8	97,4
Impuestos Indirectos	2,1	2,0	2,2	2,6
PIB TOTAL DEPARTAMENTAL	100,0	100,0	100,0	100,0

²⁴FUENTE: DANE –DIRECCIÓN DE SINTESIS Y CUENTAS NACIONALES-.

Sobre las medidas adoptadas el ministerio señala que el Decreto se concentra en una exención temporal del impuesto de IVA para alimentos, vestido, calzado, construcción y electrodomésticos, sectores que, según el DANE, para el año 2015 representaron el 10.4% del PIB del Departamento del Putumayo.

El gráfico muestra el crecimiento anual en áreas como agricultura y ganadería; el suministro de electricidad, gas y agua; construcción; comercio, reparación, restaurantes y hoteles; transporte, almacenamiento y comunicaciones; actividades financieras, seguros, inmobiliarias y servicios; servicios sociales, comunales y personales. Todas estas áreas económicas resultaron severamente afectadas por el alud de agua, aun sin datos del año 2016 parece lógico inferir que el crecimiento era una tendencia súbitamente detenida por los acontecimientos del 31 de marzo.

El informe presentado por el ministerio resulta útil para verificar la importancia económica de los sectores afectados con la avalancha; por tanto, los motivos expresados por el Gobierno, los medios adoptados en materia tributaria con el decreto 731 de 2017 y los fines buscados son concordantes; la reactivación económica en el municipio de Mocoa requiere atender varios frentes, entre ellos el relacionado con el control de la inflación, el mejoramiento del poder adquisitivo de los habitantes y los estímulos al sector productivo. El decreto bajo examen apunta precisamente en este sentido, a partir de la verificación probatoria sobre los datos económicos de la región la Sala encuentra que los motivos expuestos por el Gobierno se avienen a lo establecido sobre la materia en el artículo 215 superior.

9.4. Pruebas aportadas por el Ministerio de Agricultura

Este organismo respondió a los requerimientos de la Corte valiéndose de los informes de la Secretaría de Agricultura del Departamento del Putumayo, entidad que certificó que la avalancha generó afectaciones en 811.6 hectáreas, causando pérdidas totales en el 18% de esta extensión (146.1 hectáreas) e impactando negativamente la generación de ingresos de 1.056 personas (287 familias). De su parte, la Gobernación ha estimado las pérdidas de cultivos en \$7.082.5 millones en 20 cadenas productivas y 16 veredas. El ministerio suministró el siguiente gráfico relacionado con el área afectada y el costo de pérdida de las cadenas agrícolas afectadas:

Área afectada y costo de pérdida de las cadenas agrícolas afectadas²⁵

No	TIPO DE CULTIVO AFECTADO	AREA DE CULTIVO (HAS)	% PÉRDIDA	COSTO PÉRDIDAS
1	Praderas	531,2	65,4	\$5.577.159.000
2	Plátano	89,1	11,0	\$427.639.200
3	Caña	60,8	7,5	\$321.224.640

²⁵ FUENTE: Secretaría de Desarrollo Agropecuario y Medio Ambiente –Gobernación del Putumayo–.

4	Café	32,4	4,0	\$171.204.000
5	Yuca	26,1	3,2	\$130.275.000
6	Maderable	12,8	1,6	
7	Cacao	12,0	1,5	\$53.775.000
8	Chontaduro	10,7	1,3	\$64.230.000
9	Frutales	8,8	1,1	\$220.112.500
10	Maíz	6,8	0,8	\$6.138.000
11	Banano	6,5	0,8	\$11.457.600
12	Chiro	4,1	0,5	\$5.629.190
13	Yota	3,9	0,5	\$15.500.000
14	Sachainchi	3,5	0,4	\$300.000
15	Guadua	1,5	0,2	\$59.994.000
16	Yagé	1,5	0,2	\$150.000
17	Aguacate	0,2	0,0	\$15.600.000
18	Bore	0,1	0,0	\$750.000
19	Orellanas	0,1	0,0	\$1.312.500
20	Cedro	0,1	0,0	\$100.000
VALOR TOTAL		811,6	100,0	\$7.082.550.630

