

Sentencia C-216/20

DECRETO LEGISLATIVO EN DESARROLLO DE ESTADO DE EMERGENCIA SOBRE EXENCIONES TRANSITORIAS DEL GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS Y LAS DONACIONES QUE NO SE CONSIDERAN VENTA-Exequibilidad

EXENCIONES TRIBUTARIAS TRANSITORIAS DEL GRAVAMEN DE MOVIMIENTOS FINANCIEROS Y LAS DONACIONES QUE NO SE CONSIDERAN VENTA-Exequibilidad condicionada

La Corte encuentra que dicha medida supera el control de validez material. Así sostiene que se satisface el i) juicio de finalidad y de conexidad material en tanto lo que busca el decreto es la promoción del principio de solidaridad en época de pandemia que busca incentivar las acciones altruistas y para ello se prevé un control por parte de la DIAN para que dichos recursos sean invertidos en los hogares vulnerables; ii) el juicio de motivación suficiente se supera en tanto se explica que la exención es pertinente para abordar una de las problemáticas que genera la pandemia, la cual erosiona la posibilidad de acceso a recursos económicos con una intensidad diferenciada y mayúscula en población de escasos recursos económicos, y se indica que uno de los actores relevantes para coadyuvar al Estado en su labor son las organizaciones sociales, especialmente las que no tienen ánimo de lucro; también se solventa el iii) juicio de ausencia de arbitrariedad pues no se afectan derechos fundamentales sino por el contrario se crean incentivos tributarios que buscan realizarlos; en relación con el iv) juicio de intangibilidad explica que en el Decreto no se suspenden o limitan derechos fundamentales y sobre v) el juicio de no contradicción específica advierte que aun cuando el Decreto mantiene la medida “hasta tanto duren las causas que le dieron origen” esto debe entenderse, junto con lo señalado en el artículo 3° del Decreto 530, que estas medidas no puede exceder del término de la siguiente vigencia fiscal, esto es el 31 de diciembre de 2021. tal como lo dispone el parágrafo del artículo 47 de la Ley 137 de 1994, de manera que así se condicionan tales apartados.

ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA DERIVADO DE LA PANDEMIA POR COVID-19-Juicio de constitucionalidad

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Exequibilidad

DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA- Competencia de la Corte Constitucional

CONSTITUCION POLITICA DE 1991-Establece tres clases de estados de excepción

ESTADOS DE EXCEPCION-Carácter reglado, excepcional y limitado

Dicha naturaleza reglada, excepcional y limitada de los estados de excepción se garantiza por medio de su estricta regulación en la Constitución y en la Ley 137 de 1994 -en adelante LEEE-, así como mediante sus especiales dispositivos de control político y judicial.

ESTADOS DE EXCEPCION-Control político y control jurídico

A la luz del artículo 215 de la Constitución, el Estado de Emergencia podrá ser declarado por el Presidente de la República y todos los Ministros siempre que sobrevengan hechos distintos a los previstos en los artículos 212 y 213 que: (i) perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, o que (ii) constituyan grave calamidad pública.

CALAMIDAD PUBLICA-Definición

En cuando a la calamidad pública, se ha entendido que esta alude a un evento o episodio traumático, derivado de causas naturales o técnicas, que altera gravemente el orden económico, social o ecológico, y que ocurre de manera imprevista y sobreviniente.

ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA, O DE GRAVE CALAMIDAD PUBLICA-Características

El artículo 215 de la Constitución prescribe que la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica sólo puede llevarse a cabo “por períodos hasta de treinta días en cada caso, que sumados no podrán exceder de noventa días en el año calendario”. A su vez, la misma disposición prevé que los decretos legislativos en el marco del Estado de Emergencia tendrán fuerza de ley y deberán ser (i) motivados; (ii) firmados por el Presidente y todos los Ministros; (iii) destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la

extensión de sus efectos. Igualmente (iv) referirse a materias que tengan relación directa y específica con el Estado de Emergencia y (v) podrán -de forma transitoria- establecer nuevos tributos o modificar los existentes, los cuales dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente.

ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA, O DE GRAVE CALAMIDAD PUBLICA-Competencias del Congreso de la República

En relación con las competencias del Congreso en el marco de los estados de emergencia, el mismo artículo constitucional dispone que: (i) 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; (ii) podrá derogar, modificar o adicionar los decretos a que se refiere este artículo, en aquellas materias que ordinariamente son de iniciativa del Gobierno, así como ejercer sus atribuciones constitucionales; y, (iii) se reunirá por derecho propio, si no fuere convocado por el Gobierno Nacional.

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Fundamento

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Alcance

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE ESTADO DE EMERGENCIA-Juicio formal

El examen formal del decreto exige verificar, en su orden, el cumplimiento de tres exigencias básicas: (i) la suscripción por el Presidente de la República y por todos sus ministros; (ii) la expedición en desarrollo del estado de excepción y durante el término de su vigencia; y (iii) la existencia de motivación. Igualmente, en los casos en los cuales la declaratoria del estado de emergencia haya comprendido únicamente determinado ámbito territorial, debe examinarse que los decretos de desarrollo no lo excedan.

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE ESTADO DE EMERGENCIA-Juicio material

El examen material comprende el desarrollo de varios escrutinios que, como lo ha indicado la Corte, constituyen expresiones operativas de los principios que guían los estados de excepción.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de finalidad

A la luz de este juicio, toda medida contenida en los decretos legislativos debe estar directa y específicamente encaminada a conjurar las causas de la perturbación y a impedir la extensión o agravación de sus efectos.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de conexidad material

Con este juicio, se pretende determinar si las medidas adoptadas en el decreto legislativo guardan relación con las causas que dieron lugar a la declaratoria del estado de excepción. La Corte Constitucional ha señalado que la conexidad debe ser evaluada desde dos puntos de vista: (i) interno, esto es, la relación entre las medidas adoptadas y las consideraciones expresadas por el Gobierno Nacional para motivar el decreto de desarrollo correspondiente y (ii) externo, es decir, el vínculo entre las medidas de excepción y los motivos que dieron lugar a la declaratoria del estado de emergencia.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de motivación suficiente

(...) ha sido considerado como un juicio que complementa la verificación formal por cuanto busca dilucidar si, además de haberse formulado una fundamentación del decreto de emergencia, el Presidente ha presentado razones que resultan suficientes para justificar las medidas adoptadas. Dicha motivación es exigible frente a cualquier tipo de medidas, siendo particularmente relevante para aquellas que limitan derechos constitucionales, por cuanto el artículo 8 de la LEEE establece que los “decretos de excepción deberán señalar los motivos por los cuales se imponen cada una de las limitaciones de los derechos constitucionales”.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de ausencia de arbitrariedad

(...)tiene por objeto comprobar que en el decreto legislativo no se establezcan medidas que violen las prohibiciones para el ejercicio de las facultades extraordinarias reconocidas en la Constitución, la LEEE y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia. Bajo ese entendido, la Corte Constitucional debe verificar que las medidas adoptadas en los decretos legislativos: (i) no suspendan o vulneren el núcleo esencial de los derechos y libertades fundamentales; (ii) no interrumpen el normal funcionamiento de las ramas del poder público y de los órganos del Estado y, en particular, (iii) no supriman o modifiquen los organismos y las funciones básicas de acusación y juzgamiento.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de intangibilidad

(...)parte del reconocimiento que ha hecho la jurisprudencia constitucional acerca del carácter “intocable” de algunos derechos, los cuales, de conformidad con los artículos 93 y 214 de la Constitución, no pueden ser restringidos ni siquiera durante los estados de excepción. La Corte ha establecido que, en virtud del derecho internacional de los derechos humanos, se consideran como derechos intangibles el derecho a la vida y a la integridad personal; el derecho a no ser sometido a desaparición forzada, a torturas, ni a tratos o penas crueles, inhumanos o degradantes; el derecho al reconocimiento de la personalidad jurídica; la prohibición de la esclavitud, la servidumbre y la trata de seres humanos; la prohibición de las penas de destierro, prisión perpetua y confiscación; la libertad de conciencia; la libertad de religión; el principio de legalidad, de favorabilidad y de irretroactividad de la ley penal; el derecho a elegir y ser elegido; el derecho a contraer matrimonio y a la protección de la familia; los derechos del niño a la protección por parte de su familia, de la sociedad y del Estado; el derecho a no ser condenado a prisión por deudas; y el derecho al habeas corpus. Son igualmente intangibles los mecanismos judiciales indispensables para la protección de esos derechos.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de no contradicción específica

(...) tiene por objeto verificar que las medidas adoptadas en los decretos legislativos: (i) no contraríen de manera específica a la Constitución o a los tratados internacionales; y (ii) no desconozcan el marco de referencia de la actuación del Ejecutivo en el Estado de Emergencia

Económica, Social y Ecológica, esto es, el grupo de medidas descritas en los artículos 47, 49 y 50 de la LEEE. Ha destacado la Corte que entre las prohibiciones se encuentra, por expreso mandato constitucional y legal, la consistente en que el Gobierno no podrá desmejorar los derechos sociales de los trabajadores mediante los decretos contemplados en el artículo 215

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de incompatibilidad

(...) según el artículo 12 de la LEEE, exige que los decretos legislativos que suspendan leyes expresen las razones por las cuales son irreconciliables con el correspondiente estado de excepción.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de necesidad

(...) previsto en el artículo 11 de la LEEE, implica que las medidas que se adopten en el decreto legislativo sean indispensables para lograr los fines que dieron lugar a la declaratoria del estado de excepción. La Corte ha señalado que este análisis debe ocuparse (i) de la necesidad fáctica o idoneidad, la cual consiste en verificar fácticamente si las medidas adoptadas permiten superar la crisis o evitar la extensión de sus efectos, de manera tal que se evalúa si el Presidente de la República incurrió o no en un error manifiesto respecto de la utilidad de la medida para superar la crisis; y (ii) de la necesidad jurídica o subsidiariedad que implica verificar la existencia dentro del ordenamiento jurídico ordinario de previsiones legales que fueran suficientes y adecuadas para lograr los objetivos de la medida excepcional.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de proporcionalidad

(...) que se desprende del artículo 13 de la LEEE exige que las medidas que se adopten en desarrollo de los estados de excepción sean respuestas equilibradas frente a la gravedad de los hechos que causaron la crisis. Igualmente, la Corte ha precisado que el examen de proporcionalidad exige que las restricciones a derechos y garantías constitucionales se impongan en el grado absolutamente necesario para lograr el retorno a la normalidad. Advierte la Corte que este examen particular no excluye, naturalmente, la aplicación del

examen de proporcionalidad cuando ella se requiera, por ejemplo, para controlar restricciones a derechos constitucionales, como en el juicio de ausencia de arbitrariedad.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE DECRETO LEGISLATIVO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Juicio de no discriminación

(...) el cual encuentra su fundamento en el artículo 14 de la LEEE, exige que las medidas adoptadas con ocasión de los estados de excepción no pueden entrañar segregación alguna, fundada en razones de sexo, raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica o de otras categorías sospechosas. Adicionalmente, este análisis implica verificar que el decreto legislativo no imponga tratos diferentes injustificados.

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO DECLARATORIO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Presupuestos formales y materiales

En suma, la facultad del Gobierno nacional para dictar decretos legislativos al amparo de la declaratoria de un estado de emergencia se encuentra sometida a las condiciones de validez formal y material contenidas en los artículos 212 a 215 de la Constitución, en la Ley Estatutaria 137 de 1994 y en los tratados y convenios internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia. El incumplimiento de tales condiciones genera la inconstitucionalidad de la medida. Al respecto, corresponde tener en cuenta que, de acuerdo con la jurisprudencia reseñada, esta metodología no exige su agotamiento “cuando se encuentra que la medida no cumple con uno de los juicios antes explicados. Ante esa eventualidad, el decreto de desarrollo devendrá inexecutable, sin necesidad de evaluarlo a partir de los restantes parámetros”.

ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA DERIVADO DE LA PANDEMIA POR COVID-19-Exequibilidad del Decreto Legislativo 417 de 2020

ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA O DE GRAVE CALAMIDAD PUBLICA-Medidas tributarias y exenciones

Los incentivos fiscales, dentro de los que se encuentran las exenciones, se utilizan generalmente como una herramienta de política pública para corregir o reducir las imperfecciones del mercado; también procuran la satisfacción de fines públicos impulsando

determinadas actividades, o promoviendo la realización de acciones que son importantes para el desarrollo del país, razones estas que se anteponen a la propia necesidad de pagar el tributo y que validan su existencia, amparadas en un contenido de justicia que se liga al interés general.

LEGISLADOR-Es competente para establecer exenciones tributarias

EXENCIONES TRIBUTARIAS-Tratamiento constitucional

ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA O DE GRAVE CALAMIDAD PUBLICA-Reglas de las exenciones

El artículo 47 inciso 1 de la Ley 137 de 1994 establece, como regla general, que el Gobierno podrá tomar medidas destinadas a conjurar la crisis y evitar la expansión de sus efectos; mientras que el artículo 215 inciso 3 de la Constitución Política de Colombia y el artículo 47 párrafo único de la Ley 137 de 1994 consagra, como regla concreta, que el Gobierno podrá establecer nuevos tributos o modificar los existentes.

ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA O DE GRAVE CALAMIDAD PUBLICA-Potestad tributaria del gobierno

(...) el Gobierno goza de una potestad tributaria, únicamente cuando se encuentra en un estado de excepción. Esta facultad, a su vez, se encuentra sometida a unos límites adicionales. El primero consiste en que debe existir una relación estricta entre el tributo a crear -o su exención- y la situación de emergencia. Al respecto, esta Corporación ha sostenido que los decretos promulgados -sobre tributos- en virtud del estado de emergencia económica, social y ecológica, deben estar encaminados a conjurar la crisis. En concreto, ha indicado que los impuestos creados o las modificaciones hechas a los ya existentes deben promover las actividades económicas que, de una u otra forma, pueden ser importantes en la superación de la crisis. Esta relación implica, que debe hacerse un examen, que prevea: a) la relación de conexidad directa y específica con las causas invocadas para declarar la emergencia; b) que su finalidad debe ser conjurar la crisis o evitar la expansión de sus efectos; c) la proporcionalidad de la medida a dicha finalidad y; d) la prohibición de desmejorar los derechos sociales de los trabajadores.

CREACION Y MODIFICACION DE TRIBUTOS BAJO LA VIGENCIA DE LOS ESTADOS DE EMERGENCIA ECOLOGICA, ECONOMICA Y SOCIAL-Evolución jurisprudencial

LEGISLADOR EXTRAORDINARIO-Facultad para establecer nuevos tributos o modificar los existentes

En suma, al amparo del artículo 215 superior el legislador extraordinario tiene la competencia para establecer tributos o determinar exenciones. Así, puede advertir que la carga impositiva existente afecta determinadas actividades que requiere impulsar para afrontar las circunstancias de anormalidad y que por tanto es necesario adoptar algunos incentivos, lo cual es permitido y no contraviene la órbita del Congreso, siempre y cuando dichas medidas guarden relación directa, exclusiva y específica con lo que motivó la declaratoria, entre otras, del estado de emergencia económica, social y ecológica.

GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Antecedentes legislativos

GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS-Evolución

GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS GMF-Regulación y exenciones previstas en el Estatuto Tributario

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Concepto

La Corte Constitucional ha señalado que el impuesto al valor agregado (IVA) es una modalidad del impuesto indirecto sobre las ventas, que consiste en hacer recaer el gravamen sobre las distintas etapas del proceso económico]. Este impuesto, no tiene carácter constitucional, sino legal. Ello significa, por un lado, que no existe ningún mandato constitucional que consagre el deber de imponer dicho tributo, así como sus sujetos pasivos y, por otro lado, que es el legislador quien, en virtud del margen de configuración, puede establecerlo, siempre y cuando respete las reglas establecidas en el artículo 338 inciso 1 de la Constitución Política de Colombia.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Naturaleza de impuesto indirecto

IMPUESTO-Facultad del Congreso para fijar elementos

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS IVA-Jurisprudencia constitucional

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Hechos que se consideran venta

Esto supone que las entregas gratuitas de bienes corporales, realizadas por los sujetos pasivos, esto es los donantes – deban asumir el pago del IVA como si se tratara de una venta, salvo que se trate de (i) las importaciones de bienes y equipos destinados al deporte, a la salud, a la investigación científica y tecnológica, y a la educación, donados a favor de entidades oficiales o sin ánimo de lucro, por personas o entidades nacionales o por entidades, personas o gobiernos extranjeros, siempre y cuando obtengan calificación favorable en el comité; (ii) las importaciones de los bienes y equipos para la seguridad nacional con destino a la Fuerza Pública; y (iii) la importación de bienes y equipos que se efectúen en desarrollo de convenios, tratados, acuerdos internacionales e interinstitucionales o proyectos de cooperación, donados a favor del Gobierno Nacional o entidades de derecho público del orden nacional por personas naturales o jurídicas, organismos multilaterales o gobiernos extranjeros, según reglamento que expida el Gobierno Nacional, que se encuentran exentos de acuerdo con lo indicado en el artículo 480 del Estatuto Tributario.

ORGANIZACIONES SIN ANIMO DE LUCRO-Contenido y alcance

ORGANIZACIONES SIN ANIMO DE LUCRO-Principio de solidaridad/ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO-Definición

Por su naturaleza dichas organizaciones se fundamentan en el principio de solidaridad, previsto en el artículo 1 de la Constitución Política de Colombia. La jurisprudencia constitucional las ha definido como personas jurídicas que surgen de la voluntad de un grupo de individuos, quienes vinculan un capital a la obtención de un fin de interés general o de bienestar común no lucrativo y por ello satisfacen intereses públicos y sociales.

ASOCIACIONES O CORPORACIONES SIN ANIMO DE LUCRO-El hecho que no persigan una finalidad lucrativa, no significa que no desarrollen actividades que generen utilidades

ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO-Características

ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO-Tratamiento tributario

ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO-Régimen tributario especial

REGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL-Normatividad

REGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL-Alcance

DECRETO LEGISLATIVO EN DESARROLLO DE ESTADO DE EMERGENCIA SOBRE EXENCIONES TRANSITORIAS DEL GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS Y LAS DONACIONES QUE NO SE CONSIDERAN VENTA-Contenido y alcance

Referencia: Expediente RE-266

Revisión automática de constitucionalidad del Decreto legislativo 530 de 2020 “Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias en relación con el gravamen a los movimientos financieros a cargo de las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial y el impuesto sobre las ventas en las donaciones de ciertos bienes corporales muebles, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica”.

Magistrado Ponente:

ALBERTO ROJAS RÍOS

Bogotá, D.C., dos (2) de julio de dos mil veinte (2020)

La Sala Plena de la Corte Constitucional en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y en especial las que le confieren los artículos 215 y 241 numeral 7° de la Constitución y de los requisitos y trámites establecidos en la Ley 137 de 1994 y el Decreto Ley 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

1. El Presidente de la República, el 17 de marzo de 2020, dictó el Decreto 417 en el que declaró el Estado de Emergencia económica, social y ecológica en todo el territorio nacional, por el término de treinta días y la competencia, derivada del artículo 215 para adoptar, mediante decretos legislativos, las medidas necesarias para afrontar la crisis.

2. En desarrollo de dicha competencia se dictó el Decreto 530 de 8 de abril de 2020 “Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias en relación con el gravamen a los movimientos financieros a cargo de las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial y el impuesto sobre las ventas en las donaciones de ciertos bienes corporales muebles, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica”.

3. El 13 de abril de 2020, el Presidente de la República allegó a esta corporación copia del citado Decreto 530 de 2020 y sometido a reparto al interior de la Sala Plena de esta Corte fue asignado el proceso a quien actúa como ponente y allegado el día 16 de abril siguiente.

4. El magistrado sustanciador, al día siguiente del reparto, i) asumió el conocimiento del asunto; y dispuso ii) oficiar al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para que informara sobre las motivaciones específicas del Decreto y especialmente las razones que justificaban la medida; iii) comunicar al Gobierno Nacional para que, si lo consideraban, a través de sus distintas carteras ministeriales intervinieran en el asunto; iv) fijar en lista para la intervención ciudadana e invitó a participar a algunos actores sociales relevantes para rendir concepto técnico. Cumplido dicho trámite se corrió traslado al Procurador General de la Nación quien rindió concepto el 1º de junio de 2020.

5. Cumplidos dichos trámites constitucionales y legales, de acuerdo con el control automático en este tipo de asuntos, debe realizarse el estudio de constitucionalidad del Decreto Legislativo 530 de 2020.

II. TEXTO DEL DECRETO 530 DE 2020

5. A continuación, se transcribe el texto de los artículos que integran el Decreto Legislativo que se revisa:

“DECRETO LEGISLATIVO 530 DE 2020

8 DE ABRIL DE 2020

Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias en relación con el gravamen a los movimientos financieros a cargo de las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial y el impuesto sobre las ventas en las donaciones de ciertos

bienes corporales muebles, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA

En ejercicio de las atribuciones que le confiere el artículo 215 de la Constitución Política, en concordancia con la Ley 137 de 1994 y en desarrollo de lo previsto en el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020 “Por el cual se declara un Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio Nacional “ (...)

DECRETA

Artículo 1. Exención transitoria del Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF. Por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 de 17 de marzo de 2020, estarán exentos del Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF- los retiros que realicen las entidades sin ánimo de lucro, pertenecientes al Régimen Tributario Especial de las cuentas corrientes y/o de ahorro constituidas en entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia.

