Sentencia C-430/20

DECRETO LEGISLATIVO EN DESARROLLO DE ESTADO DE EMERGENCIA QUE ESTABLECE EXENCION DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS CON EL PROPOSITO DE PROMOVER LA REACTIVACION DE LA ECONOMIA-Exequibilidad

DECRETOS LEGISLATIVOS DICTADOS EN DESARROLLO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA-Control automático de constitucionalidad

DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Hechos sobrevinientes que constituyen grave calamidad pública

DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA, SOCIAL Y ECOLOGICA-Parámetros de validez constitucional

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

IMPUESTOS NACIONALES-Directos e indirectos/IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS-Distinción

Dentro de las varias clasificaciones que es posible efectuar en el universo de los impuestos, una distinción esencial es aquella entre los impuestos directos y los de carácter indirecto. Los impuestos directos se caracterizan porque el Legislador está en posibilidad de identificar de manera concreta y específica al contribuyente, determina su capacidad económica y, sobre esta base, establece las tarifas correspondientes. A su vez, dado que se conocen sus posibilidades contributivas, es posible y generalmente se crean tarifas progresivas, de forma que a medida que aumenta la base gravable se incrementa también la imposición aplicable, lo cual favorece niveles más elevados de igualdad en el sacrificio. Clases de impuestos directos son, por ejemplo, los impuestos al patrimonio, de renta, sobre vehículos y el predial.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Características/IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Hecho gravable

Desde el punto de vista legal, el IVA es un impuesto sobre las ventas, pues se manifiesta en estas transacciones. Sin embargo, económicamente constituye lo que se conoce como un impuesto al valor agregado. En efecto, se trata de una imposición que si bien debe soportar quien adquiere, por ejemplo, en el comercio, el bien final sobre el que pesa la exacción, grava las diversas fases de la cadena productiva en las cuales se utilizan insumos para la producción del bien. Se establece sobre una base amplia de productos y servicios y cubre las diferentes etapas implicadas en su transformación. Su diseño requiere que, en cada tramo de la producción, quien vende el respectivo producto (i.e. un par de zapatos) pueda recobrar lo que pagó por concepto de IVA al adquirir sus insumos (i.e. cuero, textiles). Para esto suelen utilizarse diferentes mecanismos de compensación permitidos por el sistema tributario.

IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO-Naturaleza jurídica

ESTADOS DE EXCEPCION-Finalidad de medidas

EXENCION DEL IVA-Objetivo

INICIATIVA LEGISLATIVA DEL GOBIERNO-Exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales

DECRETOS LEGISLATIVOS EXPEDIDOS EN VIGENCIA DE LOS ESTADOS DE EXCEPCION-Carácter restrictivo de facultades del Gobierno para crear y modificar tributos

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTO EN ESTADO DE EMERGENCIA ECONOMICA-Soberanía impositiva del Congreso

EXENCION TRIBUTARIA-Instrumento de estímulo fiscal

PRINCIPIO DE IGUALDAD DEL TRIBUTO-Conexidad con principios de equidad y proporcionalidad

IMPUESTO AL CONSUMO-Hecho generador

IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO-Exclusiones

REDUCCION Y EXENCION DEL IVA-Distinción

La exclusión del IVA es una medida diferente a su exención, como ya se había advertido en fundamentos anteriores. Se trata de dos escenarios fiscalmente distintos, pese a que económicamente tengan las mismas consecuencias para el consumidor. En las exclusiones, la ley ha definido que un determinado bien, servicio o actividad no causa el impuesto, de manera que su comercialización o circulación no supone deber fiscal alguno para el consumidor, el productor o el consumidor. Por el contrario, en las exenciones, el producto que estaría cobijado por la regla general de imposición y que, por lo tanto, constituye objeto de carga fiscal, es exonerado por el Legislador, total o parcialmente. Sin embargo, se pueden mantener las obligaciones formales del agente recaudador ante el Estado, quien deberá dar cuenta de las exenciones operadas y de las sumas recaudadas por el impuesto en un determinado periodo gravable. La exención tributaria permite, así mismo, que el IVA asumido por los productores, por ejemplo, en el proceso de fabricación y puesta en circulación de un bien exento, sea reconocido por la DIAN en la forma de un descuento. Nada de esto, en cambio, ocurre con la exclusión tributaria. Como se trata de bienes o servicios no gravados, no existe un responsable del impuesto, nadie debe declararlo y, por ende, tampoco hay lugar a recuperar, en la forma de descuentos, pagos por IVA relacionados con el bien excluido. En el presente asunto, en condiciones ordinarias, el propietario del local o del espacio comercial debe facturar el IVA y decláralo ante el Estado. Pero como resulta transitoriamente excluido, se descarga también al dueño del inmueble de cualquier obligación formal al respecto.

Referencia: Expediente RE-313

Revisión automática del Decreto Legislativo 682 de 2020, “[p]or el cual se establece la exención especial del impuesto sobre las ventas para el año 2020 y se dictan otras disposiciones con el propósito de promover la reactivación de la economía colombiana, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica decretado por el Decreto 637 de 2020”

Magistrada ponente:

DIANA FAJARDO RIVERA

Bogotá D.C., 30 de septiembre de 2020

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y en cumplimiento de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto Ley 2067 de 1991, ha proferido la presente Sentencia.

I. ANTECEDENTES

1. En cumplimiento de lo previsto en el parágrafo del artículo 215 de la Constitución, el 22 de mayo de 2020, la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República remitió copia auténtica

del Decreto Legislativo 682 de 2020, “[p]or el cual se establece la exención especial del impuesto sobre las ventas para el año 2020 y se dictan otras disposiciones con el propósito de promover la reactivación de la economía colombiana, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica decretado por el Decreto 637 de 2020”. Esto, con el fin de que la Corte adelantara el correspondiente control de constitucionalidad, de conformidad con el numeral 7 del artículo 241 de la Constitución.

1. Avocado el conocimiento por la Magistrada ponente, mediante Auto de 29 de mayo de 2020, se ordenó oficiar al Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, para que en el término de 3 días indicara las razones que, en su criterio, justificaban la constitucionalidad del decreto de la referencia, a la luz de los principios de finalidad, necesidad, proporcionalidad, motivación de incompatibilidad, no discriminación y demás requisitos señalados en los artículos 2, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 46 y 47 de la Ley 137 de 1994 y el artículo 215 de la Constitución Política.

1. Así mismo, se solicitó a la ministra del Interior y al ministro de Hacienda y Crédito Público información específica sobre la justificación, relación y conexidad de las medidas adoptadas en el Decreto 682 de 2020 con el estado de excepción declarado mediante el Decreto legislativo 637 de 2020. Esto, teniendo en cuenta, entre otros elementos, los bienes seleccionados para la exención del IVA y las condiciones actuales de funcionamiento de los establecimientos cuya actividad se excluye del impuesto al consumo en el decreto que se revisa. De igual manera, se solicitó a las referidas autoridades similar explicación sobre la base de que el Congreso de la República ya había previsto una medida análoga en relación con el IVA por periodos de tres días al año (artículos 22, 23, 24, 25 y 26 de Ley 2010 de 2019).

1. En el mismo Auto, se dispuso que una vez vencido el término probatorio concedido a los referidos ministros y calificadas las pruebas, el expediente fuera fijado en lista de la Secretaría General de la Corte por el término de 5 días, para permitir a los ciudadanos defender o impugnar las disposiciones examinadas. Se determinó, simultáneamente a la fijación en lista, invitar a participar a varias entidades, con el fin de que emitieran concepto

técnico sobre el decreto objeto de control, de conformidad con el artículo 13 del Decreto 2067 de 1991. De esta forma, se convocó a las facultades de derecho de las universidades Externado, Libre y Nacional de Colombia, Javeriana, Eafit, de los Andes, del Rosario, Industrial de Santander, del Atlántico, de Ibagué y de Antioquia. Se ofició también a la Defensoría del Pueblo, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, al Instituto Colombiano de Derecho Procesal, al Instituto Colombiano de Derecho Tributario, al Centro de Estudios de Derecho, Justicia y Sociedad, a la Superintendencia de Industria y Comercio, a Fenalco, a la Confederación Colombiana de Consumidores, a la ANDI, a Acopi y a la Liga de Consumidores de Bogotá.

1. Finalmente, se ordenó que, una vez vencido el término de fijación en lista, se corriera traslado al Procurador General de la Nación, por el término de diez (10) días, para que rindiera el concepto de rigor dentro del proceso.

1. Con posterioridad, mediante Auto 257 de 2020, la Sala Plena decretó la suspensión de términos por prejudicialidad, mientras se decidía la constitucionalidad del Decreto 637 de 2020, lo cual tuvo lugar mediante la Sentencia C-307 del 12 de agosto de 2020.

1. Agotados los trámites respectivos, procede la Corte a resolver sobre la constitucionalidad del Decreto Legislativo 682 de 2020.

II. TEXTO DEL DECRETO OBJETO DE CONTROL

1. El siguiente es el texto del Decreto 682 del 21 de mayo de 2020, como aparece publicado en el Diario Oficial N° 51321.

“DECRETO 682 DE 2020

(mayo 21)

Por el cual se establece la exención especial del impuesto sobre las ventas para el año 2020 y se dictan otras disposiciones con el propósito de promover la reactivación de la economía colombiana, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica decretado por el Decreto 637 de 2020

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA

En ejercicio de las atribuciones que le confieren el artículo 215 de la Constitución Política, en concordancia con la Ley 137 de 1994, y en desarrollo de lo previsto en el Decreto 637 del 6 de mayo 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, 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 el 6 de marzo de 2020 el Ministerio de Salud y de la Protección Social dio a conocer el primer caso de brote de enfermedad por Coronavirus COVID-19 en el territorio nacional.

Que el 11 de marzo de 2020 la Organización Mundial de la Salud -OMS declaró el actual brote de enfermedad por Coronavirus -COVID-19 como una pandemia, esencialmente por la velocidad de su propagación y la escala de trasmisión, toda vez que al 11 de marzo de 2020 a la OMS se habían notificado cerca de 125.000 casos de contagio en 118 países y que a lo largo de esas últimas dos semanas el número de casos notificados fuera de la República Popular China se había multiplicado en trece (13) veces, mientras que el número de países afectados se había triplicado. por lo que instó a los países a tomar acciones urgentes.

Que mediante la Resolución 380 del 10 de marzo de 2020, el Ministerio de Salud y Protección Social adoptó, entre otras, medidas preventivas sanitarias de aislamiento y cuarentena de las personas que, a partir de la entrada en vigencia de la precitada resolución, arribaran a Colombia desde la República Popular China, Francia, Italia y España.

Que mediante Resolución 385 del 12 de marzo de 2020, el ministro de Salud y Protección Social, de acuerdo con lo establecido en el artículo 69 de la Ley 1753 de 2015, declaró el estado de emergencia sanitaria por causa del nuevo Coronavirus COVID-19 en todo el territorio nacional hasta el 30 de mayo de 2020 y, en virtud de esta, adoptó una serie de medidas con el objeto de prevenir y controlar la propagación del Coronavirus COVID-19 y mitigar sus efectos.

Que el Ministerio de Salud y Protección Social reportó el 9 de marzo de 2020 0 muertes y 3 casos confirmados en Colombia.

Que pese a las medidas adoptadas, el Ministerio de Salud y Protección Social (i) reportó el 10 de mayo de 2020 463 muertes y 11.063 casos confirmados en Colombia, distribuidos así: Bogotá D.C. (4.155), Cundinamarca (283), Antioquia (468), Valle del Cauca (1.331), Bolívar (679), Atlántico (970), Magdalena (271), Cesar (72), Norte de Santander (99), Santander (42), Cauca (47), Caldas (100), Risaralda (216), Quindío (67), Huila (178), Tolima (130), Meta (923), Casanare (21), San Andrés y Providencia (6), Nariño (296), Boyacá (67), Córdoba (39), Sucre (4) La Guajira (27), Chocó (28), Caquetá (16) y Amazonas (527); (ii) reportó el 11 de mayo de 2020 479 muertes y 11.613 casos confirmados en Colombia, distribuidos así: Bogotá D.C. (4.305), Cundinamarca (289), Antioquia (474), Valle del Cauca (1.367), Bolívar (742), Atlántico (1.022), Magdalena (284), Cesar (72), Norte de Santander (99), Santander (42), Cauca (51), Caldas (100), Risaralda (216), Quindío (71), Huila (179), Tolima (130), Meta (927), Casanare (21), San Andrés y Providencia (6), Nariño (306), Boyacá (77), Córdoba (39), Sucre (4) La Guajira (27), Chocó (28), Caquetá (16), Amazonas (718), Putumayo (1); y (iii) reportó el 18 de mayo de 2020 592 muertes y 16.295 casos confirmados en Colombia, distribuidos así: Bogotá D.C. (5.720), Cundinamarca (368), Antioquia (543), Valle del Cauca (1.795), Bolívar (1.492), Atlántico (1.827), Magdalena (435), Cesar (77), Norte de Santander (114), Santander (50), Cauca (64), Caldas (120), Risaralda (238), Quindío (81), Huila (212), Tolima (164), Meta (951), Casanare (25), San Andrés y Providencia (21), Nariño (499), Boyacá (106), Córdoba (78), Sucre (4) La Guajira (47), Chocó (43), Caquetá (21), Amazonas (1.183), Putumayo (3), Caquetá (21), Vaupés (11) Y Arauca (1).

Que según la Organización Mundial de la Salud -OMS, se ha reportado la siguiente información: (i) en reporte número 57 de fecha 17 de marzo de 2020 a las 10:00 a.m. CET señaló que se encuentran confirmados 179.111 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 7.426 fallecidos, (ii) en reporte número 62 de fecha 21 de marzo de 2020 a las 23:59 p.m. CET señaló que se encuentran confirmados 292.142 casos del nuevo coronavirus COVID19 y

12.783 fallecidos, (iii) en reporte número 63 de fecha 23 de marzo de 2020 a las 10:00 a.m. CET señaló que se encuentran confirmados 332.930 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 14.509 fallecidos, (iv) en el reporte número 79 de fecha 8 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CET se encuentran confirmados 1.353.361 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 79.235 fallecidos, (v) en el reporte número 80 del 9 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CET señaló que se encuentran confirmados 1.436.198 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 85.521 fallecidos, (vi) en el reporte número 81 del 10 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CET señaló que se encuentran confirmados 1.521.252 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 92.798 fallecidos, (vii) en el reporte número 82 del11 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CET señaló que se encuentran confirmados 1.610.909 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 99.690 muertes, (viii) en el reporte número 83 del 12 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CET señaló que se encuentran confirmados 1.696.588 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 105.952 fallecidos, (ix) en el reporte número 84 del 13 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CET señaló que se encuentran confirmados 1.773.084 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 111.652 fallecidos, (x) en el reporte número 85 del 14 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CET señaló que se encuentran confirmados 1.844.863 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 117.021 fallecidos, (Xi) en el reporte número 86 del 15 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CET señaló que se encuentran confirmados 1.914.916 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 123.010 fallecidos, (xii) en el reporte número 87 del 16 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 1.991.562 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 130.885 fallecidos, (xiii) en el reporte número 88 del 17 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.074.529 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 139.378 fallecidos, (xiv) en el reporte número 89 del 18 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.160.207 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 146.088 fallecidos, (xv) en el reporte número 90 del 19 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.241.778 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 152.551 fallecidos, (xvi) en el reporte número 91 del 20 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.314.621 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 157.847 fallecidos y (xvii) en el reporte número 92 del 21 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.397.217 casos del nuevo’ coronavirus COVI 0-19 y 162.956 fallecidos, (xviii) en el reporte número 93 del 22 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.471.136 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 169.006 fallecidos, (xix) en el reporte número 94 del 23 de abril de 2020 a las

10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.544.792 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 175.694 fallecidos, (xx) en el reporte número 95 del 24 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.626.321 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 181.938 fallecidos, (xxi) en el reporte número 96 del 25 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.719.896 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 187.705 fallecidos, (xxii) en el reporte número 97 del 26 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.804.796 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 193.710 fallecidos, (xxiii) en el reporte número 98 del 27 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentren confirmados 2.878.196 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 198.668 fallecidos, (xxiv) en el reporte número 99 del 28 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 2.954.222 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 202.597 fallecidos, (xxv) en el reporte número 100 del 29 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.018.952 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 207.973 fallecidos, (xxvi) en el reporte número 101 del 30 de abril de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.090.445 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 217.769 fallecidos, (xxvii) en el reporte número 102 del 1 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.175.207 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 224.172 fallecidos, (xxviii) en el reporte número 103 del 2 de mayo de 2020 a las 3.267.184 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 229.971 fallecidos, (xxix) en el reporte número 104 del 3 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.349.786 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 238.628 fallecidos, (xxx) en el reporte número 105 del4 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.435.894 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 239.604 fallecidos, (xxxi) en el reporte número 106 del 5 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.517.345 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 243.401 fallecidos, (xxxii) en el reporte número 107 del 6 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.588.773 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 247.503 fallecidos, (xxxiii) en el reporte número 108 del 7 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.672.238 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 254.045 fallecidos, (xxxiv) en el reporte número 109 del 8 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.759.967 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 259.474 fallecidos, (xxxv) en el reporte número 110 del 9 de

mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.855.788 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 265.862 fallecidos, (xxxvi) en el reporte número 111 del 10 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 3.917.366 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 274.361 fallecidos, (xxxvii) en el reporte número 112 del 11 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 4.006.257 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 278.892 fallecidos, (xxxviii) en el reporte número 113 del 12 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 4.088.848 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 283.153 fallecidos, (xxxix) en el reporte número 114 del 13 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 4.170.424 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 287.399 fallecidos, (xl) en el reporte número 115 del 14 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 4.248.389 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 294.046 fallecidos, (xli) en el reporte número 116 del 15 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 4.338.658 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 297.119 fallecidos, (xlii) en el reporte número 117 del 16 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 4.425.485 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 302.059 fallecidos, (xliii) en el reporte número 118 del 17 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 4.525.497 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 307.395 fallecidos, (xliv) en el reporte número 119 del18 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 4.618.821 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 311.847 fallecidos, (xlv) en el reporte número 120 del 18 de mayo de 2020 a las 10:00 a.m. CEST señaló que se encuentran confirmados 4.731.458 casos del nuevo coronavirus COVID-19 y 316.169 fallecidos-

Que según la Organización Mundial de la Salud -OMS (i) en reporte de fecha 10 de mayo de 2020 a las 19:00 GMT-5, -hora del Meridiano de Greenwich-, se encuentran confirmados 4.006.257 casos, 278.892 fallecidos y 215 países, áreas o territorios con casos del nuevo coronavirus COVID-19; (ii) en reporte de fecha 11 de mayo de 2020 a las 19:00 GMT-5, hora del Meridiano de Greenwich-, se encuentran confirmados 4.088.848 casos, 283.153 fallecidos y 215 países, áreas o territorios con casos del nuevo coronavirus COVID-19; y (iii) en reporte de fecha 18 de mayo de 2020 a las 19:00 GMT -5, -hora del Meridiano de Greenwich-, se encuentran confirmados 4.735.622 casos, 316.289 fallecidos y 216 países, áreas o territorios

con casos del nuevo coronavirus COVID-19.

Que según la Organización Mundial de la Salud -OMS (i) en reporte de fecha 10 de mayo de 2020 a las 19:00 GMT-5, -hora del Meridiano de Greenwich-, se encuentran confirmados 4.006.257 casos, 278.892 fallecidos y 215 países, áreas o territorios con casos del nuevo coronavirus COVID-19; (ii) en reporte de fecha 11 de mayo de 2020 a las 19:00 GMT-5, -hora del Meridiano de Greenwich-, se encuentran confirmados 4.088.848 casos, 283.153 fallecidos y 215 países, áreas o territorios con casos del nuevo coronavirus COVID-19; y (iii) en reporte de fecha 18 de mayo de 2020 a las 19:00 GMT-5, -hora del Meridiano de Greenwich-, se encuentran confirmados 4.735.622 casos, 316.289 fallecidos y 216 países, áreas o territorios con casos del nuevo coronavirus COVID-19.

Que mediante los Decretos 457 del 22 de marzo de 2020, 531 del8 de abril de 2020, 593 del 24 de abril de 2020 y 636 del 06 de mayo de 2020, el presidente de la República impartió instrucciones en virtud de la emergencia sanitaria generada por la pandemia del nuevo Coronavirus COVID-19, y el mantenimiento del orden público, dentro de las cuales se ordenó el aislamiento preventivo obligatorio de todas las personas habitantes de la República de Colombia, desde las 00:00 horas del día 25 de marzo de 2020, de manera ininterrumpida, hasta las 00:00 horas del 25 de mayo de 2020.

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 PIS 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 generadas 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, mencionan: «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 mediante el Decreto 637 del 6 de mayo de 2020 se declaró el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio nacional por el término de treinta (30) días calendario, con el fin de conjurar la grave calamidad pública que afecta al país por causa de la pandemia del nuevo Coronavirus COVID-19.

Que la adopción de medidas de rango legislativo autorizada por el Estado de Emergencia, busca fortalecer las acciones dirigidas a conjurar los efectos de la crisis, mediante la protección a la salud de los habitantes del territorio colombiano, así como la mitigación y prevención del impacto negativo en la economía del país.

Que de conformidad con lo previsto en el artículo 3 del Decreto 637 del 6 de mayo de 2020, «El Gobierno nacional adoptará mediante decretos legislativos, además de las medidas anunciadas en la parte considerativa de este decreto, todas aquellas medidas adicionales necesarias para conjurar la crisis e impedir la extensión de sus efectos, así mismo dispondrá las operaciones presupuestales necesarias para llevarlas a cabo.»

Que con el fin de reactivar la economía y estimular el consumo se propone crear una nueva norma con el fin de establecer una exención especial del impuesto sobre las ventas -IVA una serie de bienes dentro de las siguientes categorías: (i) vestuario y complemento de vestuario de una persona con el fin de satisfacer las necesidades básicas de los individuos y atender el desarrollo de las actividades cotidianas; (ii) electrodomésticos, computadores y equipos de comunicaciones y gasodomésticos, teniendo en cuenta que estos bienes son necesarios para desarrollar el trabajo en casa, las clases virtuales para niños y jóvenes estudiantes, las labores domésticas cotidianas, y el entretenimiento, entre otras actividades, así como los gasodomésticos, entendido por tales los bienes descritos en esta categoría que utilizan el gas natural para su funcionamiento; (iii) elementos deportivos, que son elementos para

coadyuvar al mejoramiento del estado de salud de la población dada la utilidad de los mismos. En ellos se incluyen las bicicletas, bicicletas eléctricas, patinetas y patinetas eléctricas con el fin de promover la utilización de estos bienes para el desplazamiento de las personas a los sitios de trabajo y hogares sin mayor riesgo de contagio de la pandemia; (iv) juguetes y juegos para promocionar el entretenimiento de la población que adquiera los respectivos bienes, lo cual resulta de particular utilidad en las condiciones de confinamiento; (v) útiles escolares necesarios para el desarrollo intelectual y educativo de los estudiantes; (vi) bienes e insumas para el sector agropecuario, con el fin de reactivar este sector, el cual, según informe titulado "Propuesta sectorial de aislamiento inteligente: Balance entre riesgo de salud e importancia económica" elaborado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público Dirección General de Política Macroeconómica, corresponde al 7.4% del PIB aportando la mayor generación de empleo con un 15.8% del total de empleos a nivel nacional, así como el abastecimiento de alimentos para toda la población.

Que para estos efectos se establecen los días en los cuales será aplicable la exención especial en el impuesto sobre las ventas -IVA y los montos de los bienes y operaciones cubiertas con dicha exención, ·con el propósito de promover la reactivación de la economía de sectores que se han visto afectados por los efectos del nuevo coronavirus COVID -19. De igual manera, se establece que la obligación de expedir factura o documento equivalente debe cumplirse mediante los sistemas de facturación vigentes. Lo anterior teniendo en cuenta los cronogramas de implementación de la factura electrónica de venta.

Que es necesario señalar que si bien la exención especial en el impuesto sobre las ventas -IVA no otorga derecho a devolución y/o compensación, el saldo a favor que se genere con ocasión de la venta de los bienes cubiertos podrá ser imputado en la declaración del impuesto sobre las ventas -IVA del periodo fiscal siguiente.

Que es necesario establecer que los bienes cubiertos que se encuentran excluidos o exentos del impuesto sobre las ventas -IVA, de conformidad con el Estatuto Tributario, mantendrán dicha condición y todas sus características, sin perjuicio de la posibilidad de optar por el tratamiento especial reconocido durante los tres (3) días de la exención regulada en el

presente Decreto Legislativo.

Que teniendo en cuenta lo anterior se precisan los requisitos para que proceda la exención especial en el impuesto sobre las ventas -IVA, estableciendo que los bienes cubiertos se deben entregar al consumidor final dentro de las dos (2) semanas siguientes, contadas a partir de la fecha en la cual se expidió la factura o documento equivalente.

Que se requiere precisar que el consumidor final puede adquirir hasta tres (3) unidades del mismo bien cubierto y enajenado por el mismo responsable, para lo cual son unidades de un mismo bien cubierto aquellas que pertenecen al mismo género, sin consideración de la referencia o marca.

Que para efectos que la exención especial en el impuesto sobre las ventas -IVA promueva la reactivación de la economía y beneficie al consumidor final se exige que los vendedores de los respectivos bienes deben disminuir del valor de venta al público el valor del impuesto sobre las ventas -IVA a la tarifa que les sea aplicable.

Que así mismo, se señala que el responsable del impuesto sobre las venta -IVA deberá enviar a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, a más tardar el treinta y uno (31) de agosto de 2020, la información que esta defina mediante resolución, respecto de las operación exentas de conformidad con la exención especial en el impuesto sobre las ventas -IVA consagrada en el presente Decreto Legislativo, so pena de la aplicación de las sanciones de que trata el artículo 651 del Estatuto Tributario, en caso de incumplimiento.

Que para efectos del adecuado control de la exención especial en el impuesto sobre las

ventas -IVA, el presente Decreto Legislativo consagra disposiciones en relación con la parametrización de sistemas informáticos que permitan a los responsables de dicho impuesto ejercer control sobre el número máximo de unidades que pueden ser adquiridas y garantizar que los bienes cubiertos no superen los montos establecidos en el presente Decreto Legislativo. Adicionalmente, se señala que la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN desarrollará programas y acciones de fiscalización para garantizar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el presente Decreto Legislativo.

Que adicionalmente, con el fin de promover la reactivación de la economía colombiana y por ende facilitar la protección del empleo en el territorio nacional, se considera necesario establecer una reducción de la tarifa del impuesto nacional al consumo para los servicios de restaurante, bares y similares consagrados en los artículos 512-9 y 512-12 del Estatuto Tributario, hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2020, teniendo en cuenta que ha sido uno de los sectores económicos más afectados al no poder prestar sus servicios al público en sus establecimientos, por cuanto mediante la Resolución 453 del 18 de marzo de 2020 el Ministerio de Protección Salud y Protección Social ordenó como medida sanitaria obligatoria preventiva y de control en todo el territorio nacional, la clausura de los establecimientos y locales comerciales. En este sentido, la precitada Resolución precisó que la venta de comidas y bebidas permanecerá cerrados al público y solamente podrán ofrecer estos servicios a través de comercio electrónico o por entrega a domicilio para su consumo fuera de los establecimientos. Es así que según un estudio del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo se estima que los efectos de la crisis del COVID 19 generarán una contracción en promedio del 37% en el año en esta actividad, con caídas mayores al 60% entre los meses de junio y octubre.

Que finalmente, y con el fin de mitigar las implicaciones económicas negativas con ocasión de la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y de la Protección Social, a partir de la vigencia del presente Decreto Legislativo y hasta el 31 de julio de 2020 se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA los cánones de arrendamiento mensuales devengados y facturados con posterioridad a la vigencia del presente Decreto Legislativo, y los pagos mensuales devengados y facturados con posterioridad al presente

Decreto Legislativo por concepto de concesión de espacios. Lo anterior, teniendo en cuenta que los locales y concesiones de espacios se han visto afectados ante el cerramiento, evitando con ello que no pudieran realizar su actividad de comercio fuente y generadora de ingresos.

Que en mérito de lo expuesto,

DECRETA:

TÍTULO I

EXENCIÓN ESPECIAL EN EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

Artículo 1. Objeto. Se establece la exención del impuesto sobre las ventas -IVA para determinados bienes corporales muebles que sean enajenados dentro del territorio nacional en los días de que trata el artículo 2 del presente Decreto Legislativo y de conformidad con las demás disposiciones del presente Decreto Legislativo.