En el sector pecuario se identificaron pérdidas en 7 cadenas productivas que ascienden a \$1.746.6 millones:

Estimación de pérdida del componente pecuario²⁶

COMPONENTE PECUARIO	NÚMERO	ESTIMACIÓN PÉRDIA
BOVINOS	220	\$572.000.000
CAPRINOS	2	\$200.000
PORCINOS	7	\$3.150.000
AVES (GALLINAS DE CAMPO, POLLOS DE ENGORDE)	11861	\$237.110.600
PECES	112070	\$896.560.000
COLMENAS	7	\$11.200.000
EQUINOS	33	\$26.400.000
TOTAL		\$1.746.620.600

La Secretaría de Agricultura del Departamento encontró 341 viviendas rurales con afectación, de las cuales 102 se encuentran en destrucción total y 239 en riesgo.

La información suministrada por este ministerio es clara respecto de los efectos de la avalancha sobre los sectores agrícola y pecuario, con ella la Corte verifica que los efectos del fenómeno natural acaecido son de dimensiones tales que sólo pueden ser enfrentados a través de mecanismos excepcionales y que el Gobierno, al decretar el estado de emergencia y luego expedir el decreto 731 de 2017, actuó siguiendo los parámetros del artículo 215 de la Carta Política.

²⁶ FUENTE: Secretaría de Desarrollo Agropecuario y Medio Ambiente –Gobernación del Putumayo–.

9.5. Pruebas aportadas por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Como respuesta al cuestionario formulado por la Corte Constitucional este ministerio manifestó que la avalancha arrasó 7 puentes, diez vías públicas, una subestación de energía eléctrica, la red de telefonía fija, tres acueductos y el alcantarillado; la zona y sectores afectados quedaron sin servicio de agua potable y con suspensión del servicio de energía; se reportó el colapso de la red hospitalaria, como también de decenas de pequeños negocios, edificaciones públicas, casas y bienes particulares. En el Registro Único Empresarial y Social (RUES) estaban inscritas 5.192 empresas en el momento de la tragedia, de las cuales 2.317 eran empresas comerciales (44.6%), 1.191 del sector servicios (22.9%), 1.133 en el sector construcción, minería y agricultura (21.8%), y 551 del sector manufacturero (10.6%).

Cita datos de la Cámara de Comercio del Putumayo según los cuales de los establecimientos registrados se estimaban 400 empresarios directamente afectados, la mayor parte estaban dedicados a actividades de venta de alimentos y bebidas, comercialización de electrodomésticos y prestación de servicios como salones de belleza, reparación y mantenimiento. En cuanto a créditos se identificó que el 68% de los empresarios directamente afectados tiene por lo menos un crédito vigente. Finalmente, el ministerio afirmó que en la plaza de mercado trabajaban 255 comerciantes, la totalidad de ellos sufrieron pérdidas totales.

La documentación enviada por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo corrobora la situación causada por la avalancha, ella sirve a la Corte para verificar que el Gobierno valoró adecuadamente los hechos que lo llevaron a adoptar las medidas de excepción, entre éstas las dispuestas por el decreto 731 de 2017.

9.6 Análisis del articulado

A continuación la Sala abordará el estudio de los artículos que integran el decreto 731 de 2017:

9.6.1. “Artículo 1°. 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 1° 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.”

Esta norma constituye el eje de las medidas adoptadas por el Gobierno mediante el decreto examinado, con ella se genera el beneficio conocido como “exención tributaria de IVA”, para que la venta de los bienes allí enunciados no sea gravada con el 19% respectivo hasta el 31 de diciembre del presente año. Con esta medida se disminuye el precio de los artículos afectados, con lo cual la demanda y el consumo se incrementan, beneficiando a productores, comerciantes y consumidores. En crisis causadas por terremotos, como el ocurrido en el eje cafetero²⁷; o por cierres fronterizos y el consecuente desplazamiento masivo de nacionales, como ocurrió en la zona aledaña a la República Bolivariana de Venezuela²⁸, el Gobierno ha declarado el estado de emergencia económica y en desarrollo de éste tomado medidas similares, es decir, ha decretado una exención tributaria para determinados bienes y durante un determinado periodo.