Para efectos de esta exención, las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial deberán marcar como exentas del gravamen a los movimientos financieros -GMF- ante las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, las cuentas corrientes y/o de ahorros destinadas única y exclusivamente a los retiros para beneficiar a la población más vulnerable, con el único propósito de conjurar la crisis que dio lugar a la Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

Parágrafo. Para efectos de esta exención, las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial podrán marcar como exentas hasta dos (2) cuentas corrientes y/o de ahorro en todo el sistema financiero, destinadas única y exclusivamente a los retiros para beneficiar a la población más vulnerable, con el único propósito de conjurar las causas que dieron lugar a la Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

Artículo 2. Requisitos para la procedencia de la exención transitoria del gravamen a los movimientos financieros -GMF-. Para la procedencia de la exención de que trata el artículo1

del presente Decreto Legislativo, la entidad sin ánimo de lucro perteneciente al Régimen Tributario Especial, por intermedio de su representante legal deberá cumplir la totalidad de los siguientes requisitos:

2.1 Solicitar por escrito a la entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia la marcación de las cuentas corrientes y/o de ahorro, de conformidad con lo previsto en el artículo 1 del presente Decreto Legislativo.

2.2 Manifestar ante la entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, bajo la gravedad del juramento, que los retiros de las cuentas corrientes y/o de ahorro a marcar serán destinados única y exclusivamente para los propósitos previstos en el artículo 1 del presente Decreto Legislativo.

2.3 Allegar dentro de los quince (15) días siguientes a la marcación de las cuentas corrientes y/o de ahorro, y ante la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- en la cual tenga el domicilio fiscal la entidad sin ánimo de lucro perteneciente al Régimen Tributario Especial, copia de los documentos, de que tratan los numerales 2.1. y 2.2. del presente artículo.

2.4 Allegar dentro de los quince (15) días siguientes a la culminación de las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020 y ante la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- en la cual tenga el domicilio fiscal la entidad sin ánimo de lucro perteneciente al Régimen Tributario Especial la siguiente información:

2.4.1 El monto total de los retiros de las cuentas corrientes y/o de ahorro de que trata el artículo 1 del presente Decreto Legislativo por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020 y las respectivas cuentas.

2.4.2 El destino y la identificación de los beneficiarios de los retiros de las cuentas corrientes y/o de ahorro de que trata el artículo 1 del presente Decreto Legislativo, por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020.

Parágrafo. Lo anterior, sin perjuicio de las amplias facultades de fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- de conformidad con el artículo 684 del Estatuto Tributario, que podrá solicitar directamente a las entidades sin ánimo de lucro, pertenecientes al Régimen Tributario Especial el pago del gravamen a los movimientos financieros -GMF- en los casos a que haya lugar.

El incumplimiento de los deberes de que trata este artículo dará lugar a la sanción consagrada en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Artículo 3. Donaciones que no se consideran venta. Por el tiempo que perduren las causa que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, no se considera venta para efectos del impuesto sobre las ventas -IVA- las donaciones o cualquier otro acto que implique la transferencia del dominio a título gratuito de los bienes comprendidos dentro del tratamiento que trata el presente artículo.

Parágrafo 1. Los bienes comprendidos dentro del tratamiento de que trata el presente artículo son los bienes para el consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo, medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción y dispositivos médicos, siempre y cuando se destinen única y exclusivamente para conjurar las causas que dieron lugar a la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

Las disposiciones de este artículo no son aplicables a las bebidas embriagantes,

Parágrafo 2. El tratamiento especial en el impuesto sobre las ventas -IVA- consagrado en el presente artículo no será aplicable cuando el beneficiario de la donación o cualquier otro acto que implique la transferencia del dominio a título gratuito, bien sea de forma directa o por intermedio de terceros, sea un vinculado económico del donante o de quien transfiere el dominio a título gratuito de los respectivos bienes, de conformidad con lo previsto en los artículos 260-1 y 450 del Estatuto Tributario.

Artículo 4. Vigencia. El presente Decreto Legislativo rige a partir de la fecha de su publicación.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

Dado en Bogotá D.C. 8 de abril de 2020 (...)".

III. PRUEBAS

6. La secretaria jurídica de la Presidencia de la República, el veintisiete (27) de abril de dos mil veinte (2020) presentó el informe solicitado por esta Corporación, el cual comprende tanto la respuesta al oficio enviado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público como la posición de la Presidencia de la República. Allí presenta un contexto general del decreto, así como su contenido y explica la satisfacción de los requisitos formales y materiales exigidos por la Constitución Política de Colombia y la jurisprudencia constitucional.

7. Asegura que Colombia vive no solo la propagación del COVID-19, declarada pandémica por la Organización Mundial de la Salud, sino también situaciones de índole económico, tales como los bajos precios del petróleo y el aumento del precio del dólar. De manera que a la par que existe un riesgo alto para la salud, también se presentan graves afectaciones en la vida económica y social del país.

8. En consecuencia, afirma que el Gobierno colombiano decidió adoptar medidas excepcionales, para poder atender la situación sanitaria, tales como el distanciamiento y aislamiento de la población; igualmente, se adoptaron medidas para controlar los efectos producidos por el control de la pandemia, entre ellas las medidas tributarias que incentiven a la protección de la población vulnerable, como el Decreto 530 de 2020, objeto del presente estudio.

9. Tras remitirse al contenido del referido Decreto 530 de 2020 , se apoyó en jurisprudencia constitucional que señala los parámetros formales y materiales de constitucionalidad que los decretos de estado de emergencia económica, social y ecológica deben cumplir.

10. Respecto a los requisitos formales, sostiene que: a) el decreto en mención, publicado en el diario oficial núm. 51.282 -11 de abril de 2020-, se expidió en desarrollo del Decreto Legislativo 417 de 2020 -declaratorio del estado de emergencia económica, social y ecológica- y por el término de treinta (30) días calendario, como puede evidenciarse en título y parte motiva; b) lleva la firma del Presidente de la República y de todos los ministros del

despacho; c) se profirió el 8 de abril de 2020 -dentro de la vigencia del estado de emergencia-; d) el Decreto 530 de 2020 se encuentra debidamente motivado y enuncia las razones que justifican su expedición; e) tiene el mismo ámbito de aplicación territorial que el Decreto 417 de 2020 -a todo el territorio nacional- y; f) las medidas son temporales, a saber, por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del estado de emergencia económica, social y ecológica, según lo previsto en el artículo 215 de la Constitución.

11. En cuanto a los requisitos materiales, indica que este decreto cumple con el requisito de conexidad. Por una parte, las medidas exención del gravamen a los movimientos financieros y del IVA a productos necesarios para atender la pandemia buscan facilitar y maximizar las donaciones o entrega de ayudas a las personas más necesitadas y afectadas por el COVID-19 (conexidad interna); por otra parte, el Decreto 530 de 2020 guarda una relación con el estado de emergencia económica, social y ecológica, pues las medidas tributarias aspiran a mitigar los efectos de la crisis y de las acciones adoptadas para afrontarla (conexidad externa). Igualmente, las entidades manifiestan las normas tributarias previstas en el Decreto 530 de 2020, se subsumen dentro de las acciones previstas por el Decreto 417 de 2020 para conjurar la crisis, a saber: a) el otorgamiento de beneficios tributarios; b) el otorgamiento de alivios para poder atender obligaciones de diversa naturaleza y; c) apoyos económicos para contrarrestar los efectos económicos y sociales causados a la población más vulnerable.

13. Refiere que el decreto también cumple con el requisito de necesidad, pues el COVID-19 tiene repercusiones no sólo en la salud de los colombianos, sino también en los ingresos de las personas -en especial la población vulnerable- y las empresas. Por ello deben tomarse medidas que alivien las cargas tributarias de las entidades sin ánimo de lucro que ayudan a la población más vulnerable, para que no se vea afectado en su mínimo vital. De manera que la exención del gravamen a los movimientos financieros se traduce en facilitar y maximizar la entrega de ayudas económicas a favor de la población más necesitada, y para el efecto dichos movimientos deben cumplir unos requisitos generales y específicos, a saber: a) solo aplica a dos cuentas bancarias; b) los dineros deben destinarse a la ayuda de la población más vulnerable c) su duración está limitada por el estado de emergencia; d) debe elevarse una solicitud de marcación de las cuentas; e) entregar copia del comprobante de exención de cuentas y certificación del objeto de transferencias, y; f) brindar toda la información sobre el

monto total de los retiros bancarios y el destino de los éstos, así como la indicación de los beneficiarios.

14. De otro lado recaba en que excluir del hecho generador del IVA a las donaciones o cualquier acto que implique transferencia de dominio de bienes para el consumo humano, vestuario, elementos de aseo, medicamentos, materiales de construcción y dispositivos médicos, permite atender las necesidades básicas de la población y facilitar el recibo de las donaciones por parte de los beneficiarios. Asimismo, esta medida también cuenta con unos requisitos, tales como: a) sólo aplica a determinados bienes; b) el destino de los bienes deberá ser conjurar las causas que dieron origen a la emergencia y; c) se excluye del tratamiento a las bebidas embriagantes y las operaciones entre vinculados económicos.

15. También se esgrime que estas medidas no tienen una contradicción específica, pues no se encuentran previstas en la legislación ordinaria, es decir, que no existen disposiciones que contemplen o autoricen tratamientos preferenciales o alivios temporales para superar crisis como la que se vive.

16. En cuanto al requisito de proporcionalidad indica que las medidas adoptadas por el Decreto 530 de 2020 son: a) adecuadas y conducentes, pues son idóneas para facilitar y maximizar la entrega de ayudas en favor de las personas más necesitadas; b) son necesarias, si se tiene en cuenta la ausencia de medidas tributarias ordinarias para atender la crisis y; c) proporcionales en estricto sentido pues, si bien los tributos son un mecanismo para atender los gastos del Estado, en el presente caso se presenta el fin imperioso de garantizar el mínimo vital de las personas más necesitadas en esos momentos de crisis.

17. Se resalta que el Decreto 530 de 2020 cumple con los criterios de motivación, no discriminación y no arbitrariedad. El decreto en mención no deroga ni suspende leyes vigentes, sino que atiende asuntos no previstos por éstas debido a la situación coyuntural, explicada en la parte motiva del cuerpo normativo. Asimismo, el decreto no establece discriminaciones sospechosas, que se encuentran prohibidas en el artículo 13 inciso 1 de la Constitución Política de Colombia; podría decirse que existe una discriminación en la medida en que el decreto crea beneficios para las entidades sin ánimo de lucro, sin embargo, dicho tratamiento diferencial tiene una finalidad imperiosa, a saber, la ayuda a población vulnerable.

18. El decreto tampoco contiene medidas que impliquen una alteración de la función normal de las ramas del poder público, una modificación o suspensión de las funciones jurisdiccionales de acusación o juzgamiento o una restricción que desmejore la dignidad humana, la intimidad, la libertad de asociación, el trabajo, la educación, la libertad de expresión y demás derechos.

19. Las entidades indican, finalmente, que el decreto no afecta derechos fundamentales, mucho menos intangibles, en los términos de la sentencia C- 723 de 2015 ni desconoce las prohibiciones en materia de restricción de derechos fundamentales y humanos aplicables a los estados de excepción.

IV. INTERVENCIONES

20. Todas las intervenciones aseguran que el Decreto 530 de 2020 satisface los requisitos formales exigidos en el control de constitucionalidad. En relación con las exigencias materiales una parte las encuentra cumplidas. Explican que las medidas previstas tienen por objeto apoyar a la población vulnerable y, de ese modo, la exclusión del gravamen a los movimientos financieros, así como la exención al IVA en las donaciones se vinculan con la finalidad del Decreto 417 de 2020, pues protegen y permiten realizar derechos fundamentales a través de la solidaridad.

21. De otro lado, algunas intervenciones aseguran que el Decreto incumple el juicio de no discriminación. Advierten que no todas las organizaciones sin ánimo de lucro se encuentran obligadas a registrarse en el régimen de entidades sin ánimo de lucro (ESAL), como es el caso de las Juntas de Acción Comunal, las iglesias y denominaciones religiosas, los sindicatos y asociaciones de trabajadores y empleadores, las entidades del sector salud que se dedican a la atención de los servicios de salud en la comunidad, las cajas de compensación familiar, los cabildos indígenas, los cuerpos de bomberos, entre otros y que, cumpliendo la misma finalidad de aquellas, se les excluye del incentivo del Decreto injustificadamente. De allí que consideren que deba declararse inexecutable el apartado “pertenecientes al régimen tributario especial” o se condicione su contenido a que allí se entiendan incorporadas dichas organizaciones.

22. Por demás otros dos participantes en el proceso de constitucionalidad del Decreto solicitan que se mantenga hasta la siguiente vigencia fiscal, de acuerdo con la Ley 137 de

1994 y que no exista restricción al tratamiento especial del IVA a los vinculados económicos del donante. En ese orden se presentará dicha exposición.

INTERVENCIÓN

SÍNTESIS

SOLICITUD

Universidad Santo Tomás- Sede Bucaramanga

Se satisfacen los criterios materiales. El Decreto 530 de 2020 se justifica en la soberanía tributaria del Estado, que le permite desarrollar la exención del tributo, siempre y cuando se beneficien a sectores y personas afectadas por la crisis que motivó la declaratoria de emergencia económica, conforme con el artículo 215 de la Constitución Política de Colombia y la sentencia C- 136 de 1999.

Exequible

Instituto de estudios constitucionales Carlos Restrepo Piedrahita

Las entidades sin ánimo de lucro desarrollan acciones en beneficio comunitario, cuyo objeto se enfoca en fines altruistas de solidaridad, acompañamiento, apoyo y ayuda, como solución a necesidades del orden social, de salud, académico, artístico, entre otros y por ello es constitucional la exención del Decreto 530 de 2020. Está justificado el trato con las entidades con ánimo de lucro. De allí que se cumplan los criterios materiales.

Exequible

Cámara de Comercio de Bogotá

La finalidad del Decreto es: a) ayudar a los sectores más desfavorecidos con ocasión de la calamidad pública y; b) lograr una mayor eficiencia y efectividad en el uso de los recursos y bienes destinados a dicha población. Satisface todos los juicios.

Exequible

Universidad de Los Andes

El Decreto cumple la totalidad de las exigencias formales y materiales.

Exequible

Confederación Colombiana de ONG – CCONG

Es inexecutable el apartado “pertenecientes al Régimen Tributario Especial”. No se supera el juicio de no discriminación pues se establece una condición de desventaja para otras entidades sin ánimo de lucro que no pertenecen al régimen tributario especial.

El 80% de las entidades sin ánimo de lucro no pertenecen al régimen ESAL -como las asociaciones de padres de familia, juntas de acción comunal, iglesias, cooperativas- y aquellas entidades sin ánimo de lucro que pertenecen al régimen de entidades no contribuyentes declarantes. Se trata de sujetos comparables, que realizan tareas similares y que estarían excluidos simplemente por no estar en un registro lo que desconoce el papel que tienen aquellas entidades no pertenecientes al régimen tributario especial en los procesos sociales, culturales, económicos y ambientales, así como en la construcción de tejido social y desarrollo local.

Inexecutable parcial de los artículos 1 y 2 o subsidiariamente executable condicionada

Observatorio de intervención ciudadana constitucional – Universidad Libre de Colombia

No se satisface el juicio de no discriminación. El Gobierno nacional debió extender la exención a otras actividades que implican una función social y una atención a la población

considerada como población vulnerable, tales como: a) pagos laborales de empresas que tengan como objeto el desarrollo de una función social con enfoque en población vulnerable; b) instituciones educativas y; c) otros relacionados.

Exequibilidad condicionada de los artículos 1 y 2

Mateo Vargas Pinzón

No se satisface el juicio de no discriminación. Las cajas de compensación familiar y el Fondo Solidario de Fomento al Empleo y la Protección del Cesante son entidades sin ánimo de lucro que deben ser cobijadas por el decreto legislativo al realizar actividades meritorias de acuerdo con lo señalado en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario.

.

Exequibilidad condicionada de los artículos 1 y 2

Universidad Externado de Colombia

La vigencia de las medidas adoptadas en materia tributaria, deben ajustarse al término establecido en el artículo 47 párrafo 1 de la Ley 137 de 1994, es decir, que dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal

Exequibilidad condicionada del artículo 4°.

Instituto Colombiano de Derecho Tributario

Explica que la disposición castiga las donaciones que existan en virtud de algún tipo de vínculo económico entre donante y donatario, sin tener en cuenta que pueden versar sobre alguno de los bienes contemplados en el Decreto Legislativo 530 de 2020. A su juicio ello implica una contradicción con los principios de justicia y equidad tributaria que aplican a las

exenciones tributarias y a los tratamientos preferenciales, según la sentencia C- 333 de 2017.

Gobernadores del Pueblo Yukpa

El Decreto Legislativo 417 de 2020, así como las medidas tomadas en virtud de éste, son discriminatorias y atentan contra mandatos constitucionales, el Convenio OIT 169 y la jurisprudencia constitucional, pues no contienen un enfoque territorial para aquellas regiones de alta conflictividad armada, abandono estatal, altos niveles de pobreza, marginalidad, difícil acceso -entre otros-.

Inexequibilidad de la totalidad de los Decretos de excepción

V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

23. El Procurador General de la Nación allega concepto en el que pide declarar la exequibilidad del Decreto 530 de 2020, en el entendido de que las medidas previstas en los artículos 1 y 2 rigen hasta el término de la siguiente vigencia fiscal, de acuerdo con el artículo 215 de la Constitución Política. Observa que se satisfacen los requisitos formales pues se dictó en el marco del Decreto 417 de 2020 que declaró el Estado de emergencia económica, social y ecológica, en todo el país, fue firmado por el Presidente de la República y todos sus ministros y se explicaron las motivaciones de este. Además, se remitió a esta Corte el día hábil siguiente a su promulgación.

24. Así mismo explica que se cumplen las exigencias materiales. Existe conexidad externa pues hay una relación temática entre las medidas y las causas de la emergencia y conexidad interna entre la motivación del decreto y las normas que establece. Tanto la exención al gravamen a los movimientos financieros (GMF) a los retiros de las ESAL, como el no pago del IVA a quienes lleven a cabo donaciones necesarias en época de pandemia, constituyen incentivos a personas naturales y jurídicas para que las realicen con mayor asiduidad. También se satisface la ausencia de arbitrariedad en tanto las medidas del Decreto 530 de 2020 son de contenido eminentemente tributario, es decir no incide en el núcleo de los

derechos fundamentales, de manera que no se afecta el normal funcionamiento del Estado, ni derechos intangibles. No existe contradicción específica con la Constitución o tratados internacionales, ni se desconoce el marco de referencia, dado que es posible que el Presidente de la República establezca o modifique los tributos existentes.

25. Destaca que las exenciones no desconocen el principio de equidad, pues las ESAL tienen como objeto social el interés general y sus actividades se relacionan directamente con la comunidad, sus ganancias, utilidades o aportes se reinvierten en su propósito y esto justifica el trato diferenciado con otro tipo de organizaciones que pudieren llevar a cabo donaciones. Tampoco se infringe el principio de progresividad pues no se imponen cargas tributarias, y en relación con el principio de eficiencia si bien las exenciones suponen un menor recaudo, lo cierto es que su propósito es disminuir el impacto de la crisis en términos sociales, además de ser temporales y estar circunscritas a que se demuestre que efectivamente los aportes recayeron en población vulnerable que requería el apoyo derivado de la pandemia.

26. Encuentra que es admisible que se disponga que la DIAN ejerza sus facultades de fiscalización tras conceder dichos beneficios tributarios, y en punto a que estos se inapliquen cuando exista una relación económica entre el donante y el donatario, advierte que se trata de una medida razonable dado que evita consideraciones de interés propio o de las entidades vinculadas o de su controlante, que terminarán determinando la focalización de las donaciones en vez de serlo la población más necesitada y sobre la vigencia de las medidas discurre en que deben ser hasta la siguiente vigencia fiscal, pues las causas que dieron origen al decreto superaran el término previsto.

27. En punto a las condiciones específicas enfatiza que la finalidad del decreto es apta para facilitar las ayudas a la población vulnerable; está motivado suficientemente sin limitar el ejercicio de derechos fundamentales, justificando las medidas; cumple con la necesidad fáctica pues ambas exenciones constituyen un incentivo para promover las donaciones y apoyos a la población vulnerable; se satisface la subsidiariedad en tanto no existen medios ordinarios idóneos para proveer estos incentivos tributarios, dado que lo que realiza en Decreto es una adición al gravamen a los movimientos financieros y una modificación de las donaciones que no pagan IVA.

28. Indica que el Decreto modifica los artículos 420, 421, 870 y 879 del Estatuto Tributario, lo

que se soporta en la generación de condiciones que facilitan y maximizan la entrega de ayudas por parte de las entidades sin ánimo de lucro que no estaban previstas y por ello se requiere la medida. Es proporcional pues además de la finalidad ya expuesta, es potencialmente beneficiosa y aun cuando reduce el recaudo lo hace para facilitar la adjudicación de recursos a la población vulnerable. Por demás no introduce tratos discriminatorios prohibidos constitucionalmente.

VI. CONSIDERACIONES

* Competencia

29. La Corte Constitucional es competente para juzgar la constitucionalidad del Decreto Legislativo 530 de 2020, de acuerdo con lo señalado en el artículo 215 y 241 numeral 7 de la Constitución Política, así como de lo indicado en la Ley 137 de 1994.

□ Asunto por resolver y metodología de la decisión

30. El Decreto 417 de 2020 declaró el Estado de emergencia económica, social y ecológica en todo el territorio nacional, y esta Corte lo encontró ajustado a la Constitución, en la sentencia C-145 de 2020 por satisfacer las exigencias formales y materiales. En desarrollo de dicha declaratoria se dictó el Decreto Legislativo 530 de 2020 “Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias en relación con el gravamen a los movimientos financieros a cargo de las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial y el impuesto sobre las ventas en las donaciones de ciertos bienes corporales muebles, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica”.

31. Dada la naturaleza del Decreto Legislativo 530 de 2020, le corresponde a esta Corte realizar un control automático, integral y definitivo y establecer si cumple con las condiciones formales y materiales de validez establecidas en el artículo 215 la Constitución y en la Ley Estatutaria de Estados de Excepción.