Artículo 2. Días de exención del impuesto sobre las ventas -IVA para bienes cubiertos. Los días de la exención en el impuesto sobre las ventas -IVA de que trata el presente Decreto Legislativo corresponderán a las siguientes fechas:

2.1 Primer día: 19 de junio de 2020.

2.2 Segundo día: 3 de julio de 2020.

2.3 Tercer día: 19 de julio de 2020. ….

Parágrafo. Los días señalados en el presente artículo se rigen por la hora legal de Colombia.

Artículo 3. Definiciones. Para efectos de la aplicación del presente Decreto Legislativo, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

3.1 Complementos de vestuario. Son aquellos complementos que acompañan el vestuario de una persona, que incluyen únicamente los morrales, maletines, bolsos de mano, carteras, gafas de sol, paraguas, pañoletas y bisutería.

3.2 Electrodomésticos, computadores y equipos de comunicaciones. Son los aparatos eléctricos que se utilizan en el hogar, que incluyen únicamente televisores, parlantes de uso doméstico, tabletas, refrigeradores, congeladores, lavaplatos eléctricos, máquinas de lavar y secar para el hogar, aspiradoras, enceradoras de piso, trituradores eléctricos de desperdicios, aparatos eléctricos para preparar y elaborar alimentos, máquinas de afeitar eléctricas, cepillos de dientes eléctricos, calentadores de agua eléctricos, secadores eléctricos, planchas eléctricas, calentadores de ambiente y ventiladores de uso doméstico, aires acondicionados, hornos eléctricos, hornos microondas, planchas para cocinar, tostadores, cafeteras o teteras eléctricas y resistencias eléctricas para calefacción, y computadores personales y equipos de comunicaciones. En esta categoría se incluyen los bienes descritos en este numeral que utilizan el gas natural para su funcionamiento.

3.3 Elementos deportivos. Son los artículos especializados para la práctica de deportes, que incluyen únicamente pelotas de caucho, bolas, balones, raquetas, bates, mazos, gafas de natación, trajes de neopreno, aletas, salvavidas, cascos, protectores de manos, codos y espinillas, y zapatos especializados para la práctica de deportes. Esta categoría incluye bicicletas y bicicletas eléctricas.

3.4 Juguetes y juegos. Son los objetos para entretener y divertir a las personas, especialmente niños, que incluyen únicamente las muñecas, los muñecos que representen personajes, los animales de juguete, muñecos de peluche y de trapo, instrumentos musicales de juguete, naipes, juegos de tablero, juegos electrónicos y videojuegos, trenes eléctricos, sets de construcción, juguetes con ruedas diseñados para ser utilizados como vehículos, rompecabezas y canicas. Esta categoría no incluye artículos de fiesta, carnavales y artículos recreativos, programas informáticos y softwares. Esta categoría incluye patinetas y patinetas eléctricas.

3.6 Útiles escolares. Son el conjunto de artículos necesarios para el desarrollo de actividades pedagógicas en el contexto escolar y universitario que incluyen únicamente cuadernos, software educativo, lápices, esferos, borradores, tajalápices, correctores, plastilina, pegantes y tijeras.

3.7 Bienes e insumos para el sector agropecuario. Esta categoría incluye únicamente las semillas y frutos para la siembra, los abonos de origen animal, vegetal, mineral y/o químicos, insecticidas, raticidas y demás antirroedores, fungicidas, herbicidas, inhibidores de germinación y reguladores del crecimiento de las plantas, sistemas de riego, aspersores y goteros para sistemas de riego, guadañadoras, cosechadoras, trilladoras, partes de máquinas, aparatos y artefactos de cosechar o trillar, concentrados y/o medicamentos para animales, alambres de púas y cercas.

Artículo 4. Bienes cubiertos. Los bienes cubiertos por el presente Decreto Legislativo (en adelante “bienes cubiertos”) son aquellos que se señalan a continuación:

4.1 Vestuario cuyo precio de venta por unidad sea igual o inferior a veinte (20) UVT, sin

incluir el impuesto sobre las ventas -IVA.

4.2 Complementos del vestuario cuyo precio de venta por unidad sea igual o inferior a veinte (20) UVT, sin incluir el impuesto sobre las ventas -IVA.

4.3 Electrodomésticos cuyo precio de venta por unidad sea igual o inferior a ochenta (80) UVT, sin incluir el impuesto sobre las ventas -IVA.

4.4 Elementos deportivos cuyo precio de venta por unidad sea igual o inferior a ochenta (80) UVT, sin incluir el impuesto sobre las ventas -IVA.

4.5 Juguetes y juegos cuyo precio de venta por unidad sea igual o inferior a diez (10) UVT, sin incluir el impuesto sobre las ventas -IVA.

4.6 Útiles escolares cuyo precio de venta por unidad sea igual o inferior a cinco (5) UVT, sin incluir el impuesto sobre las ventas -IVA.

4.7 Bienes e insumos para el sector agropecuario cuyo precio de venta por unidad sea igualo inferior a ochenta (80) UVT, sin incluir el impuesto sobre las ventas -IVA.

Artículo 5. Exención para los bienes cubiertos. Se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas -IVA, sin derecho a devolución y/o compensación, los bienes cubiertos que sean enajenados en el territorio nacional, dentro de los días de que trata el artículo 2 del presente Decreto Legislativo.

Parágrafo 1. El responsable que enajene los bienes cubiertos tiene derecho a impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas -IVA, siempre y cuando cumpla con los requisitos consagrados en el Estatuto Tributario y, en particular, el artículo 485 de dicho Estatuto. Por lo tanto, el saldo a favor que se genere con ocasión de la venta de los bienes cubiertos podrá ser imputado en la declaración del impuesto sobre las ventas -IVA del periodo fiscal siguiente.

Parágrafo 2. Los bienes cubiertos que se encuentran excluidos o exentos del impuesto sobre las ventas -IVA, de conformidad con el Estatuto Tributario, mantendrán dicha condición y todas sus características, sin perjuicio de la posibilidad de optar por el tratamiento especial reconocido durante los tres (3) días de la exención regulada en el presente Decreto Legislativo. Artículo 6. Requisitos para la procedencia de la exención. Adicionalmente, la exención del impuesto sobre las ventas -IVA sobre los bienes cubiertos será aplicable, siempre y cuando se cumpla con los siguientes requisitos:

6.1 Responsable y adquiriente. El responsable del impuesto sobre las ventas -IVA solamente puede enajenar los bienes cubiertos ubicados en Colombia y al detal, y directamente a la persona natural que sea el consumidor final de dichos bienes cubiertos.

6.2 Factura o documento equivalente, y entrega de los bienes cubiertos. La obligación de expedir factura o documento equivalente debe cumplirse mediante los sistemas de facturación vigentes tales como factura electrónica, litográfica o documento equivalente POS, según corresponda, en la cual debe identificarse al adquiriente consumidor final de dichos bienes cubiertos.

La factura o documento equivalente de los bienes cubiertos que sea expedida al consumidor final, debe ser emitida en el día en el cual se efectuó la enajenación de dichos bienes, de conformidad con el artículo 3 del presente Decreto Legislativo.

Los bienes cubiertos se deben entregar al consumidor final dentro de las dos (2) semanas siguientes, contadas a partir de la fecha en la cual se expidió la factura o documento equivalente.

6.3 Forma de pago. Los pagos por concepto de venta de bienes cubiertos solamente podrán efectuarse a través de tarjetas débito; crédito, y otros mecanismos de pago electrónico entendidos como aquellos instrumentos presenciales que permitan extinguir una obligación dineraria a través de mensajes de datos en los que intervenga al menos una entidad vigilada

por la Superintendencia Financiera de Colombia. La fecha del comprobante de pago (o voucher) por la adquisición de los bienes cubiertos deberá corresponder al mismo día en el cual se emite la factura o documento equivalente.

6.4 Límite de unidades. El consumidor final puede adquirir hasta tres (3) unidades del mismo bien cubierto y enajenado por el mismo responsable. Son unidades de un mismo bien cubierto aquellas que pertenecen al mismo género.

6.5 Precio de venta. Los vendedores de los bienes exentos de que trata el presente Decreto Legislativo deben disminuir del valor de venta al público el valor del impuesto sobre las ventas ·IVA a la tarifa que les sea aplicable.

Adicionalmente, y para fines de control, el responsable deberá enviar a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, a más tardar el treinta y uno (31) de agosto de 2020, la información que ésta defina mediante resolución, respecto de las operaciones exentas de que trata el presente Título. El incumplimiento de estos deberes dará lugar a la aplicación de la sanción consagrada en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales· DIAN podrá aplicar la norma general antiabuso consagrada en el Estatuto Tributario.

Parágrafo. Cuando se incumpla cualquiera de los requisitos consagrados en este artículo y en otras disposiciones de este Decreto Legislativo, se perderá el derecho a tratar los bienes cubiertos como exentos en el impuesto sobre las ventas ·IVA y los responsables estarán obligados a realizar las correspondientes correcciones en sus declaraciones tributarias.

Lo anterior sin perjuicio de las acciones penales, y las facultades y procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión y cobro por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, incluyendo las disposiciones en materia de abuso tributario y responsabilidad solidaria.

Artículo 7. Parametrización de sistemas informáticos. Los responsables del impuesto sobre las ventas -IVA deberán parametrizar sus sistemas informáticos con el fin de ejercer control sobre el número máximo de unidades que pueden ser adquiridas y garantizar que los bienes cubiertos no superen los montos establecidos en el artículo 4 del presente Decreto Legislativo.

Lo anterior sin perjuicio de las alertas y ayudas que la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN pueda brindarle al responsable.

Artículo 8. Control tributario sobre los bienes cubiertos para la exención especial en el impuesto sobre las ventas -IVA. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN desarrollará programas y acciones de fiscalización, en aras de garantizar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el presente Título.

TÍTULO II

REDUCCIÓN DE LAS TARIFAS DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO EN EL EXPEDIO DE COMIDAS Y BEBIDAS

Artículo 9. Reducción de las tarifas del impuesto nacional al consumo en el expendio de comidas y bebidas. Las tarifas del impuesto nacional al consumo de que tratan los artículos 512-9 y 512-12 del Estatuto Tributario se reducirán al cero por ciento (0%) hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2020.

TÍTULO III

EXCLUSIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS – IVA SOBRE EL ARRENDAMIENTO DE LOCALES COMERCIALES Y CONCESIÓN DE ESPACIOS

Artículo 10. Exclusión del impuesto sobre las ventas -IVA sobre el arrendamiento de locales comerciales. A partir de la vigencia del presente Decreto Legislativo y hasta el 31 de julio de 2020 se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas -IVA los cánones de arrendamiento mensual causado y facturado con posterioridad a la vigencia del presente Decreto Legislativo, y los pagos mensuales causados y facturados con posterioridad al presente Decreto Legislativo y hasta el 31 de julio de 2020 por concepto de concesión de espacios siempre cuando se cumpla con la totalidad de los siguientes requisitos:

10.1 Que se trate de arrendamientos o concesiones de locales o espacios comerciales.

10.2 Que los locales o espacios comerciales antes de la declaratoria de la Emergencia Sanitara declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social se encontraran abiertos al público.

10.3 Que las actividades desarrolladas en los locales o espacios comerciales estaban necesaria y primordialmente asociada a la concurrencia de los clientes a dichos locales o espacios comerciales.

10.4 Que durante la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social los locales o espacios comerciales hayan tenido que cerrar al público, total o parcialmente, por un periodo superior a dos (2) semanas.

Parágrafo 1. El presente artículo no es aplicable al arrendamiento de otros inmuebles comerciales, como oficinas y bodegas.

Parágrafo 2. A Los cánones de arrendamiento causados y facturados antes de la entrada en vigencia del presente Decreto Legislativo no le son aplicables las disposiciones aquí

contenidas.

Artículo 11. Exención especial en el impuesto sobre las ventas -IVA de que trata la Ley 2010 de 2019. Para el año 2020 la exención especial en el impuesto sobre las ventas -IVA de que tratan los artículos 22, 23, 24, 25 y 26 de la Ley 2010 de 2019 no serán aplicables, en consecuencia, y teniendo en cuenta lo anterior en el presente Decreto Legislativo se establece una exención especial en el impuesto sobre las ventas -IVA para el año 2020.

Artículo 12. Vigencia. El presente Decreto Legislativo rige a partir de la fecha de su publicación.

PUBLÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

Dado en Bogotá D.C., al 21 de mayo de 2020".

IVÁN DUQUE MÁRQUEZ

LA MINISTRA DEL INTERIOR, ALICIA VICTORIA ARANGO OLMOS

EL MINISTRO DE RELACIONES EXTERIORES AD HOC, CARLOS HOLMES TRUJILLO GARCÍA

EL MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, ALBERTO CARRASQUILLA BARRERA

LA MINISTRA DE JUSTICIA Y DEL DERECHO, MARGARITA LEONOR CABELLO BLANCO

EL MINISTRO DE DEFENSA NACIONAL, CARLOS HOLMES TRUJILLO GARCÍA

EL MINISTRO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL, RODOLFO ENRIQUE ZEA NAVARRO

EL MINISTRO DE SALUD Y PROTECCIÓN SOCIAL, FERNANDO RUÍZ GÓMEZ

EL MINISTRO DE TRABAJO, ÁNGEL CUSTODIO CABRERA BÁEZ

LA MINISTRA DE MINAS Y ENERGIA, MARÍA FERNANDA SUÁREZ LONDOÑO

EL MINISTRO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO, JOSÉ MANUEL RESTREPO ABONDANO

LA MINISTRA DE EDUCACIÓN NACIONAL, MARÍA VICTORIA ANGULO GONZÁLEZ

EL MINISTRO DE AMBIENTE Y DESARROLLO SOSTENIBLE, RICARDO JOSÉ LOZANO PICÓN

EL MINISTRO DE VIVIENDA, CIUDAD Y TERRITORIO, JONATHAN MALAGÓN GONZÁLEZ

LA MINISTRA DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES, KAREN ABUDINEN ABUCHAIBE

MINISTRA DE TRANSPORTE, ÁNGELA MARÍA OROZCO GÓMEZ

LA MINISTRA DE CULTURA, CARMEN INÉS VÁSQUEZ CAMACHO

LA MINISTRA DE CIENCIA, TECNÓLOGA E INNOVACIÓN, MABEL GISELA TORRES TORRES

EL MINISTRO DEL DEPORTE, ERNESTO LUCENA BARRERO".

III. PRESENTACIÓN GENERAL DE LAS INTERVENCIONES Y DEL CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

1. Por razones de claridad, a continuación, la Sala se referirá al sentido general de las intervenciones recibidas y al concepto del Procurador General de la Nación. La exposición completa de sus argumentos se llevará a cabo, en lo pertinente, al momento de analizar los artículos que componen el decreto legislativo sujeto a revisión. Intervinieron ante la Corte, la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República, el Ministerio de Hacienda y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), la Agencia de Defensa Jurídica del Estado y la Superintendencia de Industria y Comercio. Allegaron intervenciones también la Academia Colombiana de Jurisprudencia, la Asociación Nacional de Empresarios de Colombia (en adelante ANDI), el Instituto Colombiano de Derecho Tributario (en adelante ICDT) y las universidades del Rosario, Libre y Externado de Colombia, así como los ciudadanos Juan David Castro Arias y Jaime Eduardo Vargas Aranda.

1. En general, los intervinientes consideran que el Decreto Legislativo 682 de 2020 supera los requisitos constitucionales de la legislación de excepción, con tres salvedades.

1. En primer lugar, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario y el ciudadano Jaime Eduardo Vargas Aranda sostienen que la condición de que el pago de los bienes sobre los cuales se establece la exención del IVA deba efectuarse únicamente a través de tarjetas débito, crédito u otros medios electrónicos (Art. 6.3), es contraria al principio de igualdad.

1. En segundo lugar, la Universidad Externado de Colombia estima que la exclusión del IVA para arrendamiento de locales comerciales favorece, de manera exclusiva e injustificada, las actividades de venta al público. Indica que deja de lado los inmuebles alquilados por empresas de manufactura, producción y/o transformación de bienes, prestación de servicios, entre otros, pese a que estos sectores también se han visto afectados con la crisis. En consecuencia, a su juicio, se desconoce el principio de equidad tributaria

1. El Procurador General de la Nación comparte la tesis de la inconstitucionalidad del requisito para la obtención de la exención del IVA, relativo a que el pago del bien se realice mediante canales electrónicos (Art. 6.3). Afirma que la regla menoscaba la igualdad (Art. 13 de la CP) y el derecho del consumidor a adquirir bienes y servicios (Art. 78 de la CP), de manera que no supera los juicios de no contradicción específica, motivación suficiente, necesidad y no discriminación. De otra parte, plantea que el artículo 11 del Decreto Legislativo 682 de 2020, que prevé la inaplicación para el presente año de la análoga exención tributaria prevista en los artículos 22, 23, 24, 25 y 26 de la Ley 2010 de 2019, no supera los juicios de conexidad interna, necesidad jurídica, motivación suficiente y no discriminación.

1. De esta manera, solicita declarar exequible el decreto revisado, salvo el artículo 11 y las expresiones “solamente podrán efectuarse a través de tarjetas débito; crédito, y otros mecanismos de pago electrónico entendidos como aquellos instrumentos presenciales que permitan extinguir una obligación dineraria a través de mensajes de datos en los que

intervenga al menos una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia”, contenidas en el numeral 6.3 del decreto revisado.

IV. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

1. Competencia

1. La Corte Constitucional es competente para decidir definitivamente sobre la constitucionalidad del Decreto Legislativo 682 del 21 de mayo de 2020, expedido en desarrollo del Decreto 637 del 6 de mayo de 2020, declaratorio del Estado de emergencia económica, social y ecológica en todo el territorio nacional, en virtud de lo previsto en el artículo 241, numeral 7º, concordante con el artículo 215 de la Constitución. El Decreto 637 de 2020 fue declarado exequible por esta Corporación mediante la Sentencia C-307 de 2020.1

2. Materia objeto de análisis y estructura de la decisión

1. En el marco de la crisis que ha impactado el país a causa del virus SARS-CoV-2, el decreto que se analiza adopta un conjunto de medidas tributarias, con el propósito de estimular el consumo y de impulsar la reactivación de la economía. La regulación introduce tres beneficios fiscales transitorios: (i) establece la exención del IVA para un conjunto de bienes determinados, en tres fechas específicas del año en curso; (ii) reduce a 0% las tarifas del impuesto nacional al consumo en el expendio de comidas y bebidas, durante el resto de la presente anualidad, y (iii) excluye del IVA los cánones de arrendamiento de locales comerciales y los pagos mensuales por concepto de concesión de espacios, hasta el 31 de julio de 2020. A lo largo de 10 artículos, se formulan las condiciones para la procedencia de

los anteriores beneficios.

1. En relación con la exención del IVA para los productos, se señalan los tres días específicos para su aplicación, se prevén reglas definitorias sobre los bienes exentos y límites, en términos de UVTs, del beneficio respecto de cada artículo. De igual manera, se prescriben los requisitos para su procedencia en cuanto al consumidor, forma de pago, máximo de unidades exentas por producto y se contempla un conjunto de obligaciones a cargo del comerciante y de la DIAN, para garantizar el cumplimiento de las disposiciones anteriores (Arts. 1 a 8). Respecto de la reducción a 0% de la tarifa del impuesto nacional al consumo, se precisa su aplicación, concretamente, sobre el servicio de restaurante y de bar prestado por establecimientos (Art. 9). Y, por último, en lo relativo a la exención del IVA sobre los cánones de arrendamiento de locales comerciales, se determina, en general, el tipo de inmueble sobre el que debe recaer el contrato, su destinación asociada a la atención de público y la situación de cierre que debieron experimentar por más de cierto periodo, a causa de la emergencia (Art. 10).

1. De esta manera, al amparo del estado de excepción, el Gobierno nacional hizo uso del mecanismo de los beneficios tributarios, con el propósito de incentivar el consumo de ciertos bienes y de reducir la caída masiva de algunas actividades económicas. Recurrió, en particular, al alivio temporal y en días específicos de cargas fiscales para los consumidores finales, sobre la base de la capacidad de este mecanismo para incentivar precisamente el consumo general y de este, a su vez, para impulsar la economía. El decreto que se analiza exime de imposición la compra de comidas y bebidas, los cánones de arrendamiento de locales comerciales y la adquisición de una serie de artículos.

1. En este orden de ideas, con el fin de ilustrar los aspectos centrales de la justificación del fallo, la Sala realizará una caracterización general de los estados de excepción y, en particular, del Estado de emergencia económica, social y ecológica. Luego reiterará su jurisprudencia sobre las exigencias formales y materiales de validez de los actos normativos

de emergencia. A continuación, se referirá (i) a las características del IVA y del impuesto al consumo, como impuestos indirectos; (ii) así como a las subreglas sobre la creación de exenciones tributarias en los estados de excepción. Por último, (iii) analizará la constitucionalidad de las disposiciones que hacen parte del Decreto Legislativo 682 de 2020 que se examina.

3. Caracterización general de los estados de excepción y, en particular, del Estado de emergencia económica, social y ecológica2

1. La jurisprudencia constitucional se ha ocupado en numerosas oportunidades de precisar la naturaleza y alcance del Estado de emergencia económica, social y ecológica regulado en el artículo 215 de la Constitución Política. Igualmente se ha esforzado por precisar las fuentes, criterios y estándares que debe tomar en consideración este Tribunal a efectos de juzgar la constitucionalidad de los decretos de desarrollo que dicta el Presidente de la República. A continuación, la Corte reitera los aspectos básicos del precedente sobre la materia con el propósito de aplicarlos en el análisis constitucional del Decreto Legislativo 682 de 2020, sometido a su consideración en esta oportunidad3.

1. 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. La regulación constitucional y estatutaria de los estados de excepción se funda en el carácter reglado, excepcional y limitado de los mismos. La Constitución de 1991 estableció un complejo sistema de controles que supone “el carácter excepcionalísimo de las medidas de emergencia en Colombia”4, así como que “el uso de estas herramientas es una potestad reglada que se encuentra sometida a las disposiciones constitucionales, legales y del bloque de constitucionalidad.”5

1. La 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-6, así como mediante sus especiales dispositivos de control político y judicial7. 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.

1. La Constitución también estableció el control judicial constitucional automático de los decretos legislativos expedidos en el marco de los estados de excepción, según 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. 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…”. La calamidad pública 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.

1. Este Tribunal ha señalado que “los acontecimientos, no solo deben tener una entidad

propia de alcances e intensidad traumáticas, que logren conmocionar o trastrocar 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"8. 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."9

1. 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 públicos10; ii) la crisis en el servicio público de energía eléctrica11; iii) desastres naturales12; iv) la revaluación del peso frente al dólar13; v) el deterioro de la situación de los establecimientos de crédito14; vi) las actividades relacionadas con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados del público15; vii) los servicios públicos de la seguridad social y la atención en salud16; y, por último, viii) la situación fronteriza con Venezuela17.

1. 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) deben 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.

1. Dicha disposición 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 diez días siguientes al vencimiento de dicho término. En relación con las competencias del Congreso en el marco de los estados de emergencia, el propio artículo 215 de la Constitución establece 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.

3.1. Fundamento y alcance del control judicial de los decretos expedidos al amparo del Estado de Emergencia Económica, Social o Ecológica18

3.1.1. Consideraciones generales

1. 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. Estos requisitos y condiciones son los que, a su vez, justifican la competencia de la Corte para verificar la compatibilidad de los decretos y el Texto Superior. Ello, bajo el entendido que los estados de excepción son mecanismos extraordinarios, pero en todo caso sometidos a condiciones de validez impuestas por la Constitución.

1. La Corte ha indicado que los requisitos mencionados se encuentran 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); (ii) el desarrollo de esas reglas, contenidas 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). La existencia de un régimen jurídico con sujeción al cual deben ejercerse las competencias que surgen de la declaratoria de un estado de excepción concretan el 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.

3.1.2. Criterios formales y materiales que rigen el control de constitucionalidad

1. La jurisprudencia de este Tribunal ha establecido que el control constitucional de los decretos expedidos al amparo del Estado de Emergencia tiene dos facetas: formal y 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.

1. 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.

1. 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.

1. El juicio de finalidad19 está previsto por el artículo 10 de la LEEE.20 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.21

1. El juicio de conexidad material22 está previsto por los artículos 215 de la Constitución23 y 47 de la LEEE.24 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 correspondiente25; 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.26

1. El juicio de motivación suficiente27 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 adoptadas28. Dicha motivación es exigible frente a cualquier tipo de medidas,29 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."30

1. El juicio de ausencia de arbitrariedad31 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.32 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 fundamentales33; que (ii) no interrumpan el normal funcionamiento de las ramas del poder público y de los órganos del Estado y, en particular, (iii) que no supriman o modifiquen los organismos y las funciones básicas de acusación y juzgamiento.34

1. El juicio de intangibilidad35 parte del reconocimiento que ha hecho la jurisprudencia constitucional acerca del carácter "intocable" de algunos derechos, los cuales, a la luz de 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.

1. El juicio de no contradicción específica36 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, 48 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 de la Constitución.

1. El juicio de incompatibilidad,37 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.

1. El juicio de necesidad,38 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 de: (i) 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) 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.

1. El juicio de proporcionalidad,39 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 ello se requiera, por ejemplo, para controlar restricciones a derechos constitucionales, como en el juicio de ausencia de arbitrariedad.

1. El juicio de no discriminación,40 el cual tiene fundamento en el artículo 14 de la LEEE41, 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.42 Adicionalmente, este análisis implica verificar que el decreto legislativo no imponga tratos diferentes injustificados.43

4. Dos impuestos indirectos: el impuesto sobre las ventas (IVA) y el impuesto nacional al consumo

1. Dentro de las varias clasificaciones que es posible efectuar en el universo de los impuestos, una distinción esencial es aquella entre los impuestos directos y los de carácter indirecto. Los impuestos directos se caracterizan porque el Legislador está en posibilidad de identificar de manera concreta y específica al contribuyente, determina su capacidad económica y, sobre esta base, establece las tarifas correspondientes. A su vez, dado que se conocen sus posibilidades contributivas, es posible y generalmente se crean tarifas progresivas, de forma que a medida que aumenta la base gravable se incrementa también la imposición aplicable, lo cual favorece niveles más elevados de igualdad en el sacrificio.44 Clases de impuestos directos son, por ejemplo, los impuestos al patrimonio, de renta, sobre

vehículos y el predial.

* El impuesto a las ventas

1. Desde el punto de vista legal, el IVA es un impuesto sobre las ventas, pues se manifiesta en estas transacciones. Sin embargo, económicamente constituye lo que se conoce como un impuesto al valor agregado.45 En efecto, se trata de una imposición que si bien debe soportar quien adquiere, por ejemplo, en el comercio, el bien final sobre el que pesa la exacción, grava las diversas fases de la cadena productiva en las cuales se utilizan insumos para la producción del bien. Se establece sobre una base amplia de productos y servicios y cubre las diferentes etapas implicadas en su transformación. Su diseño requiere que, en cada tramo de la producción, quien vende el respectivo producto (i.e. un par de zapatos) pueda recobrar lo que pagó por concepto de IVA al adquirir sus insumos (i.e. cuero, textiles).46 Para esto suelen utilizarse diferentes mecanismos de compensación permitidos por el sistema tributario.47

1. El hecho gravable está constituido por la enajenación de bienes de diversas clases (muebles, inmuebles, intangibles), la prestación de ciertos servicios y la operación de algunas actividades, de conformidad con las reglas de los artículos 420 y 421 del E.T. Históricamente, el Legislador ha variado las clases y el número de objetos sobre los que recae el IVA y ha recurrido a distintas técnicas para su individualización. El tributo fue establecido en 1963 para los bienes manufacturados de consumo final y luego se transformó en un impuesto al valor agregado aplicable tanto a la venta de bienes como de servicios, causado en las diferentes etapas de su producción y comercialización.48

1. Posteriormente, a partir del Decreto 1988 de 1974 y la Ley 6ª de 1992 se adoptó la

técnica, no de enunciar lo expresamente gravado, sino lo expresamente excluido o exento, con lo cual comenzó a operar una regla general de la imposición. Así, la base del impuesto empezó a experimentar una tendencia a la expansión, de modo que ha pasado de ser un gravamen sobre bienes manufacturados de consumo a adoptar el carácter de una carga generalizada sobre casi todos los bienes y servicios.49 De igual manera, el Legislador había conservado un régimen de exclusiones y exenciones más o menos amplio y constante, sobre bienes y servicios de primera necesidad. No obstante, estas han venido reduciéndose en leyes como las 788 de 2002 y 1607 de 2012.50

1. La base gravable del IVA se encuentra compuesta por el valor total de los bienes y servicios cuya venta es objeto de gravamen, sobre los cuales se aplica la tarifa correspondiente (Art. 447 del E.T.). La Ley tributaria ha determinado, a este respecto, que en ningún caso la base gravable podrá ser inferior al valor comercial de los bienes o de los servicios, en la fecha de la respectiva transacción (Art. 463 del E.T.). Por su parte, la tarifa del IVA es del 19% para todos los bienes, servicios y actividad que se hallen cobijados por la regla general del impuesto. Sin embargo, existe también una tarifa diferencial, establecida en el artículo 468-1 del E.T., para ciertos bienes a los que el Legislador ha decidido darles un tratamiento especial (generalmente productos de amplio consumo).