En los casos que se mencionan la Corte ha declarado exequible la medida luego de llevar a cabo el examen correspondiente, aplicando para este propósito criterios similares a los empleados en el presente asunto. El legislador de excepción reitera el instrumento y los bienes afectados con la exención (alimentos, calzado, prendas de vestir, materiales de construcción, electrodomésticos y gasodomésticos), por ser estos de primera necesidad, por ende, de mayor consumo.

El parágrafo 1º del artículo 1º aplica para los saldos que puedan resultar favorables a los declarantes como resultado de la exención, precisando que la

²⁷ Cfr. Sentencia C-327 de 1999.

²⁸ Cfr. Sentencia C-911 de 2010.

Administración no hará devoluciones de dinero ni compensaciones; el declarante podrá imputar estos saldos en declaraciones de periodos siguientes. Tanto el beneficio generado con el artículo 1º, como la regulación sobre los saldos favorables se avienen a lo establecido en el artículo 215 de la Carta Política para esta clase de situación, ya que se trata de un beneficio temporal, respecto de bienes que no hacen parte de los que el Estatuto Tributario exonera, cuya reducción de precios favorece notablemente a los habitantes y que, como se ha explicado, contribuye eficazmente para hacer frente a la crisis. El párrafo 2º se limita a precisar que los bienes comúnmente exentos por lo dispuesto en el Estatuto Tributario, mantendrán su régimen fiscal. Esta aclaración no controvierte texto constitucional alguno, ella se limita a despejar toda duda sobre las exenciones a otros bienes o productos.

El párrafo tercero tampoco vulnera el texto de la Constitución, el mismo procura aportar claridad respecto del régimen aplicable a las ventas llevadas a cabo desde el resto del territorio nacional a compradores ubicados en Mocoa, 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). Igualmente, serán beneficiadas con la medida las ventas realizadas en el municipio 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 decreto, se encuentren domiciliados o tengan establecimiento de comercio en la entidad territorial; aclara la Sala que la medida debe beneficiar únicamente a quienes estén ubicados en el área del municipio de Mocoa, por tanto, los beneficios no deben comprender a quienes tengan establecimientos inscritos en Mocoa pero se encuentren domiciliados en otro lugar, ya que en este caso no hay nexo de causalidad entre la medida y la finalidad que no es otra que procurar la reactivación del sistema productivo del municipio de Mocoa.

9.6.2 “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.”

El contenido de esta disposición corresponde a la naturaleza y magnitud de la catástrofe, por cuanto la atención a las personas afectadas por la avenida torrencial, la necesidad de restablecer las comunicaciones, rehabilitar puentes y vías carretables, colaborar en la búsqueda de personas desaparecidas, en el transporte de heridos, asegurar la zona para ponerla a salvo de vándalos y delincuentes, en general, contribuir para restablecer el orden público, amerita la presencia de las Fuerzas Militares.

El artículo 2º extiende los beneficios propios de la exención del IVA a los bienes mencionados en el artículo 1º del decreto 731 de 2017, en las mismas condiciones de tiempo, siempre y cuando sean adquiridos por las Fuerzas Militares y destinados al municipio de Mocoa para conjurar la crisis. Es decir, lo dispuesto en el artículo 1º para compras de bienes realizadas fuera del

territorio de Mocoa, pero destinados a este municipio, son aplicables las condiciones establecidas previamente, con lo cual no se viola el régimen constitucional aplicable para esta clase de beneficio tributario.

9.6.3 “Artículo 3°. 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.”