32. Para llevar a cabo este examen se realizará (i) una caracterización general de los estados de excepción y, en particular, del estado de emergencia económica, social y ecológica; luego se (ii) explicará el alcance del control judicial; así como (iii) las reglas jurisprudenciales en materia de exenciones tributarias y (iv) el principio de solidaridad y las organizaciones sin

ánimo de lucro. Finalmente, se revisará la constitucionalidad del Decreto 530 de 2020, en su aspecto (v) formal y (vi) material.

□ Caracterización general de los estados de excepción y, en particular del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica

33. La jurisprudencia de esta Corporación ha precisado la naturaleza y alcance del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica regulado en el artículo 215 de la Constitución Política. Así, ha determinado las fuentes, criterios y estándares que debe considerar este Tribunal para juzgar la constitucionalidad de los decretos de desarrollo que dicta el Presidente de la República. Con el propósito de analizar el Decreto Legislativo 530 de 2020 se mencionarán los aspectos básicos del precedente sobre la materia.

34. La Constitución de 1991 regula en sus artículos 212 a 215, los estados de excepción. Con apoyo en esas disposiciones, el Presidente de la República, con la firma de todos los Ministros, puede declarar tres tipos de estados de excepción: (i) Guerra Exterior, (ii) Conmoción Interior y (iii) Emergencia Económica, Social y Ecológica.

35. La regulación constitucional y estatutaria de los estados de excepción se funda en el carácter reglado, excepcional y limitado de los mismos. Así, la Carta Política establece un complejo sistema de controles que guardan directa relación con “el carácter excepcionalísimo de las medidas de emergencia en Colombia”. Sobre el particular la Corte ha advertido que “(...) el uso de estas herramientas es una potestad reglada que se encuentra sometida a las disposiciones constitucionales, legales y del bloque de constitucionalidad”.

36. Dicha naturaleza reglada, excepcional y limitada de los estados de excepción se garantiza por medio de su estricta regulación en la Constitución y en la Ley 137 de 1994 -en adelante LEEE-, así como mediante sus especiales dispositivos de control político y judicial.

37. La Constitución dispuso un complejo sistema de controles políticos específicos para los estados de excepción, tales como: (i) la autorización del Senado para la declaratoria del Estado de Guerra Exterior; (ii) el concepto favorable del Senado para la segunda prórroga del Estado de Conmoción Interior; (iii) las reuniones del Congreso por derecho propio; (iv) los informes que debe presentar el Gobierno Nacional al Congreso de la República sobre su declaratoria y evolución; y, finalmente, (v) la competencia del Congreso para establecer la

responsabilidad política del Presidente y de los ministros por la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, o que constituya grave calamidad pública, sin la ocurrencia de los supuestos contemplados en los preceptos constitucionales, o por el abuso en el ejercicio de las facultades excepcionales.

38. La Constitución también estableció un control judicial constitucional automático de los decretos legislativos expedidos en el marco de los estados de excepción. Esto, en atención a lo dispuesto en los artículos 212 a 215 de la Constitución, el cual está desarrollado por los artículos 55 de la LEEE y 36 a 38 del Decreto 2067 de 1991.

39. A la luz del artículo 215 de la Constitución, el Estado de Emergencia podrá ser declarado por el Presidente de la República y todos los Ministros siempre que sobrevengan hechos distintos a los previstos en los artículos 212 y 213 que: (i) perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, o que (ii) constituyan grave calamidad pública. Este último concepto ha sido definido por la Corte Constitucional como “una desgracia o infortunio que afecta intempestivamente a la sociedad o a un sector importante de ella...”. En cuando a la calamidad pública, se ha entendido que esta alude a un evento o episodio traumático, derivado de causas naturales o técnicas, que altera gravemente el orden económico, social o ecológico, y que ocurre de manera imprevista y sobreviniente.

40. Este tribunal ha señalado que “los acontecimientos, no solo deben tener una entidad propia de alcances e intensidad traumáticas, que logren conmocionar o trastocar el orden económico, social o ecológico, lo cual caracteriza su gravedad, sino que, además, deben constituir una ocurrencia imprevista, y por ello diferentes a los que se producen regular y cotidianamente, esto es, sobrevinientes a las situaciones que normalmente se presentan en el discurrir de la actividad de la sociedad, en sus diferentes manifestaciones y a las cuales debe dar respuesta el Estado mediante la utilización de sus competencias normales”. En tales términos, esta Corte ha reconocido que la calamidad pública puede tener una causa natural, como ha sucedido por cuenta de temblores o terremotos, avalanchas, desbordamientos de ríos, inundaciones, etc; o puede tener una causa técnica como es el caso del cierre de una frontera internacional, o “accidentes mayores tecnológicos”.

41. Desde la expedición de la Constitución Política, se han declarado Estados de Emergencia

Económica, Social y Ecológica por distintas razones: i) la fijación de salarios de empleados públicos; ii) la crisis en el servicio público de energía eléctrica; iii) desastres naturales; iv) la revaluación del peso frente al dólar; v) el deterioro de la situación de los establecimientos de crédito; vi) las actividades relacionadas con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados del público; vii) los servicios públicos de la seguridad social y la atención en salud; y, por último, viii) la situación fronteriza con Venezuela.

42. El artículo 215 de la Constitución prescribe que la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica sólo puede llevarse a cabo “por períodos hasta de treinta días en cada caso, que sumados no podrán exceder de noventa días en el año calendario”. A su vez, la misma disposición prevé que los decretos legislativos en el marco del Estado de Emergencia tendrán fuerza de ley y deberán ser (i) motivados; (ii) firmados por el Presidente y todos los Ministros; (iii) destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos. Igualmente (iv) referirse a materias que tengan relación directa y específica con el Estado de Emergencia y (v) podrán -de forma transitoria- establecer nuevos tributos o modificar los existentes, los cuales dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente.

43. El señalado artículo 215 superior señala que el decreto que declare el Estado de Emergencia debe indicar el término dentro del cual va a hacer uso de las facultades extraordinarias y convocar al Congreso, si este no se hallare en funcionamiento, para que se reúna dentro de los (10) diez días siguientes al vencimiento de dicho término. En relación con las competencias del Congreso en el marco de los estados de emergencia, el mismo artículo constitucional dispone que: (i) 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; (ii) podrá derogar, modificar o adicionar los decretos a que se refiere este artículo, en aquellas materias que ordinariamente son de iniciativa del Gobierno, así como ejercer sus atribuciones constitucionales; y, (iii) se reunirá por derecho propio, si no fuere convocado por el Gobierno Nacional.

□ Fundamento y alcance del control judicial de los decretos expedidos al amparo del estado

de emergencia económica, social o ambiental

Consideraciones generales

44. Los estados de excepción son respuestas, fundadas en la juridicidad que impone la Carta Política, a situaciones graves y anormales que no pueden ser enfrentadas por el Estado a partir de sus competencias ordinarias. Sin embargo, una característica propia del Estado constitucional es que esa competencia no sea omnímoda ni arbitraria. El ordenamiento superior impone una serie de requisitos y condiciones que deben cumplirse tanto en los decretos legislativos que declaran el estado de excepción, como aquellos que prevén las medidas legales extraordinarias para hacer frente a la crisis, conocidos usualmente como decretos de desarrollo. Tales requisitos y condiciones son los que, a su vez, justifican la competencia de la Corte para verificar la compatibilidad de los decretos con la Carta Política. Ello, bajo el entendido que los estados de excepción son mecanismos extraordinarios que, en todo caso, se encuentran sometidos a condiciones de validez impuestas por la Constitución.

45. La Corte ha indicado que los requisitos mencionados se fundamentan en tres fuentes normativas concretas, todas ellas integradas al parámetro de constitucionalidad: (i) las disposiciones de la Carta Política que regulan los estados de excepción (Arts. 212 a 215 C.P.); (ii) el desarrollo de esas reglas, previstas en la LEEE-; y (iii) las normas de derecho internacional de los derechos humanos que prevén tanto los requisitos de declaratoria, como las garantías que no pueden ser suspendidas en esas situaciones excepcionales (derechos intangibles) (Arts. 93.1 y 214 C.P.). La existencia de un régimen jurídico con sujeción al cual deben ejercerse las competencias que surgen de la declaratoria de un estado de excepción son una materialización del principio de legalidad que, como lo ha indicado este Tribunal, (i) obliga a que el Gobierno actúe con sujeción a las normas nacionales que rigen los estados de excepción; y (ii) exige que las suspensiones extraordinarias de los derechos y libertades que tengan lugar en razón de la crisis no sean incompatibles con las obligaciones del Estado y, en particular, con aquellas derivadas del Derecho Internacional Humanitario y del Derecho Internacional de los Derechos Humanos.

Criterios formales y materiales que rigen el control de constitucionalidad

46. La jurisprudencia de este Tribunal ha establecido que el control constitucional de los

decretos expedidos al amparo del Estado de Emergencia tiene dos facetas: una de carácter formal y otra de carácter material. Se trata de un detallado escrutinio que tiene por objeto asegurar que todos los límites previstos para el ejercicio de las facultades de excepción sean debidamente respetados por el Gobierno Nacional.

47. El examen formal del decreto exige verificar, en su orden, el cumplimiento de tres exigencias básicas: (i) la suscripción por el Presidente de la República y por todos sus ministros; (ii) la expedición en desarrollo del estado de excepción y durante el término de su vigencia; y (iii) la existencia de motivación. Igualmente, en los casos en los cuales la declaratoria del estado de emergencia haya comprendido únicamente determinado ámbito territorial, debe examinarse que los decretos de desarrollo no lo excedan.

48. El examen material comprende el desarrollo de varios escrutinios que, como lo ha indicado la Corte, constituyen expresiones operativas de los principios que guían los estados de excepción. La práctica decisional de este tribunal evidencia algunas divergencias en el orden, contenido y agrupación de tales juicios. Si bien tales diferencias no han afectado el rigor del control constitucional, es oportuno unificar su alcance a fin de enunciar y caracterizar cada uno de los juicios indicando, adicionalmente, el orden en que deben ser aplicados.

49. El juicio de finalidad está previsto por el artículo 10 de la Ley Estatutaria de Estados de Excepción (LEEE). A la luz de este juicio, toda medida contenida en los decretos legislativos debe estar directa y específicamente encaminada a conjurar las causas de la perturbación y a impedir la extensión o agravación de sus efectos.

50. El juicio de conexidad material está previsto en los artículos 215 de la Constitución y 47 de la LEEE. Con este juicio, se pretende determinar si las medidas adoptadas en el decreto legislativo guardan relación con las causas que dieron lugar a la declaratoria del estado de excepción. La Corte Constitucional ha señalado que la conexidad debe ser evaluada desde dos puntos de vista: (i) interno, esto es, la relación entre las medidas adoptadas y las consideraciones expresadas por el Gobierno Nacional para motivar el decreto de desarrollo correspondiente y (ii) externo, es decir, el vínculo entre las medidas de excepción y los motivos que dieron lugar a la declaratoria del estado de emergencia.

51. El juicio de motivación suficiente ha sido considerado como un juicio que complementa la

verificación formal por cuanto busca dilucidar si, además de haberse formulado una fundamentación del decreto de emergencia, el Presidente ha presentado razones que resultan suficientes para justificar las medidas adoptadas. Dicha motivación es exigible frente a cualquier tipo de medidas, siendo particularmente relevante para aquellas que limitan derechos constitucionales, por cuanto el artículo 8 de la LEEE establece que los “decretos de excepción deberán señalar los motivos por los cuales se imponen cada una de las limitaciones de los derechos constitucionales”.

52. El juicio de ausencia de arbitrariedad tiene por objeto comprobar que en el decreto legislativo no se establezcan medidas que violen las prohibiciones para el ejercicio de las facultades extraordinarias reconocidas en la Constitución, la LEEE y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia. Bajo ese entendido, la Corte Constitucional debe verificar que las medidas adoptadas en los decretos legislativos: (i) no suspendan o vulneren el núcleo esencial de los derechos y libertades fundamentales; (ii) no interrumpen el normal funcionamiento de las ramas del poder público y de los órganos del Estado y, en particular, (iii) no supriman o modifiquen los organismos y las funciones básicas de acusación y juzgamiento.

53. El juicio de intangibilidad parte del reconocimiento que ha hecho la jurisprudencia constitucional acerca del carácter “intocable” de algunos derechos, los cuales, de conformidad con los artículos 93 y 214 de la Constitución, no pueden ser restringidos ni siquiera durante los estados de excepción. La Corte ha establecido que, en virtud del derecho internacional de los derechos humanos, se consideran como derechos intangibles el derecho a la vida y a la integridad personal; el derecho a no ser sometido a desaparición forzada, a torturas, ni a tratos o penas crueles, inhumanos o degradantes; el derecho al reconocimiento de la personalidad jurídica; la prohibición de la esclavitud, la servidumbre y la trata de seres humanos; la prohibición de las penas de destierro, prisión perpetua y confiscación; la libertad de conciencia; la libertad de religión; el principio de legalidad, de favorabilidad y de irretroactividad de la ley penal; el derecho a elegir y ser elegido; el derecho a contraer matrimonio y a la protección de la familia; los derechos del niño a la protección por parte de su familia, de la sociedad y del Estado; el derecho a no ser condenado a prisión por deudas; y el derecho al habeas corpus. Son igualmente intangibles los mecanismos judiciales indispensables para la protección de esos derechos.

54. El juicio de no contradicción específica tiene por objeto verificar que las medidas adoptadas en los decretos legislativos: (i) no contraríen de manera específica a la Constitución o a los tratados internacionales; y (ii) no desconozcan el marco de referencia de la actuación del Ejecutivo en el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, esto es, el grupo de medidas descritas en los artículos 47, 49 y 50 de la LEEE. Ha destacado la Corte que entre las prohibiciones se encuentra, por expreso mandato constitucional y legal, la consistente en que el Gobierno no podrá desmejorar los derechos sociales de los trabajadores mediante los decretos contemplados en el artículo 215.

55. El juicio de incompatibilidad, según el artículo 12 de la LEEE, exige que los decretos legislativos que suspendan leyes expresen las razones por las cuales son irreconciliables con el correspondiente estado de excepción.

56. El juicio de necesidad, previsto en el artículo 11 de la LEEE, implica que las medidas que se adopten en el decreto legislativo sean indispensables para lograr los fines que dieron lugar a la declaratoria del estado de excepción. La Corte ha señalado que este análisis debe ocuparse (i) de la necesidad fáctica o idoneidad, la cual consiste en verificar fácticamente si las medidas adoptadas permiten superar la crisis o evitar la extensión de sus efectos, de manera tal que se evalúa si el Presidente de la República incurrió o no en un error manifiesto respecto de la utilidad de la medida para superar la crisis; y (ii) de la necesidad jurídica o subsidiariedad que implica verificar la existencia dentro del ordenamiento jurídico ordinario de provisiones legales que fueran suficientes y adecuadas para lograr los objetivos de la medida excepcional.

57. El juicio de proporcionalidad, que se desprende del artículo 13 de la LEEE exige que las medidas que se adopten en desarrollo de los estados de excepción sean respuestas equilibradas frente a la gravedad de los hechos que causaron la crisis. Igualmente, la Corte ha precisado que el examen de proporcionalidad exige que las restricciones a derechos y garantías constitucionales se impongan en el grado absolutamente necesario para lograr el retorno a la normalidad. Advierte la Corte que este examen particular no excluye, naturalmente, la aplicación del examen de proporcionalidad cuando ella se requiera, por ejemplo, para controlar restricciones a derechos constitucionales, como en el juicio de ausencia de arbitrariedad.

58. El juicio de no discriminación, el cual encuentra su fundamento en el artículo 14 de la LEEE, exige que las medidas adoptadas con ocasión de los estados de excepción no pueden entrañar segregación alguna, fundada en razones de sexo, raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica o de otras categorías sospechosas. Adicionalmente, este análisis implica verificar que el decreto legislativo no imponga tratos diferentes injustificados.

59. En suma, la facultad del Gobierno nacional para dictar decretos legislativos al amparo de la declaratoria de un estado de emergencia se encuentra sometida a las condiciones de validez formal y material contenidas en los artículos 212 a 215 de la Constitución, en la Ley Estatutaria 137 de 1994 y en los tratados y convenios internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia. El incumplimiento de tales condiciones genera la inconstitucionalidad de la medida. Al respecto, corresponde tener en cuenta que, de acuerdo con la jurisprudencia reseñada, esta metodología no exige su agotamiento “cuando se encuentra que la medida no cumple con uno de los juicios antes explicados. Ante esa eventualidad, el decreto de desarrollo devendrá inexecutable, sin necesidad de evaluarlo a partir de los restantes parámetros”.

□ Las exenciones tributarias en tiempos de excepción

60. La pandemia por COVID – 19 ha tenido múltiples efectos a nivel global, y ha conducido a que los Estados adopten toda una suerte de medidas que han estimado necesarias para afrontarlas. La pandemia nos ubica en una situación inédita, particularmente por la velocidad de su propagación y porque la contención supone el aislamiento físico, con consecuencias sociales y económicas de enormes proporciones, como lo pudo advertir esta corporación en la sentencia C-145 de 2020 que declaró la constitucionalidad del Decreto 417 de 2020.

61. Aun cuando podría suponerse que al tratarse de un fenómeno global, las soluciones son dispares, lo cierto es que al intentar resolver los mismos dilemas, relacionados con la protección de los ciudadanos ante los riesgos de la salud que produce el COVID -19, los estímulos que requiere la economía y el empleo afectados por los confinamientos, la forma en la que se mitigarán los impactos negativos y se promoverá una recuperación eficaz y los mecanismos que se requieren para proteger a la población más vulnerable que padece con mayor intensidad los efectos de esta situación, los países han optado por acudir a similares

vías de acción.

62. Una de ellas ha sido la utilización de los incentivos fiscales, especialmente las exenciones, desgravando así los actos que concreten la solidaridad. De esta manera pueden encontrarse exenciones al impuesto al valor agregado -IVA a quienes llevan a cabo donaciones a las personas más afectadas, a quienes entregan gratuitamente productos para contener el COVID - 19 desde insumos hasta maquinaria, desgravación en la aduana por la importación de dispositivos o equipos médicos indispensables para contener el brote epidémico y la reducción temporal de las tasas del IVA. La exención del IVA puede dirigirse también al consumo de bienes constitutivos de la canasta familiar. En la sentencia C- 701 de 2015, la Corte manifestó que este tipo de medidas “persiguen el propósito de disminuir el precio que las personas deben pagar, para estimular así la demanda interna de productos y contrarrestar la inflación por el aumento del consumo de bienes”

63. En el presente caso, se está ante el control de exenciones tributarias en tiempos de emergencia. Esto requiere una explicación preliminar sobre este tipo de incentivos y el modo en que operan. También es necesario reiterar las reglas jurisprudenciales en torno a la exención del IVA y del gravamen a los movimientos financieros.

64. Exenciones tributarias. Los incentivos fiscales, dentro de los que se encuentran las exenciones, se utilizan generalmente como una herramienta de política pública para corregir o reducir las imperfecciones del mercado; también procuran la satisfacción de fines públicos impulsando determinadas actividades, o promoviendo la realización de acciones que son importantes para el desarrollo del país, razones estas que se anteponen a la propia necesidad de pagar el tributo y que validan su existencia, amparadas en un contenido de justicia que se liga al interés general.

65. En principio su definición corresponde al Congreso de la República que en tiempos de normalidad institucional debe desarrollar la política tributaria del Estado, la cual debe ser respetuosa de los derechos fundamentales, garantizar los principios de justicia y equidad en la distribución de las cargas fiscales, observar el principio de legalidad y cumplir los principios de equidad y eficiencia, además de los de progresividad y no retroactividad. De allí que en un escenario de control no corresponda a la Corte evaluar si las regulaciones adoptadas son mejores que otras, sino determinar si al expedirlas se ajustaron al

ordenamiento superior.

66. Los artículos 150 inciso 1 numeral 12 y 338 inciso 1 de la Constitución Política de Colombia asignan al Congreso de la República la competencia para hacer las leyes y, en virtud de ellas, establecer las contribuciones fiscales o parafiscales, para lo cual dispone de un amplio margen de configuración legislativa, que debe entenderse no sólo como una prerrogativa que goza el Estado, sino como un mecanismo para cumplir el mandato constitucional de contar con un sistema tributario que le permita obtener los recursos para su mantenimiento, fortalecimiento y propia subsistencia.

67. Ese amplio margen de configuración legislativa comprende la facultad de decidir, en general, sobre las exenciones que pueden fijarse sobre un tributo, así como las facultades legislativas de restringir o eliminar una exención, es decir, de gravar lo que no estaba gravado o gravarlos de una manera diferente. Al tener carácter facultativo, la Corte ha indicado que no existe una obligación de crear las exenciones, así como de modificarlas; por el contrario, el Estado puede, a fin de garantizar el orden económico justo y de intervenir adecuadamente en la economía, hacer un uso adecuado de la facultad de crear exenciones - o modificarlas o eliminarlas-.

68. El uso adecuado de este margen de configuración se traduce, entre otros, en el respeto de unos límites constitucionales, tales como la progresividad, la equidad, la eficiencia y la justicia. En ese sentido, gravar un bien o servicio -o fijar una exención- requiere revisar algunos elementos esenciales, a saber: a) la garantía del mínimo vital, es decir, que la reforma tributaria no implique afectar significativamente la satisfacción de necesidades básicas; b) la progresividad sistémica, es decir, que la imposición del tributo indirecto no afecte el sistema tributario desde su dimensión progresiva, y; c) el carácter razonable.