1. En relación con las personas en quienes recae la obligación del IVA, debe distinguirse entre sujeto pasivo “de iure” y sujeto pasivo “de facto o socioeconómico.”51 El primero tiene la obligación jurídica de pagar el impuesto, es deudor ante la administración tributaria y responde en caso de incumplir su deber. El segundo es la persona que soporta los efectos económicos, el impacto real o práctico del gravamen en su economía, pero no tiene relación jurídica alguna con el Estado. En los tributos directos, como el impuesto de renta, ambas calificaciones coinciden en un mismo sujeto, en la medida en que quien tiene la obligación legal de sufragar el tributo es la misma persona que debe soportar la exacción. La situación es distinta en los impuestos que no precisan ex ante la persona que debe resistir la carga.

1. En efecto, en los tributos indirectos, como ocurre precisamente con el IVA y aquellos que gravan diversas formas de consumo, el sujeto de iure tiene la obligación de pagar al Estado, pero no percibe las consecuencias económicas de la exacción.52 Debido a la manera en que se desenvuelve la actividad económica gravada, en realidad la carga fiscal se traslada al consumidor o usuario final, quien resulta asumiendo los costos del impuesto, de ahí que se le considere sujeto pasivo de facto o socioeconómico.53 Pese a esto, el sujeto pasivo continúa siendo el titular de la obligación formal ante el Estado, quien debe garantizar debidamente su pago, en los tiempos y condiciones dispuestas por el Legislador para este fin.

1. A causa de su referida naturaleza indirecta, el IVA generalmente presenta limitaciones en términos de progresividad. Sin embargo, es uno de los impuestos más importantes del sistema tributario, debido a sus potencialidades en cuanto a eficiencia fiscal y a su capacidad para generar altos volúmenes de recaudo. En relación con el primer aspecto, la literatura ha mostrado que el incremento en solo un punto porcentual de la tarifa puede producir aumento de ingresos al Estado, más de lo que se lograría con otros tributos54 y a partir de la percepción de menos sacrificios fiscales. Respecto a sus fortalezas para reportar ingresos al Estado, según la DIAN, en el 2019 se recaudaron 37,8 billones de pesos, lo cual representó un crecimiento del 7,6% respecto a 2018, en el que se alcanzó la cifra de 34,48 billones de pesos (lo cual implicó un incremento del 1,8%).55

* El impuesto nacional al consumo

1. El otro tributo indirecto típico es el impuesto nacional al consumo, introducido por la Ley 1607 de 2012 en los artículos 512-1 a 512-13 del E.T. El hecho generador es la prestación o venta al consumidor final o la importación por el consumidor final de diversos bienes y servicios. En relación con los servicios, el Legislador gravó la telefonía móvil, el expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, autoservicios, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías para consumo en el lugar, para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio. Así mismo, el expendio de comidas y bebidas

alcohólicas para consumo dentro de bares, tabernas y discotecas, así como la alimentación bajo contrato.56 En cuanto a bienes muebles, se contemplan los vehículos y las aeronaves.57

1. Según los antecedentes legislativos, el tributo busca, entre otras finalidades, gravar el consumo de productos y servicios de acceso restringido, entre otras razones, bajo el supuesto de que se trata de bienes de lujo o servicios costosos. Así mismo, se pretendieron finalidades en términos de eficiencia tributaria. En un contexto de continua evasión en el sector del servicio de alimentos y bebidas, el Legislador retiró el IVA a estos productos y estableció el impuesto al consumo. La intención fue facilitar la formalización de dichos contribuyentes y disminuir los costos que les implica de cumplimiento del sistema tributario, lo cual, se consideró, permitiría cobrar y declarar un impuesto mucho más simplificado, que no requiere de una contabilidad exhaustiva para su cumplimiento.58

1. El decreto que se revisa exime del impuesto nacional al consumo una parte de los bienes y servicios gravados con este tributo. Crea el beneficio en relación con el consumo de comidas y bebidas distribuidas por restaurantes y por establecimientos que prestan el servicio de restaurante, de bares y similares. El Legislador definió los restaurantes como aquellos establecimientos cuyo objeto es el servicio de suministro de comidas y bebidas destinadas al consumo, como desayuno, almuerzo o cena, y de platos fríos y calientes para refrigerio rápido, con independencia de la hora en que se preste el servicio y la denominación que se le dé al establecimiento. Entendió también como servicio de restaurante el expendio exclusivo de aquellas comidas propias de cafeterías, heladerías, fruterías, pastelerías y panaderías y los establecimientos, que adicionalmente a otras actividades comerciales, se ocupen de distribuir comidas (Art. 512-8 del E.T.).

1. La base gravable está conformada por el precio total de consumo, incluidas las bebidas acompañantes de todo tipo y demás valores adicionales. La Ley prescribe que el dinero que se entrega a título de propina tiene carácter voluntario, por lo cual no hace parte de la base gravable, así como tampoco la conforman los alimentos excluidos del IVA que se vendan sin transformaciones o preparaciones adicionales. La tarifa del impuesto que se aplica sobre la

anterior base es de 8%. Como en el caso del IVA, en este impuesto el prestador del servicio o el propietario del expendio de comidas y bebidas es el responsable del tributo. Este es el sujeto pasivo de iure y, por ende, en él recae la obligación de declarar y pagar las sumas recaudadas por IVA. A su turno, el consumidor es el sujeto pasivo de facto, pues es quien debe soportar los efectos económicos de la carga tributaria.

1. Con anterioridad, dado que regía el impuesto sobre las ventas, los comerciantes que, a su vez, hubieran pagado IVA en la producción de los bienes o servicios gravados (por ejemplo, en insumos), podían descontarlo de en su declaración y pago del impuesto. En otros términos, de los dineros recaudados de los consumidores por el tributo y que debían entregar al Estado, podían restar las sumas que habían asumido por concepto de IVA en la producción del servicio. En cambio, el impuesto al consumo no grava cada momento o tramo de la cadena de producción, sino solamente su adquisición final por parte del consumidor. Como consecuencia, el Legislador dispone que quien enajena el bien o presta el servicio no tiene la posibilidad de descontar el IVA asumido en su producción (Art. 512-1).

1. De acuerdo con la DIAN, en el año 2018 se recaudaron 2.2 billones de pesos, mientras que en el año 2019 el recaudo ascendió a 2.4 billones de pesos por el impuesto nacional al consumo.59

5. Las exenciones en los estados de excepción y las reglas sobre la exención del IVA

1. Como es sabido, en tiempos de normalidad institucional el principio democrático implica la competencia exclusiva de las corporaciones de representación popular para la creación de las contribuciones públicas, sus elementos estructurales, mecanismos de recaudo, beneficios y, en general, toda la materia tributaria.60 Sin embargo, en vigencia de estados de emergencia económica, social y ecológica, el Constituyente ha conferido excepcionalmente la potestad al Presidente de la República para establecer nuevos tributos o modificar los

existentes. En este caso, el artículo 215 de la Constitución ha previsto que las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente.

1. La regla anterior sobre competencia del Gobierno nacional supone atribuciones para modificar la materia tributaria en sentido amplio. Esto significa que no solo está habilitado, formalmente, para crear tributos e introducir cambios a la estructura de los existentes, también puede emitir reglas sobre modalidades de recaudo, campos y formas de aplicación de las cargas fiscales, reglas para el cálculo de elementos como la base gravable o la tarifa o para la identificación del sujeto pasivo, etc. En particular, el Gobierno nacional cuenta con la competencia para establecer beneficios tributarios transitorios como deducciones, descuentos, exenciones o exclusiones.61

1. Las medidas sobre beneficios fiscales han sido unas de las herramientas más utilizadas en situaciones de emergencia. El Gobierno nacional regularmente ha decretado exenciones de IVA, pero también de otros tributos claves en periodos de excepción, como del impuesto de renta, del gravamen a los movimientos financieros o de aranceles de importación. En términos generales, en las diversas emergencias decretadas, la Corte ha encontrado que las exenciones tributarias establecidas por el Ejecutivo han estado dirigidas a conjurar las situaciones de crisis y a impedir la extensión de sus efectos. Esto, bien sea por su potencialidad para mitigar o prevenir las afectaciones a sectores, sujetos o ámbitos sociales y económicos impactados o porque el beneficio facilita el retorno a la normalidad o contribuye a reorientar las condiciones sociales hacia su recuperación.

1. Así lo consideró en relación con la emergencia causada por la avalancha de los ríos Mocoa, Mulato y Sangoyaco que afectó el municipio de Mocoa (Putumayo), en mayo de 2017, y en las crisis económicas y humanitarias derivadas del cierre de fronteras y de las migraciones masivas e intempestivas de Venezuela hacia Colombia, en los años 2010 y 2015.62 A la misma conclusión llegó respecto del estado de excepción declarado en 2009, por la súbita

proliferación de captadoras ilegales y masivas de dineros del público y en la emergencia desatada por el terremoto del eje cafetero de 1999.63 La aproximación también ha sido análoga con ocasión de la actual crisis económica y sanitaria causada por la pandemia del virus SARS-CoV-2. El Gobierno nacional ha establecido múltiples beneficios tributarios, en especial respecto del IVA, para diversos productos y servicios, en desarrollo de los dos estados de excepción declarados en el año que avanza64. La Corte ha observado que en su mayoría tales medidas guardan clara relación con la crisis y las ha declarado constitucionales.65

1. Ahora bien, aun bajo circunstancias de emergencia, el Gobierno nacional se encuentra sujeto a respetar los principios constitucionales de justicia, equidad, eficiencia, progresividad e irretroactividad tributarias (Arts. 95.9. y 363 de la CP), así como lo está el Congreso de la República en tiempo de normalidad institucional. Por lo tanto, aunque las medidas tributarias se hallen intrínsecamente vinculadas a la crisis en cuestión, podrían desconocer uno o alguno de aquellos y, en consecuencia, ser total o parcialmente inconstitucionales. En las emergencias mencionadas con anterioridad, los beneficios fiscales no han planteado especiales problemas de constitucionalidad y generalmente han sido declarados exequibles. Una excepción, sin embargo, ha estado representada por ciertos beneficios que la Corte ha encontrado subincluyentes, al no contemplar a todos los sujetos a los cuales debería cobijar.

1. Así, por ejemplo, en la emergencia declarada en el municipio de Mocoa, el Gobierno estableció que a las personas jurídicas contribuyentes del Impuesto sobre la renta y complementarios no se les practicaría retención en la fuente y la tarifa del impuesto de renta sería igual a 0%, en los periodos gravables 2017 y 2018. La Corte consideró que, al no incluir a las personas naturales sin ninguna justificación, la medida las discriminaba. Afirmó que la situación de unas y otras era semejante pues, además de estar localizadas en la zona, podían ser contribuyentes del impuesto de renta y, a través de actividades industriales o comerciales, las dos venían generando condiciones económicas y sociales para el desarrollo de la comunidad. Además, señaló que ambas resultaron perjudicadas por la avalancha. En

consecuencia, declaró exequibles los beneficios tributarios, en el entendido de que comprendían a las personas naturales.66

1. En la decisión anterior, la Sala Plena básicamente reiteró el precedente contenido en la Sentencia C-327 de 1999,67 mediante la cual controló una medida similar, en la emergencia causada por el terremoto del eje cafetero. En ese asunto, el Gobierno decretó la exención del impuesto a la renta y complementarios sobre las utilidades obtenidas en los períodos gravables de 1999 y 2000, para las personas jurídicas que desarrollaran ciertas actividades en los municipios afectados. La Corte sostuvo que la exclusión de las personas naturales del beneficio no tenía ninguna justificación. Subrayó que si de lo que se trataba era de reactivar la economía fomentando ciertas actividades en la zona afectada y la generación de empleo, las personas naturales también podían hacerlo sin necesidad de constituirse en personas jurídicas. Por lo tanto, al no existir razón para la exclusión, declaró exequible el beneficio tributario, en el entendido de que comprendía las personas naturales.

1. Así mismo, en el marco de la crisis de 2015 por la migración masiva e intempestiva de colombianos procedentes de Venezuela, el Gobierno decretó la exención del IVA para bienes de primera necesidad en la zona de frontera. Sin embargo, se dispuso que la medida solo aplicaría con respecto a determinados contribuyentes. Se previó que operaría para las ventas realizadas desde el resto del territorio nacional a los responsables del régimen común de IVA domiciliados o con establecimientos en la zona de frontera y a las realizadas en tales lugares por responsables, así mismo, del régimen común de IVA. Esto significaba que el beneficio no aplicaba para los responsables del régimen simplificado de IVA, cuando realizaran compras desde el resto del territorio nacional hacía los municipios fronterizos.

1. Según el Gobierno nacional, la razón de la anterior distinción radicaba en que los responsables del régimen simplificado del IVA no pueden cobrar el impuesto en las ventas que realicen. La Corte consideró que, no obstante, esto era cierto y existen también diferencias entre las obligaciones formales de ambos tipos de contribuyentes, la distinción

carecía de justificación. Para la Sala, la medida no era idónea en torno al fin de disminuir el precio que debe pagar el consumidor final por los productos excluidos. Explicó que los comerciantes pertenecientes al régimen simplificado, cuando adquieren productos con el fin de venderlos, al no estar amparados en la exención, los comprarían con IVA incluido, de manera que su valor no se reduciría y el sobrecosto, al menos en un 16% al de los productos vendidos por comerciantes del régimen común, tendría que ser asumido por el consumidor final.

1. La Sala Plena subrayó que el Gobierno no había aportado elementos de juicio específicos ni se advertían circunstancias que justificaran el tratamiento distinto entre los contribuyentes de ambos tipos de regímenes. Esto, sobre la base de que el objetivo de la norma era impulsar la reactivación económica en la zona afectada, situación que involucraba tanto a los comerciantes del régimen común como a los del régimen simplificado. Resaltó que ambos son operadores comerciales que realizan negocios en las áreas afectadas y, por tanto, en relación con las ventas realizadas desde el resto del territorio nacional hacía los municipios fronterizos, debían recibir el mismo tratamiento jurídico. Así, declaró exequible la medida, bajo el entendido de que incluía también a los contribuyentes del régimen simplificado del IVA.

1. De esta forma, en las medidas de excepción, la Corte ha señalado que los beneficios tributarios y, en concreto, aquellos relativos al IVA son constitucionales si guardan relación de conexidad con la finalidad general de prevenir o mitigar los efectos de la crisis. Sin embargo, ha considerado que desconocen el principio de igualdad en aquellos supuestos en los cuales introducen diferencias de trato sin justificación, a la luz del propósito de la norma. En este análisis cobra relevancia el hecho de que el objetivo de un beneficio tributario en tiempo de emergencia, por razones constitucionales (Art. 215 de la CP) siempre debe estar vinculado a conjurar la crisis de que se trate o a contrarrestar sus efectos. Por lo tanto, si la medida empleada no es idónea para alcanzar el propósito ligado a la emergencia, la misma resulta incompatible con la Constitución. De igual forma, el aspecto fundamental del análisis radica en que los supuestos incluidos y los excluidos sean comparables, a la luz de lo

pretendido por la medida, y que la diferencia de trato carezca de justificación.

6. Control de constitucionalidad del Decreto Legislativo 682 de 2020

6.1. Los requisitos formales de validez

1. La Sala encuentra que el Decreto legislativo 682 de 2020 satisface los presupuestos formales de las normas jurídicas de excepción, dictadas al amparo de la declaratoria de Emergencia económica, social y ecológica. En efecto, el decreto: (i) fue emitido por el Presidente de la República, en ejercicio de las facultades constitucionales y legales, en especial las conferidas por el artículo 215 de la Constitución Política y la Ley 137 de 1994. Así mismo, (ii) se expidió en desarrollo de lo previsto en el Decreto 637 de 2020, «[p]or el cual se declara un Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio Nacional».

1. Adicionalmente, (iii) el decreto 682 de 2020 se encuentra firmado por el Presidente de la República y todos los ministros del despacho, con excepción de la ministra de Relaciones Exteriores, a quien el Consejo de Ministros aceptó el impedimento para hacerlo. En su reemplazo, el Presidente de la República designó como ministro de Relaciones Exteriores ad hoc al ministro de Defensa Nacional, Carlos Holmes Trujillo García, para firmar dicho acto jurídico.68 A los efectos pertinentes, esta circunstancia concurre a satisfacer la regla de la firma del gabinete ministerial, derivada de los artículos 215 de la Constitución y 46 de la Ley 137 de 1994, como lo señaló recientemente la Corte.69

1. De igual manera, (iv) el decreto en mención fue dictado el 21 de mayo de 2020, es decir, dentro del término de los 30 días de vigencia del estado de excepción, declarado el 6 de mayo de 2020; (v) en la medida en que fue expedido a la égida del Decreto 637 de 2020, rige en todo el territorio nacional cobijado por la citada declaratoria de emergencia, e (vi)

incluye un conjunto de consideraciones orientadas a justificar las atribuciones presidenciales. Se hace referencia fundamentalmente a que, dentro de las medidas generales tenidas en cuenta en el Decreto 637 del 6 de mayo de 2020, para la declaratoria del estado de emergencia, se incluyó la necesidad de adoptar decisiones adicionales en materia tributaria para afrontar la crisis. Así mismo, se afirma que, para reactivar la economía, estimular el consumo y facilitar la protección del empleo, se requiere crear transitoriamente una exención especial del IVA para algunos bienes y para los cánones de arrendamiento de locales comerciales, así como una exención temporal al impuesto nacional al consumo.

1. Por lo anterior, el Decreto Legislativo 682 de 2020 cumple los requisitos formales de validez constitucionalmente exigidos por la Constitución y la Ley 137 de 1994.

6.2. Los requisitos materiales de validez

1. Mediante el Decreto Legislativo 682 de 2020, el Gobierno nacional pretende incentivar el comercio, promover la reactivación de la economía nacional y mitigar los impactos negativos de las medidas adoptadas en razón de la emergencia sanitaria. Con estas finalidades, pone en marcha tres medidas tributarias transitorias. En primer lugar, (i) establece la exención del IVA para un conjunto de bienes determinados, en tres fechas específicas del año en curso. En segundo lugar, (ii) reduce a 0% las tarifas del impuesto nacional al consumo en el expendio de comidas y bebidas, durante el resto de la presente anualidad. Y, en tercer lugar, (iii) excluye del IVA los cánones de arrendamiento de locales comerciales hasta el 31 de julio de 2020. Por razones de claridad y a fin de racionalizar el examen de constitucionalidad, se llevará a cabo el análisis por separado de cada una de estas tres medidas.

6.2.1. Primera medida. La exención del IVA para un conjunto de bienes determinados, en tres fechas específicas del año en curso (Arts. 1 a 8 y 11)

1. Se establece la exención del IVA para determinados bienes corporales muebles que sean enajenados dentro del territorio nacional, los días 19 de junio, 3 y 19 de julio de 2020. La exención opera hasta un límite del precio de venta, sin incluir el IVA, expresado en unidades de valor tributario (UVT),70 para los siguientes productos: vestuario (hasta 20 UVT), complementos del vestuario (hasta 20 UVT), electrodomésticos (hasta 80 UVT), elementos deportivos (hasta 80 UVT), juguetes y juegos (hasta 10 UVT), útiles escolares (hasta 5 UVT) y bienes e insumos para el sector agropecuario (80 UVT).

1. La regulación prevé reglas definitorias sobre lo que debe entenderse y aquello que comprende cada bien excluido del impuesto. La exención no da derecho al responsable del IVA a devolución y/o compensación de saldos, pero sí al descuento en la declaración del IVA del periodo fiscal siguiente, de conformidad con el artículo 485 del E.T. Los bienes que ya se encuentran excluidos o exentos del IVA, de conformidad con el Estatuto Tributario, mantienen esa condición, sin perjuicio de la posibilidad de optar por el tratamiento especial reconocido durante los tres días de la exención.

1. El beneficio opera con las siguientes condiciones: (i) los productos deben estar ubicados en Colombia y ser enajenados al detal y directamente al consumidor; (ii) se debe expedir factura el mismo día de la enajenación, en la que se identifique al consumidor, según los sistemas de facturación vigentes (electrónica, tipográfica o equivalente); (iii) los productos deben ser entregados, máximo, a las 2 semanas; (iv) su pago solamente podrá efectuarse a través de tarjetas débito, crédito, y otros mecanismos de pago electrónico (entendidos como aquellos que funcionan mediante mensajes de datos en los que intervenga al menos una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia), cuyo comprobante debe ser fechado el mismo día en el cual se emite la factura; y (v) el consumidor final puede adquirir hasta tres unidades del bien cubierto y enajenado por el mismo responsable.

1. Los responsables del IVA deberán parametrizar sus sistemas informáticos, es decir, ajustarlos o configurarlos, con el fin de ejercer control sobre el número máximo de unidades que pueden ser adquiridas y garantizar que los bienes cubiertos no superen los máximos previstos de UVT. Esto, sin perjuicio de las alertas y ayudas que la DIAN pueda brindarle al responsable. Desde el punto de vista del control, el responsable del IVA deberá enviar a la DIAN, a más tardar el 31 de agosto de 2020, la información que ésta defina mediante resolución, respecto de las operaciones exentas. El incumplimiento de este deber dará lugar a la aplicación de la sanción consagrada en el artículo 651 del Estatuto Tributario y la DIAN también podrá aplicar la norma general antiabuso consagrada en la misma regulación.

1. Por último, cuando se incumpla cualquiera de los requisitos establecidos en el decreto que se examina, se perderá la posibilidad de la exención y los responsables tendrán que realizar las correspondientes correcciones en sus declaraciones tributarias. Esto, sin perjuicio de las acciones penales, y las facultades y procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión y cobro por parte de la DIAN, incluyendo abuso tributario y responsabilidad solidaria. Además, dicha entidad deberá desarrollar programas y acciones de fiscalización, en aras de garantizar el cumplimiento de los requisitos establecidos en las normas mencionadas.

1. Por último, se declara que no será aplicable para el presente año la exención especial sobre el IVA regulada en los artículos 22 a 26 de la Ley 2010 de 2019, que, bajo condiciones similares a la establecida en el decreto legislativo en mención, opera también durante tres días al año.

6.2.1.1. Intervenciones

1. La Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República sostuvo que la medida supera los requisitos materiales de validez constitucional. Específicamente, advierte que la exención

especial del IVA para una serie de bienes pretende contribuir a la reactivación de la economía de ciertos sectores afectados por los efectos de la pandemia del SARS-CoV-2, por medio del estímulo al consumo de dichos productos. Además, señala que de esta manera se beneficia, a su vez, al consumidor final, al eliminar el impacto del impuesto sobre el poder adquisitivo de los hogares.

1. Según la mencionada autoridad, en el contexto de la emergencia, las medidas adoptadas son indispensables para afrontar la crisis que actualmente atraviesa el país, debido a que, ni en el ordenamiento jurídico ordinario ni en el marco de las herramientas excepcionales otorgadas con ocasión de la declaratoria de la primera emergencia, se cuenta con disposiciones suficientes y adecuadas para lograr los objetivos de las medidas excepcionales. En ese sentido, indica que dada la magnitud de la crisis que se requiere conjurar, no se trata de medidas desproporcionadas, ni desde el punto de vista de la afectación de los ingresos del Estado, ni de sus características y estructura. Precisa que lo que se busca es generar incentivos para que la población consuma estos productos y con esto inyectar recursos adicionales que puedan reactivar el comercio.

1. En contraste, la Universidad Libre adujo que la exención que se analiza es inconstitucional. Argumenta que, al ser de corto tiempo, pese a incentivar e incrementar el consumo, no tiene la capacidad de reactivar la economía. Así mismo, afirmó que resulta innecesaria y desproporcional, puesto que se debió permitir su aplicación solo para compras vía comercio electrónico y evitar así la concurrencia a tiendas físicas, con el objeto de preservar la salud pública. Indica que, además, no garantiza de manera igualitaria que todos los comerciantes posean las herramientas adecuadas para poder adelantar actividades mediante el comercio electrónico. Finalmente, concluyó que no se evidencia la necesidad del beneficio respecto de ciertos bienes que no resultan esenciales para las necesidades que tienen las personas en estos momentos.

1. Por su parte, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario planteó que la exención

especial del IVA, en términos generales, es compatible con la Constitución. Sin embargo, consideró que la forma de pago por medios electrónicos, exigida como requisito para el beneficio, contradice de manera específica el principio de equidad tributaria (Art. 363 de la CP). Expresó que tiene ese efecto inconstitucional porque solo se podrá adquirir los bienes cubiertos, siempre que se pague a través de tarjetas débito, crédito y otros mecanismos electrónicos, a los que no puede acceder la totalidad de la población, aun cuando cuente con la capacidad de pago. Por esta razón, a su juicio, la referida regla "no supera el test de razonabilidad para excluir justificadamente a los posibles consumidores en virtud del medio de pago, por lo que debería ser declarado inconstitucional."

1. En el mismo sentido, el ciudadano Jaime Eduardo Vargas Aranda sostuvo que la condición sobre el medio de pago electrónico atenta contra el derecho a la igualdad. En su criterio, discrimina la población vulnerable, la cual utiliza como única forma para sufragar el precio de los bienes el dinero en efectivo, no las herramientas electrónicas ni tecnológicas. En consecuencia, solicitó "MODULAR el artículo para que todos los colombianos tengan la oportunidad de acceder a este beneficio del descuento de compras de artículos de primera necesidad y obtener el descuento del IVA ya sea con el pago en efectivo o el pago mediante los portales de entidades financieras."

1. El Procurador General de la Nación consideró que el decreto objeto de control es exequible, salvo las expresiones del artículo 6 que regulan la forma de pago a través de medios electrónicos. También a su juicio, esta regla desconoce el principio de igualdad, pues discrimina a las personas que quieran emplear el dinero efectivo, mientras privilegia a quienes usen mecanismos electrónicos para realizar sus transacciones. Argumentó que ambas clases de sujetos se encuentran en la misma situación de hecho y que razonablemente se han visto afectados de igual manera por la crisis, motivo por el cual, el criterio de comparación del enunciado -medio de pago- es una diferenciación que carece de una justificación que la sustente.

6.2.1.2. Análisis de constitucionalidad

1. Alcance de la medida. El decreto que se analiza establece una exención del IVA con alcances circunscritos. Es de carácter transitorio (tres días específicos del presente año), para un conjunto limitado de bienes corporales debidamente definidos (vestuario, complementos del vestuario, electrodomésticos, computadores y equipos de comunicaciones, elementos deportivos, juguetes y juegos, útiles escolares y bienes e insumos para el sector agropecuario), hasta un límite del precio de venta (sin incluir el IVA) y el consumidor final puede adquirir hasta tres unidades del bien cubierto y enajenado por el mismo responsable.

1. De acuerdo con lo informado por el Ministerio de Hacienda, los productos exentos fueron seleccionados teniendo en cuenta su utilidad para mejorar la calidad de vida de las personas en confinamiento. Así mismo, se eligieron sobre la base de que la gran mayoría de las actividades laborales se están realizando en casa y los colegios y universidades se encuentran cerrados. En relación con los bienes e insumos agropecuarios, según el Ministerio, se busca impactar positivamente a los productores de alimentos. Se espera aliviar a dicho sector que, afirma, aporta el 7.4% del PIB y contribuye a la generación de empleo en una proporción del 15.8% del total de los empleos a nivel nacional. La autoridad subrayó que la importancia de este sector está vinculada al aseguramiento de la disponibilidad alimentaria para toda la población.