Con el propósito de aportar claridad sobre la clase de bienes afectados con la medida el Gobierno definió en esta norma cada uno de los artículos, reiterando lo dicho en decretos de similar naturaleza y procurando despejar dudas sobre el diseño y la utilidad de cada uno. Estas definiciones no controvierten texto alguno de la Constitución, por el contrario, contribuyen para evitar errores tributarios y establecer límites a quienes pretendan comercializar mercancías ajenas a las enunciadas por el Gobierno en el decreto que se examina.

9.6.4. “Artículo 4°. Condiciones de aplicación. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 1° 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 1° 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 efectúe 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 5° de este decreto.”

El procedimiento a seguir una vez realizada la venta es regulado por el artículo 4°, se trata de informar adecuada y eficazmente a las autoridades para que estas lleven el control y puedan verificar el cumplimiento de las medidas, evitando al mismo tiempo abusos por parte de quienes pretendan valerse de la situación para obtener lucro personal. Ninguno de los condicionamientos previstos en el artículo 4° vulnera lo dispuesto por el Constituyente, se trata de controles razonables y proporcionales al fin buscado, de otra manera el Gobierno perdería el control sobre la aplicación de las medidas adoptadas con el Decreto 731 de 2017.

9.6.5. “Artículo 5°. 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.”

El tratamiento a las ventas llevadas a cabo desde el resto del territorio nacional con destino a Mocoa es debidamente abordado en el artículo 5° del decreto, los deberes del proveedor en cuanto a acreditar que la venta 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), persona que debe encontrarse domiciliada o tener establecimiento de comercio en Mocoa; la Sala aclara que no es suficiente con estar registrado en el

municipio, lo fundamental es tener domicilio comercial estable en Mocoa, recibir las mercancías y comercializarlas en el territorio de este municipio. Esta precisión busca despejar toda duda respecto de quienes estando inscritos o domiciliados en Mocoa pudieran recibir mercancías en lugares distintos al área de influencia del Decreto 731 de 2017, que no es otra que la extensión territorial propia del municipio de Mocoa, lugar donde son aplicables las medidas objeto de análisis.

La guía de transporte, la factura del servicio de carga y el documento de recepción de las mercancías son documentos requeridos para el mismo propósito, es decir, verificar que la venta realizada por fuera de Mocoa tuvo como destino este y no otro municipio. Los instrumentos de control previstos en el artículo 5° son acordes con la naturaleza y el fin de la exención decretada y, por ello, en nada desconocen lo dispuesto en la Constitución para esta clase de asunto.

9.6.6 “Artículo 6°. Incumplimiento. El incumplimiento de las condiciones y requisitos establecidos en el presente decreto dará lugar a la pérdida del beneficio al que se requiere el artículo 1°. 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.”

Este dispositivo también es acorde con el tratamiento dispuesto para las ventas y sus respectivas exenciones, el Estado mantiene el control sobre las actividades de los beneficiarios de las medidas y les reitera que el incumplimiento de las reglas fijadas en el decreto bajo examen dará lugar al pago normal de los impuestos, más las sanciones tributarias y penales correspondientes. La Sala no encuentra controversia entre el artículo 6° y lo establecido en la Carta Política.

9.6.7. “Artículo 7°. 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%.”

La Corte, en principio, no encuentra objeción en cuanto a la constitucionalidad de este precepto; según él los beneficios aplican para 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, con efectos gravables para los periodos 2017 y 2018. En cuanto a la temporalidad de los beneficios recuerda la Sala que, según el artículo 215²⁹ de la Carta, el

²⁹ El artículo 215 superior prevé que las medidas tributarias adoptadas en estado de excepción “dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente”. La ley 137 de 1994, estatutaria de los estados de excepción, en el párrafo del artículo 47, estipula “Durante el estado de emergencia, el Gobierno podrá establecer nuevos tributos o

legislador de excepción los puede extender hasta el periodo fiscal siguiente a la declaratoria del estado de emergencia, habiendo sido declarado el 6 de abril de 2017 no hay obstáculo para que la exención se aplique durante el presente año y se extienda hasta el 2018.