69. De manera que la validez de tales exenciones, de acuerdo con la jurisprudencia constitucional se ata a que se encuentren justificadas, a la par que sean instrumentos de estímulo fiscal que aspiren a la satisfacción de fines constitucionalmente legítimos, como lo son, entre otros, la recuperación o desarrollos de ciertas zonas geográficas afectadas por un desastre natural, la promoción o impulso de determinadas actividades económicas, la generación de empleo, o la redistribución de la renta que permita el desarrollo del país.

70. En materia de exenciones este Tribunal también evalúa los principios de generalidad y

homogeneidad (que derivan de la igualdad) , que se han entendido indispensables en la conformación de un sistema tributario justo, sin privilegios o fueros. Así determina si la medida recae en todos los contribuyentes que se encuentren en el mismo supuesto de hecho, los cuales deben tener similar tratamiento.

71. Específicamente debe analizar si la exención tributaria está apoyada en razones constitucionalmente legítimas, si el tratamiento diferencial se encuentra razonablemente justificado, aspecto que se reitera es esencial en este tipo de asuntos, en los que es necesario establecer si se encuentran ante el mismo supuesto o situación análoga y, en caso de existir diferencia, si existen motivos económicos, sociales, de política tributaria que lo soporten. Todo ello pasa por advertir cómo se distribuyen las cargas, gravámenes y beneficios a los contribuyentes para evitar desequilibrios inadmisibles que serán tales cuando no se consulte la capacidad económica de los sujetos pasivos dada la naturaleza y los fines de la medida.

72. Así, tales incentivos están justificados constitucionalmente siempre que sean transparentes y satisfagan tales principios, sean razonables y eficaces, por lo cual es indispensable conocer de qué manera operan, desde cuándo, cuáles son los objetivos que con ellos pretenden alcanzarse, todo lo cual debe ser evaluado rigurosamente, a partir de información confiable que permita advertir que, en efecto, son útiles para los fines por los cuales fueron implementados.

73. Reglas de las exenciones en estados de excepción. El artículo 47 inciso 1 de la Ley 137 de 1994 establece, como regla general, que el Gobierno podrá tomar medidas destinadas a conjurar la crisis y evitar la expansión de sus efectos; mientras que el artículo 215 inciso 3 de la Constitución Política de Colombia y el artículo 47 parágrafo único de la Ley 137 de 1994 consagra, como regla concreta, que el Gobierno podrá establecer nuevos tributos o modificar los existentes.

74. Estos enunciados normativos permiten afirmar que el Gobierno goza de una potestad tributaria, únicamente cuando se encuentra en un estado de excepción. Esta facultad, a su vez, se encuentra sometida a unos límites adicionales. El primero consiste en que debe existir una relación estricta entre el tributo a crear -o su exención- y la situación de emergencia. Al respecto, esta Corporación ha sostenido que los decretos promulgados -sobre

tributos- en virtud del estado de emergencia económica, social y ecológica, deben estar encaminados a conjurar la crisis. En concreto, ha indicado que los impuestos creados o las modificaciones hechas a los ya existentes deben promover las actividades económicas que, de una u otra forma, pueden ser importantes en la superación de la crisis. Esta relación implica, que debe hacerse un examen, que prevea: a) la relación de conexidad directa y específica con las causas invocadas para declarar la emergencia; b) que su finalidad debe ser conjurar la crisis o evitar la expansión de sus efectos; c) la proporcionalidad de la medida a dicha finalidad y; d) la prohibición de desmejorar los derechos sociales de los trabajadores.

75. Asimismo, la potestad tributaria del gobierno en estados de emergencia económica, social y ecológica está sometida al límite temporal. Como lo establece el artículo 47 párrafo único de la Ley 137 de 1994, las medidas tributarias regirán hasta el inicio de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue un carácter permanente. Esto significa, que el ejecutivo no puede imponer una vigencia mayor a la del año fiscal en la cual se presenta la emergencia económica.

76. Una vez identificada esta competencia, así como sus límites, debe revisarse si ella comprende la facultad concreta de crear exenciones. La Corte Constitucional ha sostenido que, desde una interpretación sistemática de la Constitución, el legislador extraordinario goza de las mismas atribuciones que el legislador ordinario en materia tributaria, lo que implica, en consecuencia, la facultad de contemplar exenciones, dentro de los límites que consagra el artículo 215 de la Constitución, obrar en ambos sentidos.

77. Esta interpretación se funda, de acuerdo con la jurisprudencia de esta Corporación, en el hecho de que tales exenciones tributarias pueden constituir una alternativa adecuada para atender los efectos secundarios -de carácter económico- que conlleva una declaratoria de emergencia. En especial, porque pueden, como se dijo anteriormente, promover las actividades económicas, cuya realización es esencial para atender la crisis. Este argumento ha sido reiterado por la Corte en diferentes sentencias.

78. Así, en la sentencia C- 373 de 1994, que estudió la constitucionalidad del Decreto legislativo 1264 de 1994, se indicó que las exenciones de impuestos sobre donaciones de entidades que contribuyen en la rehabilitación de las zonas afectadas, corresponden a la búsqueda de “facilitar, auspiciar y promover dichas transferencias de bienes en favor de las

víctimas de la calamidad pública”. En la sentencia C- 217 de 1999 se estudió el Decreto legislativo 196 de 1999 que, entre otros, consagró la exención del impuesto de timbre nacional. En dicha oportunidad manifestó esta Corporación que “[l]a reducción de los costos de transacción permite que una mayor cantidad de recursos se destinen efectivamente a la solución de la crisis. Además, estimula el flujo de ayudas indispensables para contribuir con el mejoramiento de la situación de los damnificados. La medida reúne los requisitos de conexidad y de proporcionalidad”. En la sentencia C- 517 de 2017, la Corte estudió el Decreto legislativo 731 de 2017, que contempló la exención transitoria de IVA para determinados productos comercializados en la ciudad. En dicha oportunidad sostuvo esta Corporación, que “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”.

79. En suma, al amparo del artículo 215 superior el legislador extraordinario tiene la competencia para establecer tributos o determinar exenciones. Así, puede advertir que la carga impositiva existente afecta determinadas actividades que requiere impulsar para afrontar las circunstancias de anormalidad y que por tanto es necesario adoptar algunos incentivos, lo cual es permitido y no contraviene la órbita del Congreso, siempre y cuando dichas medidas guarden relación directa, exclusiva y específica con lo que motivó la declaratoria, entre otras, del estado de emergencia económica, social y ecológica.

Gravamen a los movimientos financieros -GMF-

80. El artículo 29 del Decreto 2331 de 1998 estableció temporalmente, hasta el 31 de diciembre de 1999 una contribución sobre transacciones financieras del 2 x 1000, a cargo de los usuarios del sistema financiero y de sus entidades, que fue declarado exequible condicionadamente, en la sentencia C-136 de 1999, entre otras por considerar que el Congreso de la República si bien podía otorgarle carácter permanente, la misma no podía tener destinación específica pues ello vulneraría el artículo 359 superior.

81. En dicha decisión se indicó que i) el sujeto activo es la Nación; ii) los sujetos pasivos los usuarios del sistema financiero y las entidades que lo conforman, los establecimientos de

crédito y las instituciones financieras; iii) el hecho gravable las operaciones expresamente indicadas en el artículo 29 del DL 2331 de 1998 y iv) la base gravable el monto de las transacciones realizadas.

82. En ejercicio de sus competencias constitucionales y legales el Congreso de la República lo convirtió en permanente. A través de la Ley 633 de 2000, adicionó al Estatuto Tributario, de los artículos 870 a 881, el Gravamen a los Movimientos Financieros, con vigencia desde el 1 de enero de 2001, esta vez con una tarifa del 3 x 1000. Allí se dispuso que el hecho generador era toda transacción financiera en la que se dispusiera de recursos depositados en cuentas corrientes y de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República y los cheques de gerencia.

83. Al hacerle control a dicha disposición esta Corte, en sentencia C-734 de 2002 declaró ajustados a la Constitución los artículos 870 a 878 del Estatuto Tributario, adicionados por el artículo 1° de la Ley 633 de 2000. Señaló que dada la naturaleza del GMF, la tarifa no era inequitativa, ni vulneraba el principio de equidad. Más tarde, la Ley 1116 de 2006 en su artículo 40 modificó el artículo 871 del Estatuto Tributario para determinar que operaciones se entendían gravadas y a su vez en su artículo 41 elevó la tarifa del GMF al 4 x 1000.

84. Luego en la Ley 1739 de 2014, que entre otros modificó el artículo 872 del Estatuto Tributario, se fijó una reducción progresiva del GMF para los años 2019 y hasta el 2021 que no alcanzó a tener efectos, pero el artículo 274 de la Ley 1819 de 2016 nuevamente fijó el GMF en el 4 x 1000. En el Estatuto Tributario existen exenciones a dicho gravamen, que se han ido transformando desde su creación y que en la actualidad incorporan las que a continuación se enuncian.

Exenciones al Gravamen a los Movimientos Financieros

1.

Los retiros efectuados de las cuentas de ahorro, los depósitos electrónicos o tarjetas prepago abiertas o administradas por entidades financieras y/o cooperativas de naturaleza financiera o de ahorro y crédito vigiladas por las Superintendencias Financiera o de Economía Solidaria respectivamente, que no excedan mensualmente de trescientos cincuenta (350) UVT.

2.

Los traslados entre cuentas corrientes de un mismo establecimiento de crédito, cuando dichas cuentas pertenezcan a un mismo y único titular que sea una sola persona

3.

Las operaciones que realice la Dirección del Tesoro Nacional, directamente o a través de los órganos ejecutores.

4.

Las operaciones de liquidez que realice el Banco de la República.

5.

Los créditos interbancarios y la disposición de recursos originadas en las operaciones de reporto y operaciones simultáneas y de transferencia temporal de valores sobre títulos materializados o desmaterializados.

6.

Las transacciones ocasionadas por la compensación interbancaria respecto de las cuentas que poseen los establecimientos de crédito en el Banco de la República.

7.

Los desembolsos o pagos mediante abono a la cuenta corriente o de ahorros o mediante la expedición de cheques con cruce y negociabilidad restringida, derivados de las operaciones de compensación y liquidación que se realicen a través de sistemas de compensación y liquidación sobre operaciones que se realicen en el mercado de valores, derivados, divisas o en las bolsas de productos agropecuarios o de otros commodities.

8.

Las operaciones de reporto realizadas entre el Fondo de Garantías de Instituciones Financieras (Fogafín) o el Fondo de Garantías de Instituciones Cooperativas (Fogacoop) con

entidades inscritas ante tales instituciones.

9.

El manejo de recursos públicos que hagan las tesorerías de las entidades territoriales.

10.

Las operaciones financieras realizadas con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, de las EPS y ARS diferentes a los que financian gastos administrativos, del Sistema General de Pensiones y del Sistema General de Riesgos Profesionales.

11.

Los desembolsos de crédito mediante abono a cuenta de ahorro o corriente o mediante expedición de cheques con cruce y negociabilidad restringida que realicen los establecimientos de crédito, las cooperativas con actividad financiera o las cooperativas de ahorro y crédito vigiladas por las Superintendencias Financiera o de Economía Solidaria

12.

Las operaciones de compra y venta de divisas efectuadas a través de cuentas de depósito del Banco de la República o de cuentas corrientes

13.

Los cheques de gerencia cuando se expidan con cargo a los recursos de la cuenta corriente o de ahorros del ordenante.

14.

15.

Las operaciones del Fondo de Estabilización de la Cartera Hipotecaria.

16.

Las operaciones derivadas del mecanismo de cobertura de tasa de interés para los créditos

individuales hipotecarios para la adquisición de vivienda.

17.

Los movimientos contables correspondientes a pago de obligaciones o traslado de bienes, recursos y derechos a cualquier título efectuado entre entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia o por la Superintendencia de Economía Solidaria.

18.

Los retiros que realicen las asociaciones de hogares comunitarios autorizadas por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, de los recursos asignados por esta entidad.

19.

La disposición de recursos y los débitos contables respecto de las primeras sesenta (60) Unidades de Valor Tributario, UVT, mensuales que se generen por el pago de los giros provenientes del exterior.

20.

Los retiros efectuados de las cuentas corrientes abiertas en entidades bancarias vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, que correspondan a recursos de la población reclusa del orden nacional y autorizadas por el Instituto Nacional Penitenciario y Carcelario -INPEC-.

21.

La disposición de recursos para la realización de operaciones de factoring, compra o descuento de cartera, realizadas por fondos de inversión colectiva, patrimonios autónomos, por personas naturales o jurídicas, o por entidades cuyo objeto sea la realización de este tipo de operaciones.

22.

Las transacciones que se efectúen con los recursos del subsidio familiar de vivienda asignado por el Gobierno Nacional o las Cajas de Compensación Familiar.

23.

Los retiros efectuados de las cuentas corrientes o de ahorros, o de los depósitos electrónicos constituidos en entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia o de Economía Solidaria según sea el caso, que correspondan a los subsidios otorgados a los beneficiarios de la Red Unidos.

24.

Los retiros efectuados de las cuentas corrientes o de ahorros, que correspondan a desembolsos de créditos educativos otorgados por el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior – Icetex.

25.

Los retiros o disposición de recursos de los depósitos electrónicos de que tratan los artículos 2.1.15.1.1 y siguientes del Decreto número 2555 de 2010.

26.

Los desembolsos de crédito que realicen las sociedades mercantiles sometidas a la vigilancia de la Superintendencia de Sociedades cuyo objeto exclusivo sea la originación de créditos.

27.

Los retiros efectuados de cuenta de ahorro electrónica o cuentas de ahorro de trámite simplificado administradas.

28.

Los depósitos a la vista que constituyan las sociedades especializadas en depósitos electrónicos.

29.

Las operaciones de compra de divisas que tengan como único propósito la repatriación de inversiones de portafolio

30.

La afectación de las cuentas de depósito en el Banco de la República que se origine en el retiro de efectivo en el Banco de la República.

Los traslados y retiros totales o parciales del auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías que se realicen mediante abono en cuenta de ahorro, efectivo y/o cheque de gerencia

32.

Los contribuyentes beneficiarios de los contratos de estabilidad tributaria durante la vigencia del contrato, por las operaciones propias como sujeto pasivo del tributo.

85. Corresponde a las entidades financieras llevar a cabo el control de dichas exenciones, por ello se deben identificar las cuentas en las que se manejen con exclusividad dichas operaciones, y estar asignadas a un mismo cliente lo que además le permite determinar en algunos casos el tope hasta el cual se encuentran exentas.

Impuesto al Valor Agregado -IVA- a las donaciones

86. La Corte Constitucional ha señalado que el impuesto al valor agregado (IVA) es una modalidad del impuesto indirecto sobre las ventas, que consiste en hacer recaer el gravamen sobre las distintas etapas del proceso económico. Este impuesto, no tiene carácter constitucional, sino legal. Ello significa, por un lado, que no existe ningún mandato constitucional que consagre el deber de imponer dicho tributo, así como sus sujetos pasivos y, por otro lado, que es el legislador quien, en virtud del margen de configuración, puede establecerlo, siempre y cuando respete las reglas establecidas en el artículo 338 inciso 1 de la Constitución Política de Colombia.

87. Siendo ello así, en principio corresponde al Congreso de la República, definir los elementos esenciales del IVA, que se han tratado de la siguiente manera: a) el sujeto activo es la Nación, salvo la destinación específica que tengan algunos de los recursos obtenidos por este concepto para la inversión social, o que hayan sido asignadas a los departamentos para inversión social; b) los sujetos pasivos son los adquirientes o usuarios de bienes y servicios gravados -salvo las personas que hayan sido expresamente excluidas del pago-, así

como los responsables del impuesto y; c) el hecho generador, a saber, las ventas.

88. El IVA recae, de acuerdo con el legislador y la jurisprudencia constitucional, sobre aquellas ventas que efectúan quienes tiene por función económica y por actividad permanente el comercio de bienes y servicios; sin embargo, ello no implica que el legislador pueda establecer reglas diferentes, siempre que lo estime oportuno y viable a partir de variables y elementos determinantes sobre unos bienes o servicios específicos. Entre dichos tratos se encuentran las exenciones.

89. Para determinar si se causa el IVA en las donaciones, que es una de las materias que en este control se examina, el artículo 421 del Estatuto Tributaria es claro en indicar que se consideran ventas todos los actos que impliquen la transferencia del dominio a título gratuito u oneroso de bienes corporales muebles e inmuebles y de algunos activos intangibles, al margen de la designación que se les de a los contratos o a las negociaciones que originen dicha transferencia y a las propias condiciones pactadas por las partes. De manera que según dicha regulación las entregas gratuitas, como las donaciones en especie se asimilan a entregas a título oneroso, dado que el impuesto se causa independientemente de los fines o de los resultados que persiga cada operación en particular.

90. Esto supone que las entregas gratuitas de bienes corporales, realizadas por los sujetos pasivos, esto es los donantes – deban asumir el pago del IVA como si se tratara de una venta, salvo que se trate de (i) las importaciones de bienes y equipos destinados al deporte, a la salud, a la investigación científica y tecnológica, y a la educación, donados a favor de entidades oficiales o sin ánimo de lucro, por personas o entidades nacionales o por entidades, personas o gobiernos extranjeros, siempre y cuando obtengan calificación favorable en el comité; (ii) las importaciones de los bienes y equipos para la seguridad nacional con destino a la Fuerza Pública; y (iii) la importación de bienes y equipos que se efectúen en desarrollo de convenios, tratados, acuerdos internacionales e interinstitucionales o proyectos de cooperación, donados a favor del Gobierno Nacional o entidades de derecho público del orden nacional por personas naturales o jurídicas, organismos multilaterales o gobiernos extranjeros, según reglamento que expida el Gobierno Nacional, que se encuentran exentos de acuerdo con lo indicado en el artículo 480 del Estatuto Tributario.

El principio de solidaridad y las organizaciones sin ánimo de lucro

91. Las organizaciones de la sociedad civil son reconocidas como agentes de desarrollo. De acuerdo con la Organización de Naciones Unidas, en su Agenda de Desarrollo Sostenible 2030 tienen un rol determinante para contribuir a alcanzar los objetivos del milenio dado que apoyan a los Estados en la consecución de sus fines. Esto es particularmente importante ante la crisis desatada por el COVID - 19, que trae aparejada la dificultad de disminuir las brechas sociales, ante la persistencia de la pobreza y que por tanto requiere de esfuerzos múltiples y de experiencias que organizaciones civiles tienen en los territorios.

92. En el plano constitucional tienen un tratamiento especial, que deriva de los derechos a la libertad de asociación (artículo 39), de la posibilidad de organizarse social y sindicalmente (artículo 38), así como a la promoción estatal para la investigación, la ciencia, el desarrollo, la difusión de los valores de la nación, la búsqueda del conocimiento y el fomento de la ciencia y tecnología a las personas y organizaciones que las lleven a cabo (artículos 70 y 71), y de acuerdo con el artículo 189 numeral 26 superior corresponde al Presidente de la República ejercer sobre ellas inspección y vigilancia, por considerarse de utilidad común, y con el objetivo de que sus rentas se conserven y sean debidamente aplicadas, cumpliendo así con la voluntad de sus fundadores.

93. Por su naturaleza dichas organizaciones se fundamentan en el principio de solidaridad, previsto en el artículo 1 de la Constitución Política de Colombia. La jurisprudencia constitucional las ha definido como personas jurídicas que surgen de la voluntad de un grupo de individuos, quienes vinculan un capital a la obtención de un fin de interés general o de bienestar común no lucrativo y por ello satisfacen intereses públicos y sociales.

94. Los fundamentos constitucionales se ven reflejados, a su vez, en las características de estas entidades. La principal es que su fin no es lucrativo, es decir, no pretenden repartir entre sus asociados las utilidades que deriven de su actividad. En otras palabras, significa que estas personas jurídicas pueden realizar actividades y, en virtud de ellas, podrán obtener utilidades, pero éstas no podrán ser destinadas para repartirse entre sus asociados - distinción entre la obtención de utilidad y reparto de la utilidad-.

96. Una tercera característica hace referencia a las actividades que realiza una entidad sin ánimo de lucro. Por tendencia, estas personas jurídicas suelen desarrollar actividades que son de beneficio social, es decir, se encaminan hacía un grupo determinado de personas o

hacia la comunidad en general, tales como la salud, el deporte, la educación, la investigación científica, tecnológica, ecológica, las actividades ligadas al desarrollo social, entre otros.

97. Una cuarta característica consiste en que, debido a las actividades que desempeñan las entidades sin ánimo de lucro, éstas suelen tener un tratamiento diferenciado o especial en diversos aspectos. Para la Corte resulta relevante abordar esta característica desde el escenario fiscal o tributario.

98. Dentro de estas organizaciones se encuentran, por ejemplo, las Juntas de Acción Comunal, las entidades de naturaleza cooperativa, los fondos de empleados, las asociaciones mutuales, las entidades científicas, tecnológicas, culturales, e investigativas, las instituciones de utilidad común que prestan servicios de bienestar familiar, las asociaciones agropecuarias y campesinas nacionales y no nacionales Corporaciones, asociaciones y fundaciones Entes Gremiales, las Asociaciones Profesionales; Juveniles; Sociales; de Egresados, de Padres de Familia Instituciones de educación superior según la Ley 115 de 1994, las Iglesias, confesiones y denominaciones religiosas, sus federaciones, confederaciones, asociaciones de ministros, las Entidades privadas del sector salud de que trata la Ley 100 de 1993, los Partidos y movimientos políticos, las organizaciones comunitarias, así como los Sindicatos y asociaciones de trabajadores y empleadores.

99. Tratamiento tributario de las ESAL. Antes de abordar el tratamiento especial que puede recibir una entidad sin ánimo de lucro, debe recordarse que dicho tratamiento corresponde al margen de configuración legislativa, que se explicó en los párrafos precedentes. Como regla general, el Consejo de Estado sostiene que la sujeción pasiva a los impuestos, como hecho generador, es un asunto reservado a la competencia del legislador, conforme con los artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución Política de Colombia; esta competencia comprende, a su vez, la facultad que tiene el legislador de crear tratamientos diferenciales para los contribuyentes, siempre que se cumplan los requisitos previstos en la Constitución.