1. Ahora bien, la exención no elimina el IVA, sino que reduce su tarifa a 0%.71 Por esta razón, los productores que enajenen bienes cubiertos con el beneficio son responsables y deben declarar a la DIAN el impuesto. Esto, a su vez, les permite que el IVA pagado por los insumos y, en general, en la producción de tales bienes, sea descontado, en este caso en la declaración del IVA del periodo fiscal siguiente, de conformidad con el artículo 485 del E.T.72 Adicionalmente, la exención se condiciona a requisitos relativos al modo de celebración y perfeccionamiento del contrato de compraventa, entre los que sobresalen el deber de pagar

el bien mediante medios electrónicos. Los responsables tienen el deber de remitir información relativa a la operatividad del beneficio tributario y la DIAN podrá ejercer todas sus facultades de control y de carácter sancionatorio para asegurar el cumplimiento de las reglas sobre la exención.

1. Por último, la medida de los tres días sin IVA al año, ya había sido dispuesta en los artículos 22 a 26 de la Ley 2010 de 2019, como norma de carácter permanente. Las reglas para su operatividad previstas en tales disposiciones, incluidos los bienes sobre los que recae el beneficio, son similares a las diseñadas en esta oportunidad. Sin embargo, el Gobierno nacional indicó que en este caso la medida que se crea exclusivamente para el año 2020, responde al propósito de adaptar y precipitar su aplicación ante la crisis económica y la urgencia que demanda la coyuntura.

1. Procede la Corte a analizar la constitucionalidad de la medida. La Sala aclara que, en los términos indicados, la exención especial del IVA se encuentra regulada de modo sistemático e integral en los artículos 1 a 8 y 11 del Decreto Legislativo 682 de 2020. Por lo tanto, los juicios que a continuación se aplican, surten efectos sobre todo el contenido de tales preceptos. Esto, sin perjuicio, de los análisis particulares que demandan algunas reglas, a partir de los juicios como el de no contradicción específica con la Constitución, a luz de los planteamientos de algunos intervinientes y del Procurador General de la Nación.

1. Juicio de finalidad y conexidad material externa. La Corte encuentra que la medida objeto de control guarda relación de conexidad material y de finalidad con el estado de excepción decretado mediante el Decreto 637 de 2020. La Corte constata que desde la primera emergencia declarada a causa de la pandemia del SARS-CoV-2,73 el confinamiento de la generalidad de la población fue la medida principal para controlar la enorme presión al sistema de salud público y evitar tragedias humanitarias. Sin embargo, ello generó una profunda crisis económica, pues se paralizó de forma casi absoluta la industria en la mayoría de los sectores productivos: el comercio, la construcción, los servicios, el transporte, el entretenimiento, el turismo, la restauración, entre otros.

1. Luego, mientras transcurría el primer periodo de emergencia, la progresión de la pandemia mostró que, por razones de salud pública, el desconfinamiento total y en un solo momento no resultaría una posibilidad inmediata. Aún más, evidenció la dificultad de prever con precisión la duración exacta del aislamiento necesario para neutralizar la amenaza representada por la acelerada expansión del virus y sus crecientes tasas de letalidad.74 En consecuencia, el Gobierno declaró la segunda emergencia, para lo cual puso de presente, entre otras motivaciones, que los devastadores efectos económicos y sociales de la pandemia eran mayores a los inicialmente previstos. En este sentido, advirtió que mientras al principio de la crisis los pronósticos de crecimiento se ubicaban en 3.3%, a finales de abril de 2020 el promedio fue de -4.6%.75

1. De igual forma, indicó que la proyección inicial de crecimiento oficial del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, contenida en el plan financiero presentado en febrero de 2020, era de 3.7% y luego fue reducida a -1.6% para la primera reunión del Comité Consultivo de la Regla Fiscal el 14 de abril de 2020. Con posterioridad, en la reunión del 4 de mayo de 2020 del mismo Comité, el Ministerio de Hacienda actualizó las proyecciones de crecimiento y estimó una caída del 5.5% para 2020. Ahora bien, así como los sectores del transporte, del turismo y del entretenimiento, el del comercio ha experimentado una de las afectaciones más pronunciadas. En la Encuesta Nacional sobre el Impacto Económico Covid-19 liderada por Confecámaras (Capítulo Bogotá), aplicada entre el 1 y el 21 de abril 2020,76 se encontró que desde la entrada en vigencia de las medidas adoptadas por el Gobierno nacional y/o local para la contención de la pandemia, el balance del comportamiento de las ventas es negativo (-96%).77

1. Por su parte, según el Informe de Comercio al por menor, de abril de 2020, preparado por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, las ventas reales del comercio al por menor en abril de 2020 se afectaron por los efectos del aislamiento preventivo, con una variación de -42.9%, que contrastó con la variación positiva de 4.1% del mismo mes del año 2019. En abril de 2020 únicamente crecieron los sectores de productos de aseo del hogar y alimentos.

Mientras tanto, las ventas de los sectores de vehículos y motos, calzado, artículos de cuero y prendas de vestir cayeron en más de 80%. Así mismo, las ventas de productos de ferretería, repuestos, lubricantes, libros, combustibles, electrodomésticos y artículos de uso doméstico cayeron entre 50 y 75%.78

1. De forma análoga, según la encuesta mensual de Fenalco nacional, en abril de 2020 las ventas alcanzaron descensos jamás registrados. El 80% de los empresarios reportó una caída en sus volúmenes de ventas frente a los obtenidos en igual mes del año anterior, un 9% consideró que fueron similares y sólo un 11% manifestó que fueron más altas. Productos como los pequeños electrodomésticos para la cocina, teléfonos celulares, computadoras personales, impresoras y audífonos tuvieron un comportamiento aceptable en ese mes. En cambio, el sector de confecciones y calzado experimentó una caída superior al 80% frente a las ventas del mismo mes del año anterior y la facturación electrónica en los centros comerciales en abril, según Credibanco, disminuyó en un 80%.79

1. Los datos anteriores coinciden con los que arroja el índice de confianza comercial, el cual hace referencia a la percepción de los comerciantes sobre la situación económica actual de la empresa o negocio, el nivel de existencias y expectativas sobre la situación económica para el próximo semestre. Según Fedesarrollo, en abril de 2020, el índice de confianza comercial se ubicó en -25.5%. La cifra representó un incremento de 5.3% respecto del mes anterior, pero una reducción de 55.3 puntos porcentuales en relación con el mismo mes de 2019. Y a su vez, el indicador promedio de los cuatro primeros meses de 2020 fue de 1.1%, mientras que, para el mismo periodo en 2019, el indicador fue de 29.6%.80

1. En los anteriores términos, el desplome del sector comercio muestra una de las manifestaciones más patentes de la crisis económica producida por el SARS-CoV-2. Dadas estas afectaciones, a juicio de la Sala, la exención tributaria que se examina guarda relación de conexidad material con la finalidad de controlar la expansión de los efectos negativos de la emergencia en el ámbito del comercio. Se encamina en la dirección de contribuir a la

reactivación progresiva y a sacar del estancamiento casi absoluto en el que ha quedado el sector a causa de los extensos periodos de aislamiento. Esto se realiza, en efecto, fundamentalmente mediante una regla tributaria que crea un estímulo preciso y localizado al consumo de un conjunto de bienes.

1. Como se indicó atrás, pese a que en el IVA el sujeto pasivo y, por ende, responsable frente al Estado es el comerciante que enajena el producto, la carga económica se traslada al consumidor final. En este sentido, se infiere que la exención del IVA para ciertos productos busca incidir en la motivación a la compra, en la medida en que necesariamente implica una reducción de aquello que se paga ordinariamente por el impuesto en el precio final de venta de los productos exentos. Como efecto, se instituye un incentivo temporal dirigido al incremento del consumo en tres días específicos, lo cual, a su vez, tiende a reflejarse en una mayor cantidad de transacciones comerciales. De esta forma, el beneficio tributario muestra un vínculo directo y específico con el objetivo de contribuir a impulsar la reactivación del comercio.

1. Según se señaló en las consideraciones, respecto de otros impuestos, el IVA presenta una fortaleza en términos de eficiencia tributaria, pues el incremento de la tarifa en solo un punto porcentual que tiene la potencialidad de generar un aumento de ingresos al Estado, más de lo que se lograría con otros tributos (ver supra párr. 52). De la misma manera, es posible observar en este caso que, debido a su estructura tributaria, el IVA también permite que una sola regla de exención tenga efectos generales económicos relevantes para todo un sector. En efecto, al ocasionar la disminución del precio de venta en unos días específicos, para un conjunto de bienes claves durante el confinamiento, ello tiene la potencialidad razonable de activar la propensión al consumo de la población y, en ese sentido, propiciar un impulso al movimiento y a la recuperación del comercio.

1. Los bienes sobre los que opera la exención del IVA, en efecto, permiten, ya sea atender necesidades básicas en cuarentena de mayores de edad y de niñas, niños y adolescentes, o

hacer más llevaderas, mediante el entretenimiento, las circunstancias de aislamiento prolongado en las que se adelantaba la emergencia al momento en el que se expidió el Decreto que se examina. Esto ocurre, por ejemplo, con el vestuario, los complementos de vestuario, los artículos deportivos, los juguetes y los juegos, así como los gasodomésticos y electrodomésticos. De igual forma, los computadores y equipos de comunicaciones son esenciales para adelantar actividades escolares y laborales desde el domicilio, lo cual también puede predicarse de los útiles escolares.

1. Por su parte, el beneficio tributario sobre bienes e insumos agropecuarios permite estimular una actividad económica fundamental para la garantía del abastecimiento alimentario. Esto es trascendental en una época en la cual las dificultades del transporte y el incremento de los costos de producción comportan retos y riesgos más grandes para este sector de la industria y todo lo que ello significa en términos de bienestar para la generalidad de los ciudadanos. En tal sentido, la exención sobre dichos productos se encuentra relacionada con el equilibrio de un ámbito económico esencial para la seguridad alimentaria de toda la población y, en consecuencia, se halla también vinculada a la finalidad de mitigar los efectos ocasionados por la crisis.

1. En síntesis, la Corte constata que la exención de IVA, en tres días específicos, con las reglas sobre condiciones y bajo los presupuestos regulados en el Decreto 682 de 2020, ha sido instituida con la finalidad de incentivar el consumo. A su vez, por las razones explicadas, este objetivo se encuentra materialmente conectado con las acciones destinadas a reactivar el comercio, como uno de los sectores más impactados por la emergencia. Por lo tanto, la medida que se examina guarda relación de conexidad material y se inserta en el propósito de contrarrestar los efectos de la emergencia declarada mediante el Decreto 637 de 2020.

1. Juicio de conexidad interna. La medida, además, satisface el requisito de conexidad interna con los considerandos expuestos en el Decreto Legislativo 682 de 2020. En la motivación de ese acto, el Gobierno nacional hace referencia a que, dentro de las medidas generales tenidas en cuenta en el Decreto 637 de 2020 para la declaratoria del estado de emergencia, se incluyó la necesidad de tomar medidas adicionales en materia tributaria para

afrontar la crisis. Más específicamente, señala, en los términos precisados en la intervención de la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República, la importancia de promover la reactivación de la economía y estimular el consumo, mediante una exención especial del IVA para una lista específica de productos, relacionados con la emergencia.

1. De esta forma, precisa que el beneficio operará sobre bienes que permiten satisfacer necesidades básicas de las personas y atender el desarrollo de las labores cotidianas (vestuario y complemento de vestuario), así como el trabajo y las actividades escolares e intelectuales de los estudiantes desde casa, el entretenimiento y las ocupaciones domésticas cotidianas (electrodomésticos, computadores y equipos de comunicaciones, útiles escolares, juguetes, juegos y gasodomésticos). De igual forma, indica que los artículos exentos coadyuvan al mejoramiento del estado de salud de la población y promueven el desplazamiento de las personas a los sitios de trabajo y hogares sin mayor riesgo de contagio de la pandemia (bicicletas, bicicletas eléctricas, patinetas y patinetas eléctricas) y la reactivación del sector de la producción agrícola (bienes e insumos para el sector agropecuario).

1. En su motivación, el Gobierno también expresa un conjunto de considerandos sobre la necesidad de establecer los días en que operará la exención y las reglas específicas que circunscriben, condicionan y limitan el alcance del beneficio, desde el punto de vista del producto, sus cantidades y valores. De similar forma, hace referencia a las normas requeridas sobre las formalidades y requisitos de la realización y ejecución de la compraventa de los productos exentos y acerca de los deberes y facultades del responsable del IVA en relación con estas transacciones. Por último, hace mención a las disposiciones indispensables para el control del beneficio tributario, mediante el establecimiento de obligaciones tanto del responsable del IVA con la DIAN, como de esta última entidad.

1. De este modo, la exención del IVA declarada en el decreto que se analiza responde exactamente a las razones que se incluyeron en los considerandos del mismo decreto. El

Gobierno hace manifiesta la justificación general de la medida como decisión tributaria en el marco del estado de emergencia. Luego, varias de las normas que a la postre son introducidas, como las relativas a los bienes cubiertos por la medida, cuentan con una explicación detallada acerca de los elementos de juicio tenidos en cuenta en su sustento. Además, el Presidente de la República y los ministros proporcionan precisas motivaciones incluso para las reglas específicas que estructuran normativamente la medida.

1. Juicio de motivación suficiente. La medida que se examina supera, además, el juicio de motivación suficiente, dado que contiene, en los términos indicados en los párrafos anteriores, una justificación articulada. De un lado, se exponen razones generales sobre la situación general de crisis de la economía mundial según organismos internacionales y la posibilidad, prevista en el decreto declaratorio del estado de excepción, de emplear disposiciones tributarias para contrarrestar los efectos de la crisis. De otro lado, se presentan razones en soporte de la regla general del beneficio tributario, a fin de contribuir a la reactivación del comercio y la economía. Y, por último, se señalan justificaciones más concretas sobre las reglas relativas al alcance y control de la exención tributaria creada.

1. Juicio de necesidad. La Sala encuentra que la regulación que se estudia supera, además, las exigencias de necesidad fáctica y jurídica.

1. En relación con la necesidad fáctica, como se indicó, el Gobierno nacional recurre al mecanismo de la exención tributaria con el objetivo de crear un estímulo preciso y localizado al consumo de un conjunto de bienes. Mediante el beneficio del IVA reducido a 0%, se disminuye también el precio final de venta a los consumidores, lo cual, previsiblemente, está en posibilidad de propiciar una mayor cantidad de operaciones comerciales sobre los productos exentos. Esto es lo que ocurre, por ejemplo, cuando sectores específicos del mercado o proveedores de cierta clase de bienes, de forma explícita o tácitamente coordinada, realizan ofertas o jornadas de descuentos en diversas épocas del año. Tales prácticas normalmente aumentan el volumen de ventas y, por ende, dinamizan la economía

de los comerciantes durante tales periodos.

1. En este caso, la reducción del precio que los consumidores deben pagar por un conjunto de bienes viene introducida por una norma jurídica. Por lo tanto, cabe inferir, con mayor razón se afianza el carácter generalizado de la disminución de los precios de tales productos y, en consecuencia, la propensión al consumo. A su vez, ello tiene la potencialidad de incrementar el movimiento de las mercancías y, como efecto, de brindar un impulso específico a la reactivación y la recuperación del comercio. Desde otro punto de vista, intervinientes como la Universidad Libre han formulado un argumento contra la proporcionalidad de la medida que, sin perjuicio de su análisis al llevar a cabo ese juicio, hipotéticamente podría ser apta para impugnar parcialmente la necesidad fáctica del beneficio fiscal.

1. De este modo, dicho centro educativo señala que la exención tributaria debió circunscribirse al comercio electrónico y no abarcar las ventas en tiendas físicas, con el propósito de evitar las aglomeraciones y preservar así la salud pública. Esto podría traducirse en el planteamiento de que la exención, como fue concebida, no tendría la potencialidad de contribuir a superar la crisis sanitaria. Al respecto, debe tenerse en cuenta que los posibles riesgos en términos de salud pública, derivados de la concurrencia a tiendas físicas en los días sin IVA, no surgirían del hecho de que la medida opere tanto para transacciones electrónicas como para las celebradas en locales físicos. En otros términos, el diseño normativo de la medida no prevé regla alguna contraria a la vida o a la salud pública. Ello puede resultar, en cambio, del incumplimiento por parte de los ciudadanos, de los comerciantes y, en general, de todos aquellos obligados a observar protocolos y medidas de bioseguridad destinados a disminuir las probabilidades de contagio y de propagación del virus causante de la pandemia.

1. De este modo, no observa la Corte un desacierto evidente en el razonamiento que lleva a cabo el Gobierno al introducir esta medida, vistos los fines que, en el contexto de la

emergencia, tiene la posibilidad de alcanzar.

1. La Universidad Libre sostuvo que la exención, al ser de corto tiempo, pese a incentivar el consumo, no cuenta con la capacidad de reactivar la economía del país. Esta objeción es familiar a otras que se han planteado al día o los días sin IVA en sistemas tributarios como el de los Estados Unidos, donde la figura fue creada.81 En 1997, Nueva York introdujo el primer día sin impuesto a las ventas (“Sales Tax Holidays”) para prendas de vestir. La intención fue que, sin llegar a reducir la tarifa general del impuesto, se lograra contrarrestar el hecho de que los compradores se desplazaban a estados cercanos para aprovechar tasas de impuesto más bajas.82 Con un propósito similar, en el 2005, Massachusetts adoptó una exención por un fin de semana sobre todos los productos por un valor de hasta 2.500 dólares, con el fin de evitar que los residentes del Estado compraran en el vecino New Hampshire, que no tiene impuestos sobre las ventas.83

1. Desde entonces, varios estados de la Unión han hecho uso de la misma herramienta, en relación con diferentes productos. Para el presente año, quince estados programaron días sin impuesto sobre las ventas en relación con prendas de vestir, once respecto de útiles escolares, seis para computadores y cuatro sobre productos “energy star”.84 A lo largo del tiempo, en diversos estados, se ha instituido la exención de uno a diez días,85 aplicados a diferentes productos: suministros para huracanes, prendas de vestir, computadores, útiles escolares, libros, calzado, equipo deportivo seleccionado, armas de fuego, calculadoras gráficas, impresoras, equipos de software, suministros de baño y ropa de cama, baterías, linternas, herramientas de preparación para tormentas y generadores.86

1. Pese a lo anterior, opiniones de investigadores de la conocida organización norteamericana Tax Foundation87 han venido señalando que algunos estados han revaluado esta estrategia tributaria, pues no cumpliría los fines para los que, se supone, está diseñada. Así, en lo que aquí interesa a este caso, han objetado que no promueve el crecimiento económico, pues en lugar de aumentar la cantidad en la que los consumidores realizan

compras de bienes exentos, el beneficio tributario solamente cambiaría el momento en el que las hacen. En otros términos, los consumidores realizarían compras que, en todo caso, van a llevar a cabo, solo que cambian la época del año elegida para efectuarlas.88

1. A juicio de la Sala, es necesario precisar que el análisis sobre la exención especial del IVA objeto de control parte de la base que se trata de una medida excepcional, con unos propósitos circunscritos, en el marco del estado de emergencia. No se evalúa como una estrategia para lograr fines generales en la economía del país, ni como una política tributaria permanente. Por lo tanto, no se pronuncia la Corte sobre estos aspectos que, además, suponen complejos análisis técnicos de política económica y tributaria. La medida se valora aquí teniendo en cuenta las condiciones críticas en las que se encuentra el sector del comercio, a causa del largo periodo de confinamiento que ha debido adoptarse. Así mismo, sobre la base de su aptitud general para mitigar tales efectos adversos, no su eficacia comprobada para obtener determinados resultados.

1. De acuerdo con lo anterior, en relación con el planteamiento de la universidad interviniente y el debate sobre los resultados de los días sin IVA, debe subrayarse que la función que se le atribuye a la medida de excepción en este caso no es exactamente lograr el objetivo, de corte macroeconómico, sobre el crecimiento del país. Tampoco se le encarga la misión de asegurar la reactivación de la economía luego de la crisis. La “sobrevivencia” de parte del comercio fue lograda, al principio del aislamiento, gracias a las transacciones electrónicas on line89 y, luego, con la apertura controlada, mediante medidas de bioseguridad, de los establecimientos de comercio. Sin embargo, no es difícil deducir a partir de la prolongación de la cuarentena generalizada que, luego de la fuerte caída de las ventas, la recuperación del comercio ha sido muy gradual.

1. En ese sentido, la exención tributaria transitoria sobre un conjunto de bienes constituye una medida destinada a brindar un impulso preciso y específico al paulatino recomienzo económico del sector. Las intervenciones del Gobierno nacional allegadas al presente

proceso señalan, que el beneficio no se concibió como el mecanismo para la reactivación económica. Indican, en cambio, que pretende incentivar el consumo y, por esa vía, promover (contribuir) la reactivación del comercio y la economía, lo cual supone alcances distintos. Es claro que invertir la tendencia de la desaceleración de la economía nacional requerirá políticas y cursos de acción de variada índole, tanto en lo inmediato como a mediano y largo plazo. Por ello, no es dable estimar que una exención transitoria temporal puede remediar las múltiples facetas de la crisis.

1. Se trata, sin embargo, de una medida que busca incidir en un sector importante de la economía, luego de un periodo básicamente de paralización y en un momento clave de inicio de su recuperación. Por estas precisas razones, la Corte no encuentra que la medida analizada constituya un error de apreciación por parte del Gobierno nacional, en torno a la selección de los medios para superar la emergencia. Esto, si se tiene en cuenta su potencialidad para mitigar al menos en parte las consecuencias causadas al sector comercial del país y, por otro lado, que el Presidente de la República cuenta con un margen importante de configuración de las medidas dirigidas a conjurar los efectos de la crisis.

1. El Ministerio de Hacienda señaló que mientras que en dicha Ley los productos deben ser enajenados en locales comerciales físicos, el Decreto 682 de 2020 permite que las ventas puedan ser realizadas a través de comercio electrónico o cualquier otro medio no presencial, con el objetivo de evitar aglomeraciones en locales comerciales físicos o centros comerciales, donde podría generarse un ambiente propenso para el contagio del COVID-19. De igual manera, precisa que se eliminó el requisito de que los bienes objeto de la exención tengan que ser entregados el mismo día de la venta y de manera presencial al consumidor. En la norma de excepción, precisa, la entrega podrá realizarse dentro de las 2 semanas siguientes, contadas a partir de la fecha de la emisión de la factura, para evitar aglomeraciones en lugares públicos.

1. Así mismo, aclara que se flexibilizan varios de los requisitos de la transacción, con el fin de que un mayor número de comercios puedan ofrecer sus productos durante estos días y, así, permitir la reactivación del comercio. En este sentido, señala que se puede utilizar cualquiera de los mecanismos de facturación vigentes (papel, máquina POS o electrónica), mientras que la Ley 2010 de 2019 sólo permite, como documento que soporta la transacción, la factura electrónica.

1. En concordancia con lo anterior, el Ministerio puntualiza que la Resolución 042 del 5 de mayo de 2020 establece el calendario implementación de la factura electrónica. Por lo tanto, advierte, se establece cuáles son los comerciantes obligados a facturar electrónicamente y a partir de qué fechas. En este sentido, estima que muchos de los comercios no se encuentran aún obligados a facturar electrónicamente y, en consecuencia, de haber persistido el requisito de que dicho mecanismo de facturación fuera el único aceptado para soportar las ventas, muchos de los comercios hubieran quedado fuera de la exención y, por ende, sin un alivio en un momento en el cual se han visto tan afectados.

1. De otra parte, el Ministerio de Hacienda resalta que el decreto que se analiza incluyó bienes no contemplados en la Ley 2010 de 2019, como los insumos agropecuarios. Esto, con el fin de reactivar este sector que, según el informe “Propuesta sectorial de aislamiento inteligente: Balance entre riesgo de salud e importancia económica” del propio Ministerio, brinda la mayor generación de empleo a nivel nacional, así como el abastecimiento de alimentos para toda la población. De igual forma, señala que se incorporaron las bicicletas y las patinetas, en orden a promover su utilización para el desplazamiento de las personas a los sitios de trabajo y hogares sin mayor riesgo de contagio de la pandemia. Además, expresa que se incluyen los gasodomésticos, entendido por tales los bienes que utilizan el gas natural para su funcionamiento.

1. De forma adicional a lo anterior, la Sala encuentra que la legislación de excepción añade a la lista de productos exentos los computadores y equipos de comunicaciones y, en relación

con los bienes ya contemplados en la Ley 2010 de 2019, aumenta las unidades de valor tributario hasta las cuales se extiende el beneficio. Así mismo, especifica los tres días en los que tiene lugar la vigencia de la medida, con el objeto de anticipar los efectos favorables que se esperan de su aplicación, en el marco de la emergencia. Por último, el Decreto 682 de 2020 establece dos clases de controles a la utilización de la exención especial, no previstos en la legislación ordinaria. Por un lado, consagra el deber para los responsables del IVA, de parametrizar sus sistemas informáticos con el fin de asegurar que el beneficio solo sea aplicado al número máximo de unidades permitidas y que los bienes cubiertos no superen los montos señalados. Por otro lado, prescribe la obligación para la DIAN de desarrollar programas y acciones de fiscalización, en aras de garantizar el cumplimiento de los requisitos contenidos en el título correspondiente del decreto objeto de control.

1. A continuación, se muestran las principales similitudes y diferencias en las regulaciones de la exención especial del IVA, contenidas en la Ley 2010 de 2019 y en el Decreto legislativo 682 de 2020. En particular, en letra cursiva, se destacan las reglas o contenidos novedosos que la normatividad de excepción introduce respecto de la legislación ordinaria. Por razones de claridad, no se transcribe en todos los casos las disposiciones respectivas, sino que se precisan los elementos pertinentes, que permiten ilustrar las diferencias correspondientes.

Norma

Aspecto regulado

Ley 2010 de 2019 (Arts. 22-26)

Decreto legislativo 682 de 2020 (Arts. 1-8)

Medida

Exención del IVA para determinados bienes corporales muebles que sean enajenados dentro del territorio nacional.

Exención del IVA para determinados bienes corporales muebles que sean enajenados dentro del territorio nacional.

Bienes exentos

(Arts. 23 y 24)

i. Vestuario (hasta 10 UVT)

ii. Complementos de vestuario (hasta 10 UVT)

iii. Electrodomésticos (hasta 40 UVT)

i. Elementos deportivos (hasta 10 UVT)

i. Juguetes y juegos (hasta 5 UVT)

i. Útiles escolares (hasta 3 UVT)

(Arts. 3 y 4)

i. Vestuario (hasta 20 UVT)

ii. Complementos de vestuario (hasta 20 UVT)

iii. Electrodomésticos, computadores y equipos de comunicaciones y, los que teniendo esta calidad, utilizan gas natural para su funcionamiento. (hasta 80 UVT)

i. Elementos deportivos, incluidas bicicletas y bicicletas eléctricas (hasta 80 UVT)

ii. Juguetes y juegos, incluidas patinetas y patinetas eléctricas (hasta 10 UVT)

iii. Útiles escolares (hasta 5 UVT)

iv. Bienes e insumos para el sector agropecuario (hasta 80 UVT)

Términos de la exención

Art. 25

Exención:

-Sin derecho a devolución, pero sí a impuestos descontables en el IVA, conforme al artículo 485 del E.T.

-De bienes enajenados en locales comerciales físicos ubicados en el territorio nacional

i. -De bienes enajenados en los tres días al año que defina la DIAN, mediante resolución.

Arts. 2 y 5

Exención:

-De bienes enajenados en el territorio nacional

-De bienes enajenados el 19 de junio de 2020, el 3 de julio de 2020 y el 19 de julio de 2020.

Requisitos de la exención

Art. 26

-Responsable y adquirente. El responsable del IVA solamente puede enajenar los bienes cubiertos ubicados en locales comerciales físicos del territorio colombiano, b) al detal, c) directamente y de forma presencial, a la persona natural que sea el consumidor final de los bienes cubiertos.

-Factura y entrega de los bienes cubiertos. La factura debe expedirse mediante sistema de factura electrónica, en la cual debe identificarse al adquiriente consumidor final de dichos bienes cubiertos.

La factura debe ser emitida en alguno de los días exentos y los bienes deben ser entregados ese mismo día al consumidor final.

-Forma de pago. Los pagos por concepto de venta de bienes cubiertos solamente podrán efectuarse a través de tarjetas débito, crédito, y otros mecanismos de pago electrónico entendidos como aquellos instrumentos presenciales que permitan extinguir una obligación dineraria a través de mensajes de datos en los que intervenga al menos una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia. La fecha del comprobante de pago o voucher por la adquisición de los bienes cubiertos deberá corresponder a la misma fecha del periodo en el cual se emite la factura electrónica.

