



Honorables Magistrados
Corte Constitucional de Colombia
Magistrado ponente: **Cristina Pardo Schlesinger**

REF: Intervención ciudadana proceso RE-234

Jorge Kenneth Burbano Villamarín actuando como ciudadano y **Director del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional de la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Bogotá**; e **Ingrid Vanessa González Guerra** actuando como ciudadana y **miembro del Observatorio**. Presentamos la siguiente intervención ciudadana en defensa de la supremacía e integridad de la Constitución Política de Colombia de 1991 conforme al núm. 1, del art. 242 de la ConstPol y el art. 37 del Decreto 2067/91¹. Intervención hecha dentro del control de constitucionalidad de los decretos legislativos dictados en el marco del estado de emergencia económica, social y ecológica en todo el territorio nacional -num. 7, art. 241 constitucional-.

A. Norma objeto de control automático de constitucionalidad

La norma que será controlada es el Decreto 438/2020 de marzo 19 “Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias dentro del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica con el Decreto 417 de 2020”.

B. Consideraciones del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional

El control de constitucionalidad tanto de los decretos que desarrollen los estados de excepción es integral y su interpretación debe ser restrictiva y estricta. La jurisprudencia constitucional ha establecido reglas puntuales para los estados de excepción por estado de emergencia en el orden económico, social o ecológico, o en casos de grave calamidad pública². En consecuencia, el control integral se aplica en dos grandes secciones³:

1. Control formal

El control de constitucionalidad formal de los decretos expedidos en el desarrollo de la declaración del Estado de Excepción analiza al menos, cinco puntos⁴: i. que el decreto esté firmado por el presidente de la República y todos sus ministros; ii. que el Decreto se promulgue dentro del estado de emergencia; iii. que el decreto este motivado; iv. que el decreto de promulgue en el Diario Oficial y; v. enviarlo a la Corte Constitucional al día siguiente de su promulgación para revisión automática de constitucionalidad.

Esos cinco puntos están aplicando una lectura estrictamente literal, en el Decreto 438/2020 así: I. El decreto está firmado tanto por el Presidente de la República como de sus 18 ministros⁵; II. De acuerdo art. 1 del Decreto 417/2020, el estado de emergencia es de 30 días calendario, contados desde el martes 17 de marzo del 2020 hasta el jueves 16 de abril del 2020. El Decreto 438/2020 fue promulgado el 19 de marzo de 2020, esto quiere decir que fue dentro del estado de emergencia; III. El decreto está motivado en: a. Decreto 417 de 2020 que declaró el estado de emergencia, b. Presupuestos fácticos de salud pública y c. Presupuestos económicos; IV. El Decreto 438/2020 fue promulgado en el diario oficial N° 51262 del 19 de marzo de 2020, pág.

¹ D.2067/91: “ARTICULO 37. Para la efectividad de la intervención ciudadana, en la revisión de los Decretos legislativos, repartido el negocio, el magistrado sustanciador ordenará que se fije en lista en la Secretaría de la Corte por el término de cinco días, durante los cuales, cualquier ciudadano, podrá intervenir por escrito, para defender o impugnar la constitucionalidad del decreto”

² Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-670 de 2015. Consideración jurídica número 2.1.

³ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-802 de 2002: “La competencia de la Corte Constitucional para realizar el control de constitucionalidad formal y material tanto de los decretos legislativos declaratorios de los estados de excepción como de los decretos legislativos de desarrollo”. La sentencia fundadora de esta regla es la C-004 de 1992.

⁴ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C 742 de 2015. “Reglas generales para el control de constitucionalidad de los decretos legislativos dictados en desarrollo de un estado de emergencia económica”.

⁵ Información tomada de: <https://dapre.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%20458%20DEL%2022%20DE%20MARZO%20DE%202020.pdf>



Universidad Libre Facultad de Derecho Bogotá

2⁶; y, V. el Decreto si fue enviado de la Presidencia de la República a la Corte Constitucional el 24 de marzo del 2020, exactamente cinco días después de adoptada la medida.