100. Las entidades sin ánimo de lucro se entienden, desde una perspectiva tributaria, como aquellas organizaciones, cuya actividad principal se encamina hacia una finalidad social y cuyas ganancias no se distribuyen entre sus miembros o fundadores, sino que se destinan al cumplimiento de sus fines.

101. Por otra parte, el sistema tributario trata a las entidades sin ánimo de lucro en

diferentes regímenes, a saber: a) el ordinario o de contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, al cual pertenecen todas las asociaciones, fundaciones y entidades sin ánimo de lucro contempladas en el artículo 19 inciso 1 del Estatuto Tributario -modificado por el artículo 140 de la Ley 1819 de 2016-; b) el régimen de no contribuyentes ni declarantes, consagrado en el artículo 22 inciso 2 del Estatuto Tributario y que comprende, entre otros, a las asociaciones de padres de familia, las juntas de copropietarios, las asociaciones de exalumnos y las asociaciones de hogares comunitarios; c) el régimen de no contribuyente, pero sí declarantes, consagrado en el artículo 23 del Estatuto tributario y que comprende, entre otros, a los sindicatos, las asociaciones gremiales, los fondos de empelados, las iglesias y confesiones religiosas reconocidas por el Ministerio del Interior o la ley y las asociaciones de alcohólicos anónimos, y; d) el régimen tributario especial, contemplado en el artículo 19 inciso 2 del Estatuto Tributario. La Corte se detendrá en este último.

102. El régimen tributario especial es, de acuerdo con el Consejo de Estado, aquel que conlleva un tratamiento diferencial para los contribuyentes que cumplen las exigencias de ley y se someten al régimen, siempre y cuando destinen, directa o indirectamente en el año siguiente en que se obtuvo, a programas que desarrollen su objeto social. La DIAN, por su parte, entiende el régimen tributario especial como el conjunto de normas especiales aplicables a un grupo de entidades, cuya finalidad es el desarrollo de su actividad meritoria y la ausencia de ánimo de lucro. Estas normas, a su vez, implican un conjunto de beneficios, que son:

Régimen tributario especial

Régimen tributario ordinario

Impuesto sobre la renta (tarifa)

0-20%

33%

Donaciones

Beneficio directo al donante

-

Exoneraciones aportes parafiscales

No hay exoneración

Se puede tramitar exoneración

103. La pertenencia a este régimen no es abierta. Esto significa, que no toda entidad sin ánimo de lucro puede pertenecer a ella, sino que, según el Consejo de Estado, es necesario que se cumplan los requisitos establecidos por el legislador. Estas exigencias pueden clasificarse en materiales y de registro, de acuerdo con las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016.

104. Respecto a los requisitos materiales, el Consejo de Estado sostiene que éstos se encuentran en el artículo 19 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 140 de la Ley 1819 de 2016, y son los siguientes: a) que estén legalmente constituidas; b) que su objeto social sea de interés general en una o varias de las actividades meritorias establecidas en el artículo 359 del Estatuto Tributario; c) que ni sus aportes sean reembolsados ni sus excedentes distribuidos, bajo ninguna modalidad, cualquiera que sea la denominación que se utilice, ni directa, ni indirectamente, ni durante su existencia, ni en el momento su disolución o liquidación, de acuerdo con el artículo 356-1 del Estatuto Tributario.

105. En cuanto al registro, el artículo 19 inciso 2 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 140 de la Ley 1819 de 2016, consagra que, excepcionalmente, las entidades sin ánimo de lucro podrán solicitar ante la administración tributaria, de acuerdo con el artículo 356-2 del Estatuto, su calificación como contribuyentes del Régimen Tributario Especial. Esto implica un cambio significativo. Antes de la Ley 1819 de 2016, se entendía que la regla general para las entidades sin ánimo de lucro era que éstas pertenecían al régimen tributario especial; después de la ley en mención, se entiende que las entidades deben solicitar su registro.

106. Este cambio, sin embargo, trajo un régimen de transición, a saber: a) las entidades sin ánimo de lucro que, a 31 de diciembre de 2016, se encuentren clasificadas dentro del Régimen Tributario Especial, continuarán dentro de este régimen, siempre y cuando cumplan

con el procedimiento establecido en el artículo 356-2 del ET; b) las entidades que, a 31 de diciembre de 2016, se encuentren determinadas como no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y que a partir del 1 de enero de 2017 son determinadas como contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios que pueden solicitar su calificación al Régimen Tributario Especial, se entenderán automáticamente admitidas y calificadas dentro del mismo.

107. El trámite de calificación, permanencia y actualización en el RTE están regulados en los artículos 1.2.1.5.1.7, 1.2.1.5.1.9 y 1.2.1.5.1.11 del Decreto 1625 de 2016

108. Este régimen fue desarrollado a través del Decreto 2150 de 2017. Allí se reglamentó el Régimen Tributario Especial y especificó el tratamiento de las donaciones efectuadas a las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes en este régimen y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario.

109. A partir de las consideraciones presentadas en los capítulos anteriores, pasa la Corte a examinar la norma sometida a revisión. A continuación, la Sala Plena realizará el examen de las condiciones formales de validez y luego realizará el control de validez, en este apartado explicará las medidas que se incorporan en el Decreto, su descripción y cómo abordará los juicios en cada una de ellas.

Examen de las condiciones formales de validez del Decreto 530 de 2020

110. De acuerdo con los requisitos previstos en las disposiciones constitucionales y estatutarias y atendiendo lo señalado en el párrafo 47 de la presente providencia, esta Corte encuentra que el Decreto Legislativo 530 de 2020 satisface los requisitos formales, como se explica a continuación.

111. Suscripción. El Decreto 530 de 2020 fue firmado por el Presidente de la República y 18 ministros, es decir por la totalidad de quienes representan las carteras ministeriales.

112. Expedición. El Decreto 530 de 2020 se expidió el día 8 de abril de 2020, es decir durante la vigencia del Decreto 417 de 2020 que declaró, desde el 17 de marzo de 2020, el Estado de emergencia económica, social y ecológica por 30 días en todo el territorio nacional (ámbito geográfico).

113. Motivación. El Decreto está formalmente motivado. Cuenta con el acápite correspondiente al “considerando”, en el que i) se señala que en desarrollo del artículo 215 constitucional se declaró el Estado de emergencia económico, social y ecológico, dada la existencia de una pandemia, declarada así por la Organización Mundial de la Salud el 11 de marzo de 2020 y refiere que la Resolución 385 de 2020 del Ministerio de Salud adoptó medidas para hacer frente al virus; ii) que el Decreto 457 de 2020 ordenó el aislamiento preventivo de todos los ciudadanos, lo que apareja una baja de ingresos en los hogares que requieren de ayudas económicas, dados los efectos que también han previsto organismos como la OIT; iii) que la regulación del gravamen a los movimientos financieros, prevista en el artículo 870 y siguientes del Estatuto Tributario grava las operaciones que realizan las entidades sin ánimo de lucro y que se requiere que las mismas se encuentren exentas para generar condiciones que maximicen los apoyos a las personas vulnerables; iv) así mismo que las donaciones, de acuerdo con el artículo 421 del Estatuto Tributario se asimilan a una venta y por ende están afectadas por el IVA, de allí que sea necesario excluir a determinados bienes para que no se configure el hecho generador y se incentiven este tipo de actos.

Examen de las condiciones materiales de validez del Decreto 530 de 2020

114. El Decreto Legislativo 530 de 2020 establece dos tipos de medidas. En los artículos 1 y 2 dispone que se eximirá transitoriamente a las entidades sin ánimo de lucro, que pertenezcan al régimen tributario especial, del Gravamen a los Movimientos Financieros - GMF-. Para ello señala un trámite, en el cual aquellas deben escoger y marcar en las entidades vigiladas por la Superfinanciera hasta dos cuentas de ahorro y/o corrientes en las que acrediten, con declaración jurada, que el único propósito de los retiros es beneficiar a la población vulnerable afectada por el COVID-19, y disponen de 15 días para remitir a la DIAN tanto la petición de marcación de las cuentas como la declaración jurada. Así mismo prevé que expiradas las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica Social y Ecológica, deberán informarle a la DIAN cuál fue el monto de sus retiros, el destino y la identificación de los beneficiarios. Todo esto sin perjuicio de que dicha entidad pueda solicitar dicha información y disponer de sanciones a quienes no la brinden o lo hagan deficientemente.

115. La otra medida se encuentra en el artículo 3° del Decreto Legislativo 530 de 2020. Allí se establece que no se considerarán venta, para efectos del impuesto sobre las ventas IVA,

las donaciones o cualquier otro acto que implique la transferencia de dominio a título gratuito, que se destinen a conjurar las causas que originario la Declaratoria de Emergencia de i) bienes para el consumo humano y animal; ii) vestuario; iii) elementos de aseo; iv) medicamentos para uso humano o veterinario; v) materiales de construcción; vi) dispositivos médicos. Y se realiza la salvedad de que esta medida no aplica para las bebidas embriagantes, ni cuando el beneficiario de la donación o acto traslativo de dominio sea un vinculado económico del donante.

116. El artículo 4° establece la vigencia del Decreto, reiterando el principio general de sus efectos jurídicos a partir de su publicación, sin que se incorpore ninguna consideración presupuestal o material relevante que deba analizarse.

Primer eje. Exención transitoria al Gravamen a los Movimientos Financieros

117. La exención transitoria al gravamen a los movimientos financieros tiene 4 requisitos y un trámite de aplicación, así como un control por parte de la DIAN.

Gravamen a los Movimientos Financieros

Aplicación de la exención transitoria

A las entidades sin ánimo de lucro que pertenezcan al régimen tributario especial.

Límite de cuentas exentas

Hasta dos cuentas corrientes y/o de ahorros constituidas en entidades vigiladas por la Superintendencia financiera.

Requisitos para que proceda la exención

- Las cuentas corrientes y/o de ahorros deben destinarse exclusivamente a los retiros para beneficiar a la población más vulnerable, con el único propósito de conjurar la crisis que dio origen a la Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.
- Deben solicitar a la entidad vigilada por la Superintendencia financiera la marcación de las cuentas.

- Deben manifestar ante la entidad vigilada por la Superintendencia Financiera, bajo la gravedad de juramento, que los retiros serán destinados única y exclusivamente a beneficiar a la población más vulnerable, afectada por la pandemia.

- Deben allegar a la DIAN, dentro de los 15 días siguientes a la marcación de las cuentas copia de los documentos en los que solicitaron la marcación y realizaron la declaración jurada.

Control de la DIAN

Dentro de los 15 días siguientes a la culminación de las causas que dieron origen al Estado de emergencia económica, social y ecológica las ESAL, que pertenezcan al régimen tributario especial deben allegar a la DIAN la siguiente información:

- * El monto total de los retiros de las cuentas corrientes y/o de ahorros que se destinaron a atender a población vulnerable por la pandemia.

- * El destino y la identificación de los beneficiarios de dichos retiros.

Lo anterior no implica que la DIAN, no pueda previamente pedir dicha información, y aplique lo dispuesto en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

118. A continuación esta Corte realizará el examen de validez material de este eje, teniendo en cuenta lo señalado en los párrafos 48 a 58 de esta providencia.

119. La exención del Gravamen a los Movimientos Financieros de las entidades sin ánimo de lucro se dirige a impedir la extensión de los efectos y a enfrentar las consecuencias adversas generadas por la pandemia, la cual afecta de manera mucho más intensa a la población vulnerable.

120. Es claro que el aislamiento preventivo presiona a la baja los ingresos en los hogares más vulnerables y por ello se hace necesario generar condiciones propicias para facilitar la entrega de ayudas en favor de las personas más necesitadas. Una de ellas es que entidades sin ánimo de lucro no se vean gravadas al realizarlas, dado su actividad altruista. En los apartados 91 a 98 de esta providencia se explicó de qué manera dichas organizaciones concretan valores y principios constitucionales y la manera en la que apoyan la consecución

de los fines del Estado, lo que en suma valida la exención como una respuesta directa y específica, superándose así examen de finalidad y conexidad externa.

121. Así mismo dicha medida está relacionada con las consideraciones del Decreto Legislativo 530 de 2020 (conexidad interna). El ejecutivo es explícito al señalar la afectación del derecho al mínimo vital de los ciudadanos, con un impacto mucho mayor en la población vulnerable, que requiere apoyos económicos, no solo ante los efectos del confinamiento a raíz del COVID-19 que pueden impactar a corto plazo, sino porque es patente la crisis económica, que generará una regresión en la cantidad de empleo, en la calidad de trabajo y en las mayores dificultades de los grupos específicos vulnerables para acceder a un medio de subsistencia. Para ello las entidades sin ánimo de lucro deben tener mayores facilidades para llevar a cabo su objeto, y la exención es un mecanismo para el efecto.

Juicio de motivación suficiente

122. El Presidente y sus ministros presentaron las razones para adoptar el eje de medidas que se encuentran en los artículos 1 y 2 del Decreto Legislativo 530 de 2020. Así mismo, al responder el oficio de esta Corporación, presentaron argumentos adicionales, que se tienen en cuenta al realizar este juicio.

123. Sobre la medida. Indicaron los efectos del confinamiento y sus afectaciones diferenciadas a las poblaciones más vulnerables, así como las previsiones de la Organización Internacional del Trabajo en relación con la obtención de medios de subsistencia y del Fondo Monetario Internacional el cual enfatiza que dada la interrupción repentina de la actividad económica existirá una contracción en el año 2020 y que dentro de las varias acciones que se requieren, está la de dar apoyo fiscal focalizado para los hogares vulnerables a fin de acelerar y afianzar la recuperación. Esgrimió que la mayoría de las familias de escasos recursos no tendrán los mecanismos adecuados para reemplazar los ingresos que dejen de percibir a causa del COVID-19, y que por ende se hace necesario incentivar a que actores privados contribuyan con el Estado en esa tarea.

124. Sobre las entidades sin ánimo de lucro en quienes recae la medida. Refirieron que la medida estaba dirigida a eximir del pago del GMF a las entidades sin ánimo de lucro, dado el papel social relevante que estas tenían y su naturaleza jurídica, específicamente que dentro de sus elementos característicos estaba la ausencia de lucro, y la reinversión de sus

utilidades en el objeto social para el cual fueron creadas. En ese sentido señalaron que dichas organizaciones coadyuvan a la consolidación de la justicia, la igualdad, las libertades sociales, la materialización del interés general y la consecución de fines constitucionalmente protegidos, todas vitales para enfrentar los efectos derivados de la pandemia.

125. Señaló que otra de las motivaciones de la exención se fundaba en que “al igual que otros actores económicos [las entidades sin ánimo de lucro] se han visto afectad[a]s por las consecuencias económicas derivadas de la emergencia, a causa de las medidas de aislamiento preventivo obligatorio, lo que ha impedido el desarrollo normal de sus actividades y consecuentemente, ha dificultado el cabal cumplimiento de su importante objeto. En ese orden, dadas las especiales características y los principales destinatarios de las actividades meritorias adelantadas por las entidades sin ánimo de lucro, pertenecientes al Régimen Tributario Especial, relevantes para hacer frente a los adversos efectos de la pandemia, así como la situación económica que enfrentan en detrimento del desarrollo de su importante objeto, se estimó necesario exceptuar del gravamen a los movimientos financieros los retiros que realicen estas organizaciones, con destino a la población más afectada por la crisis derivada de la pandemia con el único fin de generar las condiciones propicias para facilitar y maximizar la entrega de ayudas en favor de las personas más necesitadas en el marco de la declaratoria de emergencia”. De manera que se sustenta el Decreto las razones de la medida adoptada.

126. Sobre los requisitos y el mecanismo de control de la exención. En su documento, el gobierno nacional expresa que el objeto social meritorio de estas entidades sin ánimo de lucro es el que les permite ser admitidas en el Régimen Tributario Especial y que el conjunto de requisitos previstos en los artículos 1 y 2 para acceder a la exención del GMF se incorporan para garantizar que los recursos se dirijan a los propósitos para los cuales fueron concebidos y contribuyan eficaz y cabalmente.

127. De lo anterior se destaca que este eje de medidas se motivó suficientemente por el Gobierno Nacional. Tanto en lo relacionado con las razones para la exención al GMF, en el marco de la pandemia, así como los motivos para que esto recayera en las entidades sin ánimo de lucro y el porqué de los requisitos de procedencia de la exención, así como de su control, de manera que este juicio se encuentra satisfecho.

Juicio de ausencia de arbitrariedad

128. De acuerdo con lo explicado en el párrafo 52 de esta providencia, puede sostenerse que este eje de medidas, que incorporan los artículos 1 y 2 del Decreto Legislativo 530 de 2020, satisfacen este juicio, en tanto: i) no suspenden o vulneran el núcleo esencial de los derechos y libertades fundamentales; (ii) no interrumpen el normal funcionamiento de las ramas del poder público y de los órganos del Estado y, en particular y (iii) no suprimen o modifican los organismos y las funciones básicas de acusación y juzgamiento. Contrario a ello los artículos 1º y 2º crean medidas tributarias, que aspiran a que las entidades sin ánimo de lucro puedan desarrollar de manera más efectiva su labor, dado que los recursos que se ahorren y que originaban el GMF serán invertidos en el apoyo a los hogares vulnerables que se han visto afectados por la pandemia por COVID-19 y prevé dispositivos para hacerle control al cumplimiento de este.

Juicio de intangibilidad

129. El juicio de intangibilidad es una especie del juicio de arbitrariedad, enfocado hacía un conjunto de derechos que se consideran “intocables”, aun en tiempos de emergencia. De tal manera puede afirmarse que el Decreto Legislativo 530 de 2020 no suspende o limita algún derecho constitucional, menos los señalados en el artículo 214 superior, o en tratados y convenios internacionales ratificados por el Congreso, que reconocen los derechos humanos.

Juicio de no contradicción específica

130. Este eje de medidas en principio no contraría las disposiciones constitucionales, ni desconocen los compromisos adquiridos por el Estado colombiano en los tratados internacionales de derechos humanos, tampoco el marco de referencia de la actuación del Ejecutivo en el Estado de emergencia declarado. En efecto, en relación con las exenciones, en los párrafos 64 a 69 de esta sentencia se señaló que estas tienen por objeto incentivar a los actores para, entre otros satisfacer fines públicos, impulsando o promoviendo acciones para el desarrollo del país. La competencia para fijarlas, en tiempos de normalidad institucional, corresponde al Congreso de la República, el cual goza de un amplio margen de configuración y se ciñe a lo dispuesto en los artículos 150-12 y 338 superiores.

131. Sin embargo en época excepcional, tanto el artículo 215 inciso 3 de la Constitución

Política, junto con lo indicado en el artículo 47 de la Ley 137 de 1994, consagra, como regla concreta, que el Gobierno puede establecer nuevos tributos o modificar los existentes, que es lo que ocurre en este caso. Fundado en ellos, la jurisprudencia constitucional, como se advirtió en los capítulos precedentes, ha determinado ajustados al ordenamiento superior tales exenciones. Las mismas han demostrado su utilidad como incentivo en acciones en las que el Estado requiere apoyo y que, como se ha indicado, en este eje de medidas, se concreta en la intervención de las organizaciones sociales, sin ánimo de lucro, frente a hogares vulnerables que padecen los efectos sociales y económicos del COVID -19.

132. Un aspecto que podría crear una posible contradicción es la vigencia de las exenciones. El artículo 1 del Decreto 530 de 2020 establece que las exenciones estarán vigentes mientras persistan las causas de la crisis; mientras que el artículo 215 inciso 3 de la Constitución y el artículo 47 parágrafo único de la Ley 137 de 1994 establecen que la vigencia de las medidas tributarias será al término de la siguiente vigencia fiscal. Algunos intervinientes -U. Externado y Procurador- sostienen que la vigencia debe entenderse en los estrictos términos de las normas constitucionales y estatutarias. Para la Corte la previsión normativa “Por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 de 17 de marzo de 2020” no significa que esta tenga un carácter indefinido, sino que debe ser entendida dentro del marco del reseñado artículo 215 superior y del parágrafo único del artículo 47 de la Ley 137 de 1994, en esa medida a efecto de ajustarlo a lo allí señalado, se declarará exequible pero bajo el entendido de que no es posible que las medidas tributarias dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal que concluye el 31 de diciembre de 2021.

Juicio de incompatibilidad

133. En el Decreto Legislativo 530 de 2020 se indica porqué es necesario adoptar medidas que maximicen la entrega de apoyos económicos a las familias más vulnerables, a partir de allí explica que de acuerdo “con lo previsto en los artículos 870 y siguientes del Estatuto Tributario, los desembolsos de las cuentas ahorro y corriente que realicen las entidades sin ánimo lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial se encuentran gravadas con gravamen a los movimientos financieros -GMF. Asimismo, tales operaciones no están comprendidas dentro las exenciones previstas en el artículo 879 del Estatuto Tributario. Que acorde con lo en considerando anterior, y con fin de condiciones que, y maximicen la entrega

de ayudas favor las personas más necesitadas, se requiere que tales operaciones que realicen las entidades sin ánimo lucro pertenecientes Régimen Tributario se encuentran exentas del gravamen a los movimientos financieros -GMF". De manera que se expresan las razones por las cuales se introduce transitoriamente dicha exención, amparado como ya se dijo en la Constitución y en la Ley Estatutaria.