-Controles en el precio de venta. La DIAN podrá aplicar la norma general antiabuso consagrada en el Estatuto Tributario en caso de manipulación de precios por parte del responsable del impuesto sobre las ventas (IVA). Lo anterior respecto a los precios de venta de los bienes cubiertos en los periodos de exención de que trata el presente Capítulo y los precios de venta de los mismos bienes en diferentes periodos.

Parágrafo. Cuando se incumpla cualquiera de los requisitos consagrados en este artículo y en otras disposiciones de este Capítulo, se perderá el derecho a tratar los bienes cubiertos como exentos en IVA y los responsables estarán obligados a realizar las correspondientes correcciones en sus declaraciones tributarias.

Lo anterior sin perjuicio de las acciones penales, y las facultades y procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión y cobro por parte de la DIAN, incluyendo las disposiciones en materia de abuso tributario y responsabilidad solidaria.

Art. 6

-Responsable y adquirente. El responsable del IVA solamente puede enajenar los bienes cubiertos a) ubicados en territorio colombiano, b) al detal, y c) directamente a la persona natural que sea el consumidor final de dichos bienes cubiertos.

-Factura y entrega de los bienes cubiertos. La factura debe cumplirse mediante los sistemas de facturación vigentes tales como factura electrónica, litográfica o documento equivalente POS, según corresponda, en la cual debe identificarse al adquiriente consumidor final de dichos bienes cubiertos.

La factura debe ser emitida en el día en el cual se efectuó la enajenación de los bienes exentos y estos deben ser entregados al consumidor final dentro de las dos (2) semanas siguientes, contadas a partir de la fecha en la cual se expidió la factura o documento equivalente.

-Forma de pago. Los pagos por concepto de venta de bienes cubiertos solamente podrán efectuarse a través de tarjetas débito, crédito, y otros mecanismos de pago electrónico entendidos como aquellos instrumentos presenciales que permitan extinguir una obligación dineraria a través de mensajes de datos en los que intervenga al menos una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia. La fecha del comprobante de pago (o voucher) por la adquisición de los bienes cubiertos deberá corresponder al mismo día en el cual se emite la factura o documento equivalente.

-Controles en el precio de venta. Los vendedores de los bienes exentos de que trata el presente Decreto Legislativo deben disminuir del valor de venta al público el valor del IVA a la tarifa que les sea aplicable.

Adicionalmente, y para fines de control, el responsable deberá enviar a la DIAN, a más tardar el treinta y uno (31) de agosto de 2020, la información que ésta defina mediante resolución, respecto de las operaciones exentas de que trata el presente Título. El incumplimiento de estos deberes dará lugar a la aplicación de la sanción consagrada en el artículo 651 del

Estatuto Tributario.

La DIAN podrá aplicar la norma general antiabuso consagrada en el Estatuto Tributario.

Parágrafo. Cuando se incumpla cualquiera de los requisitos consagrados en este artículo y en otras disposiciones de este Decreto Legislativo, se perderá el derecho a tratar los bienes cubiertos como exentos en el IVA y los responsables estarán obligados a realizar las correspondientes correcciones en sus declaraciones tributarias.

Lo anterior sin perjuicio de las acciones penales, y las facultades y procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión y cobro por parte de la DIAN, incluyendo las disposiciones en materia de abuso tributario y responsabilidad solidaria.

Otros controles a la exención tributaria

Art. 7. Parametrización de sistemas informáticos. Los responsables del IVA deberán parametrizar sus sistemas informáticos con el fin de ejercer control sobre el número máximo de unidades que pueden ser adquiridas y garantizar que los bienes cubiertos no superen los montos establecidos en el artículo 4 del presente Decreto Legislativo.

Lo anterior sin perjuicio de las alertas y ayudas que la DIAN pueda brindarle al responsable.

Artículo 8. Control tributario sobre los bienes cubiertos para la exención especial en el IVA. La DIAN desarrollará programas y acciones de fiscalización, en aras de garantizar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el presente Título.

1. De esta manera, la Sala observa que la figura tributaria analizada, incorporada inicialmente en la Ley 2010 de 2019, fue objeto de múltiples ajustes, para ser un medio apto en torno a la finalidad de prevenir la propagación de la pandemia y de contrarrestar los efectos de la crisis del comercio. Se introdujeron modificaciones en relación con los bienes y valores exentos, pues se aumentaron los productos cobijados, en función de su relación con el estado de emergencia, así como las unidades de valor tributario cubiertas por el beneficio en cada caso. De igual forma, se adoptaron reglas relativas a la realización de las operaciones comerciales y la entrega de los productos adquiridos, para permitir y promover el comercio electrónico y las operaciones a distancia, a efectos de evitar las aglomeraciones y facilitar el distanciamiento social.

1. En similar sentido, se flexibilizaron los requisitos en aspectos como la modalidad de la factura que debe ser expedida, con lo cual se persigue que la medida tenga una mayor cobertura, en términos del número de establecimientos que pueden tomar parte del beneficio y, por ende, de su capacidad para estimular la reactivación del comercio. Y en concordancia con la naturaleza del beneficio y el contexto de excepción en el cual se pone en marcha, se prevé un sistema más robusto de controles, a partir de obligaciones tanto de los responsables del IVA como de la propia DIAN. Esto, a fin de garantizar que la exención concedida opere bajo las estrictas reglas conforme a las cuales fue diseñada por el Gobierno nacional.

1. En este orden de ideas, se trata de una medida que, en su sentido y alcance, es sustancialmente diferente a la concebida en la Ley 2010 de 2019. Por lo tanto, puede

afirmarse que, integralmente apreciada, no se encontraba previamente establecida en el ordenamiento jurídico ordinario. En especial, aunque hay bienes que ya estaban contemplados en la exención especial de la Ley 2010 de 2019, por razones de seguridad jurídica y a fin de no fragmentar la regulación sistemática de la medida, debe considerarse que constituyen reglas que, como un todo, hacen parte inescindible de la medida introducida esencialmente para aliviar la crisis económica derivada de la pandemia, mediante el mecanismo de la estimulación al consumo y, por esta vía, la reactivación del comercio.91

1. De otra parte, el artículo 338 de la Constitución confiere al Legislador la definición de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. A su vez, el artículo 294 ibidem, faculta al Congreso de la República para establecer exenciones, con las restricciones allí enunciadas. De la interpretación de estas normas constitucionales la Corte ha concluido que la facultad de conceder exclusiones y exenciones tributarias compete exclusivamente al Legislador, dada la repercusión de la exclusión en el sistema de recaudo fiscal.

1. Sin embargo, si bien esta potestad se ejerce plenamente y con reserva exclusiva en tiempos de paz, como se indicó en las consideraciones de esta Sentencia (supra párrs. 59-60), la Constitución ha previsto que el Gobierno nacional pueda asumirla en época de anormalidad institucional. Así, el artículo 215 de la Constitución prevé que el Presidente puede, en el marco de un estado de emergencia económica, social o ecológica, establecer en forma transitoria nuevos tributos o modificar los existentes. Y como, según ha reiterado la Corte, la competencia para establecer tributos es connatural a la de eximir su pago, es razonable que en tiempos de excepción el Presidente de la República pueda crear exenciones ligadas a la finalidad de la superación de la crisis. Se trata, por consiguiente, de una atribución constitucional no ordinaria, sino estrictamente excepcional, que solo puede ser ejercida al amparo del referido estado de emergencia.

1. En este orden de ideas, la Sala concluye que la exención de IVA analizada supera el

examen de necesidad jurídica. De un lado, pese a que la Ley 2010 de 2019 previó un beneficio tributario análogo, el sentido, finalidad y alcance normativo de la medida objeto de control, en los términos explicados, es sustancialmente diferente a aquél. Por lo tanto, puede afirmarse que no se encontraba previamente establecida en el ordenamiento jurídico ordinario. De otro lado, el Presidente de la República no cuenta con atribuciones ordinarias para crear exenciones tributarias. Solo puede hacerlo, como ha procedido en este caso, en virtud de la habilitación excepcional otorgada por la declaratoria previa del estado de emergencia económica y social.

1. Juicio de incompatibilidad. La Corte observa que se satisface, de igual modo, el examen de incompatibilidad. Por un lado, la regla general ordinaria que establece la imposición de IVA sobre los productos ahora exentos en tres días específicos no es formalmente suspendida para esos supuestos. Sin embargo, su aplicación sí es tácitamente inoperante en tales periodos y, como se mostró en el juicio de motivación específica, ello tiene razón de ser en que la rígida tarifa ordinaria del IVA sería contraria a la intención de aliviar la crisis económica mediante alivios a esa imposición. En concreto, sería inconciliable con la medida de incentivar, mediante los recursos a las exenciones, el consumo y, por esa vía, promover la reactivación del comercio, en un momento propicio y luego de una devastadora caída de sus ingresos.

1. Por otro lado, el artículo 11 del decreto legislativo que se controla suspende expresamente la aplicación para el presente año de la exención especial de los tres días sin IVA, dispuesta en los artículos 22 a 26 de la Ley 2010 de 2019. Como se ilustró in extenso, el diseño que la medida posee en esa regulación fue modificado en varios de sus componentes, por cuanto no fue concebido para ser aplicado en desarrollo de una emergencia económica y social. En particular, fue adaptado porque la implementación en sus términos ordinarios sería manifiestamente contraria a la finalidad de hacer frente a una emergencia como esta, derivada de una crisis sanitaria por pandemia, y con la finalidad de impulsar de nuevo el comercio. Esto, principalmente porque en la citada Ley comporta el beneficio para operaciones comerciales celebradas exclusivamente de forma presencial y en establecimientos físicos, lo cual puede propiciar aglomeraciones y, por ende, la propagación del virus. Así mismo, debido a que establece requisitos formales que gran parte de los

comerciantes aún no han satisfecho, como la factura electrónica.

1. De este modo, el Gobierno expresó debidamente la razón por la cual las reglas ordinarias dispuestas en el sistema jurídico serían incompatibles con el propósito de contrarrestar la crisis causada por la pandemia del Covid-19, a través de la reactivación del comercio.

1. Juicio de proporcionalidad. A juicio de la Sala, como medida globalmente apreciada, la exención especial de IVA no restringe derechos fundamentales u otras disposiciones constitucionales, que suponga su control mediante herramientas como la metodología del test de proporcionalidad. Sin embargo, en términos generales, la Corte observa que comporta una decisión equilibrada frente a los objetivos de mitigar los impactos de la crisis del comercio. Debe tenerse en cuenta que, de conformidad con el artículo 95.9 de la Constitución, la regla general consiste en que todos los ciudadanos deben contribuir a financiar los gastos y las inversiones del Estado, dentro de conceptos de justicia y equidad. Frente a esta norma general, la Sala aprecia que la medida de excepción juzgada comporta un beneficio razonable en términos del recaudo que se deja de percibir por IVA, en comparación con lo que se persigue alcanzar, fundamentalmente a partir de los requisitos y controles para su aplicación.

1. De un lado, la medida se encuentra limitada en sí misma por reglas a varios niveles. En primer lugar, solo opera por tres días del año 2020 (Art. 2) y está restringida a un número cerrados de bienes muebles (Art. 4). En segundo lugar, solo cubre un monto en unidades de valor tributario. Convertidos los correspondientes valores a pesos, para el 2020, el vestuario y el complemento de vestuario solo están exentos hasta $712.140, los electrodomésticos, los elementos deportivos y los bienes e insumos para el sector agropecuario, hasta $2.848.560 pesos; los juguetes y juegos hasta $356.070 y los útiles escolares hasta $178.035. Además, el consumidor final solo puede adquirir hasta tres unidades del mismo bien cubierto y enajenado por el mismo responsable.

1. En tercer lugar, la exención está sometida a diversos controles. El responsable del IVA deberá enviar a la DIAN, a más tardar el 31 de agosto de 2020, la información que ésta defina mediante resolución, respecto de las operaciones exentas. Si esta obligación es incumplida, habrá lugar a la aplicación de la sanción consagrada en el artículo 651 del Estatuto Tributario. Además, la DIAN podrá aplicar la norma general antiabuso consagrada en el Estatuto Tributario. En el mismo sentido, cuando se incumpla cualquiera de los requisitos consagrados para la exención, se perderá el derecho a tratar los bienes cubiertos como exentos y los responsables estarán obligados a realizar las correspondientes correcciones en sus declaraciones tributarias.

1. Además, lo anterior no obsta para la aplicación de las acciones penales, y las facultades y procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión y cobro por parte de la DIAN. Esto, con inclusión de las disposiciones en materia de abuso tributario y responsabilidad solidaria. Adicionalmente, el decreto establece la obligación para los responsables del IVA de introducir los ajustes informáticos necesarios (parametrizar) para controlar el número máximo de unidades que pueden ser adquiridas y garantizar que los bienes cubiertos no superen los montos establecidos a los que se ha hecho referencia. En todo caso, la DIAN puede brindarle al responsable, para el efecto, las correspondientes alertas y ayudas. Además, en general, habrá de desarrollar programas y acciones de fiscalización, en aras de garantizar el cumplimiento de los requisitos establecidos para la operatividad del beneficio.

1. De otra parte, el Gobierno nacional argumentó dentro del presente proceso que la finalidad, en otras, de la medida que se analiza es brindar un alivio particular a los sectores más afectados por la emergencia económica. Así, señaló que busca generar alivios a las actividades de comercio que han visto seriamente afectados sus ingresos, y en muchos casos se encuentran con un riesgo alto de insolvencia. Y más específicamente, el Ministerio de Hacienda estimó que, si bien estas medidas generarán una afectación sobre los ingresos tributarios del Gobierno nacional para la vigencia 2020, el beneficio económico que generan

es mayor, al reducir el riesgo de insolvencia de estas empresas, con lo cual se protegen los empleos de sus trabajadores. En el mismo sentido, indicó que la exención especial del IVA contribuirá a estimular la demanda de estas actividades en los próximos meses, apoyando a mejorar la situación financiera de las empresas impactadas por la crisis.

1. Por último, el Ministerio también expresó que, en el caso de los impuestos indirectos, como lo es el IVA, por su conformación técnica y la necesidad de su administración eficiente, no son susceptibles de cumplir plenamente con el principio de progresividad en particular. A este respecto, precisó que, según la jurisprudencia, la constitucionalidad de los impuestos indirectos depende de la dosis de regresividad o inequidad que le aporten al sistema tributario, mediante instrumentos irrazonables o que no se justifiquen en la persecución de otros objetivos tributarios o económicos constitucionalmente relevantes. Pero, argumenta, nada de lo anterior ocurre en el presente asunto.

1. En los anteriores términos, la medida que se analiza se estructura mediante un conjunto de reglas que racionalizan el beneficio tributario, pues lo limitan en términos de valor de consumo y de número de bienes exentos de la carga impositiva. Además, el decreto que se examina establece varias herramientas de control, a partir de obligaciones que se hacen recaer tanto en el responsable del impuesto como en la DIAN, para que la exención sea rígidamente aplicada en los términos fijados por la regulación que se analiza. Esto, sin exceptuar, así mismo, la concurrencia de las diversas reglas ordinarias tanto de carácter sancionatorio como aquellas que fijan deberes y consecuencias tributarias. Todo esto conduce a que el resultado no sea un beneficio excesivo, en especial para las personas con mayor capacidad adquisitiva.

1. Adicionalmente, aunque se dejan de percibir recursos del recaudo del 2020, dado que la exención solo corresponde a tres días y se encuentra sometida a varias reglas, no comporta un sacrificio desproporcionado, a la luz de lo que puede significar para la situación económica de los comerciantes. Debido a su potencialidad para incrementar la demanda, es razonable

considerar que el beneficio tributario puede contribuir eficazmente a reducir las posibilidades de insolvencia y el cierre de las empresas afectadas, lo cual, a su vez, tiene efectos claros, entre otros ámbitos, en materia de empleo.

1. La Universidad Libre señaló que la medida es desproporcionada porque: (i) se debió permitir su aplicación solo para compras vía comercio electrónico y evitar así la concurrencia a tiendas físicas, con el objeto de preservar la salud pública; (ii) no garantiza de manera igualitaria que todos los comerciantes posean las herramientas adecuadas para poder adelantar actividades mediante el comercio electrónico, (iii) no se evidencia la necesidad del beneficio respecto de ciertos bienes que no resultan esenciales para las necesidades que tienen las personas en estos momentos. A juicio de la Corte, las anteriores objeciones no implican que la medida desconozca el principio de desproporcionalidad.

1. En primer lugar, debe tenerse en cuenta que, como se indicó al llevar a cabo el juicio de necesidad fáctica de la medida, los posibles riesgos en términos de salud pública, derivados de la concurrencia a tiendas físicas en los días sin IVA, no surgirían de la regulación de la exención propiamente dicha. El Decreto legislativo no contiene norma alguna que ponga en peligro la vida o la salud pública. Este género de problemas se derivaría de la dinámica de su aplicación práctica, de la manera, la rigurosidad y la disciplina con la cual compradores, comerciantes y demás agentes que intervienen en tales jornadas observen los protocolos y medidas de bioseguridad adecuadas. En todo caso, incluso en relación con los efectos materiales de la aplicación del beneficio, el Gobierno nacional está en posibilidad y, de hecho, ha empleado mecanismos orientados a minimizar los riesgos de contagio del virus92.

1. Tampoco los otros dos planteamientos de la universidad interviniente cuentan con asidero. Por un lado, la afirmación según la cual, el Decreto legislativo no garantiza de manera igualitaria que todos los comerciantes tengan las herramientas suficientes para poder realizar comercio electrónico, se conecta con la objeción anterior. En general, la tesis

consiste en que, por razones de salud pública, la exención especial del IVA solo debería aplicar para comercio electrónico y que, en tal escenario, a todos los comerciantes habría de garantizárseles acceso técnico a los correspondientes mecanismos, para que pudieran obtuvieran los beneficios de un incentivo al consumo. En este sentido, la referida crítica a la medida tributaria, por violación del derecho a la igualdad, cobraría relevancia si la exención hubiera sido circunscrita al comercio electrónico, pues entonces sí sería excluyente con quienes no operan a través de estos mecanismos.

1. Sin embargo, la crítica por violación del derecho a la igualdad se muestra inconducente, en la medida en que las reglas que estructuran la exención especial del IVA no la condicionan ni la restringen al ámbito del comercio electrónico. Por otro lado, el conjunto de bienes cubiertos por la exención también comporta una elección del Gobierno nacional que, en los términos explicados en los juicios de conexidad externa y de necesidad jurídica, no resulta abiertamente irrazonable y se encuentra dentro del margen de configuración normativa que le asiste a aquél, al amparo del estado de excepción. Esto, dada la relación en. términos generales, de la gran mayoría de los productos exentos con las condiciones de aislamiento preventivo bajos las cuales gran parte de la población ha permanecido durante la emergencia.

1. En este orden de ideas, la Sala concluye que la medida de la exención especial del IVA resulta proporcionada, a la luz de las reglas que la estructuran y de los fines en virtud de los cuales ha sido instituida. En síntesis, se trata de un beneficio tributario razonable en términos del recaudo que se deja de percibir, en comparación con lo que se persigue alcanzar, pues solo opera tres días del año 2020, está restringido a un número cerrados de bienes muebles y cubre un monto máximo de unidades de valor tributario. De igual manera, se halla sometido a diversos controles, a partir de obligaciones tanto del responsable del IVA como de la DIAN. Además, el Ministerio de Hacienda estimó que, si bien se generará una afectación al recaudo para la vigencia de 2020, la medida ocasionará una ganancia mayor, pues mediante la reactivación del comercio se podrá reducir el riesgo de insolvencia de las empresas, lo cual, a su vez, protegerá los empleos de sus trabajadores.

1. Por último, pese a que el decreto que se analiza concede el beneficio respecto de los bienes adquiridos tanto vía electrónica como en los establecimientos físicos, la Sala considera que se trata de una opción razonable, que se hallaba dentro del margen de configuración normativa del Gobierno nacional y no muestra ser ostensiblemente contraria a la Constitución. Tampoco lo es la selección del conjunto de bienes exentos de IVA, debido a su relación con las condiciones generales de aislamiento físico, en las que ha debido mantenerse gran parte de la población durante la progresión de la pandemia.

1. Juicios de no discriminación, intangibilidad y ausencia de arbitrariedad. La Corte encuentra, además, que la medida dispuesta a través del decreto que se analiza supera los juicios de no discriminación, intangibilidad y ausencia de arbitrariedad. Observa que el decreto no deroga expresamente leyes ni introduce tratos diferenciados injustificados. Algunos intervinientes aseveran que ciertas reglas menoscaban el derecho a la igualdad de una parte de los sujetos pasivos “económicos” del IVA que podrían acceder a la exención decretada. Sin embargo, debido al objeto de la crítica y al carácter del argumento, el problema de constitucionalidad que se plantea constituye más exactamente una acusación, por razones de equidad tributaria, a la regla censurada.

1. Lo anterior aconseja llevar el análisis al ámbito constitucional del sistema fiscal, enmarcado por unos principios particulares y unos estándares especiales para el control de la legislación tributaria. En consecuencia, la referida objeción será examinada en el siguiente juicio, relativo a la no contradicción específica de la medida con la Constitución. Desde otro punto de vista, la Sala constata que como medida general, la exención especial del IVA del Decreto 682 de 2020 no limita derechos fundamentales. No se fijan medidas que conduzcan (i) a una alteración del normal funcionamiento de las ramas del poder público, (ii) que implique una modificación o suspensión de las funciones jurisdiccionales de acusación y juzgamiento, (iii) o que desmejoren o limiten los derechos a la dignidad humana, a la intimidad, a las libertades de asociación y de expresión, al trabajo, a la educación y a los demás derechos fundamentales.

1. Juicio de no contradicción específica. Por último, en relación con el juicio de no contradicción específica, la Sala deba analizar el planteamiento común a varias intervenciones, según el cual, la medida objeto de control desconocería el derecho a la igualdad y el principio de equidad tributaria.

1. El Instituto Colombiano de Derecho Tributario, el ciudadano Jaime Eduardo Vargas y el Procurador General plantean que la forma de pago por medios electrónicos, exigida como requisito para la exención especial del IVA contravienen el derecho a la igualdad y el principio de equidad tributaria (Arts. 13 y 363 de la CP). Expresan que posee ese efecto porque el consumidor solo tiene derecho a la exención tributaria, siempre que se pague a través de tarjetas débito, crédito y otros mecanismos electrónicos, a los que no puede acceder la totalidad de la población, aun cuando cuenten con la capacidad de pago. El Procurador argumenta que ambas clases de sujetos se encuentran en la misma situación de hecho y que razonablemente se han visto afectados de igual manera por la crisis, razón por la cual el criterio de comparación del enunciado -medio de pago- es una diferenciación que carece de una justificación que la sustente.

1. El Jefe del Ministerio Público plantea, así mismo, que el trato diferenciado no se justifica como una forma de control que permite identificar con precisión el día de la compra de los bienes. Esto, por cuanto los comerciantes están obligados a llevar contabilidad y dar cuenta de las ventas sin importar el medio de pago. De otro lado, afirma que desconoce el artículo 78 de la Constitución, sobre los derechos de los consumidores a adquirir bienes y servicios, y el artículo 371 de la Carta, según la cual, los billetes que representan pesos y que son emitidos por el Banco de la República, son propiamente moneda legal en Colombia, teniendo por lo mismo poder de compra en todos los escenarios del Comercio.

1. En relación con las objeciones anteriores, la Sala reitera en los términos señalados en los fundamentos de esta sentencia, que en estados de emergencia la Constitución Política confiere un margen relevante de configuración normativa al Legislador excepcional para

crear tributos e introducir cambios a la estructura de los existentes. También puede emitir reglas sobre modalidades de recaudo, campos y formas de aplicación de las cargas fiscales, reglas para el cálculo de elementos como la base gravable o la tarifa o para la identificación del sujeto pasivo, etc. Y, en particular, cuenta con la competencia para establecer beneficios tributarios transitorios como deducciones, descuentos, exenciones o exclusiones93, siempre y cuando cumplan con las exigencias constitucionales y estatutarias de la legislación de excepción.

1. Ahora bien, como se advirtió, aún bajo circunstancias de emergencia, el Gobierno nacional se encuentra sujeto a respetar los principios constitucionales de justicia, eficiencia, progresividad e irretroactividad tributarias (Arts. 95.9 y 363 de la CP). De igual manera, la jurisprudencia de la Corte ha señalado que específicamente los principios de equidad tributaria y de igualdad también suponen un límite al uso de dicha competencia tributaria. En lo fundamental, en la creación y aplicación de las reglas impositivas, el principio de igualdad demanda el mismo tratamiento jurídico para supuestos fácticos equivalentes, al tiempo que obliga a un trato diferenciado ante situaciones sustancialmente diferentes. Por su parte, el principio de equidad, aunque generalmente ha sido interpretado como una concreción del mandato anterior en el campo tributario, adquiere también manifestaciones particulares.94

1. La equidad busca principalmente que las cargas fiscales en el Estado sean impuestas de acuerdo con la capacidad contributiva de las personas. Puede ser vertical, en cuyo caso implica que los gravámenes deben graduarse y aumentar sustantivamente (no solo proporcionalmente) a medida que se incrementa el nivel de ingresos y riqueza de los individuos. Esto hace que las imposiciones sean acordes con las posibilidades de sacrificio económico de los contribuyentes. La equidad también tiene una dimensión horizontal, en virtud de la cual: (i) un tributo debe tener en cuenta la capacidad económica de los sujetos pasivos, (ii) en ningún caso, puede poseer implicaciones confiscatorias, lo cual ocurre cuando el contribuyente se ve obligado a destinar todo lo que percibe de su actividad económica, exclusivamente, al pago de la exacción, y (iii) las reglas fiscales deben ser diseñadas para

que dos sujetos o grupos de sujetos que se hallen en iguales condiciones reciban el mismo tratamiento, a menos que existan razones que justifiquen no hacerlo.95

1. A partir de lo anterior, la jurisprudencia de la Corte ha reconocido que los principios de igualdad y equidad limitan también la actividad del Legislador en la regulación de los incentivos fiscales, tanto para avalarlos, como para exigir su aplicación uniforme a quienes se encuentran en la misma circunstancia de hecho. Con todo, también ha precisado que no toda restricción a los principios de equidad e igualdad, proveniente de un beneficio fiscal, resulta inconstitucional.96 En la medida en que la Constitución prevé, como mandatos de optimización, no solo el principio de equidad sino también el de eficiencia tributaria, es razonable que el Legislador pondere entre ellos y que, dentro de límites razonables, en determinados casos opte por introducir sacrificios moderados en uno de ellos para alcanzar niveles cada vez mayores de satisfacción del otro.97

1. Según se indicó en los fundamentos de este fallo (supra párr. 69), en estados de excepción, los beneficios desconocen el principio de igualdad en aquellos supuestos en los cuales introducen diferencias de trato sin justificación, a la luz del propósito de la norma. En este análisis es fundamental el hecho de que medida como exenciones, exclusiones o descuentos tributarios, por razones constitucionales (Art. 215 de la CP) siempre debe estar vinculado a conjurar la crisis de que se trate o a contrarrestar sus efectos. Por lo tanto, si la medida empleada no es idónea o adecuada para alcanzar el propósito ligado a la emergencia, la misma resulta incompatible con la Constitución.

1. En términos generales, para determinar si un tratamiento diferencial es constitucional en materia tributaria, por ejemplo, ante el reconocimiento o la exclusión de un beneficio fiscal, la jurisprudencia de la Corte ha recurrido a un examen de razonabilidad. Este análisis permite armonizar la potestad de configuración normativa del Legislador con el respeto de los derechos constitucionales y los principios en los que se funda el sistema, como los de equidad e igualdad en materia tributaria.98 Dicha herramienta viene a identificarse con la

metodología del test de igualdad en una intensidad débil, el cual también se estima adecuada para examinar la exención especial de IVA que se estudia en la presente ocasión.

1. En efecto, si bien es cierto la medida no es respaldada por la legitimidad democrática del Congreso, concurren circunstancias que conducen a considerar que también el Presidente de la República cuenta con un margen considerable de configuración normativa, al amparo del estado de excepción, para el establecimiento de esta clase de beneficios fiscales. En primer lugar, la Constitución confiere al Gobierno nacional la competencia, no solo para declarar la emergencia, sino en especial, para la evaluación y elección de los medios destinados a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos (incisos 2º y 3º del artículo 215 de la Constitución). En segundo lugar, esta misma norma superior le otorga la específica potestad de establecer normas tributarias, atribución que leída en conjunto con lo anterior, es amplia en el marco de las múltiples alternativas posibles para contrarrestar los hechos que dieron lugar a la situación de excepción.