El estudio de este artículo respecto del tratamiento otorgado a las personas jurídicas consideradas únicas beneficiarias de la medida genera la necesidad de condicionar su exequibilidad. Como lo afirman algunos intervinientes, entre ellos el Instituto Colombiano de Derecho Tributario y el Procurador General de la Nación, no hay explicación razonable que permita comprender la diferencia de trato entre las personas jurídicas y las naturales respecto del beneficio regulado por el artículo 7º, teniendo en cuenta que se trata de un municipio en el cual las personas naturales aportan capital, trabajo y esfuerzo, circunstancias que las hacen merecedoras de los beneficios otorgados por el decreto y regulados por la preceptiva que se examina. Beneficiar únicamente a las personas jurídicas resulta atentatorio del principio de igualdad consagrado en el artículo 13 superior, como también del principio de equidad tributaria previsto en el artículo 363 de la Carta.

Este artículo hace beneficiarias de la medida únicamente a las personas jurídicas, siendo discriminatorio este tratamiento respecto de las personas naturales; tal distinción carece de justificación constitucional³⁰ porque los hechos que sirvieron de fundamento para declarar el estado de emergencia, los efectos de los mismos sobre la economía del ente territorial, la pérdida de la productividad de las tierras campesinas y el deterioro de la economía en el sector rural y urbano han afectado por igual a personas jurídicas y naturales.

Este razonamiento encuentra fundamento en lo dispuesto por la Corte en la Sentencia C-327 de 1999, ya que en esa oportunidad se dispuso extender a las personas naturales algunos beneficios tributarios otorgados a las personas jurídicas ubicadas en los municipios del eje cafetero afectados por el terremoto, siempre y cuando unas y otras estuvieran dedicadas a determinadas actividades³¹. Como corolario, la Corporación declaró exequible el artículo 6º del Decreto 258 de 1999, bajo el entendido que los beneficios otorgados a las personas jurídicas “... también se aplican a las personas naturales que cumplan los mismos requisitos allí exigidos para las personas jurídicas y ejerzan las mismas actividades.”³²

Para el caso del Decreto 258 de 1999 que dio lugar a la sentencia C-327 de 1999, la Corte decidió extender los beneficios tributarios a las personas naturales considerando, entre varias circunstancias, que tanto ellas como las

modificar los existentes. En estos casos las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente”.

³⁰ Cfr. Fundamento 7.6. de esta providencia.

³¹ Las actividades beneficiadas en esa oportunidad fueron: agrícolas, ganaderas, industriales, de construcción, de exportación de bienes corporales muebles producidos en la zona afectada, mineras que no se relacionen con la exploración o explotación de hidrocarburos, de servicios públicos domiciliarios y actividades complementarias, de servicios turísticos, educativos, de procesamiento de datos, de programas de desarrollo tecnológico aprobado por Colciencias o de atención a la salud.

³² Cfr. Sentencia C-327/99.

jurídicas estaban localizadas en el área de los municipios afectados por el terremoto, añadiendo que unas y otras desarrollaban en la zona afectada las actividades mencionadas. Es cierto que la declaratoria de un estado de emergencia económica se debe a hechos excepcionales y propios de cada evento en particular, con consecuencias sociales y económicas circunscritas por la situación de cada comunidad afectada; en suma, difícilmente se encuentran hechos idénticos que puedan dar origen a medidas legislativas iguales. A pesar de esta realidad, cuando se trata de acontecimientos causados por fenómenos naturales como terremotos, sismos, tsunamis, avalanchas, inundaciones, incendios, tempestades, huracanes o crecientes súbitas de ríos o quebradas, se presentan algunas consecuencias similares, entre ellas: una zona o territorio afectado, un grupo humano que por estar allí asentado resulta comprometido, efectos nocivos para la vida económica de las personas, la obligación del Estado de llevar a cabo una intervención pronta y eficaz para enfrentar la crisis e impedir que sus efectos se extiendan. Es decir, en eventos catastróficos causados por la naturaleza las consecuencias, en mayor o menor medida, resultan semejantes.