134. Así mismo estas justificaciones alcanzan a la regulación sobre la trazabilidad sobre las cuentas de las ESAL exentas. Si lo que se aspira es a maximizar la entrega de apoyos, se justifica que se disponga un procedimiento que controle que la medida sea efectiva y logre su propósito. De tal manera dichas cuentas deben ser exclusivas para los retiros dirigidos a contrarrestar los efectos en los hogares vulnerables, para demostrarlo se solicita una declaración jurada que, junto con la petición de marcación debe ser remitida a la DIAN dentro de los 15 días siguientes a que proceda y a su vez existe un control posterior, en el que dichas organizaciones deben informar también a la DIAN el monto y la identificación de los beneficiarios de esos retiros. Todo esto se enmarca en lo señalado en el artículo 651 del Estatuto Tributario. Todo lo anterior permite sostener que el Presidente de la República no incurrió en un error manifiesto al adoptarlas, de manera que se satisface este juicio.

Juicio de necesidad

135. Se satisface la necesidad fáctica. En efecto el Presidente de la República no incurrió en un error manifiesto respecto de la utilidad de la medida para evitar la extensión de los efectos económicos que ocasiona la pandemia. Para la Corte la exención del GMF era necesaria. En términos fácticos, porque lo que busca con ella el gobierno es, en concurso con las organizaciones sin ánimo de lucro, ayudar a los hogares más vulnerables. Es útil, bajo el entendido de que este tipo de incentivos desgravan actos que concretan solidaridad y de esa manera promueven que los recursos que en principio serían recaudados por el Estado sean utilizados por agentes de desarrollo sin ánimo de lucro, para que los enfoquen en aquellos. Esto último además lo garantiza con la adopción de un procedimiento en el que un organismo como la DIAN, que vigila el recaudo tributario, controla que el uso del dinero que esta exento del gravamen sea utilizado por entidades sin ánimo de lucro en el desarrollo de acciones que propendan por lo menos a mitigar los graves impactos que ha producido la pandemia en la población afectada.

136. Esto puede corroborarse en las consideraciones del Decreto, pero además en la respuesta que dio el gobierno nacional a esta Sala, en la que dejó explícito que la exención del GMF es “un instrumento que se traduce en la facilitación y maximización de la entrega de ayudas económicas a la población más necesitada y más afectada por la crisis derivada de la pandemia, permitiendo así salvaguardar el desarrollo de las actividades meritorias en favor de aquellas personas que más lo necesitan, como destinatarios de las mismas, lo que a su vez redundaría en la realización y protección efectiva del derecho al mínimo vital”. Encuentra que la pandemia también afecta las actividades meritorias que llevan a cabo las entidades sin ánimo de lucro, y pone en riesgo el cumplimiento de sus objetivos, todos ellos de utilidad común e importantes para el Estado, de manera que acudir a la exención tiene doble beneficio, no solo permite a dichas entidades desgravar las acciones que ordinariamente realizan, sino que los recursos con los que cuentan se dirijan a paliar las circunstancias económicas adversas que se generan con la crisis social.

137. Como pudo indicarse en los acápites generales de esta providencia, especialmente en el párrafo 78, esta Corte ya ha evaluado diferentes medidas que han permitido distintos tipos de exenciones, como al impuesto de timbre, al IVA, al propio gravamen a los movimientos financieros y ha encontrado que las mismas son útiles y necesarias en tiempos de excepción pues, dada su naturaleza incentivan y coadyuvan al Estado a la superación o mitigación de los múltiples efectos que se producen con la declaratoria y que, como lo señaló esta Corte en la sentencia C-125 de 2020 son especialmente intensos en relación con la pandemia, que obligó además a un aislamiento preventivo obligatorio con repercusiones en todos los niveles, pero especialmente recayó en la población más vulnerable que carece en su mayoría de protección social y que encuentran en las actividades meritorias que desarrollan este tipo de organizaciones sin ánimo de lucro un apoyo.

138. Incluso de las pocas evaluaciones que se han podido realizar en este corto tiempo, en relación con la gestión que llevan a cabo algunas de estas entidades sin ánimo de lucro, puede encontrarse que las mismas se han aproximado, pese a sus propias dificultades económicas, a las comunidades en las que tienen algún tipo de incidencia. En el documento “La solidaridad de las ONGS en tiempos de pandemia” se encuentran los resultados de las consultas hechas vía virtual a 221 ONGS que trabajan en diferentes territorios. Como aspecto que interesa a este juicio, puede señalarse que el 78% trabaja coordinadamente con los gobiernos locales, regionales y nacionales, así como con cooperación nacional.

Especialmente, distintas fundaciones, corporaciones, asociaciones de mujeres y de campesinos, según se evidencia de dicho documento han articulado recursos para las comunidades, fomentado la seguridad alimentaria y el acceso al agua potable vital para contrarrestar el COVID-19, apoyando la conectividad en las regiones, no solo para permitir que los niños, niñas y adolescentes puedan mantenerse en sus escuelas, sino además que los adultos superen la brecha digital que les impide entrar en igualdad de condiciones al trabajo; también manteniendo programas de alimentación para evitar casos de desnutrición y productos de aseo para impedir el contagio del virus, y han mantenido el apoyo a las mujeres y niñas afectadas particularmente por las violencias de género que han tenido un aumento vertiginoso en el confinamiento.

139. Todo lo anterior para significar que, en efecto, tal como lo destacó el gobierno nacional tanto en las motivaciones del Decreto Legislativo 530 de 2020, como al dar respuesta al oficio de esta Corte, las exenciones en materia del gravamen al movimiento financiero de las entidades sin ánimo de lucro son un mecanismo útil que coadyuva a proteger a los más vulnerables.

140. Se satisface la necesidad jurídica de la medida. Tal como se explicó en los acápites anteriores, de acuerdo con los artículos 150 inciso 1 numeral 12 y 338 inciso 1 de la Constitución Política de Colombia corresponde al Congreso de la República establecer estos incentivos tributarios, específicamente las exenciones. Según lo descrito en los párrafos 80 a 85 de la presente providencia, en el Estatuto Tributario no se encontraba prevista la exención a las entidades sin ánimo de lucro del gravamen a los movimientos financieros. La consecuencia lógica entonces es que el gobierno nacional no disponía de un medio ordinario para el efecto, sin antes haberse modificado legalmente el referido Estatuto.

141. Así mismo al no estar prevista la exención para las entidades sin ánimo de lucro, tampoco estaba determinado el procedimiento que debían surtir para informar sobre la utilización de los retiros en el marco de la emergencia. En ese sentido aparece justificado jurídicamente que se hubiese creado un procedimiento en el que se determinó su carácter temporal, que procedía únicamente frente a dos cuentas bancarias, que los retiros estaban dirigidos a contener los efectos de la pandemia, por lo que debía así declararlo y además allegar esta información a la DIAN.

Juicio de proporcionalidad

142. A continuación debe establecer la Sala si las medidas adoptadas son, en verdad respuestas equilibradas frente a la gravedad de los hechos que causaron la crisis y si las eventuales restricciones a los derechos y garantías se impusieron en grado necesario.

143. Pues bien, varios de los intervinientes en este trámite consideraron que aun cuando la exención al Gravamen a los Movimientos Financieros se ajustaba a la Constitución, dado que tenía por objeto incentivar la solidaridad en relación con la población vulnerable, no sucedía lo mismo con el trato que incorporaba en relación con las entidades sin ánimo de lucro. Específicamente destacaron que el hecho de que la exención cobijara exclusivamente a quienes estuvieran en el Régimen Tributario Especial, conduce a que estas medidas aparezcan una distinción odiosa entre sujetos que realizan las mismas actividades meritorias, muchos de los cuales están excluidos expresamente de ese régimen, como las Juntas de Acción Comunal, las Asociaciones de Trabajadores, las Congregaciones Religiosas, entre otras, y juegan el mismo o incluso un rol más protagónico en los territorios, sobre todo en esta época, y que se ven excluidas injustificadamente por el Decreto Legislativo.

144. Teniendo en cuenta el objetivo de este juicio, la Sala encuentra que, eje de medidas responden a una finalidad que describió y justificó el Gobierno Nacional al momento de adoptar el Decreto y que defendió en esta sede. Con ellas lo que pretende es incentivar la solidaridad en relación con los hogares más vulnerables para lo cual las organizaciones sin ánimo de lucro son los sujetos que llevan a cabo este tipo de actividades meritorias.

145. Ahora bien, de acuerdo con lo indicado en los párrafos 60 a 79 de la presente providencia, esta Corporación ha señalado las reglas que deben cumplir las exenciones. Entre otros ha destacado que este tipo de beneficios debe atender a principios de generalidad y homogeneidad, que garantizan un sistema tributario justo, esto implica que deba cobijar a todos los contribuyentes que se encuentren en el mismo supuesto de hecho sin distinciones injustificadas.

146. En principio es válido que el legislador de excepción acuda a las exenciones para promover un tipo de acciones específicas, sin embargo, debe poder justificar porque tratándose de similares sujetos pasivos incorpora a unos y excluye a otros. Puntualmente este tipo de organizaciones sin ánimo de lucro son vitales para apoyar al Estado, pues

conocen de primera mano lo que sucede en los territorios y además muchas han tenido intervenciones de largo aliento en las comunidades, de manera que conocen las estrategias para poder incidir realmente y además cuáles son los programas o apoyos más inmediatos que, dada la complejidad del país se requieren. Por demás es por su naturaleza y utilidad social que se encuentran protegidas también por la Constitución Política, en sus artículos 38, 39, 70 y 71.

148. De acuerdo con lo señalado en los párrafos 102 a 109 las entidades sin ánimo de lucro que se vinculan en el régimen tributario especial deben cumplir las actividades meritorias de que trata el artículo 359 del Estatuto Tributario, aun cuando las demás también realizan objetos de utilidad común, para la Sala es razonable que el Gobierno haya definido que las exenciones recaigan en aquellas entidades que ejercen y llevan a cabo unas determinadas tareas que se vinculan a la protección de los hogares vulnerables en época de pandemia y por ende que sean estas las que tengan dicho incentivo. Así mismo se destaca que si existe un deber constitucional de tributar, las definiciones para que determinados sujetos no lo hagan en este caso están justificadas dados los controles que existen en relación con las ESAL y las garantías para que la inversión de recursos las lleve a cabo directamente en las comunidades afectadas.

Juicio de no discriminación

149. El Decreto Legislativo 530 de 2020 adopta medidas tributarias, como se ha explicado a lo largo de esta providencia. No entraña ningún tipo de discriminación fundada en razones de sexo, raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o religiosa, ni alguna categoría sospechosa.

150. Ahora bien, en relación con los tratos diferenciados debe afirmarse que, se encuentra este juicio satisfecho en relación con la diferencia de trato que introduce este eje de medidas en relación con las entidades sin ánimo de lucro. Se ha sostenido en este proveído que la potestad tributaria o margen de configuración legislativa extraordinaria en materia tributaria se encuentra sometido a unos límites constitucionales, entre ellos, el respeto al principio de igualdad.

151. La igualdad ha sido entendida, en términos generales, desde una doble dimensión. En la primera, denominada formal, el Estado -en concreto, el legislador- se encuentra obligado a

tratar de una misma manera a quienes se hallan en una misma situación fáctica y de una manera diferente a quienes se encuentren en una situación diferente. En la segunda dimensión, material, se impone al Estado el deber ético y jurídico de promover las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva, a través de medidas a favor de aquellos grupos discriminados, marginados o en situación de debilidad manifiesta.

152. En materia tributaria, la igualdad debe reconocerse desde el punto de vista de la regla general que impone la carga de tributar al ciudadano, así como desde las excepciones que, con riguroso y restrictivo acento, establece beneficios a determinados hechos económicos.

153. Estas ópticas implican que las exenciones son medidas que el Estado puede emplear. De acuerdo con la jurisprudencia, las exenciones y demás beneficios fiscales constituyen en sí mismas una excepción al principio de igualdad. Sin embargo, ello no significa que vulneren per se este principio y, en consecuencia, sean inconstitucionales. Por el contrario, la jurisprudencia constitucional ha sostenido que la validez de las exenciones estará sujeta a su razonabilidad, es decir, a que la diferencia creada por el beneficio fiscal se guíe por el equilibrio y la ponderación.

154. En ese sentido, la exención debe someterse a un test de razonabilidad. Ésta es una herramienta metodológica diseñada para armonizar la amplia potestad de configuración legislativa con el respeto de los derechos constitucionales y los principios consagrados en la Constitución y puede emplearse con tres grados de intensidad, a saber: a) leve, cuando se pretende evaluar la constitucionalidad de medidas económicas, tributarias o de política internacional; b) intermedio, cuando se advierta que existe un indicio de inequidad o arbitrariedad, y; c) estricto, cuando se presente una clasificación sospechosa -discriminación en razón de la raza, género, origen, entre otros- o una afectación a un derecho fundamental.

155. Para establecer la intensidad del test, la Corte ha empleado algunos criterios generales, tales como la materia regulada, los principios constitucionales afectados y los grupos de personas perjudicados o beneficiados por el trato diferente; pero también ha establecido reglas concretas. Por ejemplo, si de la ley tributaria surgen indicios de arbitrariedad o inequidad, no podrá hablarse de un teste leve, sino intermedio. Asimismo, se acudirá a este test intermedio, si dos personas, que llevan a cabo las mismas actividades económicas, se ven afectadas por un trato diferencial en las cargas tributarias.

156. La Corte Constitucional considera que, en el presente caso, el test que debe emplearse es el leve pues la exención del gravamen a los movimientos financieros corresponde a una medida de política tributaria general para atender la situación de emergencia que se vive en el país por el COVID-19, y no se advierte indicio de arbitrariedad dado que, como se sostuvo en el juicio de proporcionalidad, no se trata de sujetos asimilables o comparables dado que la medida descansa en las ESAL que llevan a cabo labores meritorias que de acuerdo con el Estatuto Tributario implican además mayores controles para su ejercicio, de forma que es admisible que el legislador extraordinario defina que solo aquellas deben ser sometidas al incentivo.

157. Como se mencionó en consideraciones anteriores, las exenciones tributarias previstas en el Decreto Legislativo 530 de 2020 se encaminan, desde un plano inmediato, a facilitar que las ayudas, destinadas a personas o grupos poblacionales en situación de vulnerabilidad, lleguen sin mayores dificultades. Las ayudas, desde un plano mediano, implican la consecución de unos fines normativos que no son solo constitucionales, sino imperiosos, tales como el principio de solidaridad (artículo 1 parte final), el deber de garantizar la prosperidad y bienestar de las personas (artículo 2 inciso 1), la obligación de proteger a aquellas personas o grupos que se encuentren en situación de debilidad manifiesta (artículo 13 inciso 3). En consecuencia, se entiende satisfecho el criterio de fin imperioso.

158. Así mismo la Corte considera que el objetivo propuesto por el Gobierno consiste en facilitar y maximizar la entrega de ayudas a las personas más necesitadas, es decir contar no sólo con un mayor número de donaciones, sino también lograr una mayor cobertura en cuanto al territorio donde se encuentran las personas necesitadas. Esta cobertura se logra con la participación de las entidades que se encuentran en el régimen tributario especial y por ende, dadas las actividades meritorias que llevan a cabo de acuerdo con el artículo 359 del Estatuto Tributario, es admisible y razonable que el Gobierno las hubiese definido como beneficiarias del incentivo tributario, sin que ello implique una distinción odiosa de trato, de manera que se satisfice este juicio.

Segundo eje. Donaciones que no se consideran ventas para efectos del IVA

159. En este apartado la Sala llevará a cabo el examen material de las medidas incorporadas

en el artículo 3 del Decreto Legislativo 530 de 2020, el cual determina los eventos en los que no se causa el IVA.

Donaciones que no se consideran venta

Las donaciones o cualquier otro acto que implique la transferencia del dominio a título gratuito de:

- Bienes para el consumo humano y animal.
- Vestuario
- Elementos de aseo,
- Medicamentos para uso humano
- Materiales de construcción
- Dispositivos médicos

Requisitos

- Dichos bienes deben destinarse única y exclusivamente a conjurar las causas que dieron lugar a la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

No se aplica la medida

- A la transferencia del dominio a título gratuito de bebidas embriagantes.
- Cuando el beneficiario de la donación o cualquier otro acto que implique la transferencia del dominio a título gratuito, bien sea de forma directa o por intermedio de terceros, sea un vinculado económico del donante o de quien transfiere el dominio a título gratuito de los respectivos bienes.

Juicio de finalidad y conexidad material

160. Al disponer que las donaciones, o cualquier acto traslativo de dominio a título gratuito

de bienes para el consumo humano o animal, vestuario, elementos de aseo, medicamentos para uso humano, materiales de construcción y dispositivos médicos no estén gravados con el impuesto a las ventas -IVA- se alude a que esto busca generar condiciones propicias para facilitar la entrega de ayudas y apoyos a la población afectada por la pandemia. Es decir, la utilización de un incentivo para promover la solidaridad y la inversión de esos recursos en los hogares más vulnerables.

161. Tal como se refirió al encontrar satisfechos estos juicios en el primer eje de medidas, estas responden a las circunstancias excepcionales que se produjeron por la pandemia y que originaron la declaratoria del Estado de Emergencia. Especialmente el ejecutivo señaló en sus consideraciones que desgravar las donaciones de determinados bienes tiene efectos sociales benéficos que promueven la solidaridad (conexidad externa), la cual requiere multiplicarse sobre todo atendiendo las difíciles circunstancias que padece la población vulnerable.

162. Así mismo en las consideraciones del decreto, y en la respuesta que el gobierno allegó a esta Corte, se evidencia que se busca responder a la emergencia, especialmente aliviando la carga tributaria para facilitar y maximizar el recibo de las donaciones, inclusive no solo dirigidas a las personas, sino también a los animales que también padecen duramente los cambios sociales que ha traído el COVID-19. De tal manera que se satisface la conexidad interna, pues existe una relación directa y específica entre lo motivado y las medidas tributarias adoptadas en este eje.

163. El Presidente y sus ministros presentaron las razones para adoptar el eje de medidas que se encuentran en el artículo 3 del Decreto Legislativo 530 de 2020. Así mismo, al responder el oficio de esta Corporación, presentaron argumentos adicionales, que se tienen en cuenta al realizar este juicio.

164. El gobierno señala que la no configuración del hecho generador del IVA en las operaciones de donación o cualquier otro acto de transferencia de dominio a título gratuito de determinados bienes básicos dirigidos a conjurar las causas que originaron la declaratoria de excepción está justificada, Precisa que “se trata de bienes relacionados con la satisfacción de las necesidades básicas de las personas, como lo son la alimentación, la vivienda, el vestido, la atención en salud, elementos de aseo, entre otros, y en este sentido atienden en

definitiva a la protección del derecho al mínimo vital”.

165. Asegura que la medida en cuestión elimina el costo fiscal asociado al impuesto sobre las ventas con el objeto de maximizar y facilitar este tipo de actos y esto queda explícito en los considerandos del Decreto, y así mismo se indica los motivos por los cuales no se valida dicho acto entre entidades controlantes y subordinadas, de manera que este juicio se satisface.

Juicio de ausencia de arbitrariedad

166. Este eje de medidas, del artículo 3° del Decreto Legislativo 530 de 2020, satisfacen este juicio, en tanto: i) no suspenden o vulneran el núcleo esencial de los derechos y libertades fundamentales; (ii) no interrumpen el normal funcionamiento de las ramas del poder público y de los órganos del Estado y, en particular y (iii) no suprimen o modifican los organismos y las funciones básicas de acusación y juzgamiento. Contrario a ello los artículos crean medidas tributarias, para eximir del impuesto sobre las ventas a las donaciones o cualquier acto traslativo de dominio a título gratuito de determinados bienes, todos necesarios para contener la pandemia.

Juicio de intangibilidad

167. Pretende corroborar que las medidas no desconozcan los derechos intangibles previstos en la Ley 137 de 1994 y el artículo 27 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, derechos que no pueden ser restringidos durante los Estados de Excepción. Por las razones expuestas, el artículo 3° del Decreto 530 de 2020 cumple con el juicio de intangibilidad, toda vez que los enunciados normativos son medidas tributarias que no implican suspensiones de los derechos intangibles.

Juicio de no contradicción específica

168. No se evidencia ninguna contradicción entre este eje de medidas del Decreto 530 de 2020, la Constitución Política y los tratados internacionales, ni se desconoce el marco jurídico de actuación del ejecutivo en los estados de emergencia. En efecto, el propio artículo 215 de la Constitución establece que el Presidente de la República podrá establecer, entre otras cosas, nuevos tributos o modificar los existentes.

169. Por demás esta Corte ha avalado estas exenciones al IVA. En la sentencia C- 517 de 2017, estudió el Decreto legislativo 731 de 2017, que contempló la exención transitoria de IVA para determinados productos comercializados en la ciudad. En dicha oportunidad sostuvo que 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”.

170. No obstante, como el artículo 3° del Decreto 530 de 2020 establece que las exenciones estarán vigentes mientras persistan las causas de la crisis; mientras que el artículo 215 inciso 3 de la Constitución y el artículo 47 párrafo único de la Ley 137 de 1994 establecen que la vigencia de las medidas tributarias será al término de la siguiente vigencia fiscal, debe señalarse que para la Corte la previsión normativa “Por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 de 17 de marzo de 2020” no significa que esta tenga un carácter indefinido, sino que deba ser entendida dentro del marco del reseñado artículo 215 superior y del párrafo único del artículo 47 de la Ley 137 de 1994, en esa medida a efecto de ajustarlo a lo allí señalado, se declarará exequible pero bajo el entendido de que no es posible que las medidas tributarias previstas en el artículo 3° dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal que concluye el 31 de diciembre de 2021.

Juicio de necesidad

171. Se cumple la necesidad fáctica. El artículo 3 del Decreto 530 tiene como propósito incentivar las donaciones y promover la compra de bienes que son necesarios para efectos de conjurar la crisis, esto es bienes para el consumo humano y animal; vestuario; elementos de aseo; medicamentos, dispositivos médicos y materiales de construcción. Por estas razones el Presidente de la República no incurrió en un error manifiesto al diseñar la medida.