1. En tercer lugar, conforme al artículo 215 de la Constitución, las medidas legislativas que puede dictar el Gobierno nacional son siempre de carácter transitorio, pues dejan de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso les otorgue carácter permanente durante el año siguiente. En cuarto lugar, la exención especial del IVA que se analiza no fue diseñada con rasgos que impliquen, en tanto beneficio tributario general, una posible afectación a derechos fundamentales. Por el contrario, en quinto lugar, antes que a restricciones a principios constitucionales, la medida fue concebida como un alivio fiscal para los contribuyentes en medio de la crisis económica derivada de la pandemia. En este orden de ideas, luego de constatarse que las personas o supuestos confrontados son comparables y que entre ellos se establece, efectivamente, una diferencia de trato, la medida será compatible con la Carta siempre que (i) el fin buscado sea constitucionalmente legítimo o no se encuentre constitucionalmente prohibido, y (ii) sea idóneo o adecuado para lograr el fin buscado.99

1. La Corte ha analizado en varias oportunidades acusaciones por violación al principio de igualdad en relación con la introducción de exenciones tributarias. Así, por ejemplo, en la Sentencia C-657 de 2015,100 analizó una demanda contra el artículo 38 de la ley 1607 de 2012, que había excluido de IVA el “asfalto”. La acusación sostenía que la norma vulneraba los principios de igualdad y equidad tributaria, al no haber excluido del IVA a otros bienes que tienen uso similar, como el concreto, sin que para ello existiera una razón constitucionalmente válida. Según la actora, ambos productos pueden ser utilizados en procesos de pavimentación de vías. La Sala Plena, sin embargo, desestimó la impugnación.

1. A partir de las actas de los debates legislativos, mostró que el propósito de la exclusión del IVA del asfalto fue la generación de incentivos económicos para fomentar proyectos de infraestructura pública, en especial la pavimentación y repavimentación de las vías. Y, correlativamente, la no inclusión, consciente y deliberada, del beneficio para los productores y comercializadores del concreto, se justificó en criterios de orden económico y de política tributaria. Subrayó que se había cuestionado la eficacia de dicho incentivo para el usuario final ante la presencia de monopolios que podían comprometer la libre competencia y alterar o incluso distorsionar los precios. Agregó también que no excluir el concreto del IVA aseguraba un mayor recaudo y evitaba el riesgo de que los beneficios se diluyeron en los procesos de intermediación.

1. Desde otro punto de vista, señaló que a pesar que entre el concreto y el asfalto existen algunas similitudes relacionadas con su utilización en proyectos de infraestructura, desde la perspectiva económica presentan diferencias sustantivas en los procesos de producción, utilización y comercialización. En consecuencia, precisó que, no obstante, los dos productos pueden ser utilizados para la pavimentación de vías, ello no significaba que necesariamente sus productores deban recibir el mismo tratamiento tributario y menos aún para pretender que se extienda a este último un beneficio que, por su naturaleza, es de carácter excepcional y restrictivo. Así, consideró que la decisión del Legislador respondía a criterios de racionalidad económica, constitucionalmente válidos dentro del amplio margen de

configuración del Legislador tributario, y declaró exequible la norma acusada.

1. En la Sentencia C-173 de 2010,101 la Corte analizó la constitucionalidad de algunas disposiciones del Estatuto Tributario que creaban exenciones de IVA para las leches "maternizadas o humanizadas", así como para las leches y natas (cremas) "con o sin concentrar, con o sin adición de azúcar u otro edulcorante". Las demandantes sostenían que estas leches eran, respectivamente, especiales para niños menores de un año y recomendadas para mayores de cinco años de edad. El problema de las reglas sobre exenciones era, a su juicio, que no incluían las "leches de crecimiento", las cuales, afirmaban, eran necesarias para niños ubicados en el rango de uno a cinco años.

1. Desde el punto de vista de la impugnación, lo anterior violaba la igualdad, en la medida en que los niños de todas las edades debían tener acceso a su principal alimento sin la carga del IVA. Así mismo, sustentaban que las "leches de crecimiento" eran necesarias para los niños de uno a cinco años de edad por cuanto se elaboran a partir de leche fresca, pero "han sido adaptadas específicamente a las necesidades nutricionales y capacidad digestiva del niño a partir del primer año de vida, adicionando las vitaminas y minerales necesarios y modificando las grasas de origen animal, las cuales contribuyen a un mejor equilibrio en la alimentación del niño." La Corte concluyó que no asistía razón a las demandantes.

1. Luego de revisar algunos estudios técnicos, concluyó que había varios debates y no estaba claro ni científicamente demostrado que las leches de crecimiento fueran necesarias e insustituibles por la leche entera de vaca. Por lo tanto, tampoco que pudieran ser catalogadas como un producto alimenticio necesario para niños de uno a cinco años de edad. Afirmó, en contraste, que sí tienen dicho carácter insustituible las "leches maternizadas o humanizadas", requeridas por el recién nacido que no puede alimentarse mediante lactancia materna, o la leche o crema con o sin concentrar, o con o sin adición de endulzantes o edulcorantes. Precisó que dentro de esta categoría se incluyen varios productos lácteos, entre ellos la leche entera de vaca, alimentos tradicionalmente exentos del IVA. De esta

forma, concluyó que los productos comparados por las demandantes no eran iguales o similares y, en consecuencia, el Legislador, en principio, no estaba obligado a dispensarles un mismo tratamiento tributario.

1. Por último, en la Sentencia C-349 de 1995102 la Sala conoció de la acusación contra una norma que establecía la exención de IVA para ciertas operaciones financieras, dependiendo de quién ejerciera la vigilancia de la respectiva entidad. Conforme a la regulación, si las transacciones eran realizadas ante una entidad sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria, se encontraban exentas del impuesto sobre las ventas. En cambio, si se llevaban a cabo con personas jurídicas sometidas a control de entidades distintas, las operaciones se hallaban con el impuesto. La Corte consideró que la anterior normatividad era inconstitucional.

1. Determinó que el Legislador había introducido un trato preferente sin justificaciones razonables y objetivas, en la medida en que recaía sobre exactamente la misma actividad, con independencia de quién ejerciera la vigilancia sobre la entidad ante la que se realizara la transacción. Por lo tanto, concluyó que el supuesto de hecho sobre el que la norma establecía la discriminación, es decir, que la entidad estuviera sometida, o no, a la vigilancia y control de la Superintendencia Bancaria, era irrelevante para adoptar una diferencia de trato. Así, pese a que ya había sido derogado, dado que todavía podía estar produciendo efectos jurídicos, la Corte declaró inexequible el precepto acusado.

1. En este orden de ideas, el Legislador (ordinario o excepcional) cuenta con la competencia para establecer beneficios asociados al IVA, en relación con clases de sujetos, productos o bajo condiciones particulares. Sin embargo, un límite al ejercicio de esta potestad está constituido por los principios de igualdad y equidad tributaria. En este sentido, al analizar si una exención, exclusión o descuento resulta compatible con la Carta, luego de constatarse que las personas o supuestos confrontados son comparables y que entre ellos se establece, efectivamente, una diferencia de trato, la medida será exequible siempre que (i) el fin

buscado sea constitucionalmente legítimo o no se encuentre constitucionalmente prohibido, y (ii) sea idóneo o adecuado para lograr el fin buscado.

1. A juicio de la Corte, la regla, según la cual, para acceder a la exención especial del IVA contenida en el Decreto 682 de 2020, es necesario que el pago de los bienes cubiertos se realice a través de tarjetas débito, crédito u otros mecanismos electrónicos, es compatible con la Constitución, de conformidad con los fundamentos expuestos en precedencia. En primer lugar, las personas o supuestos confrontados son comparables y entre ellos se establece, efectivamente, una diferencia de trato. En efecto, los consumidores que emplean el citado medio de pago y quienes usan, en cambio, dinero en efectivo, son comparables desde el punto de vista lógico, como lo indica el Procurador General de la Nación. Su aptitud general y potencial capacidad de compra los hace susceptibles de confrontación. En segundo lugar, el artículo 6.3. del Decreto objeto de control efectivamente establece que solo los primeros pueden acceder al beneficio fiscal en mención, de tal modo que la norma excepcional introduce un trato diferenciado. Sin embargo, la Sala encuentra que (i) la medida específica tiene un fin constitucional, no solo no prohibido, sino imperioso, y, además, (ii) es idónea para lograr su obtención.

1. En relación con (i) el fin buscado, la DIAN indicó a la Corte que, de conformidad con el artículo 6.3. del Decreto 682 de 2020, los medios de pago permitidos requieren el cumplimiento de dos requisitos en particular: (i) que sean electrónicos, y (ii) que intervenga una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia. Según señaló, estas dos exigencias permiten un mayor control del beneficio, para que no sea aplicado a situaciones no cubiertas por el decreto. Explicó que mediante el pago en efectivo no existe una trazabilidad respecto de la fecha en la cual se sufragó el bien cubierto por la exención especial. Si no existe una trazabilidad, precisó, podría emplearse el beneficio en otros días diferentes a los consagrados en el decreto legislativo y emitirse la factura en cualquiera de los tres días sin IVA.

1. Adicionalmente, la DIAN expresó que el artículo 6.2. del Decreto Legislativo 682 de 2020 establece la obligación de expedir factura. No obstante, sostuvo que este requisito se complementa con el del medio de pago electrónico, que permite una mayor certeza sobre la fecha de la transacción y controlar así el alcance del beneficio tributario. De igual forma, la entidad explicó que la exención representa un costo importante en el recaudo tributario del presente año, el cual está dirigido a la reactivación del comercio. En este sentido, advirtió que, si no se establecen requisitos como los mencionados, podría presentarse una mayor afectación a los ingresos fiscales como producto de un uso indebido de la medida.

1. La eficiencia en el plano de los impuestos está ligada al óptimo recaudo de las cargas públicas e implica también la implementación de mecanismos idóneos en orden a prevenir la elusión y la evasión.103 Recoge los dos principios clásicos de la hacienda pública: la economía de los tributos, según el cual, el Estado debe recaudar los impuestos con el menor costo administrativo posible, a fin de que la cantidad de dinero retirada a los contribuyentes sea aproximadamente la misma que ingresa al tesoro público. Y, de otro lado, el principio de la comodidad, de acuerdo con el cual, toda contribución debe ser recaudada en la época y forma que más convenga al contribuyente.104

1. En el presente asunto, los mecanismos destinados a prevenir la evasión fiscal poseen una importancia constitucionalmente imperiosa, no solo porque en general se trata de un elemento esencial para el buen funcionamiento del sistema tributario y todo lo que ello significa en términos de la capacidad estatal para solventar los gastos y las inversiones públicas. Tienen esa relevancia en el contexto de la medida, debido a que el Estado renuncia a tres días de ingresos derivados de uno de los impuestos que reporta más volumen de recaudo al sistema tributario (supra párr. 52), con el objetivo de impulsar el comercio y aliviar de este modo los efectos de la emergencia. Por lo tanto, mantener un equilibrio entre dicho sacrificio y lo pretendido con la medida, pasa por un sistema sólido de controles, uno de cuyos elementos, conforme puede apreciarse, es el mecanismo de pago electrónico.

1. Precisamente, en el juicio de proporcionalidad, se señaló que los límites y los controles a la exención especial del IVA hacen, en buena parte, que la medida resulte equilibrada, como una repuesta dirigida a mitigar los efectos de la crisis. De ahí que la regla objeto de análisis sobre el medio de pago electrónico, en tanto dirigida a prevenir la evasión fiscal y, por lo tanto, a garantizar estándares superiores de eficiencia tributaria, tenga la señalada relevancia constitucional.

1. De otro lado, es claro que (ii) la herramienta empleada por el Gobierno nacional constituye un mecanismo idóneo para alcanzar la finalidad pretendida. Los medios de pago electrónicos, de conformidad con el artículo 6.3 del Decreto legislativo 682 de 2020, son instrumentos que permiten extinguir una obligación dineraria a través de mensajes de datos. Se trata de sistemas para sufragar obligaciones económicas, que se valen de la transmisión e intercambio telemático de información de la referida naturaleza105. El artículo 2, literal a), de la Ley 527 de 1999106 prevé que, por mensaje de datos, se entiende la información generada, enviada, recibida, almacenada o comunicada por medios electrónicos, ópticos o similares.

1. Como indica la DIAN, los medios de pago electrónico pueden consistir en consignaciones realizadas en bancos, transferencias entre instituciones financieras, pagos realizados a través de pasarelas electrónicas de comercio, etc. Estos medios son controlados por un agente externo, i.e. los emisores de los instrumentos de pago, ya sean bancos u otras entidades administradoras de tales sistemas, quienes asumen diversas responsabilidades en el marco del comercio electrónico, en relación con el consumidor.107 En estos términos, el canal electrónico supone el uso de un medio y un agente independientes de quienes celebran el contrato, los cuales garantizan trazabilidad sobre la fecha, el valor y otros datos de la respectiva operación.

1. En consecuencia, el uso de medios electrónicos para llevar a cabo el pago de bienes cubiertos por la exención analizada, previsto en el artículo 6.3 del Decreto 682 de 2020, permite determinar el día en que tiene lugar la respectiva enajenación. Por ende, constituye una herramienta idónea para evitar la obtención del beneficio tributario en días distintos a los contemplados por el Decreto objeto de control. La medida en cuestión, así, supera también la segunda fase del test de razonabilidad conforme al cual ha sido examinada y no desconoce los principios constitucionales de igualdad y equidad tributaria.

1. Por último, no observa la Sala en qué sentido, según el Procurador General de la Nación, dicha disposición puede menoscabar el artículo 371 de la Constitución, la cual -indica- los billetes que representan pesos y son emitidos por el Banco de la República, constituyen moneda legal en Colombia y tienen el mismo poder de compra en todos los escenarios del Comercio. Esto, principalmente porque ninguna de las reglas de la medida que se analiza impide a los consumidores adquirir productos en dinero efectivo. Solamente limita un beneficio tributario, por razones constitucionales de eficiencia, al medio de pago electrónico.

1. En este orden de ideas, la Corte concluye que la primera medida del Decreto Legislativo 682 de 2020, relativa a la exención del IVA para un conjunto de bienes determinados, en tres fechas específicas del año en curso, es constitucional y, en consecuencia, declarará exequibles los artículos 1 a 8 y 11 de la regulación.

2.2. Segunda medida. Reducción de las tarifas del impuesto nacional al consumo en el expendio de comidas y bebidas (Art. 9)

1. La medida prescribe que las tarifas del impuesto nacional al consumo de que tratan los artículos 512-9 y 512-12 del Estatuto Tributario se reducirán al cero por ciento (0%) hasta el 31 de diciembre de 2020 (Art 9).

6.2.2.1. Intervenciones

1. La Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República indica que la reducción temporal, del 8% al 0%, de la tarifa del impuesto nacional al consumo para los servicios de restaurante, bares y similares pretende promover la reactivación de estas iniciativas productivas. Advierte que se trata de uno de los sectores más afectados por la crisis económica del comercio, debido al aislamiento preventivo que debió ser decretado por el Gobierno. En este sentido, señala que la medida busca incentivar el consumo y, por esa vía, la protección de los empleos, con el fin de mitigar la disminución de los ingresos derivados del expendio de comidas y bebidas.

1. La Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado considera que, así como las otras dos medidas adoptadas a través del Decreto 682 de 2020, la reducción a 0% de la tarifa del impuesto al consumo tiene la intención de fortalecer las acciones dirigidas a conjurar los efectos de la emergencia. Estima, así mismo, que como medida tributaria en el contexto del decreto objeto de control, enfrenta directamente el reto de procurar la reactivación económica al reducir las tarifas del impuesto nacional al consumo en el expendio de comidas y bebidas.

1. La Superintendencia de Industria y Comercio consideró que la medida adoptada por el Gobierno nacional para incentivar el consumo no desconoce la normatividad establecida a favor de los consumidores, contenida en la Ley 1480 de 2011, el Decreto 1074 de 2015 y la Circular Única de la Superintendencia de Industria y Comercio.

1. Alcance de la medida. El mecanismo tributario en este caso consiste en una exención de pago del impuesto nacional al consumo creado mediante la Ley 1607 de 2012, para algunos

de los supuestos gravados, hasta el 31 de diciembre de 2020. Conforme se indicó en las consideraciones, el hecho generador de esta carga fiscal es la prestación o venta al consumidor final o la importación por el consumidor final de un conjunto amplio de bienes y servicios. La medida que se analiza exime del tributo una parte de estos, en específico, el consumo de comidas y de bebidas acompañantes en restaurantes o para ser llevadas por el comprador o entregadas a domicilio.

1. La base gravable está conformada por el precio total de consumo, incluidas las bebidas acompañantes de todo tipo y demás valores adicionales (Art. 512-9 del Estatuto Tributario) y cuando dentro de un mismo establecimiento se presten independientemente y en recinto separado, el servicio de restaurante y el de bar, taberna o discoteca, todo se gravará como un servicio integral (Art. 512-12 ibidem). Como en el caso del IVA, en este impuesto el prestador del servicio o el propietario del expendio de comidas y bebidas es el responsable del tributo. Este es el sujeto pasivo de iure y, por ende, en él recae la obligación de declarar y pagar las sumas. A su turno, el consumidor es el sujeto pasivo de facto, pues es quien debe soportar los efectos económicos de la exacción.

1. Dado que se reduce a 0% la tarifa del impuesto para unos supuestos específicos, los correspondientes servicios continúan gravados, aunque el monto del gravamen, en virtud de la disminución total de la tarifa, no supone erogación alguna para el responsable. En todo caso, este debe emitir la correspondiente declaración del impuesto, conforme a las reglas pertinentes. De acuerdo con el parágrafo 1 del artículo 512-1 del Estatuto Tributario, el período gravable para la declaración y pago del impuesto nacional al consumo es bimestral. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; noviembre-diciembre.

1. Juicio de finalidad y conexidad material. La Corte encuentra que la medida que se examina guarda una relación de conexidad material y de finalidad con el estado de emergencia, pues busca directa y específicamente impedir el agravamiento de los efectos económicos

desencadenados por la pandemia. La Sala observa que la reducción a 0% de la tarifa del impuesto al consumo se orienta a mitigar los impactos negativos en los ingresos de los restaurantes, mediante el estímulo al consumo y la demanda de los servicios exentos. Su conexidad se advierte en tanto constituye una medida para incentivar el incremento de ventas y contrarrestar, de este modo, la crítica situación en la que se encuentra el sector de la restauración, a consecuencia de la emergencia.

1. De acuerdo con la Asociación Colombiana de la Industria Gastronómica (ACODRES), a abril de 2020, con el aislamiento preventivo obligatorio, las ventas habían caído en el 81% y las que se podían efectuar a través de domicilios solo representaban alrededor del 12%. El 78% de la industria había cerrado sus puntos de venta y se habían mantenido en operación únicamente 4.183 establecimientos con capacidad de despacho a domicilio.108 Esto había generado afectaciones notables al empleo, pues según cifras de la misma Asociación, la industria gastronómica genera 500.000 puestos formales de trabajo y más de un millón de empleos tercerizados.109

1. Por su parte, según el estudio “Proyecciones e impacto en Colombia del COVID-19”, de la Oficina de Estudios Económicos del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, los efectos de la crisis del COVID-19 generarían una contracción económica en promedio del 37% en el año, en la actividad de los restaurantes, con caídas mayores al 60% entre los meses de junio y octubre. El mismo estudio registró que la variación en la ocupación de los restaurantes representó en este año el 6.82% del total de ocupación en 2019. Además, según el DANE, en su comunicado de 30 de abril de 2020, las actividades artísticas, de recreación y de entretenimiento (que incluye bares y restaurantes), fue la rama de la actividad económica que en marzo de 2020 concentró la mayor disminución de la población ocupada en el país (-512 mil personas).110

1. De esta manera, es claro que los restaurantes y bares han sido otros de los sectores económicos más afectados por la crisis económica, debido a que las medidas sanitarias adoptadas previeron el cierre provisional de los correspondientes establecimientos y locales comerciales. Esto, evidentemente, limitó la prestación de sus servicios al comercio

electrónico y a la entrega a domicilio, mecanismos que pese a permitir mantener a flote los negocios, no contaban con la capacidad de detener la fuerte caída de los ingresos. Por lo tanto, la medida que se analiza está destinada a incidir positivamente en el deterioro de la situación económica y social que, por causa de la prolongación de las políticas de confinamiento, han afectado en mayor medida a aquellos comercios que, por su naturaleza, debían permanecer completamente cerrados.

1. La medida en mención está encaminada a incrementar el consumo, a partir de la disminución de los costos, por el expendio de comidas y bebidas, con lo que se espera el incremento de los ingresos para los prestadores de los respectivos servicios. Al momento de ser expedido el Decreto legislativo que se controla, no había sido permitida la puesta en marcha de planes piloto ni la apertura gradual de los restaurantes. Por lo tanto, el alivio previsto en el artículo 9 del Decreto legislativo 682 de 2020 buscó incentivar principalmente los servicios domiciliarios y de recogida de bebidas y comidas.

1. La reducción de 8% a 0% del impuesto nacional al consumo constituye, en los términos indicados, un beneficio tributario diseñado con el claro propósito de incrementar los volúmenes de demanda de servicios de bebidas y comidas en restaurantes. Así como en el caso de la exención especial del IVA, ese objetivo se halla estrechamente relacionado e instrumentalmente articulado, a su vez, con la finalidad de incrementar la actividad comercial y las ventas de dichos negocios, de los cuales deriva su sustento un número importante de trabajadores. Esto busca atenuar en alguna medida los devastadores efectos que ha tenido la crisis sanitaria para la industria gastronómica y, en consecuencia, para elementos vitales de la economía nacional como el empleo.

1. Así, el beneficio tributario tiene conexiones inequívocas con el propósito de mitigar los efectos de la crisis derivada de la emergencia económica y social. Pese a que la distribución de alimentos y bebidas a domicilio y mediante recogida posiblemente no tengan la capacidad de suplir la actividad comercial ordinaria en establecimientos, es razonable considerar que la

disminución de los precios, a través de la exención del tributo, pueda potencializar sus resultados y aliviar la drástica reducción de los ingresos que comenzó a ocurrir desde el principio de la crisis. En este sentido, a juicio de la Sala, la medida que se estudia supera los juicios de conexidad material y finalidad con la emergencia declarada mediante el Decreto legislativo 682 de 2020.

1. Juicio de conexidad interna. La medida, además, satisface el requisito de conexidad interna con los considerandos expuestos en el Decreto objeto de control. En la motivación de ese acto, el Presidente de la República expuso, en síntesis, que "con el fin de promover la reactivación de la economía colombiana y por ende facilitar la protección del empleo en el territorio nacional, se considera necesario establecer una reducción de la tarifa del impuesto nacional al consumo para los servicios de restaurante, bares y similares consagrados en los artículos 512-9 y 512-12 del Estatuto Tributario". Ello, teniendo en cuenta que ha sido uno de los sectores económicos más afectados al no poder prestar sus servicios al público en sus establecimientos, por cuanto mediante la Resolución 453 del 18 de marzo de 2020 el Ministerio de Protección Salud y Protección Social ordenó como medida sanitaria obligatoria preventiva y de control en todo el territorio nacional, la clausura de los establecimientos y locales comerciales.

1. En esos términos, "la precitada Resolución precisó que la venta de comidas y bebidas permanecerá cerrados al público y solamente podrán ofrecer estos servicios a través de comercio electrónico o por entrega a domicilio para su consumo fuera de los establecimientos." De la misma manera, el Gobierno nacional hizo referencia a las cifras del estudio de la Oficina de Estudios Económicos del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, citado párrafos atrás (supra párr. 194), con el fin de poner de manifiesto la delicada situación de crisis en la que entró el sector de la industria gastronómica, a consecuencia de la crisis sanitaria. En este orden de ideas, la reducción de las tarifas del impuesto nacional al consumo para estas actividades se encuentra justificada en la parte motiva del Decreto 682 de 2020, y, por tanto, satisface el juicio de conexidad interna.

1. Juicio de motivación suficiente. La medida también supera el juicio de motivación suficiente, de acuerdo con los fundamentos expuestos en precedencia. De una parte, se hace una exposición de los datos, cifras y, en general, información relativa a las profundas afectaciones sufridas por el sector de los restaurantes. En este sentido, se muestra cómo ello es resultado de las políticas de confinamiento que el Gobierno ha debido adoptar para controlar la propagación de la pandemia. Se subrayan, además, las proyecciones económicas, poco alentadoras, para el referido sector y las repercusiones de la crisis en la reducción de los puestos de trabajo. De otra parte, a partir de las anteriores circunstancias, se sustenta la relevancia del beneficio de la reducción de la tarifa del impuesto al consumo, con el fin de promover la reactivación de la economía colombiana y facilitar la protección del empleo en el territorio nacional.

1. Juicio de necesidad. La Sala encuentra que la regulación que se estudia supera las exigencias de necesidad fáctica y jurídica.

1. En relación con la necesidad fáctica, al establecer la reducción de las tarifas del impuesto nacional al consumo para los servicios de restaurante, bares y similares consagrados en los artículos 512-9 y 512-12 del Estatuto Tributario, el Gobierno crea una medida conducente en torno al objetivo de detener la expansión de los efectos de la emergencia económica. En específico, se ocupa de incentivar el consumo de alimentos y bebidas, cuya reducción desproporcionada en ventas ha causado impactos notables para los restaurantes y los ha conducido en muchos casos al cierre definitivo y, en la gran mayoría, a recortes de personal. Por esta vía, la medida está orientada a dinamizar la industria y a sumar esfuerzos dirigidos a su reactivación.

1. No observa la Corte error de apreciación alguno en el razonamiento que condujo al Gobierno a introducir esta medida, vistos los fines que, en el contexto de la emergencia, tiene la posibilidad de alcanzar. Mediante el estímulo a la demanda, se contribuye a combatir la crisis económica de un sector devastado, gracias a la potencialidad de ese mecanismo

para generar incremento de las ventas y, como consecuencia, brindar un alivio a la caída de sus ingresos. En la respuesta enviada por el Gobierno a la Corte, se detalló que la disminución de la tarifa del impuesto nacional al consumo del 8% al 0%, responde a la necesidad de incentivar el consumo de los servicios de alimentos y bebidas, y con ello, de reactivar este sector, con los beneficios que ello conlleva para la economía colombiana y el empleo, teniendo en cuenta el cierre forzoso de los establecimientos que los propietarios han tenido que soportar por cuenta de las medidas de aislamiento decretadas, y que han causado a estos y a sus empleados graves consecuencias económicas ante la imposibilidad de generar ingresos.

1. De otro lado, respecto de la necesidad jurídica, como ya fue señalado en el análisis de la medida anterior, la potestad para regular la materia tributaria corresponde con exclusividad al Congreso de la República en tiempos de paz. Sin embargo, la Constitución ha previsto que el Gobierno nacional puede asumirla en época de anormalidad institucional. Así, el artículo 215 de la Constitución prevé que el Presidente está facultado, en el marco de un estado de emergencia económica, social o ecológica, para establecer en forma transitoria nuevos tributos o modificar los existentes. Y como, según ha reiterado la Corte, la competencia para establecer tributos es connatural a la de eximir su pago, es razonable que en tiempos de excepción el Presidente de la República pueda crear exenciones ligadas a la finalidad de la superación de la crisis.

1. Se trata, por consiguiente, de una atribución constitucional no ordinaria, sino estrictamente excepcional, que solo puede ser ejercida al amparo del referido estado de emergencia. En consecuencia, al reducir a 0% la tarifa del impuesto nacional al consumo para los servicios de restaurante, bares y similares consagrados en los artículos 512-9 y 512-12 del Estatuto Tributario, el Gobierno nacional solo podía proceder, como en este caso, en virtud de la habilitación excepcional otorgada por la declaratoria previa del estado de emergencia económica y social. La medida supera, entonces, el juicio de necesidad jurídica.

1. Juicio de proporcionalidad. La Corte encuentra, además, que la medida analizada satisface

el examen de proporcionalidad. La reducción a 0% de la tarifa del impuesto al consumo de comidas y de bebidas, como beneficio tributario, no introduce limitaciones a derechos fundamentales u otras disposiciones constitucionales, que suponga su control mediante herramientas como la metodología del juicio de proporcionalidad. Sin embargo, la Sala advierte que la medida de excepción resulta, en general, equilibrada y razonable frente al propósito de mitigar los impactos de la crisis económica en la cual se halla la industria gastronómica.