Respecto al último punto, no se debe considerar como un vicio en su formación, ya que el num.6 del art. 214 de la Constitución Política (en adelante Constpol) señala que “*Si el Gobierno no cumpliera con el deber de enviarlos, la Corte Constitucional aprehenderá de oficio y en forma inmediata su conocimiento*”. Lo cual no es un motivo intrascendente y no condiciona su constitucionalidad, el haberlo enviado cinco días después de su promulgación.

Bajo estas precisiones el Decreto 438/2020 cumple con los requisitos formales establecidos en la Constpol. Estos requisitos formales condicionan los siguientes juicios valorativos dentro del control material integral.

2. Control material

El control constitucional de los decretos legislativos que desarrollan el estado de emergencia es ejercido por la Corte Constitucional. El Consejo de Estado conocerá del control de constitucionalidad y de legalidad de los decretos reglamentarios de los decretos legislativos de desarrollo. El control material de la Corte Constitucional de los decretos legislativos de desarrollo, implica hacer⁷: i. un juicio de conexidad material; ii. un juicio de ausencia de arbitrariedad; iii. un juicio de intangibilidad; iv. un juicio de no contradicción específica; v. un juicio de incompatibilidad; vi. un juicio de finalidad, suficiencia, necesidad y proporcionalidad y; vii. Un juicio de no discriminación.

Las anteriores condiciones se podrían agrupar en dos partes. La primera, que estudia el juicio de conexidad material, juicio de ausencia de arbitrariedad, juicio de intangibilidad, juicio de no contradicción específica y; la segunda, analiza la necesidad, razonabilidad y proporcionalidad de la medida.

Es importante resaltar que la temporalidad de sus contenidos debe leerse conforme a la necesidad de crear instrumentos mínimos para sostener el Estado y las futuras políticas para morigerar la crisis.

2.1 Primera parte

a. Juicio de conexidad material

El Decreto 417/2020 mediante el cual se declaró el estado de emergencia económica, social y ecológica en todo el territorio nacional por el término de 30 días, tuvo como fundamento la adopción de medidas necesarias para enfrentar las consecuencias adversas generadas por la pandemia del COVID-19, y que dentro de las afectaciones que puede causar se encuentran las de tipo económico, tal como lo señala en las consideraciones del Decreto:

“Que en el contexto de las medidas tributarias que puedan adoptarse en desarrollo de los poderes que confiere la emergencia, ***el Gobierno nacional considera necesario analizar todas las medidas tributarias necesarias para afrontar la crisis y en particular la de otorgar beneficios tributarios***, con el fin de promover las industria y comercio del país que generen fuentes de empleo que permitan absorber fuerza laboral afectada por esta pandemia;

Que los efectos económicos negativos a los habitantes del territorio nacional ***requieren de la atención a través de medidas extraordinarias referidas a aliviar las obligaciones de diferente naturaleza como tributarias***, financieras, entre otras, que puedan verse afectadas en su cumplimiento de manera directa por efectos de la crisis”.

Conforme a lo anterior, el D. 438/2020 tiene como principal motivo mesurar las afectaciones económicas y por tanto, se requirió adoptar medidas económicas para brindar apoyo tributario a las importaciones y ventas en el territorio nacional de bienes indispensables para la atención de la salud de las personas contagiadas con COVID-19. Dentro de la emergencia sanitaria los elementos exentos no pueden tener una carga tributaria por tener la condición de indispensables, pues de lo contrario tendría una mayor afectación a derechos fundamentales como la salud y la vida para las personas que los necesitan y que por tener una carga adicional tributaria e incrementa su precio constituyéndose como un obstáculo para su adquisición, cumpliendo con el juicio de conexidad material respecto al Decreto 417/2020.

⁶ Información tomada de : <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30039037>

⁷ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-742 de 2015.



Así mismo, la medida sobre la ampliación de plazo para el proceso de actualización en el Régimen Tributario Especial, guarda conexidad con el Decreto 417/2020, en el entendido que es una medida que pretende brindar más tiempo para el registro web y la entrega de la memoria económica, y la reunión de la asamblea de que trata el art. 360-5 del Estatuto Tributario Nacional, siendo un alivio para estos contribuyentes en el ejercicio del cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

b. Juicio de ausencia de arbitrariedad

Se entenderá que la medida es arbitraria cuando excede los límites trazados por la Constpol, la ley estatutaria de estados de excepción y el derecho internacional de los derechos humanos. Lo anterior, porque se encuentra prohibido que la medida afecte el núcleo esencial de los derechos fundamentales.