172. Se cumple la necesidad jurídica. No existen otros medios ordinarios idóneos para lograr otorgar incentivos tributarios para efectos de canalizarlos a las personas afectadas por la crisis. Previamente se había señalado que el artículo 421 del Estatuto Tributario refiere que se consideran ventas todos los actos que impliquen la transferencia del dominio a título

gratuito u oneroso de bienes corporales muebles e inmuebles y de algunos activos intangibles, al margen de la designación que se les dé a los contratos o a las negociaciones que originen dicha transferencia y a las propias condiciones pactadas por las partes. De manera que según dicha regulación las entregas gratuitas, como las donaciones en especie se asimilan a entregas a título oneroso, dado que el impuesto se causa independientemente de los fines o de los resultados que persiga cada operación en particular.

173. Esto implica que las entregas gratuitas de bienes corporales, realizadas por los sujetos pasivos, esto es los donantes – deban asumir el pago del IVA como si se tratara de una venta, con las excepciones que allí se indican y las que están en el artículo 480 del mismo Estatuto, sin que dentro de ellas se encuentren las aquí señaladas.

174. En este contexto es claro que el Presidente de la República no tiene competencia ordinaria para establecer exenciones y las condiciones para que operen, pues esto corresponde al Congreso de la República de conformidad con la Constitución (arts. 150 y 338 C.P.) y que no disponía de un medio ordinario para llevarlo a cabo, de allí que su adopción por decreto, con carácter transitorio aparece justificada jurídicamente.

Juicio de incompatibilidad

175. El juicio de incompatibilidad exige que el decreto legislativo motive las razones por las cuales se modifican o derogan normas con fuerza de ley y por qué son incompatibles con el estado de emergencia. Al respecto, debe decirse que esta medida modifica el artículo 420 del Estatuto Tributario que determina los hechos generadores de IVA, y el artículo 421 que dispone que se considera una venta cualquier acto que transfiera dominio a título gratuito. En virtud de lo anterior, el Decreto 530 modifica los artículos 870, 879, 420 y 421, en lo que concierne a este asunto.

176. El Decreto bajo análisis expresa por qué modifica estas normas. En las consideraciones sostiene que “no se considera venta las donaciones o cualquier otro acto que implica la transferencia del dominio a título gratuito de bienes para el consumo humano y animal, vestuario, elementos aseo, medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción y dispositivos médicos, siempre y cuando se destinen única y exclusivamente para conjurar las causas que dieron lugar a la declaratoria del Estado de Emergencia Económica Social y Ecológica en el territorio nacional. Esto, con el fin de que en tales

operaciones no se configure el hecho generador del impuesto sobre las ventas -IVA, con la finalidad facilitar y maximizar el recibo de las donaciones por parte de beneficiarios de las mismas.” De manera que se puede advertir que se introduce transitoriamente dicha exención, amparado en la naturaleza de la emergencia y como ya se dijo en la Constitución y la Ley Estatutaria.

177. Todo lo anterior permite sostener que el Presidente de la República no incurrió en un error manifiesto al adoptarlas, de manera que se satisface este juicio.

Juicio de proporcionalidad

178. El artículo 3° del Decreto 530 de 2020 supera el juicio de proporcionalidad, por las siguientes razones: (i) como se explicó en los juicios previos el decreto no incluye medidas que restrinjan o limiten los derechos y garantías constitucionales, por el contrario crea incentivos para brindar ayudas; (ii) la medida adoptada no resulta excesiva en relación con la naturaleza de la emergencia que se pretende conjurar y es potencialmente beneficiosa para la población vulnerable afectada por la crisis; (iii) aunque es evidente que se disminuye temporalmente el recaudo de estos impuestos en cabeza del Estado, la disminución está fundamentada en facilitar la adjudicación de recursos a la población vulnerable, lo cual ha sido encontrado ajustado a la Constitución por esta Corte al resolver declaratorias de emergencia anteriores en las que se dispusieron similares exenciones. Por estas razones los beneficios de la norma para conjurar la crisis son superiores a las restricciones, superando el juicio de proporcionalidad.

180. Precisamente la jurisprudencia de esta corporación ha encontrado ajustado a la Constitución ese tipo de cláusulas anti elusión o anti abusos. Por ejemplo, en la sentencia T-381 de 1993 la Corte Constitucional sostuvo que “las actividades que debe adelantar el Estado para el cabal ejercicio de sus potestades de imposición, determinación y cobro de tributos, así como para investigar a los contribuyentes y para cerrar posibles vías de evasión y elusión de impuestos, ciertamente limitan y restringen el derecho de propiedad en sus distintas manifestaciones, pero encuentran soporte suficiente en la Constitución Política. De otro lado, en la sentencia C-002 de 2018 señaló que este tipo de medidas no desconocían la buena fe en tanto buscan controlar la actividad de los contribuyentes y tampoco afecta los principios de equidad justicia y progresividad que se predicen del sistema tributario y no de

las normas en específico. Así mismo en sentencia C-049 de 2015 consideró que este tipo de cláusulas no tienen reparos constitucionales en tanto se enmarcan dentro del principio de equidad. Así mismo, en punto a que se vulnera la buena fe, la sentencia C-551 de 2015, a partir del principio de eficiencia tributaria sostuvo que “La presunción de buena fe en materia tributaria fue analizada por este tribunal en la Sentencia C-249 de 2013, al estudiar el reconocimiento parcial, para efectos tributarios, de los pagos en efectivo. En este análisis se destacó que un mayor control fiscal y, por ende, un mayor control sobre las actividades de los contribuyentes, no se puede considerar como una presunción de su mala fe, pues no se asume que el contribuyente evade impuestos o defrauda al fisco, pues en todo caso reconoce un efecto parcial a los pagos que haga en efectivo. El desestimular el uso del efectivo busca que las transacciones de los contribuyentes sean más transparentes, lo que redundará en la eficiencia del sistema tributario”. Esto se aplica al presente caso en tanto lo que se dispone es que vinculados económicos no puedan beneficiarse de las exenciones por donaciones para procurar con ello incentivar que lo hagan externamente. Lo anterior para significar que la disposición, contrario a lo sostenido por algunos intervinientes, satisface el escrutinio constitucional.

Juicio de no discriminación

181. El Decreto Legislativo 530 de 2020 adopta medidas tributarias, como se ha explicado a lo largo de esta providencia. Particularmente este artículo 3° no entraña ningún tipo de discriminación fundada en razones de sexo, raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o religiosa, ni alguna categoría sospechosa. En conclusión, de este eje se declarará la exequibilidad del artículo 3° del Decreto 530 de 2020, al satisfacer la totalidad de los juicios de validez.

4. Síntesis

182. La Corte Constitucional asume el control oficioso de constitucionalidad del Decreto 530 de 2020 en el que se adoptan medidas tributarias transitorias en relación con i) el gravamen a los movimientos financieros a cargo de las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial y ii) el impuesto sobre las ventas en las donaciones de ciertos bienes corporales muebles, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.

183. Previo a resolver hace (i) una caracterización general de los estados de excepción y, en particular, del estado de emergencia económica, social y ecológica; luego (ii) explica el alcance del control judicial; así como (iii) las reglas jurisprudenciales en materia de exenciones tributarias y (iv) el papel del principio de solidaridad en las organizaciones sin ánimo de lucro.

184. A continuación, realiza el control de constitucionalidad formal del Decreto 530 de 2020. Constata que fue suscrito y firmado por el Presidente y todos sus ministros; se expidió durante el tiempo de vigencia del estado de emergencia económica, social y ecológica declarada por el Decreto 417 de 2020 y fue debidamente motivado.

185. Como metodología para asumir el control material, la Corte determina que el Decreto Legislativo 530 de 2020 establece dos tipos de medidas y a cada una de ellas le realiza el respectivo análisis. Explica que el primer grupo de medidas, que están establecidas en los artículos 1 y 2 del referido Decreto, disponen la exención transitoria del gravamen a los movimientos financieros a las entidades sin ánimo de lucro, que pertenezcan al régimen tributario especial, siempre que se cumpla con un trámite de control ante la DIAN con el que se busca garantizar que los retiros de las cuentas de ahorro y/o corrientes se dirijan a beneficiar a la población más vulnerable, con el único propósito de conjurar las causas que dieron lugar a la Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

186. La Corte encuentra que dicha medida supera el control de validez material. Así sostiene que se satisface el i) juicio de finalidad y de conexidad material en tanto lo que busca el decreto es la promoción del principio de solidaridad en época de pandemia que busca incentivar las acciones altruistas y para ello se prevé un control por parte de la DIAN para que dichos recursos sean invertidos en los hogares vulnerables; ii) el juicio de motivación suficiente se supera en tanto se explica que la exención es pertinente para abordar una de las problemáticas que genera la pandemia, la cual erosiona la posibilidad de acceso a recursos económicos con una intensidad diferenciada y mayúscula en población de escasos recursos económicos, y se indica que uno de los actores relevantes para coadyuvar al Estado en su labor son las organizaciones sociales, especialmente las que no tienen ánimo de lucro; también se solventa el iii) juicio de ausencia de arbitrariedad pues no se afectan derechos fundamentales sino por el contrario se crean incentivos tributarios que buscan realizarlos; en relación con el iv) juicio de intangibilidad explica que en el Decreto no se suspenden o limitan

derechos fundamentales y sobre v) el juicio de no contradicción específica advierte que aun cuando el Decreto mantiene la medida “hasta tanto duren las causas que le dieron origen” esto debe entenderse, junto con lo señalado en el artículo 3° del Decreto 530, que estas medidas no puede exceder del término de la siguiente vigencia fiscal, esto es el 31 de diciembre de 2021. tal como lo dispone el parágrafo del artículo 47 de la Ley 137 de 1994, de manera que así se condicionan tales apartados.

187. A su vez indica que se cumplen con los parámetros del vi) juicio de necesidad jurídica pues no existe norma que prevea esta exención y no existía un mecanismo expedito para adoptarla distinto del utilizado, y también la fáctica porque surge como una herramienta que complementa la acción del ejecutivo para alcanzar la protección del mayor número de personas afectadas con la crisis. Finalmente sostuvo que se satisfacen los juicios de vii) proporcionalidad pues la medida busca un fin legítimo, y resultaba razonable que solo cobijara a las entidades pertenecientes al régimen tributario especial dado que estas realizan actividades meritorias que se requieren y además están fiscalizadas por la DIAN. Así mismo se cumple el viii) juicio de no discriminación pues no se está frente a una categoría sospechosa de discriminación, ni se evidencia un trato desigual injustificado.

188. Al analizar el artículo 3° del Decreto Legislativo 530 de 2020 en el que se dispone que no se considerarán venta, para efectos del impuesto sobre las ventas IVA, las donaciones o cualquier otro acto que implique la transferencia de dominio a título gratuito, que se destinen a conjurar las causas que originario la Declaratoria de Emergencia de i) bienes para el consumo humano y animal; ii) vestuario; iii) elementos de aseo; iv) medicamentos para uso humano o veterinario; v) materiales de construcción; vi) dispositivos médicos, la Corte estima que se superan todos los juicios de validez material, en tanto se alivia la carga tributaria para facilitar y maximizar el recibo de estos bienes a quienes padecen duramente los cambios sociales que ha traído el COVID-19. Y también encuentra satisfecho el análisis en relación con que esta exención no aplica para las bebidas embriagantes, ni cuando el beneficiario de la donación o acto traslativo de dominio sea un vinculado económico del donante, tras advertir que tienen por objeto el cumplimiento de la finalidad constitucional para la cual fue expedido el Decreto, además este tipo de cláusulas buscan evitar la evasión o el abuso y de acuerdo con la jurisprudencia constitucional, entre otras las sentencias T-381 de 1993, C-002 de 2018 y C-551 de 2015, garantizan el principio de eficiencia tributaria.

189. En relación con el artículo 4° se alude a que allí se reitera el principio general de que los efectos jurídicos del Decreto rigen a partir de su publicación, sin que se incorpore consideración presupuestal o material que deba analizarse.

VII. DECISIÓN

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

RESUELVE:

PRIMERO.- Declarar EXEQUIBLES los artículos 1° y 3° del Decreto Legislativo 530 de 2020 salvo la expresión “Por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 de 17 de marzo de 2020” que se declara condicionadamente exequible en el entendido de que las medidas adoptadas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal que concluye el 31 de diciembre de 2021, de acuerdo con lo indicado en el parágrafo del artículo 47 de la Ley 137 de 1994.

SEGUNDO.- Declarar EXEQUIBLES los artículos 2° y 4° del Decreto 530 de 2020 “Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias en relación con el gravamen a los movimientos financieros a cargo de las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial y el impuesto sobre las ventas en las donaciones de ciertos bienes corporales muebles, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica”.

Notifíquese, comuníquese, publíquese y archívese el expediente.

ALBERTO ROJAS RÍOS

Presidente

Con salvamento parcial de voto

CARLOS BERNAL PULIDO

Magistrado

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

LUIS GUILLERMO GUERRERO PÉREZ

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

GLORIA STELLA ORTÍZ DELGADO

Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

ANEXO I

DECRETO LEGISLATIVO 530 DE 2020

8 DE ABRIL DE 2020

Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias en relación con el gravamen a los

movimientos financieros a cargo de las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial y el impuesto sobre las ventas en las donaciones de ciertos bienes corporales muebles, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIAN

En ejercicio de las atribuciones que le confiere el artículo 215 de la Constitución Política, en concordancia con la Ley 137 de 1994 y en desarrollo de lo previsto en el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020 “Por el cual se declara un Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio Nacional Y,

CONSIDERANDO

Que en los términos del artículo 215 de la Constitución Política, el presidente de la República, con la firma de todos los ministros, en caso de que sobrevengan hechos distintos de los previstos en los artículos 212 y 213 de la Constitución Política, 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 declarar el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.

Que según la misma norma constitucional, una vez declarado el estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, el presidente de la República, con la firma de todos los ministros, podrá dictar decretos con fuerza de ley destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos.

Que estos decretos deberán referirse a materias que tengan relación directa y específica con el estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, y podrán, en forma transitoria, establecer nuevos tributos o modificar los existentes.

Que la Organización Mundial de la Salud declaró el 11 de marzo de 2020 que el brote del nuevo coronavirus COVID-19 es una pandemia, esencialmente por la velocidad en su propagación, por lo que instó a los Estados a tomar acciones urgentes y decididas para la identificación, confirmación, aislamiento, monitoreo de los posibles casos y el tratamiento de los casos confirmados, así como la divulgación de las medidas preventivas, todo lo cual debe redundar en la mitigación del contagio.

Que el Ministerio de Salud y Protección Social expidió la Resolución 385 del 12 de marzo de 2020, «Por la cual se declara la emergencia sanitaria por causa del coronavirus COVID-19 y se adoptan medidas para hacer frente al virus», en la que se establecieron disposiciones destinadas a la prevención y contención del riesgo epidemiológico asociado al nuevo coronavirus COVID-19.

Que mediante el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, con fundamento en el artículo 215 de la Constitución Política, el presidente de la República declaró el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio nacional, 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 Política, le corresponde al presidente de la República, con la firma de todos los ministros, adoptar las medidas necesarias para conjurar la crisis e impedir la extensión de sus efectos, y contribuir a enfrentar las consecuencias adversas generadas por la pandemia del nuevo coronavirus COVID- 19, con graves afectaciones al orden económico y social.

Que pese a las medidas adoptadas, el Ministerio de Salud y Protección Social reportó el 7 de

abril de 2020 50 muertes y 1.780 casos confirmados en Colombia, distribuidos así: Bogotá D.C. (861), Cundinamarca (60), Antioquia (209), Valle del Cauca (250), Bolívar (63), Atlántico (63), Magdalena (14), Cesar (17), Norte de Santander (26), Santander (14), Cauca (14), Caldas (16), Risaralda (44), Quindío (34), Huila (34), Tolima (15), Meta (14), Casanare (2), San Andrés y Providencia (2), Nariño (7), Boyacá (13), Córdoba (7), Sucre (1) y La Guajira (1).

Que según la Organización Mundial de la Salud – OMS, en reporte de fecha 7 de abril de 2020 a las 19:00 GMT-5, – Hora del Meridiano de Greenwich-, se encuentran confirmados 1,282,931 casos, 72,774 fallecidos y 211 países, áreas o territorios con casos del nuevo coronavirus COVID-19.

Que mediante el Decreto 457 del 22 de marzo de 2020, «Por el cual se imparten instrucciones en virtud de la emergencia sanitaria generada por la pandemia del Coronavirus COVID-19 y el mantenimiento del orden público», se ordenó «el aislamiento preventivo obligatorio de todas las personas habitantes de la República de Colombia, a partir de las cero horas (00:00 a.m.) del día 25 de marzo de 2020, hasta las cero horas (00:00 a.m.) del día 13 de abril de 2020, en el marco de la emergencia sanitaria por causa del Coronavirus COVID-19.».

Que la medida de aislamiento preventivo presiona a la baja los ingresos de los hogares más vulnerables, por lo cual se requieren generar condiciones propicias para facilitar la entrega de ayudas en favor de las personas más necesitadas.

Que los efectos que se derivan de las circunstancias que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica afectan el derecho al mínimo vital de los hogares más vulnerables, por lo que se requieren adoptar medidas excepcionales con el fin de brindar apoyos económicos a la población más desprotegida.

Que la Organización Internacional del Trabajo, en el comunicado de fecha de 18 de marzo de 2020 sobre el «El COVID-19 y el mundo del trabajo: Repercusiones y respuestas», afirma que «[...] El Covid-19 tendrá una amplia repercusión en el mercado laboral. Más allá de la inquietud que provoca a corto plazo para la salud de los trabajadores y de sus familias, el virus y la consiguiente crisis económica repercutirán adversamente en el mundo del trabajo en tres aspectos fundamentales, a saber: 1) la cantidad de empleo (tanto en materia de desempleo como de subempleo); 2) la calidad del trabajo (con respecto a los salarios y el acceso a protección social); y 3) los efectos en los grupos específicos más vulnerables frente a las consecuencias adversas en el mercado laboral [...].».

Que la Organización Internacional del Trabajo, en el referido comunicado, estima «[...] un aumento sustancial del desempleo y del subempleo como consecuencia del brote del virus, A tenor de varios casos hipotéticos sobre los efectos del Covid-19 en el aumento del PIB a escala mundial [...], en varias estimaciones preliminares de la OIT se señala un aumento del desempleo mundial que oscila entre 5,3 millones (caso “más favorable”) y 24,7 millones de personas (caso “más desfavorable”), con respecto a un valor de referencia de 188 millones de desempleados en 2019, Con arreglo al caso hipotético de incidencia “media”, podría registrarse un aumento de 13 millones de desempleados (7,4 millones en los países de ingresos elevados). Si bien esas estimaciones poseen un alto grado de incertidumbre, en todos los casos se pone de relieve un aumento sustancial del desempleo a escala mundial. A título comparativo, la crisis financiera mundial que se produjo en 2008-9 hizo aumentar el desempleo en 22 millones de personas.».

Que la Organización Internacional del Trabajo -OIT, en el citado comunicado, insta a los Estados a adoptar medidas urgentes para (i) proteger a los trabajadores y empleadores y sus familias de los riesgos para la salud generados por el coronavirus COVID-19; (ii) proteger a los trabajadores en el lugar de trabajo; (iii) estimular la economía y el empleo, y (iv) sostener los puestos de trabajo y los ingresos, con el propósito de respetar los derechos laborales, mitigar los impactos negativos y lograr una recuperación rápida y sostenida.

Que de conformidad con la declaración conjunta del 27 de marzo de 2020 del presidente del Comité Monetario y Financiero Internacional y la directora gerente del Fondo Monetario Internacional, «Estamos en una situación sin precedentes en la que una pandemia mundial se ha convertido en una crisis económica y financiera. Dada la interrupción repentina de la actividad económica, el producto mundial se contraerá en 2020. Los países miembros ya han tomado medidas extraordinarias para salvar vidas y salvaguardar la actividad económica, Pero es necesario hacer más. Se debe dar prioridad al apoyo fiscal focalizado para los hogares y las empresas vulnerables a fin de acelerar y afianzar la recuperación en 2021,».

Que el Decreto 417 del 17 de marzo 2020 señaló en su artículo 3 que el Gobierno nacional adoptará mediante decretos legislativos, además de las medidas anunciadas en su parte considerativa, todas aquellas «adicionales necesarias para conjurar la crisis e impedir la extensión de sus efectos, así mismo dispondrá las operaciones presupuétales necesarias para llevarlas a cabo.».

Que conforme con lo previsto en los artículos 870 y siguientes del Estatuto Tributario, los desembolsos de las cuentas de ahorro y corriente que realicen las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial se encuentran gravadas con el gravamen a los movimientos financieros -GMF. Asimismo, tales operaciones no están comprendidas dentro de las exenciones previstas en el artículo 879 del Estatuto Tributario.

Que acorde con lo expuesto en el considerando anterior, y con el fin de generar condiciones que faciliten y maximicen la entrega de ayudas en favor de las personas más necesitadas, se requiere que tales operaciones que realicen las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial se encuentran exentas del gravamen a los movimientos financieros -GMF.

Que según el literal a) del artículo 421 del Estatuto Tributario se considera venta para efectos del impuesto sobre las ventas -IVA: «Todos los actos que impliquen la transferencia del dominio a título gratuito u oneroso de bienes corporales muebles e inmuebles, y de los activos intangibles descritos en el literal b) del artículo 420, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, sea que se realicen a nombre propio, por cuenta de terceros a nombre propio, o por cuenta y a nombre de terceros».