1. De un lado, la exención de pago del impuesto nacional al consumo solo opera para dos de las hipótesis del gravamen, pues únicamente se encuentra exento el consumo de comidas y el de bebidas acompañantes distribuidas por restaurantes o establecimientos que prestan el servicio de restaurante y el de bares y similares. Así mismo, puesto que los espacios generalmente cerrados en los que se presta el servicio de restaurante y de bares se han considerado propicios para el contagio del virus causante del Covid-19, su reapertura ha sido muy paulatina y con estrictos protocolos de bioseguridad.111 Esto implica que, desde la expedición del decreto, el beneficio tributario ha aplicado principalmente para los productos de entrega a domicilio o a ser recogidos en el sitio de distribución.

1. Como se señaló La Corte encuentra que la medida que se examina guarda una relación de conexidad material y de finalidad con el estado de emergencia, pues según se indicó supra párr. 193, en abril del presente año, los negocios con capacidad de despacho a domicilio desarrollaban un volumen de ventas equivalente al 12% de las realizadas con anterioridad en establecimientos físicos. Aunque es posible que este porcentaje se haya incrementado gracias a la medida que se analiza, se infiere que siempre representará apenas una proporción en comparación con los ingresos generados a través de la atención en los locales comerciales. De otro lado, la reducción a 0% de la tarifa operará durante el presente año, lo cual, si bien es un periodo considerable, tiene fundamento en las graves condiciones en las que se encentran los restaurantes que lograron “sobrevivir” a la crisis, en la necesidad de acciones dirigidas a su reactivación y en la lenta apertura y regreso a la normalidad de sus operaciones.

1. En estas condiciones, es posible estimar que la cantidad efectiva de recursos que el Estado dejará de percibir en virtud de la aplicación de la medida que se examina no resulta excesiva. En primer lugar, porque si no existiera el beneficio tributario, tampoco el recaudo luego del primer trimestre del presente año sería significativo, debido a la profunda reducción de las ventas a causa de la pandemia. En segundo lugar, porque el volumen del consumo mismo de alimentos y bebidas acompañantes distribuidos por establecimientos que prestan el servicio de restaurante y el de bares y similares, se prevé, será gradual y muy paulatino.

1. En contraste, el alivio fiscal puede llegar a constituir un elemento relevante en el proceso de recuperación económica del sector. En la medida en que trae como consecuencia una disminución de los precios de los productos que se eximen del impuesto, tiene la potencialidad de atraer el consumo y, según el momento que atraviese la reactivación económica y la apertura gradual de los restaurantes, puede resultar significativo para el incremento de las ventas de alimentos y bebidas. Así, dado que la cantidad de recaudo que se dejará de percibir por el impuesto cuya tarifa se reduce a 0% no se prevé sustancialmente alta y, en cambio, el beneficio tiene la posibilidad de reactivar el consumo y los ingresos del sector, la Sala encuentra que la medida tributaria que se analiza constituye una respuesta ponderada y razonable frente al objetivo de contrarrestar los efectos de la crisis económica desatada por la pandemia del Sars-CoV-2.

1. Juicio de incompatibilidad. La reducción 0% del impuesto al consumo supera, de igual modo, el examen de incompatibilidad. El Decreto Legislativo 682 de 2020 no suspende formalmente el artículo 512-11 del Estatuto Tributario, que fija la tarifa del impuesto nacional al consumo en 8%. Sin embargo, su aplicación sí es implícitamente inoperante hasta el 31 de diciembre de 2020, lo cual, como se evidenció en el juicio de motivación suficiente, tiene razón de ser en que la tarifa ordinaria sería contraria a la intención de contrarrestar la crisis económica mediante alivios a ese gravamen. En específico, sería inconciliable con la medida de incentivar, mediante el recurso al beneficio tributario, el consumo y, por esa vía, promover

la reactivación de establecimientos que prestan el servicio de restaurante y el de bares y similares.

1. Juicios de no discriminación, intangibilidad y ausencia de arbitrariedad. Desde otro punto de vista, la Corte encuentra que la medida supera los juicios de no discriminación, intangibilidad y ausencia de arbitrariedad. Observa que el decreto no deroga expresamente leyes ni introduce tratos diferenciados injustificados. No contiene medidas que limiten derechos fundamentales. No se fijan medidas que conduzcan (i) a una alteración del normal funcionamiento de las ramas del poder público, (ii) que implique una modificación o suspensión de las funciones jurisdiccionales de acusación y juzgamiento, (iii) o que desmejoren o limiten los derechos de la dignidad humana, de la intimidad, de la libertad de asociación, del derecho al trabajo, del derecho a la educación, de la libertad de expresión y de los demás derechos fundamentales.

1. Juicio de no contradicción específica. Por último, la Sala Plena considera que la primera medida no contradice la Constitución o los tratados internacionales, ni desconoce el marco de referencia del Ejecutivo en un estado de emergencia, según el grupo de medidas descritas en los artículos 47, 49 y 50 de la LEEE. En consecuencia, concluye que el artículo 9 del Decreto Legislativo 682 de 2020 es compatible con la Constitución y será declarado exequible.

6.2.3. Tercera medida. Exclusión del IVA sobre el arrendamiento de locales comerciales y concesión de espacios (Art. 10)

1. Se dispone la exclusión del IVA sobre el arrendamiento de locales comerciales y concesión de espacios, a partir del 21 de mayo y hasta el 31 de julio de 2020. Para que aplique el beneficio, se requiere (i) que, antes de la declaratoria de la emergencia sanitara por el Ministerio de Salud y Protección Social, los locales o espacios comerciales se encontraran abiertos al público, (ii) que las actividades desarrolladas en ellos estuvieran necesaria y

primordialmente asociada a la concurrencia de clientes, y (iii) que durante la emergencia sanitaria hayan tenido que cerrar al público, total o parcialmente, por un periodo superior a dos (2) semanas. El decreto objeto de control precisa, además, que sus reglas no son aplicables al arrendamiento de otros inmuebles comerciales como oficinas y bodegas ni a los cánones de arrendamiento causados y facturados antes de la entrada en vigencia de la regulación.

6.2.3.1. Intervenciones

1. La Universidad Externado estima que la exclusión del IVA para arrendamiento de locales comerciales favorece, de manera única e injustificada, las actividades de venta al público. Indica que deja de lado los inmuebles alquilados por empresas de manufactura, producción y/o transformación de bienes, prestación de servicios, entre otros, pese a que estos sectores también se han visto afectados con la crisis. En consecuencia, a su juicio, la medida desconoce el principio de equidad tributaria.

6.2.3.2. Análisis de constitucionalidad

1. Alcance de la medida. La disposición objeto de control establece la exclusión del IVA que se cobra en los contratos de arrendamiento de locales comerciales y de concesión de espacios con la misma finalidad. Los primeros son aquellos lugares en los cuales se desarrolla la actividad económica del establecimiento de comercio, i.e. donde se venden los bienes, se enajenan los servicios, se distribuyen alimentos, etc. Los segundos son espacios físicos, generalmente dentro de un establecimiento de comercio, cuyo uso se otorga por su propietario (concedente) para que el concesionario puede emplearlo para la comercialización de productos. Así, se ha señalado que en el contrato de concesión de espacios, “el

concedente es propietario de uno o varios establecimientos de comercio, que generalmente operan en cadena, acreditados ante el público. Como una manera de mejorar sus rendimientos, decide ceder espacios físicos de su(s) establecimiento(s) a personas que se denominan concesionarios; el concedente no adquiere las mercaderías que se mantienen en propiedad del concesionario, pero recibe la retribución estipulada como precio por la concesión. Por el espacio físico no se paga renta alguna; la contraprestación puede ser la comisión o una retribución fija que se paga de manera global por todos los servicios con los que se beneficia el concesionario."112

1. La exclusión del IVA es una medida diferente a su exención, como ya se había advertido en fundamentos anteriores. Se trata de dos escenarios fiscalmente distintos, pese a que económicamente tengan las mismas consecuencias para el consumidor. En las exclusiones, la ley ha definido que un determinado bien, servicio o actividad no causa el impuesto, de manera que su comercialización o circulación no supone deber fiscal alguno para el consumidor, el productor o el consumidor. Por el contrario, en las exenciones, el producto que estaría cobijado por la regla general de imposición y que, por lo tanto, constituye objeto de carga fiscal, es exonerado por el Legislador, total o parcialmente.113 Sin embargo, se pueden mantener las obligaciones formales del agente recaudador ante el Estado, quien deberá dar cuenta de las exenciones operadas y de las sumas recaudadas por el impuesto en un determinado periodo gravable.

1. La exención tributaria permite, así mismo, que el IVA asumido por los productores, por ejemplo, en el proceso de fabricación y puesta en circulación de un bien exento, sea reconocido por la DIAN en la forma de un descuento. Nada de esto, en cambio, ocurre con la exclusión tributaria. Como se trata de bienes o servicios no gravados, no existe un responsable del impuesto, nadie debe declararlo y, por ende, tampoco hay lugar a recuperar, en la forma de descuentos, pagos por IVA relacionados con el bien excluido. En el presente asunto, en condiciones ordinarias, el propietario del local o del espacio comercial debe facturar el IVA y decláralo ante el Estado. Pero como resulta transitoriamente excluido, se descarga también al dueño del inmueble de cualquier obligación formal al respecto.

1. Juicio de conexidad material y de finalidad. La Corte encuentra que la medida bajo análisis guarda una relación de conexidad material y de finalidad con el estado de emergencia. La eliminación transitoria del IVA para los contratos de arrendamiento de locales y espacios comerciales tiene la finalidad de contrarrestar uno de los efectos adversos de la crisis, pues pretende aliviar los costos en los que deben incurrir los propietarios de los establecimientos, para mantener activo su negocio. La medida está diseñada en orden a incidir en el problema del cerramiento masivo de aquellos, a causa de los altos valores que por cánones deben ser asumidos mensualmente, en medio de unas circunstancias que les impide generar la misma cantidad de ingresos que antes de la emergencia.

1. En efecto, una de las razones que precipitó la crisis de forma acelerada del sector del comercio fue, precisamente, que la reducción intempestiva y dramática de los ingresos, por la caída de las ventas, dejó a los negocios sin los recursos para solventar, entre otros costos, los relativos al funcionamiento del establecimiento. Así, los comerciantes, comenzaron a experimentar la carencia de recursos para solventar, en primer lugar, el pago de arriendos de los locales en los que operaban. Esto se debe a que su sostenimiento dependía de la apertura de sus instalaciones y la atención al público, lo cual, precisamente, fue transitoriamente suspendido por las medidas dirigidas a contener la pandemia. La situación fue insostenible para muchos y los condujo al cierre definitivo y al consecuente despido de trabajadores.

1. De acuerdo con Fedelonjas, los arriendos de locales comerciales dinamizan 27 billones al año. Sin embargo, en abril de 2020, el 49% de los arrendatarios comerciales no pago el canon correspondiente.114 Unas cifras dicientes también mostró el sondeo de las dificultades de cumplimiento de los contratos de arrendamiento, llevado a cabo por Acopi en abril de la presente anualidad. Según estos datos, el 63% de las empresas habían sufrido una reducción superior al 80% de sus ventas en el mes de abril de 2020 con respecto al mismo mes de 2019; y el 17% tuvo una disminución de entre el 50% y el 80%. Al propio tiempo, el 15% de los consultados pagaba $1 millón o menos de canon de arrendamiento, el 57% entre $1 millón y $5 millones, el 12% entre $5 millones y $10 millones, el 13% entre 10 y 50

millones, y el 3% más de $50 millones. Al referido mes, solo el 38% de las empresas habían logrado llegar a un acuerdo con los arrendadores, mientras que el 62% no había celebrado acuerdo alguno.115

1. Dada la situación anterior, la Sala estima que la medida dirigida a suprimir transitoriamente la carga tributaria del canon de arrendamiento de los locales y espacios comerciales, buscó que los propietarios de establecimientos pudieran contar con facilidades económicas para mantener su iniciativa productiva. El beneficio está diseñado con el propósito de aliviar los impactos derivados de la reducción sistemática de las ventas, que se reflejan en afectaciones como la imposibilidad de asumir altos costos de arrendamiento y en la necesaria obligación de clausurar los establecimientos. En este sentido, el beneficio tributario guarda una relación de conexidad material y teleológica con la intención del Gobierno nacional, de impedir la extensión de los efectos de la crisis económica en el sector del comercio.

1. Juicio de conexidad interna. También se cumple el juicio de conexidad interna de la exclusión del IVA del costo de los arriendos de locales y espacios comerciales con los considerandos del Decreto 682 de 2020. En la motivación del acto, el Gobierno nacional indicó que los locales y concesiones de espacios se han visto afectados ante el cerramiento, lo cual les ha impedido realizar su actividad económica, como fuente y generadora de ingresos. Así mismo, que, con el fin de mitigar las implicaciones económicas negativas causadas con ocasión de la de la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y de la Protección Social, era necesario establecer la exclusión que se examina, a partir de la vigencia del Decreto legislativo y hasta el 31 de julio de 2020. En el mismo considerando citado, el Gobierno advirtió que no podrían estar cubiertos por el beneficio los cánones y pagos por concepto de arrendamiento mensual y de concesión, respectivamente, devengados y facturados con posterioridad al 31 de julio de 2020.

1. Las anteriores justificaciones muestran, así mismo, que la medida fue también

básicamente motivada, de manera que se satisface igualmente el juicio de motivación suficiente.

1. Juicio de necesidad. Se superan, de igual forma, los juicios de necesidad fáctica y jurídica.

1. En relación con el juicio de necesidad fáctica, no encuentra la Sala que el Gobierno haya incurrido en un error ostensible al valorar la aptitud de la medida de exclusión del IVA, aplicada a los arrendamientos comerciales, para aliviar la grave situación económica de los dueños de establecimientos que deben asumir ese costo. Esto, por cuanto se trata de un beneficio tributario que repercute necesariamente en el valor de los cánones correspondientes de locales y espacios destinados a tales actividades económicas, al disminuirlo en el 19%. Así, la referida obligación en cabeza de los comerciantes puede resultar, efectivamente, más llevadera y permitirles resistir por más tiempo la crisis económica, sin que deban verse abocados al cierre de sus negocios. Esto muestra que la medida se halla debidamente conectada con la intención de controlar la expansión de las consecuencias de la emergencia.

1. En cuanto a la necesidad jurídica, como se ha advertido en la presente sentencia, respecto de la materia tributaria, el Presidente de la República no cuenta con competencias ordinarias. No obstante, la Constitución le confiere en contextos de emergencia económica, social y ecológica, la potestad de crear, entre otras reglas, estímulos tributarios transitorios como deducciones, descuentos, exenciones o exclusiones. Por lo tanto, medidas como la exclusión del IVA a los cánones de arrendamiento de locales comerciales solo podía ser efectuada por el Presidente mediante sus potestades legislativas de excepción. En consecuencia, el beneficio en mención supera la exigencia de necesidad jurídica.

1. Juicio de proporcionalidad. En criterio de la Sala Plena, como medida general apreciada en

su conjunto, la exclusión de IVA a los contratos de arrendamiento de locales y espacios comerciales no restringe derechos fundamentales u otras disposiciones constitucionales, que implique emprender su control, mediante herramientas como la metodología del juicio de proporcionalidad. Sin embargo, la Corte considera que la exclusión implica una decisión equilibrada y razonable como respuesta para hacer frente a los objetivos de mitigar los impactos de la crisis económica en el comercio. Estima, en particular, que se trata de un beneficio razonable en términos del recaudo que se deja de percibir por IVA, en comparación con lo que se persigue alcanzar.

1. El beneficio fiscal se halla limitado temporalmente, pues opera únicamente desde la entrada en vigencia del decreto legislativo, el 21 de mayo de 2020, hasta el 31 de julio de 2020, es decir, por espacio de poco más de 2 meses. Así mismo, sus alcances se encuentran materialmente circunscritos, a su relación sustantiva con el estado de excepción. De esta forma, solo aplica si los locales o espacios comerciales se encontraban abiertos al público antes de comenzar la emergencia sanitaria, si las actividades desarrolladas en ellos estaban necesaria y primordialmente asociadas a la concurrencia de clientes y si, con ocasión de la crisis, tuvieron que cerrar, total o parcialmente, por un periodo superior a dos semanas.

1. Correlativamente, la regulación impide hacer uso del beneficio fiscal en relación con los cánones de arrendamiento causados y facturados antes de la entrada en vigencia del Decreto. Tampoco permite extender la exclusión de IVA a los contratos de arrendamiento de otros inmuebles comerciales, como oficinas y bodegas. De esta forma, las normas previstas en el Decreto 682 de 2020 buscan introducir reglas dirigidas a controlar los alcances de la medida tributaria. Se extiende la cobertura solo por un lapso aproximado de dos mensualidades y únicamente a los pagos correspondientes al contrato de arrendamiento de inmuebles comerciales, que hayan sufrido los efectos adversos de las políticas de confinamiento decretadas por el Gobierno nacional. El grado de afectación se establece a partir del cierre obligado por más de dos semanas.

1. De similar manera, las reglas del decreto no cobijan situaciones causadas antes de la emergencia y después del 31 de julio de 2020. Solo pretenden proporcionar un alivio transitorio que pueda mitigar la situación de crisis económica que impacta a los dueños de los establecimientos de comercio. En estos términos, en criterio de la Sala, la medida que se juzga no incide excesivamente en el potencial recaudo tributario, derivado del IVA que se aplica a los contratos en mención. Así mismo, se observa que representa una posibilidad para los afectados, de subsistir antes de verse abocados a la clausura definitiva de sus negocios. En consecuencia, la Corte concluye que la medida supera el juicio de proporcionalidad.

1. Juicios de incompatibilidad. En criterio de la Sala Plena, se satisface, de igual modo, el examen de incompatibilidad. La regla general ordinaria que establece la imposición de IVA sobre el canon de arrendamiento ahora excluido transitoriamente no es, en rigor, suspendida por alguna disposición del Decreto que se estudia. No obstante, implícitamente la medida impide aplicarla desde el 21 de mayo de 2020 hasta el 31 de julio de 2020. Como se evidenció en el juicio de conexidad interna, ello tiene razón de ser en que la rígida tarifa ordinaria del IVA sería contraria a la intención de aliviar la situación económica de las empresas que, pese a ver disminuidos sus ingresos, debe asumir costos significativos por concepto de arrendamiento de locales y espacios comerciales. En específico, sería inconciliable con la finalidad de mitigar y controlar la extensión de la crisis, mediante el recurso a las exclusiones fiscales.

1. Juicio de no contradicción específica. La Universidad Externado estima que la medida objeto de análisis en la presente sección desconoce el principio de equidad tributaria, porque favorece, de manera exclusiva e injustificada, las actividades de venta al público. Indica que deja de lado los inmuebles alquilados por empresas de manufactura, producción y/o transformación de bienes, prestación de servicios, entre otros, pese a que estos sectores también se han visto afectados con la crisis. A juicio de la Sala, la objeción no está llamada a prosperar, de conformidad con las consideraciones señaladas en esta Sentencia.

1. Según se indicó supra párr. 59, el legislador (ordinario o excepcional) cuenta con la competencia para establecer beneficios asociados al IVA, en relación con clases de sujetos, productos o bajo condiciones particulares. Sin embargo, un límite al ejercicio de esta potestad está constituido por los principios de igualdad y equidad tributaria. En este sentido, al analizar si una exención, exclusión o descuento resulta compatible con la Carta, debe constatarse que las personas o supuestos confrontados son comparables y que entre ellos se establece, efectivamente, una diferencia de trato. Verificado lo anterior, la medida será exequible siempre que (i) el fin buscado sea constitucionalmente legítimo o no se encuentre constitucionalmente prohibido, y (ii) sea idóneo o adecuado para lograr el fin buscado.

1. En lo que hace relación a la medida que se analiza, la Corte observa que los sujetos confrontados por la universidad interviniente no son comparables, por lo cual, el Gobierno no estaba obligado a dispensarles el mismo trato jurídico. Como se indicó en el juicio de proporcionalidad, la exclusión de IVA sobre el arrendamiento de locales y concesión de espacios comerciales está dirigido a ser un alivio para los comerciantes que, a causa del aislamiento preventivo obligatorio, tuvieron que cerrar sus puertas de atención al público, a partir de lo cual derivaban sus ingresos económicos. Así mismo, puede inferirse, a aquellos que, bajo algunas condiciones o en razón de su actividad económica, podían operar, pero se vieron afectados, debido a la disminución casi absoluta de la concurrencia de personas que pudieran dinamizar sus ventas.

1. De ahí que el decreto legislativo establezca que el beneficio tributario solo aplica si los locales o espacios comerciales se encontraban abiertos al público antes de comenzar la emergencia sanitaria, si las actividades desarrolladas en ellos estaban necesaria y primordialmente asociadas a la concurrencia de clientes y si, con ocasión de la crisis, tuvieron que cerrar, total o parcialmente, por un periodo superior a dos semanas. De esta forma, pese a que prácticamente todos los sectores de la industria se han visto afectados, incluidas las empresas de manufactura, producción y/o transformación de bienes, prestación de servicios, etc., la medida que se analiza está diseñada para atender la situación de un

conjunto específico de actores del mercado, que han sufrido unos impactos particularmente drásticos con la emergencia y que, además, han incidido en el incremento de los volúmenes de desempleo.

1. Así, a juicio de la Sala, resulta claro que, a la luz de la medida analizada, su finalidad y características en el marco de la emergencia, los grupos de sujetos comparados por la universidad interviniente no se encuentran en pie de igualdad fáctica. Por ende, tampoco resultaba constitucionalmente exigible que la medida de exclusión transitoria de IVA para los cánones de arrendamiento de locales y espacios comerciales tuviera cobertura en torno a ambos conjuntos de personas. Por lo tanto, la Corte concluye que la medida examinada no desconoce el principio de equidad tributaria.

1. En este orden de ideas, la Corte declarará la exequibilidad del artículo 10 del Decreto Legislativo 682 de 2020.

1. Por último, el artículo 12 del Decreto Legislativo 682 de 2020 establece la usual regla de vigencia de los actos normativos a partir de su publicación, y no se vincula a otros hechos o circunstancias que generen particulares problemas de constitucionalidad a ser analizados, razón por la cual, será declarado exequible.

1. En conclusión, la Corte encuentra que las tres medidas destinadas a contrarrestar los efectos de la crisis económica derivada de la pandemia del Covid-19, contenidas en el Decreto Legislativo 682 de 2020, son compatibles con la Constitución, razón por la cual, procederá a declarar su exequibilidad.

7. Síntesis de la decisión

241. La Sala Plena llevó a cabo el control de constitucionalidad del Decreto legislativo 682 de 2020, “[p]or el cual se establece la exención especial del impuesto sobre las ventas para el año 2020 y se dictan otras disposiciones con el propósito de promover la reactivación de la economía colombiana, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica decretado por el Decreto 637 de 2020”.

242. En el marco de la crisis que ha impactado el país a causa del virus SARS-CoV-2, el decreto analizado adopta tres beneficios tributarios de carácter transitorio: (i) establece la exención del IVA para un conjunto de bienes determinados, en tres fechas específicas del año en curso; (ii) reduce a 0% las tarifas del impuesto nacional al consumo en el expendio de comidas y bebidas, durante el resto de la presente anualidad, y (iii) excluye del IVA los cánones de arrendamiento de locales comerciales hasta el 31 de julio de 2020. La Corte concluyó que las tres medidas cumplen los requisitos formales y materiales de validez constitucional, aplicables a la legislación de excepción.

243. Consideró que las dos primeras medidas fueron instituidas con la finalidad de incentivar el consumo, objetivo materialmente conectado con las acciones destinadas a impulsar la reactivación del comercio, como uno de los sectores más impactados por la crisis económica. En un sentido similar, estimó que la tercera medida tiene el propósito de aliviar los impactos derivados de la reducción sistemática de las ventas, que se reflejan en afectaciones como la imposibilidad de asumir altos costos de arrendamiento y en la necesaria obligación de clausurar los establecimientos. Así, constatada también la debida justificación, determinó que las tres medidas superaban los juicios de conexidad material y teleológica, conexidad interna, motivación suficiente y necesidad fáctica.

244. De igual manera, la Sala Plena encontró que las tres medidas son transitorias, se encuentran sometidas a límites y requisitos, así como a controles para su aplicación, además

de no comportar un gran desmedro al recaudo del presente año fiscal. En cambio, observó que tienen la potencialidad de incidir en la reactivación y el mantenimiento del sector comercial, razón por lo cual, superaban el juicio de proporcionalidad. Adicionalmente, afirmó que, pese a no suspender expresamente las reglas tributarias ordinarias sobre el IVA y el impuesto nacional al consumo, estas dejan transitoriamente de operar, lo que se encuentra justificado en la medida en que su rígida aplicación impediría los fines que se pretenden mediante el recurso a los alivios fiscales. Así, determinó que aprobaban el juicio de motivación de incompatibilidad.

245. De otra parte, la Sala encontró que el conjunto de medidas analizadas es de reserva ordinaria del Legislador y solo podían ser llevadas a cabo por el Gobierno nacional, mediante el uso de sus competencias de excepción, de tal modo que cumplían con el juicio de necesidad jurídica. De similar manera, determinó que ninguna de las disposiciones que componen el Decreto legislativo 682 de 2020 desconocen normas constitucionales y, por lo tanto, superan el juicio de no contradicción especifica.

246. Por último, la Corte encontró que las tres medidas cumplen los requisitos de no discriminación, intangibilidad y ausencia de arbitrariedad. Indicó que en ningún caso se introducen tratos diferenciados injustificados. No se incorporan medidas que limiten derechos fundamentales u otros principios constitucionales y que haga necesario determinar el mayor o menos grado de ponderación, sobre la razonabilidad de la medida. No se fijan medidas que conduzcan (i) a una alteración del normal funcionamiento de las ramas del poder público, (íí) que implique una modificación o suspensión de las funciones jurisdiccionales de acusación y juzgamiento, (iii) o que desmejoren o limiten los derechos de la dignidad humana, de la intimidad, de la libertad de asociación, del derecho al trabajo, del derecho a la educación, de la libertad de expresión y de los demás derechos fundamentales.

247. Así, dispuso declarar la exequibilidad de la totalidad del Decreto Legislativo 682 de 2020.

V. DECISIÓN

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

RESUELVE:

Primero.- Levantar la suspensión de términos que, mediante el Auto 257 de 2020, fue decretada dentro del presente proceso.

Segundo-. Declarar EXEQUIBLE el Decreto Legislativo 682 de 2020, “[p]or el cual se establece la exención especial del impuesto sobre las ventas para el año 2020 y se dictan otras disposiciones con el propósito de promover la reactivación de la economía colombiana, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica decretado por el Decreto 637 de 2020”.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, cúmplase y archívese el expediente

ALBERTO ROJAS RÍOS

Presidente

DIANA FAJARDO RIVERA

Magistrada

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

LUIS JAVIER MORENO ORTIZ

Magistrado (E)

GLORIA STELLA ORTIZ DELGADO

RICHARD STEVE RAMÍREZ GRISALES

Magistrado (E)

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

JOSÉ FERNANDO REYES CUARTAS

Magistrado

MARTHA VICTORIA SÁCHICA MÉNDEZ

Secretaria General

1 M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez.

2 Este capítulo se ha apoyado en las consideraciones contenidas, entre otras, en las sentencias C-136 de 2009. M.P. Jaime Araújo Rentería; C-145 de 2009. M.P. Nilson Pinilla Pinilla; C-224 de 2009. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio; C-225 de 2009. M.P. Clara Elena Reales Gutiérrez; C-226 de 2009. M.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo; C-911 de 2010. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub; C-223 de 2011. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva; C-241 de 2011. M.P. Humberto Antonio Sierra Porto; C-671 de 2015. M.P. Alberto Rojas Ríos; C-701 de 2015 M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez; C-465 de 2017. M.P. Cristina Pardo Schlesinger; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido y C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado. Varios de los párrafos corresponden a transcripciones literales de algunas de dichas sentencias.

3 Ver Sentencia C-209 de 2016. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio.

4 Sentencia C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido, citando a su vez la Sentencia C-216 de 2011. M.P. Juan Carlos Henao Pérez.

5 Ibídem.

6 El carácter reglado, excepcional y limitado se refleja en varios requerimientos: (i) la Constitución prevé específicas causales para decretar los estados de excepción; (ii) la

regulación de los estados de conmoción interior y de Emergencia Económica, Social y Ecológica, se funda en el principio de temporalidad (precisos términos para su duración); y (iii) la Constitución dispone limitaciones materiales estrictas para los estados de excepción, tales como que (a) los civiles no sean juzgados por autoridades militares (Art. 213 de la CP), (b) los derechos humanos no puedan ser limitados (Art. 93 de la CP) y (c) el derecho internacional humanitario debe ser respetado (Art. 214 de la CP).