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. Podrán darse situaciones en las cuales estas alternativas no deban extenderse por igual a personas jurídicas y naturales, debido a razones y motivos expuestos por el Ejecutivo y comprensibles a la luz de las normas de la Constitución. A pesar de las previsiones de la Sentencia C-327 de 1999, en el presente caso el legislador omitió explicar razonadamente la diferencia de trato entre personas jurídicas y naturales respecto de los beneficios concedidos por los artículos 7° y 8° del Decreto Ley 731 de 2017.

La situación de unas y otras es semejante en el presente caso si se considera que se encuentran 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. A través de actividades industriales o comerciales tanto las personas jurídicas como las naturales ubicadas en la zona afectada por la avalancha, venían generando condiciones económicas y sociales aptas para el desarrollo de toda la comunidad, ambas venían cumpliendo con el régimen de contribuyentes y las dos resultaron perjudicadas por la creciente súbita de las aguas. En razón de lo expuesto, 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.

Por lo expuesto y atendiendo al precedente fijado en la sentencia C-327 de 1999, la Sala declarará exequible el artículo 7° del Decreto 731 de 2017, bajo 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 ejercen las mismas actividades y cumplen los mismos requisitos exigidos para obtener tal prerrogativa. En el presente caso se tendrá en cuenta que las personas beneficiarias de las medidas previstas en el artículo 7° del Decreto deben estar dedicadas a actividades industriales y comerciales, y que los beneficios respecto de la retención en la fuente aplicarán únicamente respecto de las rentas derivadas de dichas actividades.

Una vez establecido que las personas naturales tendrán los beneficios derivados de los artículos 7° y 8° del Decreto Ley 731 de 2017, es pertinente recordar lo dispuesto en el Estatuto Tributario³³ en cuanto a la determinación del impuesto sobre la renta para esta clase de contribuyentes:

“ARTÍCULO 329. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS NATURALES. (Artículo modificado por el artículo 1 de la Ley 1819 de 2016). El impuesto sobre la renta y complementarios de las personas naturales residentes en el país, se calculará y ajustará de conformidad con las reglas dispuestas en el presente título.

Las normas previstas en el presente Título se aplicarán sin perjuicio de lo previsto en el Título I.

ARTÍCULO 330. DETERMINACIÓN CEDULAR. (Artículo modificado por el artículo 1 de la Ley 1819 de 2016). La depuración de las rentas correspondientes a cada una de las cédulas a las que se refiere este artículo se efectuará de manera independiente, siguiendo las reglas establecidas en el artículo 26 de este Estatuto aplicables a cada caso. El resultado constituirá la renta líquida cedular.

Los conceptos de ingresos no constitutivos de renta, costos, gastos, deducciones, rentas exentas, beneficios tributarios y demás conceptos susceptibles de ser restados para efectos de obtener la renta líquida cedular, no podrán ser objeto de reconocimiento simultáneo en distintas cédulas ni generarán doble beneficio.

La depuración se efectuará de modo independiente en las siguientes cédulas:

- a) Rentas de trabajo;
- b) Pensiones;
- c) Rentas de capital;
- d) Rentas no laborales;
- e) Dividendos y participaciones.

Las pérdidas incurridas dentro de una cédula solo podrán ser compensadas contra las rentas de la misma cédula, en los siguientes

³³ Decreto 624 de 1989. "Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales".

periodos gravables, teniendo en cuenta los límites y porcentajes de compensación establecidas en las normas vigentes.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. Las pérdidas declaradas en periodos gravables anteriores a la vigencia de la presente ley únicamente podrán ser imputadas en contra de las cédulas de rentas no laborales y rentas de capital, en la misma proporción en que los ingresos correspondientes a esas cédulas participen dentro del total de los ingresos del periodo, teniendo en cuenta los límites y porcentajes de compensación establecidas en las normas vigentes.