En este contexto, por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, se requiere establecer que no se considera venta las donaciones o cualquier otro acto que implica la transferencia del dominio a título gratuito de bienes para el consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo, medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción y dispositivos médicos, siempre y cuando se destinen única y exclusivamente para conjurar las causas que dieron lugar a la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional. Esto, con el fin de que en tales operaciones no se configure el hecho generador del impuesto sobre las ventas -IVA, con la finalidad facilitar y maximizar el recibo de las donaciones por parte de los beneficiarios de las mismas.

Que de acuerdo con lo anterior se requieren tomar medidas de carácter tributario que disminuyan la carga impositiva en materia del gravamen a los movimientos financieros -GMF- a cargo de las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial, cuando los recursos estén destinados exclusivamente a la atención de la población más vulnerable del país, con el propósito de conjurar la crisis que dio lugar a la declaratoria de la Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional, así como disponer un tratamiento especial en el impuesto sobre las ventas -IVA- para las donaciones y para los otros actos que impliquen la transferencia del dominio a título gratuito de los bienes corporales muebles necesarios para atender la crisis generada por la pandemia del nuevo coronavirus COVID-19,

Que en mérito de lo expuesto,

DECRETA

Artículo 1. Exención transitoria del Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF. Por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 de 17 de marzo de 2020, estarán exentos del Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF- los retiros que realicen las entidades sin ánimo de lucro, pertenecientes al Régimen Tributario Especial de las cuentas corrientes y/o de ahorro constituidas en entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia.

Para efectos de esta exención, las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial deberán marcar como exentas del gravamen a los movimientos financieros -GMF- ante las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, las cuentas corrientes y/o de ahorros destinadas única y exclusivamente a los retiros para beneficiar a la población más vulnerable, con el único propósito de conjurar la crisis que dio lugar a la Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

Parágrafo. Para efectos de esta exención, las entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al Régimen Tributario Especial podrán marcar como exentas hasta dos (2) cuentas corrientes y/o de ahorro en todo el sistema financiero, destinadas única y exclusivamente a los retiros para beneficiar a la población más vulnerable, con el único propósito de conjurar las causas que dieron lugar a la Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

2.1 Solicitar por escrito a la entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia la marcación de las cuentas corrientes y/o de ahorro, de conformidad con lo previsto en el artículo 1 del presente Decreto Legislativo.

2.2 Manifestar ante la entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, bajo la gravedad del juramento, que los retiros de las cuentas corrientes y/o de ahorro a marcar serán destinados única y exclusivamente para los propósitos previstos en el artículo 1 del presente Decreto Legislativo.

2.3 Allegar dentro de los quince (15) días siguientes a la marcación de las cuentas corrientes y/o de ahorro, y ante la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- en la cual tenga el domicilio fiscal la entidad sin ánimo de lucro perteneciente al Régimen Tributario Especial, copia de los documentos, de que tratan los numerales 2.1. y 2.2. del presente artículo.

2.4 Allegar dentro de los quince (15) días siguientes a la culminación de las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020 y ante la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- en la cual tenga el domicilio fiscal la entidad sin ánimo de lucro perteneciente al Régimen Tributario Especial la siguiente información:

2.4.1 El monto total de los retiros de las cuentas corrientes y/o de ahorro de que trata el artículo 1 del presente Decreto Legislativo por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020 y las respectivas cuentas.

2.4.2 El destino y la identificación de los beneficiarios de los retiros de las cuentas corrientes y/o de ahorro de que trata el artículo 1 del presente Decreto Legislativo, por el tiempo que perduren las causas que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020.

Parágrafo. Lo anterior, sin perjuicio de las amplias facultades de fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- de conformidad con el artículo 684 del Estatuto Tributario, que podrá solicitar directamente a las entidades sin ánimo de lucro, pertenecientes al Régimen Tributario Especial el pago del gravamen a los movimientos financieros -GMF- en los casos a que haya lugar.

El incumplimiento de los deberes de que trata este artículo dará lugar a la sanción consagrada en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

Artículo 3. Donaciones que no se consideran venta. Por el tiempo que perduren las causa que motivaron la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica de que trata el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, no se considera venta para efectos del impuesto sobre las ventas -IVA- las donaciones o cualquier otro acto que implique la

transferencia del dominio a título gratuito de los bienes comprendidos dentro del tratamiento que trata el presente artículo.

Parágrafo 1. Los bienes comprendidos dentro del tratamiento de que trata el presente artículo son los bienes para el consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo, medicamentos para uso humano o veterinario, materiales de construcción y dispositivos médicos, siempre y cuando se destinen única y exclusivamente para conjurar las causas que dieron lugar a la declaratoria del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en el territorio nacional.

Las disposiciones de este artículo no son aplicables a las bebidas embriagantes,

Parágrafo 2. El tratamiento especial en el impuesto sobre las ventas -IVA- consagrado en el presente artículo no será aplicable cuando el beneficiario de la donación o cualquier otro acto que implique la transferencia del dominio a título gratuito, bien sea de forma directa o por intermedio de terceros, sea un vinculado económico del donante o de quien transfiere el dominio a título gratuito de los respectivos bienes, de conformidad con lo previsto en los artículos 260-1 y 450 del Estatuto Tributario.

Artículo 4. Vigencia. El presente Decreto Legislativo rige a partir de la fecha de su publicación.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

Dado en Bogotá D.C. 8 de abril de 2020

ANEXO II

RESUMEN DE LAS INTERVENCIONES

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

23. El Observatorio de Hacienda Pública de la universidad pide la exequibilidad del Decreto legislativo 530 de 2020. Sobre los requisitos formales, indica que i) fue expedido por el Presidente la República con la firma de todos sus ministros el ocho (08) de abril de dos mil veinte (2020), es decir, dentro de la vigencia del Decreto 417 de 2020; ii) la motivación es

facilitar y maximizar la entrega de ayudas en favor de las personas más necesitadas y iii) se delimita: a) temporalmente, hasta que perduren las causas que motivaron la declaración del estado de emergencia; b) dentro del territorio nacional y; c) para las cuentas corrientes y de ahorro de las entidades sin ánimo de lucro, que se destinen única y exclusivamente a los retiros para beneficiar a la población más vulnerable.

24. Sobre los requisitos materiales, sostiene que se satisfacen y se justifica en la soberanía tributaria del Estado, que le permite desarrollar la exención del tributo, siempre y cuando se beneficien a sectores y personas afectadas por la crisis que motivó la declaratoria de emergencia económica, conforme con el artículo 215 de la Constitución Política de Colombia y la sentencia C- 136 de 1999. Asimismo, dada la situación de calamidad que se vive, es necesario facilitar la entrega de los bienes previstos en el Decreto 530 de 2020.

Instituto de estudios constitucionales Carlos Restrepo Piedrahita

25. El instituto solicita declarar la constitucionalidad del Decreto 530 de 2020. Manifiesta que es indispensable tomar medidas de carácter tributario que disminuyan la carga impositiva en materia de gravamen a los movimientos financieros a cargo de las entidades sin ánimo de lucro, cuando los recursos estén destinados exclusivamente a la atención de la población vulnerable del país.

Cámara de Comercio de Bogotá

27. La entidad solicita declarar la exequibilidad del Decreto 530 de 2020, pues de acuerdo con los parámetros establecidos en la sentencia C- 466 de 2017, cumple tanto con los requisitos formales como materiales. En efecto: a) se encuentra debidamente motivado, pues enuncia las razones que dan lugar a su expedición; b) fue expedido por el Presidente de la República con la firma de todos sus ministros; c) se expidió y promulgó en el Diario Oficial núm. 51.282 del once (11) de abril de dos mil veinte (2020), es decir, dentro de la vigencia del Decreto Legislativo 417 de 2020 y; d) se determinó como ámbito de aplicación las donaciones o transferencias a título gratuito dentro del territorio nacional de los bienes mencionados en el Decreto Legislativo 530 de 2020.

28. Así mismo el Decreto Legislativo 530 de 2020 se ajusta a las reglas fijadas por la Corte Constitucional y no adopta medidas que sean excesivas dentro del estado de emergencia

económica, social y ecológica, sino que buscan: a) ayudar a los sectores más desfavorecidos con ocasión de la calamidad pública y; b) lograr una mayor eficiencia y efectividad en el uso de los recursos y bienes destinados a dicha población.

Universidad de los Andes

29. La Universidad pide declarar la constitucionalidad del Decreto 530 de 2020 al cumplir con los requisitos materiales fijados por la Corte Constitucional. Sin embargo, realiza unas consideraciones generales sobre el propio estado de excepción, al significar que involucra una fractura de la normalidad que es más grave, incierta y duradera, pues el problema económico deriva de la pandemia, de la cual se sabe poco sobre cómo evolucionará, y, por tanto, es difícil entender qué medidas pueden ser las más eficaces. Aduce que la situación se agrava aún más, si se tiene en cuenta que el Gobierno ha tomado medidas policivas de aislamiento, que no son controlables por esta Corporación, y que entidades como el Consejo Superior de la Judicatura han ordenado la suspensión de términos, todo ello implica una afectación severa a los derechos fundamentales que debería conducir a resolver de manera conjunta varios de los decretos legislativos, sin enunciar cuáles.

Confederación Colombiana de ONG – CCONG

30. La confederación pide declarar inexecutable el aparte “pertenecientes al Régimen Tributario Especial” de los artículos 1 y 2 del Decreto 530 de 2020 o en su lugar condicionarlo para que se entiendan incluidas las entidades sin ánimo de lucro que tienen un tratamiento distinto -asociaciones de padres de familia, juntas de acción comunal, iglesias, cooperativas- y aquellas entidades sin ánimo de lucro que pertenecen al régimen de entidades no contribuyentes declarantes.

31. Explica que si bien el Presidente de la República puede modificar tributos y establecer exenciones, dicha competencia tiene unos límites constitucionales, tales como el respeto del principio de igualdad. En ese orden destaca que los artículos 1 y 2 establecen una condición de desventaja para otras entidades sin ánimo de lucro que no pertenecen al régimen tributario especial, pero si se encuentran dentro de los supuestos fácticos que señala el Decreto 530 de 2020, pues dentro de su actividad se encuentra realizar acciones en favor de la población vulnerable.

32. Asegura que, de acuerdo con los datos documentados por la propia interviniente, cerca del 80% de las entidades sin ánimo de lucro no han aplicado al régimen tributario especial, por diferentes causas y que esto no implica que no sigan desarrollando su objeto social. Aduce que estas entidades no solo ejercen como agentes de monitoreo social y contrapesos dentro de una democracia sino que también realizan actividades relacionadas con el desarrollo en lugares donde se presentan los mayores niveles de exclusión y marginalidad y territorios con dificultades de acceso.

33. Esgrime que el Decreto 530 de 2020 desconoce que la mayoría de las organizaciones sin ánimo de lucro no se encuentran registradas en el régimen tributario especial, incluso por razones jurídicas, y que por ende no es posible excluirlas de la aplicación del mismo, al vulnerarse el principio de igualdad, pues se trata de sujetos comparables, que realizan tareas similares y que estarían excluidos simplemente por no estar en un registro lo que desconoce el papel que tienen aquellas entidades no pertenecientes al régimen tributario especial en los procesos sociales, culturales, económicos y ambientales, así como en la construcción de tejido social y desarrollo local.

Observatorio de intervención ciudadana constitucional – Universidad Libre de Colombia

34. El Observatorio de la Universidad Libre pide declarar la constitucionalidad condicionada del Decreto 530 de 2020 para extender la exención a otras entidades sin ánimo de lucro. Tras referirse a las reglas formales y materiales de los decretos legislativos señaladas en la sentencia C-742 de 2015 esgrime que el referido decreto: a) fue expedido por el Presidente de la República con la firma de todos sus ministros; b) su expedición se hizo dentro de la vigencia del Decreto 417 de 2020, que declara el estado de emergencia económica, social y ecológica; c) se motiva a partir de las situaciones en salud y económicas que derivan de la pandemia por COVID-19 y; d) fue publicado en el Diario Oficial 51.282 del once (11) de abril de 2020.

35. En cuanto a las reglas materiales, el Observatorio discurre que, de acuerdo con las sentencias C- 136 de 1999 y C- 172 de 2009, la declaración de estado de emergencia económica, social y ecológica faculta al Gobierno Nacional a crear tributos y exenciones, que estimulen directamente el desarrollo de actividades que beneficien a la población más afectada por la emergencia o eviten, en ocasiones, conjurar consecuencias más graves

derivadas de la emergencia. En el caso en concreto, se cumple con las reglas fijadas por la Corte Constitucional, sin embargo, el Gobierno nacional debió extender la exención a otras actividades que implican una función social y una atención a la población considerada como población vulnerable, tales como: a) pagos laborales de empresas que tengan como objeto el desarrollo de una función social con enfoque en población vulnerable; b) instituciones educativas y; c) otros relacionados.

Intervención ciudadana

36. El ciudadano Mateo Vargas Pinzón pide declarar la constitucionalidad condicionada del Decreto 530 de 2020, en el entendido de que las transferencias de las ayudas monetarias en favor de los cesantes ordenadas por los decretos legislativos 488 y 553 de 2020, realizadas por las cajas de compensación familiar, se encuentran exentas del gravamen a los movimientos financieros durante el tiempo que perdure la pandemia.

37. El interviniente dice que el Decreto 530 de 2020 cumple con los requisitos materiales, pero no satisface el juicio de proporcionalidad, pues las cajas de compensación familiar y el Fondo Solidario de Fomento al Empleo y la Protección del Cesante deben ser cobijadas por el decreto legislativo al tratarse cobijarse por el artículo 19-2 del Estatuto Tributario, en tanto realizan actividades meritorias y por ende deberían beneficiarse de la exclusión del gravamen a los movimientos financieros, aun cuando no se encuentren en el régimen ESAL.

38. El ciudadano estima que, de los más de cuatro billones transferidos a las cajas de compensación familiar a través del mecanismo de protección al cesante para hacerle frente a la pandemia, dieciséis mil doscientos noventa y ocho millones seiscientos cincuenta y cinco mil quinientos cincuenta pesos serán destinados al gravamen a los movimientos financieros y que estos dineros bien podrían ayudar a seis mil quinientos ochenta y nueve cesantes.

Universidad Externado de Colombia

40. El Centro de Estudios Fiscales de la universidad solicita se declare la constitucionalidad condicionada del Decreto 530 de 2020, en el entendido de que la vigencia de las medidas adoptadas en materia tributaria, deberán ajustarse al término establecido en el artículo 47 párrafo 1 de la Ley 137 de 1994, es decir, que dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal.

41. El interviniente recuerda los requisitos formales y materiales de los decretos legislativos, fijados en la sentencia C- 466 de 2017. Posteriormente procedió a indicar que los requisitos formales se cumplían, pues: a) el Decreto 530 2020 adopta medidas tendientes a mitigar los efectos económicos y sociales que la emergencia decretada causaría a la población más vulnerable, mediante la modificación del hecho generador de dos tributos de orden nacional, a saber, el gravamen a los movimientos financieros y el impuesto sobre las ventas -motivación-; b) el decreto fue expedido por el Presidente de la República con la firma de todos sus ministros -autoridad- el ocho (08) de abril de dos mil veinte (2020) y dentro de la vigencia del Decreto 417 de 2020, que declara la emergencia económica, social y ecológica -vigencia- y; c) el decreto tiene como ámbito de aplicación adoptar medidas para los hogares en condición de pobreza en el territorio nacional -ámbito de aplicación-.

42. Afirma que el Decreto 530 de 2020 cumple con los requisitos materiales. En concreto, sostiene que busca afrontar las consecuencias económicas de la pandemia, en los términos del Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, mediante la introducción de modificaciones a dos tributos del orden Nacional, con el objeto de hacer más eficiente la entrega de recursos y ayudas, a favor de la población más vulnerable.

43. Considera, no obstante, que no tuvo en cuenta la regla establecida en el artículo 47 parágrafo 1 de la Ley 137 de 1994, según la cual, las medidas de carácter tributario dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue el carácter de permanente. Esta contradicción no implica una declaratoria de inexecutable, sino, en opinión del interviniente, la necesidad de declarar la constitucionalidad condicionada del Decreto 530 de 2020, en el entendido de que las exenciones y excusiones previstas en este decreto se sujeten al término máximo previsto en la Ley 137 de 1994.

Instituto Colombiano de Derecho tributario

44. El instituto pide declarar la constitucionalidad del Decreto Legislativo 530 de 2020, salvo el artículo 2 parágrafo 3, del cual solicitan la inconstitucionalidad, por fijar una prohibición injustificada y contraria al principio constitucional de presunción de buena fe.

45. Respecto a los requisitos formales, el interviniente estima que el Decreto 530 de 2020 los cumple, pues éste: a) expone cómo las medidas que se toman están encaminadas a aliviar

los efectos económicos desfavorables que se generan para los ciudadanos más vulnerables; b) fue suscrito por el Presidente de la República y todos sus ministros; c) se expidió dentro de la vigencia del Decreto 417 de 2020; d) fue enviado debida y oportunamente a la Corte Constitucional y; e) no requiere del envío de informes a la ONU o la OEA, porque no se observan limitaciones a los derechos humanos o derechos fundamentales.

46. El instituto considera, por otra parte, que el decreto legislativo cumple con los requisitos materiales. En concreto, el Decreto Legislativo 530 de 2020 no implica una restricción de derechos ya que constituye un incentivo a las donaciones que puede generar efectos positivos que contribuyan a mitigar los efectos económicos del COVID-19, sin que se comprometan los recursos del Estado o se genere algún desequilibrio desproporcionado.

47. En cuanto al artículo 3 parágrafo 2 del Decreto 530 de 2020, que establece que el tratamiento especial del IVA no será aplicable cuando el beneficiario de la donación sea un vinculado económico, considera que dicha regla es contraria a la presunción de buena fe e implica una prohibición injustificada. En opinión del instituto, la disposición castiga las donaciones que existan en virtud de algún tipo de vínculo económico entre donante y donatario, sin tener en cuenta que estas donaciones pueden versar sobre alguno de los bienes contemplados en el Decreto Legislativo 530 de 2020. Desconocer estas donaciones implica, a su vez, una contradicción con los principios de justicia y equidad tributaria que aplican a las exenciones tributarias y a los tratamientos preferenciales, según la sentencia C-333 de 2017.

Gobernadores del Pueblo indígena Yukpa

48. Los seis (6) gobernadores del pueblo indígena Yukpa le solicitaron el dieciocho (18) de mayo de dos mil veinte (2020) a la Corte Constitucional declarar la inconstitucionalidad del Decreto 417 de 2020, así como de todos los decretos expedidos dentro de la vigencia de éste o, en su defecto, la constitucionalidad condicionada de todos éstos.

49. Para los intervinientes, el Decreto Legislativo 417 de 2020, así como las medidas tomadas en virtud de éste, son discriminatorias y atentan contra mandatos constitucionales, el Convenio OIT 169 y la jurisprudencia constitucional, pues no contienen un enfoque territorial para aquellas regiones de alta conflictividad armada, abandono estatal, altos niveles de pobreza, marginalidad, difícil acceso -entre otros-, tales como la Serranía del

departamento del Cesar.

50. Las medidas, además, no tienen en cuenta que las comunidades tienen una condición nómada y seminómada, así como una protección especial por parte de la Constitución y del Estado; las medidas tampoco tuvieron en cuenta el concepto emitido por el Viceministro para la Participación e Igualdad de los Derechos del Ministerio del Interior del veintisiete (27) de noviembre de 2019, que reconoce la necesidad de elaborar un instrumento jurídico para poder implementar las políticas públicas nacionales en comunidades como el pueblo Yukpa. La omisión de estos aspectos implica, en opinión de los intervinientes, que el pueblo Yukpa, así como los demás pueblos indígenas nómadas y seminómadas se encuentren bajo un alto riesgo de contagio.

51. Los intervinientes manifiestan, además, que no existe una norma o política que proteja, auxilie y ayude a los pueblos indígenas, a sus resguardos, sus instituciones, sus entidades de salud, ni a los indígenas en concreto. Esto implica que no existe una disposición que contemple recursos o acciones concretas a favor de las comunidades indígenas; tan solo existen, en opinión de los intervinientes, ayudas concretas a otras poblaciones distintas.

52. Por lo anterior, el pueblo solicita que se declare la inconstitucionalidad del Decreto Legislativo 417 de 2020 y todos aquellos que se expidieron en vigencia de éste (entre ellos el Decreto 530 de 2020) o, en su defecto: a) se garanticen las ayudas alimentarias para el pueblo indígena Yukpa y todos los pueblos indígenas de Colombia, durante el periodo que dure la pandemia, bajo las condiciones culturales y de enfoque diferencial étnico; b) se reconozcan recursos económicos especiales a las IPS indígenas en Colombia, en su condición de entidades públicas prestadoras del servicio de salud, durante el periodo que dure la pandemia; c) se garantice la vinculación inmediata y con enfoque diferencial étnico a la totalidad de integrantes del pueblo indígena Yukpa y todos los pueblos indígenas de Colombia a los siguientes programas sociales del Estado; d) se prioricen las acciones y proyectos de los PEDT para el pueblo indígena Yukpa y todos los pueblos indígenas de Colombia, siempre y cuando se traslapen con las regiones PEDT; e) se destinen de manera inmediata los recursos para construir los cuatro (04) centros de salud del pueblo indígena Yukpa y uno de la etnia Wiwa de la Sierra Nevada de Santa Marta, proyectos que fueron elaborados; f) se prioricen y aprueben proyectos de agua potable, saneamiento básico, sistemas de energías limpias, vías terciarias y proyectos de autonomía alimentaria, para el

pueblo indígena Yukpa y todos los pueblos indígenas de Colombia; g) abstenerse de realizar una nueva reforma al sistema general de regalías, sin el debido proceso de consulta previa con el Pueblo Indígena Yukpa y; h) abstenerse de realizar una nueva reforma a la ley minera, hidrocarburos, o el sistema minero energético sin el debido proceso de consulta previa.