7 El control judicial está a cargo de la Corte Constitucional respecto de los decretos legislativos, según lo dispone el numeral 7 del artículo 241 de la Carta Política, y del Consejo de Estado, tal como lo dispone el numeral 8 del artículo 111 de la Ley 1437 de 2011, al prescribir que le corresponde a la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado "[e]jercer el control inmediato de legalidad de los actos de carácter general dictados por autoridades nacionales con fundamento y durante los estados de excepción."

8 Sentencia C-216 de 1999. M.P. Antonio Barrera Carbonell.

9 La Corte ha aclarado que el estado de excepción previsto en el artículo 215 puede tener diferentes modalidades, dependiendo de los hechos que motiven su declaratoria. Así, se procederá a declarar la Emergencia Económica, cuando los hechos que dan lugar a la declaración se encuentren relacionados con la perturbación del orden económico; social, cuando la crisis que origina la declaración se encuentre relacionada con el orden social; y ecológica, cuando sus efectos se proyecten en este último ámbito. En consecuencia, también se podrán combinar las modalidades anteriores cuando la crisis que motiva la declaratoria amenace con perturbar estos tres órdenes de forma simultánea, quedando, a juicio del Presidente de la República, efectuar la correspondiente valoración y plasmarla así en la declaración del estado de excepción.

10 Decreto 333 de 1992.

11 Decreto 680 de 1992.

12 Decretos 1178 de 1994, 195 de 1999, 4580 de 2010 y 601 de 2017.

13 Decreto 80 de 1997.

14 Decreto 2330 de 1998.

15 Decretos 4333 de 2008 y 4704 de 2008.

16 Decreto 4975 de 2009.

17 Decretos 2963 de 2010 y 1170 de 2011.

18 Este capítulo se ha apoyado en las consideraciones contenidas entre otras, en las sentencias C-465 de 2017. M.P. Cristina Pardo Schlesinger; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; y, C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz. Varios de los párrafos corresponden a transcripciones literales de dichas sentencias.

19 La Corte Constitucional se ha pronunciado sobre este juicio en las sentencias C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-465 de 2017. M.P. Cristina Pardo Schlesinger; C-437 de 2017. M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo; y C-434 de 2017. M.P. Diana Fajardo Rivera, entre otras.

20 Ley 137 de 1994. Art. 10. "Finalidad. Cada una de las medidas adoptadas en los decretos legislativos deberá estar directa y específicamente encaminada a conjurar las causas de la perturbación y a impedir la extensión de sus efectos."

21 Sentencia C-724 de 2015. M.P. Luis Ernesto Vargas. "Las medidas adoptadas por el Gobierno al amparo de la declaratoria de emergencia económica, social y ecológica (i) deben estar destinadas exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos; y (ii) deberán referirse a asuntos que tengan relación directa y específica con el estado de emergencia". Sentencia C-700 de 2015. M.P. Gloria Stella Ortiz. El juicio de finalidad "(…) es una exigencia constitucional de que todas las medidas adoptadas estén dirigidas a solucionar los problemas que dieron origen a la declaratoria de los estados de excepción. En otras palabras, es necesario que el articulado cumpla con una finalidad específica y cierta."

22 La Corte Constitucional se ha pronunciado sobre este juicio en las Sentencias C-517 de 2017. M.P. Iván Escrucería Mayolo; C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-437 de 2017. M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo; y, C-409 de 2017. M.P. Alejandro Linares Cantillo, entre otras.

23 Constitución Política. Art. 215. "Estos decretos deberán referirse a materias que tengan relación directa y específica con el estado de emergencia, y podrán, en forma transitoria,

establecer nuevos tributos o modificar los existentes.”

25 Sentencia C-409 de 2017. M.P. Alejandro Linares Cantillo. “La conexidad interna refiere a que las medidas adoptadas estén intrínsecamente vinculadas con las consideraciones expresadas por el Gobierno Nacional para motivar el decreto de desarrollo correspondiente.” En este sentido, ver, también, la Sentencia C-434 de 2017. M.P. Diana Fajardo Rivera.

26 Sentencia C-724 de 2015. M.P. Luis Ernesto Vargas. “La conexidad en el control de constitucionalidad de los Decretos legislativos dictados con base en la declaratoria del estado de emergencia social, económica y ecológica, se dirige entonces a verificar determinadas condiciones particulares, relacionadas con la vinculación de los objetivos del Decreto con los motivos que dieron lugar a la declaratoria de emergencia, y con los hechos que la ocasionaron.” En este sentido, ver, también, la Sentencia C-701 de 2015. M.P. Luis Guillermo Guerrero.

27 El juicio de motivación suficiente de las medidas ha sido desarrollado por esta Corte en las Sentencias C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-434 de 2017. M.P. Diana Fajardo Rivera; C-409 de 2017. M.P. Alejandro Linares Cantillo; C-241 de 2011. M.P. Humberto Antonio Sierra Porto; C-227 de 2011. M.P. Juan Carlos Henao Pérez; C-224 de 2011. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva; y, C-223 de 2011. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

28 Sentencia C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido. En la providencia se reiteran las consideraciones de las Sentencias C-722 de 2015. M.P. Myriam Ávila Roldán y C-194 de 2011. M.P. Humberto Antonio Sierra Porto.

29 Al respecto, en la Sentencia C-753 de 2015. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio, la Corte Constitucional sostuvo que “en el caso de que la medida adoptada no límite derecho alguno resulta menos exigente, aunque los considerandos deben expresar al menos un motivo que la justifique.”

30 Ley 137 de 1994, “Por la cual se regulan los Estados de Excepción en Colombia”, artículo 8.

31 Sobre el juicio de ausencia de arbitrariedad se pueden consultar las sentencias C-467 de

2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-434 de 2017. M.P. Diana Fajardo Rivera; C-409 de 2017. M.P. Alejandro Linares Cantillo; C-241 de 2011. M.P. Humberto Antonio Sierra Porto; C-227 de 2011. M.P. Juan Carlos Henao Pérez; y C-224 de 2011. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

32 Sentencia C-466 de 2017 (M.P. Carlos Bernal Pulido), en la cual se reiteran las consideraciones de las sentencias C-723 de 2015. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva; y, C-742 de 2015. M.P. María Victoria Calle Correa.

33 Artículo 7º de la Ley 137 de 1994. "Vigencia del Estado de Derecho. En ningún caso se podrá afectar el núcleo esencial de los derechos fundamentales. El Estado de Excepción es un régimen de legalidad y por lo tanto no se podrán cometer arbitrariedades so pretexto de su declaración. Cuando un derecho o una libertad fundamentales puedan ser restringidos o su ejercicio reglamentado mediante decretos legislativos de Estados de Excepción, estos no podrán afectar el núcleo esencial de tales derechos y libertades."

34 Sentencia C-149 de 2003. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa. Reiterada, entre otras, en las sentencias C-224 de 2009. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio; C-241 de 2011. M.P. Humberto Antonio Sierra Porto; y C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

35 El juicio de intangibilidad ha sido desarrollado por este Tribunal en las sentencias C-517 de 2017. M.P. Iván Humberto Escrucería Mayolo; C-468 de 2017. M.P. Alberto rojas Ríos; C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-409 de 2017. M.P. Alejandro Linares Cantillo; C-751 de 2015. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub; C-723 de 2015. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva; y C-700 de 2015. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado, entre otras.

36 Al respecto pueden consultarse, entre otras, las sentencias C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-437 de 2017. M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo; C-434 de 2017. M.P. Diana Fajardo Rivera; C-409 de 2017. M.P. Alejandro Linares Cantillo; y C-723 de 2015. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

37 Esta Corporación se ha referido a este juicio en las sentencias C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-434 de 2017. M.P. Diana Fajardo Rivera; C-136 de 2009. M.P. Jaime Araújo Rentería; C-409 de 2017. M.P. Alejandro Linares Cantillo; y C-723 de 2015. M.P. Luis Ernesto

Vargas Silva.

38 Sobre el particular se han pronunciado, entre otras, las sentencias C-517 de 2017. M.P. Iván Humberto Escrucería Mayolo; C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-465 de 2017. M.P. Cristina Pardo Schlesinger; C-437 de 2017. M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo; C-409 de 2017. M.P. Alejandro Linares Cantillo; y C-723 de 2015. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

39 Sobre el juicio de proporcionalidad es posible consultar las sentencias C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-227 de 2011. M.P. Juan Carlos Henao Pérez; C-225 de 2011. M.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo; C-911 de 2010. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub; C-224 de 2009. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio; C-145 de 2009. M.P. Nilson Pinilla Pinilla; y C-136 de 2009. M.P. Jaime Araújo Rentería.

40 Al respecto, se pueden consultar, entre otras, las sentencias C-467 de 2017. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado; C-466 de 2017. M.P. Carlos Bernal Pulido; C-701 de 2015. M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez; C-672 de 2015; M.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo; C-671 de 2015. M.P. Alberto Rojas Ríos; C-227 de 2011. M.P. Juan Carlos Henao Pérez; C-224 de 2011. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva; y C-136 de 2009. M.P. Jaime Araújo Rentería.

41 “Artículo 14. No discriminación. Las medidas adoptadas con ocasión de los Estados de Excepción no pueden entrañar discriminación alguna, fundada en razones de raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica (…).”

42 Sobre el particular, cabe resaltar que dicho listado de categorías sospechosas no es taxativo, pues de conformidad con el artículo 26 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos “la ley prohibirá toda discriminación”.

43 En este sentido, en la Sentencia C-156 de 2011 (M.P. Mauricio González Cuervo), la Sala Plena explicó que el juicio de no discriminación pretende hacer efectivo “el principio de igualdad ante la ley del artículo 13 de la Constitución Política, en el sentido de establecer que todas las personas recibirán el mismo trato y no se harán distinciones basadas en criterios de raza, lengua, religión, origen familiar, creencias políticas o filosóficas.”

44 Ver Sentencia C-426 de 2005. M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

45 Jaramillo H, Christian R., Tovar, Jorge, “Reflexiones sobre la teoría y la práctica del IVA en Colombia”, Revista de Economía del Rosario, Bogotá D.C., (Colombia) 10 (2), diciembre de 2007, p. 171, nota 1.

46 Ver nota 104 de la Sentencia C-776 de 2003. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

47 Ibídem.

48 Sentencia C-776 de 2003. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

49 Ibídem.

50 Ver, al respecto, las sentencias C-776 de 2003. M.P. Manuel José Cepeda Espinosa y C-100 de 2014. M.P. María Victoria Calle Correa.

51 Ver Sentencia C-155 de 2003. M.P. Eduardo Montealegre Lynett. Se retoma la explicación de la Sentencia C-550 de 2019. M.P. Diana Fajardo Rivera.

52 Ver Sentencia C-209 de 2016. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio.

53 Sentencia C-412 de 1996. M.P. Alejandro Martínez Caballero.

54 Jaramillo H, Christian R., Tovar, Jorge, “Reflexiones sobre la teoría y la práctica del IVA en Colombia”, Revista de Economía del Rosario, Bogotá D.C., (Colombia) 10 (2), diciembre de 2007, p. 172.

56 En todo caso, si dentro de un mismo establecimiento se presta independientemente y en recinto separado, el servicio de restaurante y el de bar, se gravará el servicio de manera integral (Art. 512-12 del E.T.).

57 Cfr. Sentencia C-209 de 2016. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio.

58 Ibídem.

59 Ver Estadísticas de Recaudo Mensual por Tipo de Impuesto 2000–2020, disponibles en https://www.dian.gov.co/dian/cifras/Paginas/EstadisticasRecaudo.aspx

60 Sentencia C-084 de 2019. M.P. Diana Fajardo Rivera.

61 Sentencia C-136 de 1999. M.P. José Gregorio Hernández Galindo.

62 La Corte concluyó que eran medidas compatibles con la Constitución las exenciones de IVA respecto de varios bienes, introducidas con ocasión de la emergencia causada por la avenida torrencial en Mocoa (Putumayo). Consideró que guardaba relación con esa crisis el beneficio temporal respecto de alimentos, calzado, prendas de vestir, materiales de construcción, electrodomésticos y gasodomésticos. Lo propio determinó en cuanto a su cobertura a insumos de las Fuerzas Militares con destino a la zona. Los primeros bienes por ser de primera necesidad y mayor consumo por la población afectada y los segundos debido a la necesidad de la presencia de militares en los lugares afectados, para contribuir en las labores de rescate y restablecimiento del orden público (Sentencia C-517 de 2017. M.P. Iván Escrucería Mayolo). Por otra parte, la Sala Plena también ha determinado la constitucionalidad de medidas similares, dictadas al amparo de los estados de excepción declarados en municipios fronterizos entre Colombia y Venezuela. Estos han tenido como origen las afectaciones al comercio binacional y el riesgo de perturbación social y económica, debido a las prohibiciones transitorias de circulación de personas y mercancías de un país a otro. De igual forma, a causa de la migración masiva e intempestiva de colombianos al territorio nacional, como consecuencia de deportaciones, repatriaciones y expulsiones ordenadas por las autoridades venezolanas. Han sido exonerados del pago del IVA básicamente los mismos bienes de primera necesidad a los cuales se aplicó el beneficio, en el marco de la mencionada crisis en Mocoa. La Corte ha encontrado que estas medidas se encuentran directamente relacionadas con las situaciones de crisis. Ha constatado que sucesos como el regreso masivo de colombianos en condiciones de precariedad desde Venezuela y el cierre temporal de fronteras han tenido impactos en los municipios limítrofes. Conforme a las respectivas decisiones, se ha disminuido drásticamente el comercio y el flujo de caja en tales localidades, además de generarse un riesgo de crisis humanitaria y de inflación y de desaceleración de la actividad económica. Por lo tanto, ha considerado que las exenciones sobre productos de primera necesidad pueden estimular la demanda interna, incrementar el consumo local y aliviar la carga económica del proceso de migración (sentencias C-884 de 2010. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub; C-911 de 2010. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, C-912 de 2010. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub y C-701 de 2015. M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez).

63 Respecto de la súbita proliferación de captadoras ilegales de dinero, la Corte consideró que contribuía a la superación de la crisis, entre otras medidas, la exoneración de IVA y derechos de aduana en la importación de datáfonos y pin pads; la autorización para descontar su costo de importación del impuesto de renta del año 2009, en torno a ciertas entidades financieras, así como la exención del gravamen a los movimientos financieros a favor de las cuentas de ahorro electrónicas. Según la Sala, estas medidas reducían los costos y, por lo tanto, incentivaban las cuentas de ahorro electrónico y la bancarización en general, además de facilitar los servicios financieros a los damnificados con la crisis (Sentencia C-172 de 2009. M.P. Cristina Pardo Schlesinger). Esta Corporación también consideró constitucional, en la emergencia desatada por el terremoto del eje cafetero de 1999, varios beneficios tributarios. Entre otros, la exención parcial del impuesto a la renta y complementarios para las personas que desarrollaran ciertas actividades económicas en los municipios afectados. De igual manera, la exclusión del IVA en la adquisición de casas prefabricadas de construcción nacional, bajo determinadas condiciones. Determinó que medidas como estas estaban encaminadas a reactivar la economía, a reconstruir y a rehabilitar los municipios devastados. Estimó, de igual forma, que, ante la destrucción y daños de los inmuebles, permitían a los habitantes acceder a una vivienda digna, ante la escasez inmobiliaria. Sentencia C-327 de 1999. M.P. Carlos Gaviria Díaz.

64 Estados de excepción declarados mediante los decretos 417 y 637 de 2020.

65 Solo por mencionar la primera medida de esta naturaleza en el primer estado de excepción (declarado mediante el Decreto 417 de 2020), la Corte consideró compatible con la Constitución la exención de IVA para una serie de bienes de uso médico y hospitalario, al permitir reducir el valor en la importación y adquisición. Subrayó su necesidad para la atención médica y hospitalaria asociada a la pandemia y en cuanto facilitar su comercialización y el abastecimiento de los centros hospitalarios es relevante para lograr atención médica adecuada y evitar la agravación de la crisis. Sentencia C-159 de 2020. M.P. Cristina Pardo Schlesinger.

66 Sentencia C-517 de 2017. M.P. Iván Escrucería Mayolo.

67 M.P. Carlos Gaviria Díaz.

68 El nombramiento fue realizado mediante el Decreto 679 de 2020, allegado al proceso por

la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.

69 Sentencia C-218 de 2020. M.P. Carlos Bernal Pulido, nota 125.

70 Mediante la Resolución 84 del 28 de noviembre, la DIAN fijó el valor de la UVT para 2020 en $35.607.

71 Esto tiene que ver con las diferencias entre exclusión y exención tributaria. Ver, al respecto, la Sentencia C-657 de 2015. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio y, recientemente, la Sentencia C-325 de 2020. M.P. Cristina Pardo Schlesinger.

72 Estatuto Tributario. "ARTÍCULO 485. IMPUESTOS DESCONTABLES. Modificado por el artículo 56 de la Ley 1607 de 2012. Los impuestos descontables son: a) El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios.// b) El impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles. // PARÁGRAFO. Los saldos a favor en IVA provenientes de los excesos de impuestos descontables por diferencia de tarifa, que no hayan sido imputados en el impuesto sobre las ventas durante el año o periodo gravable en el que se generaron, se podrán solicitar en compensación o en devolución una vez se cumpla con la obligación formal de presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al período gravable del impuesto sobre la renta en el cual se generaron los excesos. La solicitud de compensación o devolución solo podrá presentarse una vez presentada la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios."

73 Mediante el Decreto Legislativo 417 de 2020.

74 Esto fue señalado en el Decreto legislativo 637 de 2020.

75 La fuente citada es el Instituto Internacional de Finanzas, Oxford Economics, Latin Consensus Forecast.

76 Mes inmediatamente anterior a la fecha en que se expidió el decreto que se examina.

77 Encuesta disponible en http://www.confecamaras.org.co/noticias/746-encuesta

78 Disponible en

https://www.mincit.gov.co/estudios-economicos/estadisticas-e-informes/informes-de-comercio-al-por-menor

79 Datos disponibles en http://www.fenalco.com.co/bitacoraeconomica

80 La información se encuentra en la Encuesta de Opinión Empresarial, disponible en https://www.fedesarrollo.org.co/encuestas/consumidor-eoc

81 Ver, al respecto, Cammenga, Janelle, "Sales Tax Holidays: Politically Expedient but Poor Tax Policy, 2020", en Fiscal Fact, num. 721, July 2020, disponible en https://taxfoundation.org/publications/sales-tax-holidays/

82 Ibíd, pp. 5-6.

83 Ibíd.

84 Los productos "energy star" comprenden electrodomésticos mayores, iluminación, equipos electrónicos para el hogar y productos para la oficina de casa, que satisfacen especificaciones estrictas de la eficiencia de energía establecidas por la Agencia de Protección Ambiental de los Estados Unidos (EPA, por sus iniciales en inglés) y el Departamento de Energía de Estados Unidos (DOE, por sus iniciales en inglés). A partir de las certificaciones de estos organismos, se considera que estos productos son eficientes en el uso de energía, reducen el calentamiento global y la emisión de gas efecto invernadero de las centrales eléctricas. Al respecto, ver https://www.energystar.gov/about

85 En el caso de los productos "energy star", han sido exentos por 3 y 7 meses en estados como Connecticut (en 2007) y West Virginia (en 2008). Ibídem. pp. 8-9.

86 Ibídem. pp. 8-9.

87 La Tax Foundation es una de las organizaciones de investigación de políticas fiscal independiente y sin ánimo de lucro, más reconocida de los Estados Unidos. Desde 1937, trabaja en análisis sobre las políticas fiscales a nivel federal, estatal y global. Cfr. https://taxfoundation.org/about-us/

88 Ibídem. pp. 9-10.

89 A este respecto, señala Fenalco: “De esta manera, el comercio electrónico ha demostrado ser una herramienta para la resiliencia económica. Dada la actual coyuntura global desatada por la pandemia del Covid-19, el comercio electrónico y las tecnologías digitales asociadas, han ofrecido al sector empresarial alrededor del mundo, una eficiente alternativa para enfrentar la crisis, mantener sus niveles de producción y distribución para seguir compitiendo en el mercado, así como un motor para la reactivación económica. Además, se presenta como solución a la superveniencia empresarial del país”. Ver, al respecto, http://www.fenalco.com.co/gesti%C3%B3n-jur%C3%ADdica/dnp-emitir%C3%A1-documento-conpes-respecto-comercio-electr%C3%B3nico

90 “Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones.”

91 Ver, al respecto, la sentencia C-152 de 2020. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

92 Para el segundo y el tercer día sin IVA, el Gobierno emitió instrucciones en la Circular Externa CIR2020-72-DMI-1000, de 28 de junio de 2020, con base en los artículos 1 y 3 del Decreto 418 de 2020. Según la primera disposición, la dirección del orden público con el objeto de prevenir y controlar la propagación del Sars-CoV-2 en el territorio nacional y mitigar sus efectos, estará en cabeza del Presidente de la República. Conforme a la segunda, las instrucciones, actos y órdenes que emitan los gobernadores y alcaldes municipales y distritales en materia de orden público, en relación con la emergencia sanitaria por causa del virus, deberá ser comunicados de manera inmediata al Ministerio del Interior. En la referida Circular, la Ministra del Interior y el Ministro de Comercio, con el fin de prevenir los contagios y evaluados los riesgos de transmisibilidad del virus, derivados de actividades que implican la concentración de personas, realizaron múltiples recomendaciones a las autoridades locales, para los dos restantes días sin IVA. Entre otros llamados, instaron a los mandatarios locales a ordenar la suspensión de la venta presencial de electrodomésticos, computadores y equipos de comunicaciones, en todos los establecimientos de comercio del territorio nacional considerados grandes superficies. Adicionalmente, previeron que las instrucciones especiales que adopten deberán ser previamente coordinadas con el Ministerio del Interior y guardar concordancia con las instrucciones dadas por el Presidente de la República.

94 Sentencia C-657 de 2015. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio.

95 Sentencias C-169 de 2014. M:P. María Victoria Calle Correa y C-291 de 2015. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

96 Sentencia C-717 de 2003. M.P. Jaime Córdoba Triviño.

97 Sentencia C-100 de 2014. M.P. María Victoria Calle Correa.

98 Sentencia C-198 de 2012. M.P. Nilson Pinilla Pinilla.

99 La jurisprudencia ha advertido que, teniendo en cuenta la naturaleza de las exenciones y la amplia potestad normativa en la materia, en principio deberá adelantarse un escrutinio leve de igualdad. Sin embargo, cuando existe un "indicio de inequidad o arbitrariedad" será preciso adelantar un análisis más exigente y acudir al test intermedio de igualdad (Sentencia C-748 de 2009. M.P. Rodrigo Escobar Gil). De esta forma, en la Sentencia C-183 de 1998 (M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz), señaló la Sala Plena: "l]a Corte, como guardiana de la estricta sujeción del poder tributario a los mandatos constitucionales debe asegurarse que el sistema tributario, en su conjunto y en las leyes que lo integran, se informe en los principios de justicia y equidad, los cuales se concretan en las reglas y fórmulas de reparto de la carga tributaria y en la adecuada distribución del gasto público. Por consiguiente, la intensidad del control de constitucionalidad en esta materia no puede captarse siempre bajo una expresión única, ya que su mayor o menor severidad dependerá en últimas del grado de equidad de las disposiciones fiscales. En este orden de ideas, si del análisis preliminar de una ley tributaria surge un indicio de inequidad o arbitrariedad, derivado de un reparto desigual de la carga tributaria, el examen de constitucionalidad no podrá ser débil (…). En este caso, se torna necesario ensayar un test intermedio que, si bien no comprende el estudio de la proporcionalidad estricta de la norma, si incluye el examen de las razones que la avalan, de modo que la misma será constitucional siempre que se identifique un motivo suficiente para haberla expedido y que permita desvirtuar el señalado indicio. Adicionalmente, un caso especial en materia tributaria está dado por el establecimiento de amnistías tributarias. Se ha entendido que estas son generadas en aquellos supuestos en los cuales, ante el incumplimiento de obligaciones fiscales, se crean medidas para condonar, total o parcialmente, la obligación, o destinadas a inhibir o atenuar las consecuencias del cumplimiento (investigaciones, liquidaciones, sanciones). Tales decisiones tienen el sentido

de generar un incentivo para que el contribuyente moroso se ponga al día con sus obligaciones y ajuste su situación fiscal a la realidad (Sentencia C-743 de 2015. M.P. (e) Myriam Ávila Roldán). Puesto que las amnistías tributarias implican, de entrada, una restricción intensa al principio de igualdad, en tanto introducen un trato desfavorable para quienes cumplieron oportuna y fielmente con su deber de tributar, en principio son consideradas inconstitucionales. No obstante, la jurisprudencia ha admitido que en ciertas circunstancias excepcionales pueden hallarse justificadas, siempre que superen un test estricto de proporcionalidad, de tal forma que (i) que deben perseguir una finalidad constitucionalmente imperiosa, (ii) ser efectivamente conducentes para lograrla, (iii) ser indispensable y (iv) estrictamente proporcionadas. Ver Sentencia C-720 de 2007. M.P. Catalina Botero Marino.

100 M.P. Jorge Iván Palacio Palacio.

101 M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub.

102 M.P. Carlos Gaviria Díaz.

103 Sentencia C-1714 de 2000. M.P. (e) Jairo Charry Rivas.

104 “Un impuesto sobre la renta de las tierras o de las casas, pagadero en el momento mismo en que el dueño las cobra, se percibe con la mayor comodidad para el contribuyente, pues se supone que en esa época se halla en mejores condiciones de satisfacerlo. Los impuestos que recaen sobre aquellos bienes de consumo que, al mismo tiempo, son artículos de lujo, vienen a pagarse definitivamente por el consumidor y de una manera muy cómoda para él. Los va satisfaciendo poco a poco, a medida que tiene necesidad de comprarlos”. Ver Smith, Adam, Investigación de la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones. Libro V, capítulo II, parte II, referencia citada en las sentencias C-445 de 1995. M.P. Alejandro Martínez Caballero y C-009 de 2003. M.P. Jaime Araujo Rentería.

105 Ley 1480 de 2011 (“[p]or medio de la cual se expide el Estatuto del Consumidor y se dictan otras disposiciones”). Artículo 49: “[s]in perjuicio de lo establecido en el literal b) del artículo 2o de la Ley 527 de 1999, se entenderá por comercio electrónico la realización de actos, negocios u operaciones mercantiles concertados a través del intercambio de mensajes de datos telemáticamente cursados entre proveedores y los consumidores para la

comercialización de productos y servicios.”

106 “Por medio de la cual se define y reglamenta el acceso y uso de los mensajes de datos, del comercio electrónico y de las firmas digitales, y se establecen las entidades de certificación y se dictan otras disposiciones”.

107 Ver artículo 51 de la Ley 1480 de 2011, “[p]or medio de la cual se expide el Estatuto del Consumidor y se dictan otras disposiciones”.

108 Estas cifras fueron puestas de presente en carta enviada por el Presidente de ACODRES al Ministro de Comercio, el 11 de abril de 2020.

109 Sondeo realizado por L. R. Acodres y publicado en el Diario La República. Ver https://www.larepublica.co/ocio/por-la-crisis-actual-cerraron-de-manera-definitiva-22000-de-90000-restaurantes-3004985

110 Datos expuestos en la motivación del Decreto legislativo 637 del 6 de mayo de 2020, mediante el cual se declaró la segunda emergencia.

111 Ver, al respecto, la Resolución 1569 de 2020, del Ministerio de Salud, “[p]or medio de la cual se adopta el protocolo de bioseguridad para el manejo y control del riesgo del coronavirus COVID-19 para el consumo de bebidas alcohólicas en restaurantes y bares”.

112 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Concepto unificado del impuesto sobre las ventas año 2003. CONCEPTO 00001 19/06/2003, publciado en el Diario Oficial 45.229 del 25/06/2003t

113 Ver, al respecto, la Sentencia C-657 de 2015. M.P. Jorge Iván Palacio Palacio.

114 Fuente: Fedelonjas-Acecolombia. Ver https://www.gestioncovid19.acecolombia.org/prensa

115 Sondeo disponible en: https://acopi.org.co/wp-content/uploads/2020/05/COMUNICADO-2-ACOPI-TE-INFORMA.pdf