ARTÍCULO 331. RENTAS LÍQUIDAS GRAVABLES. (Artículo modificado por el artículo 1 de la Ley 1819 de 2016). Para efectos de determinar las rentas líquidas gravables a las que le serán aplicables las tarifas establecidas en el artículo 241 de este Estatuto, se seguirán las siguientes reglas:

1. Se sumarán las rentas líquidas cedulares obtenidas en las rentas de trabajo y de pensiones. A esta renta líquida gravable le será aplicable la tarifa señalada en el numeral 1 del artículo 241.

2. Se sumarán las rentas líquidas cedulares obtenidas en las rentas no laborales y en las rentas de capital. A esta renta líquida gravable le será aplicable la tarifa señalada en el numeral 2 del artículo 241.

Las pérdidas de las rentas líquidas cedulares no se sumarán para efectos de determinar la renta líquida gravable. En cualquier caso, podrán compensarse en los términos del artículo 330 de este Estatuto.

A la renta líquida cedular obtenida en la cédula de dividendos y participaciones le será aplicable la tarifa establecida en el artículo 242 de este Estatuto.

ARTÍCULO 332. RENTAS EXENTAS Y DEDUCCIONES. (Artículo modificado por el artículo 1 de la Ley 1819 de 2016). **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.**

Para la Sala, los beneficios tributarios concedidos a las personas naturales en virtud de lo dispuesto en los artículos 7° y 8° 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 y reguladas por lo establecido en el citado Decreto y en la presente providencia.

Por lo anterior, **el artículo 7° será declarado exequible bajo 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.

9.6.8 “Artículo 8°. 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%.”

Las razones expuestas para declarar la exequibilidad condicionada del artículo 7° sirven de fundamento para examinar el artículo 8° del Decreto 731 de 2017, por cuanto el legislador de excepción pretendió beneficiar únicamente a las personas jurídicas en desmedro de los derechos de las personas naturales. Siendo similares las circunstancias expuestas para analizar el artículo 7°, **la Sala declarará exequible el artículo 8°, bajo 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.**

Respecto del periodo gravable 2018 considerado el término para la aplicación del beneficio consagrado en el artículo 8°, la Sala pregunta cuál es la razón para no incluir el periodo gravable 2017? La respuesta se encuentra en inciso tercero del artículo 338 superior, según el cual *“Las leyes, las ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”*.

Acerca de esta materia el Jefe del Ministerio Público conceptuó que era necesario condicionar la exequibilidad del artículo 8° para evitar que la medida resultara inane, ya que sólo cumpliría su finalidad siempre y cuando se aplicara al periodo gravable del año 2017, teniendo en cuenta que la avalancha ocurrió el 31 de marzo de este año y que la medida buscaba la reactivación económica de ciertos sectores como consecuencia de sus efectos inmediatos. Considera la Sala que esta petición no es de recibo, dado que el texto del inciso tercero del artículo 338 de la Constitución precisa que los beneficios otorgados por la norma que se examina serán aplicados a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, es decir, el beneficio previsto en el artículo 8° del Decreto Ley 731 de 2017 será aplicado a partir del próximo período, esto es, a partir del año 2018.

9.6.9 “Artículo 9°. Procedimiento y control para la retención en la fuente. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 7° del presente decreto deberá seguirse el siguiente tratamiento:

1. Las personas jurídicas de que trata el artículo 7° 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.”

El artículo 9° no presenta reparos de inconstitucionalidad, se limite a regular el procedimiento a seguir para el caso de la retención en la fuente prevista en el artículo 7° del decreto. La observación, siguiendo lo dicho en favor de las personas naturales, tiene que ver con la necesidad de que el Gobierno dicte un reglamento administrativo de contenido similar al del artículo 9°, para que estas personas cumplan adecuadamente con el deber de acreditar las condiciones que los hagan beneficiarios de la medida. Siendo una norma de carácter operativo destinada a la aplicación del artículo 7°, la Corte no encuentra en ella reparos en cuanto a su constitucionalidad.

9.6.10. “Artículo 10. Vigencia. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación.”

El artículo 10° se limita a precisar el término a partir del cual entra en vigor el decreto 731 de 2017, sin que su texto ofrezca reparos de inexecutableidad.