La medida adoptada por el Decreto 438/2020 no vulnera preceptos constitucionales ni legales. En el sentido en que la primera medida sobre la exención de algunos bienes para la atención de personas contagiadas y sospechosas con COVID-19, no vulnera ningún precepto constitucional ni legal. En el entendido en que es un tratamiento preferencial que se les está brindando a estos bienes con la finalidad de garantizar los derechos de esta población y no constituirse como un obstáculo tributario en su adquisición.

Por otro lado, la medida de ampliación del plazo para la actualización del Régimen Tributario Especial y la realización de la reunión de la asamblea de que trata el art. 360-5 del ETN, en nada vulnera preceptos constitucionales y legales. Al ser una medida que flexibiliza el cumplimiento de las obligaciones tributarias para los contribuyentes dentro de esta emergencia sanitaria, económica y ecológica que atraviese el país, es totalmente legal y constitucional. Si se dejaba la fecha inicial, era poco probablemente que hubiese podido ser cumplida.

Además, estas dos medidas se encuentran dentro de lo facultado al Gobierno Nacional en el parágrafo del art. 47 de la Ley 137 de 1994:

“Artículo 47. Facultades. En virtud de la declaración del Estado de Emergencia, el Gobierno podrá dictar decretos con fuerza de ley, destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos.

Los decretos deberán referirse a materias que tengan relación directa y específica con dicho Estado.

Parágrafo. Durante el Estado de Emergencia, el Gobierno podrá establecer nuevos tributos o modificar los existentes. En estos casos las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente”.

La exención del IVA para estos bienes de que trata el art. 1 del D. 438/2020 es una medida sustancial, la cual encaja en la modificación de tributos existentes. De tal forma, que se encuentra dentro de la facultad otorgada al Gobierno Nacional, sin vulnerar esta ley.

Por otro lado, la ampliación de la actualización del Régimen Tributario Especial y la realización de la reunión de la asamblea de que trata el art. 360-3 del ETN, señaladas en el art. 4 del D. 438/2020, es una medida formal que, si bien no es una modificación sustancial del tributo, si modifica el cumplimiento de la obligación formal de actualizar su régimen, registro en la página web, entrega de la memoria económica, y además la realización de la reunión de la Asamblea del art. 360-3 del ETN. Facultado al Gobierno Nacional para adoptarla, pues el art. 47 de la Ley 137/94 no hace distinción en la modificación sustancial o formal, entendiéndose como una facultad general, y que por el contrario si busca flexibilizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, siendo un foco de las medidas a adoptar en el marco de la expedición del D. 417/2020 y que este mismo lo facultad para ello.

c. Juicio de intangibilidad

El Decreto 438/2020 no vulnera el núcleo esencial de ningún derecho intangible, no genera restricciones al conjunto de libertades y mecanismos de protección intangibles, que algunos están determinados en el art. 4 de la ley 137 de 1994.



d. Juicio de no contradicción específica

Este juicio se refiere al respeto por los límites propios de cada uno de los estados de excepción, en virtud de su naturaleza específica y bajo un análisis que tome en consideración la situación de emergencia que se pretende conjurar⁸.

Es importante reiterar que el art. 47 de la ley 137 de 1994, establece que durante el estado de emergencia el Gobierno podrá modificar tributos existentes y en este caso, hay una modificación sustancial y formal. De tal forma, que encajan dentro de las facultades otorgadas por este artículo, y además por el Estatuto Tributario Nacional en el art. 356-3, 364-5 y 360-5.

2.2. Segunda parte

a. Juicio de finalidad, necesidad⁹ y proporcionalidad¹⁰

El art. 10 de la Ley 137 de 1994 determina que las medidas dictadas en un estado de excepción deben estar directa y específicamente encaminadas a conjurar las causas de la crisis y evitar la extensión de sus efectos. Como se mencionó anteriormente, uno de los efectos del estado de emergencia es económico, en el entendido en que no pueden existir cargas tributarias que obstaculicen la adquisición de estos bienes que están siendo utilizados para el tratamiento de las personas contagiadas con COVID-19.

Si se analiza cada bien exento de IVA, sin tener un conocimiento técnico sobre los bienes necesarios para la atención de personas contagiadas y sospechosas con COVID-19, que causa fiebre y síntomas respiratorios, y en algunos casos la muerte¹¹. En donde los más afectados pueden depender de personas con otras enfermedades¹², edad (tercera edad), defensas inmunológicas bajas, entre otras. Aunque sea inicialmente una enfermedad respiratoria, se necesitan de bienes que brindan un constante monitoreo de distintos órganos de las personas sospechosas y confirmadas con COVID-19.

Sin embargo, la CortConst realizó una práctica de pruebas. Le solicitó al Ministerio de Salud y Protección Social, como entidad técnica idónea, certificar y argumentar por qué estos bienes deben estar exentos del IVA. Lo cual, hace mediante la Respuesta radicada el 17 de abril de 2020¹³, anexa “informe para la respuesta a la segunda pregunta del auto de pruebas del 31 de marzo de 2020, dentro del control de constitucionalidad automático del Decreto Legislativo 438 de 2020”, en el cual en el numeral 2.2. señala “Criterios para la selección de los bienes en salud exentos del impuesto sobre las ventas –IVA”.

En el anterior informe, el Ministerio de salud señala que *“los dispositivos médicos que se consideran esenciales para el manejo de pacientes con sospecha y confirmación diagnóstica de coronavirus COVID-19 que requieren atención en urgencias, hospitalaria, ambulatoria y aquellos que son de uso frecuente en pacientes que adicionalmente requieren atención en unidades de cuidados intensivos o unidades de cuidado intermedio”*, por tanto, tienen una importante funcionalidad y uso en los pacientes sospechosos o confirmados con COVID-19. Además, hay instrumentos que son esenciales para el monitoreo y atención de distintas poblaciones como: tercera edad, neonatos, y personas con enfermedades previas específicas.

⁸ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C 742 de 2015.

⁹ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C 742 de 2015. Este juicio se refiere a si esta medida es necesaria para alcanzar los fines propuestos por el Gobierno Nacional para conjurar la situación de emergencia y evitar la extensión de sus efectos. Este juicio se divide en: necesidad fáctica y necesidad jurídica.

¹⁰ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C 742 de 2015. En este juicio debe demostrarse que la medida ofrece más beneficios que los costos que impone a los principios constitucionales y debe verificar si existen medios excepcionales alternativos, menos costosos e igual de efectivos para conjurar la crisis y evitar la extensión de sus efectos.

¹¹ Información tomada de: <https://www.who.int/es/health-topics/coronavirus/coronavirus>

¹² Información tomada de: [https://www.minsalud.gov.co/Paginas/ABC-sobre-las-relaciones-sexuales-y-las-enfermedades-por-coronavirus-\(COVID-19\).aspx](https://www.minsalud.gov.co/Paginas/ABC-sobre-las-relaciones-sexuales-y-las-enfermedades-por-coronavirus-(COVID-19).aspx)

¹³ Información tomada de:

https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/consultac/proceso.php?proceso=11&campo=rad_codigo&date3=1992-01-01&date4=2020-04-24&todos=%25&palabra=234



De tal forma, que atendiendo el informe técnico del Ministerio de Salud como la autoridad en atención en salud del país, se deben acoger sus argumentos para considerar estos bienes exentos de IVA como indispensables y esenciales para poder prestar un servicio de salud adecuado a los sospechosos y confirmados con COVID-19.

Respecto al art. 2 del D. 438/2020 es una medida complementaria para el efectivo control de la exención, lo cual tiene como finalidad evitar discusiones tributarias posteriores. Sin embargo, es importante señalar que frente al primer inciso, esta medida se adoptará por lo dispuestos en la Resolución 385/2020 del Ministerio de Salud, es decir el 30 de mayo de 2020.

Así mismo, es necesaria y tiene un fin legítimo, lo adoptado en el art. 3 del D. 438/2020, debido a que impone obligaciones formales simples a quienes se encuentren exentos del IVA, y que impone las sanciones legales del Estatuto Tributario Nacional, como medida proporcional en el evento en que no se cumplan. Lo anterior, no es una carga excesiva pues para la aplicación del beneficio, en el evento de los saldos a favor a arrastrar, debe tenerse esta información clara para poder aplicar el arrastre o imputación y verificar que su realidad económica era beneficiaria de esta exención.