10. Conclusión

De los tres estados de excepción previstos en la Constitución como mecanismos para hacer frente a eventos superlativos que puedan afectar las condiciones de vida de las personas, el de emergencia económica, social y ecológica presenta características particulares si se tiene en cuenta las circunstancias que dan origen a su declaratoria y las facultades que ésta traslada el Gobierno Nacional.

No se trata de afrontar la alteración del orden público en el sentido clásico que el derecho constitucional lo asume, sino de mesurar las condiciones económicas y sociales que pueden llevar a la comunidad a extremos que impidan la atención básica de sus necesidades debido a que las cadenas productivas se interrumpen, la comercialización de bienes y servicios colapsa,

como consecuencia el consumo decae y el dinero pierde su función debido a la interrupción del circuito productivo.

Las crisis económicas pueden tener diversas causas, usualmente se trata de gestiones y administraciones ineficientes, pero también pueden tener origen en hechos o acontecimientos naturales imprevisibles o previsibles pero que resultan superiores a las capacidades técnicas que el Estado pudiera desplegar. Este es el caso de los movimientos telúricos, las conflagraciones, los tsunamis, las avalanchas o las avenidas torrenciales que, aun cuando fuesen previsibles, tienen la potencialidad de devastar y arrasarlo material y económicamente a una población.

Los fenómenos naturales afectan por igual a sectores urbanos y rurales, ambos pueden sufrir consecuencias imponderables en todas las áreas, pero cuando golpean en zonas rurales suelen causar estragos en los sectores sociales más desprotegidos y vulnerables, allí habitan familias enteras dedicadas a labores agrícolas, pastoriles, ganaderas o artesanales, personas que en promedio tienen ingresos económicos inferiores a los del resto de la población, limitadas en sus condiciones educativas y laborales, por lo cual, ante una catástrofe causada por hechos de la naturaleza, merecen mayor atención del Estado e inclusive la proyección de políticas públicas destinadas a procurar el mejoramiento de sus condiciones de vida.

La avalancha que sobrevino durante la noche del 31 de marzo del presente año en el municipio de Mocoa, como lo demuestran las pruebas recaudadas, 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. Además de su tragedia, los habitantes del municipio también sufrieron el acecho de maleantes que pretendieron obtener provecho de las circunstancias, en una actitud que merece el repudio social y las sanciones que las instituciones prevén para esta clase de abusos.

Para hacer frente a los hechos ocurridos en el municipio de Mocoa, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 731 de 2017, destinado a conjurar la crisis económica que se presentó y a impedir la extensión de sus efectos. Como lo expresó en la parte motiva, entre las medidas sociales y económicas 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.

Como quedó consignado en las consideraciones de esta providencia, el Ejecutivo acudió 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.

Las observaciones formuladas por el Instituto Colombiano de Derecho Tributario -I.C.D.T.- y por el Procurador General de la Nación respecto de los artículos 7° y 8° del Decreto bajo examen han sido tenidas en cuenta por la Sala para declarar exequibles ambos preceptos. Sin embargo, acogiendo precedentes jurisprudenciales, particularmente lo dispuesto en la sentencia C-327 de 1999, la Sala dispuso declarar exequibles los artículos 7° y 8° del Decreto Ley que se examina, bajo 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.

VI. 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:

Primero.- Declarar **EXEQUIBLES** los artículos 1°, 2°, 3°, 4°, 5°, 6°, 9° y 10° 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 7° 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 8° 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.

Notifíquese, comuníquese, cúmplase, publíquese y archívese el expediente.

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ
Presidente

CARLOS BERNAL PULIDO
Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO
Magistrado
Con aclaración de voto

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO
Magistrado

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO
Magistrada
Con excusa

IVÁN HUMBERTO ESCRUCERÍA MAYOLO
Magistrado (e.)

CRISTINA PARDO SCHLESINGER
Magistrada

ALBERTO ROJAS RÍOS
Magistrado
Con excusa

DIANA FAJARDO RIVERA
Magistrada

ROCÍO LOAIZA MILIÁN
Secretaria General (e.)