Respecto a la medida adoptada en el art. 4 del D. 438/2020, la ampliación del plazo para el proceso de actualización en el Régimen Tributario Especial, es una medida con un fin legítimo y necesario, en el entendido en algunos contribuyentes no iban a alcanzar a actualizarlo en la primera fecha establecida por la DIAN y el ETN, además es proporcional porque extiende la fecha y además, no vulnera lo dispuesto en el art. 356-6 ni 364-5. Así mismo, frente al poco tiempo y percances que han tenido para la reunión del órgano de dirección que aprueba la destinación del excedente, del inc. 3 del art. 360 del Estatuto Tributario Nacional, es una medida necesaria y proporcional, a causa de las dificultades del ejercicio de sus funciones habituales por el aislamiento preventivo.

Es pertinente señalar, que la ampliación de estos plazos en nada afecta obligaciones sustanciales. Estas son medidas que impacta directamente sobre obligaciones formales, pero resultan necesarias y proporcionales, en vista de la imposibilidad que han tenido los contribuyentes para el ejercicio de sus actividades normales, lo cual obstaculiza entre muchas de sus actividades, la del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

b. Juicio de incompatibilidad

Las medidas del Decreto 458/2020 no son incompatibles con ninguna norma.

c. Juicio de no discriminación

En este sentido, se prohíbe a las autoridades otorgar tratos distintos injustificados a personas, situaciones o grupos que se encuentren en igualdad de condiciones fácticas. El Observatorio Intervención Ciudadana Constitucional, considera que la medida no brinda ningún trato diferencial injustificado. Pues la medida frente a la exención del IVA, tiene un fin legítimo y su trato diferencial es justificado (como se argumentó en todo el escrito y en el informe allegado por el Ministerio de salud). Respecto a la ampliación de los plazos, es una medida que aplica en igualdad de condiciones a todos los contribuyentes que cumplan con las condiciones del 4 del D. 438/2020.

3. Consideraciones finales del Observatorio

- La CortConst ha reconocido la utilidad de las exclusiones, exenciones o beneficios tributarios para estimular directamente el desarrollo de actividades económicas en sectores o regiones afectados por las crisis que dan lugar a la declaración de emergencia, cuando hay una relación clara y específica con la emergencia¹⁴. Tal como se evidencio en este escrito, los bienes exentos tienen esta relación en sus dos componentes.

¹⁴ Corte Constitucional. C 911 de 2010. MG.P. Jorge Ignacio Pretelt.



Universidad Libre Facultad de Derecho Bogotá

- La medida de la exención de IVA se entiende para las ventas e importaciones que se realicen de estos bienes de que trata el art. 1 del D.438/2020, durante el período que dure la emergencia decretada por el Ministerio de Salud mediante la Resolución 385/2020
- Para lograr la calidad de bienes exentos, deberán cumplir con las especificaciones del anexo del D. 438/2020
- Se entiende que dentro de la ampliación del plazo para la actualización del Régimen Tributario Especial, también se incluye la ampliación para la entrega de la memoria económica y el proceso de registro web.
- Las medidas de índole tributaria expedidas al amparo de un estado de emergencia es la transitoriedad de la medida, de conformidad con lo señalado en el art. 215 de la ConstPol que señala 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”*, regla que se reitera en la Ley Estatutaria 137 de 1994. De tal forma, que en el caso de las exenciones, solo será por el término que dure la emergencia.

C. Petición

Por estas razones solicitamos a la Honorable Corte Constitucional que declare la **EXEQUIBILIDAD** del Decreto 438 del 2020 por las razones dadas en la presente intervención.

De los señores Magistrados, atentamente,

Jorge Kenneth Burbano Villamarín
Director Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional
Facultad de Derecho Universidad Libre, Bogotá.
Calle 8 No. 5-80, Segundo Piso. Cel. 3153465150. Correo: jkbv@hotmail.com

VANESSA GONZÁLEZ GUERRA
C.C 1.010.227.362 de Bogotá
Abogada egresada de la Universidad Libre, Bogotá.
Miembro del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional
Correo: vanessa-3@hotmail.com