



Universidad Libre Facultad de Derecho Bogotá

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

REF: Intervención ciudadana proceso **RE-312**

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**. **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 678/2020 de mayo 20 “ *Por medio del cual se establecen medidas para la gestión tributaria, financiera y presupuestal de las entidades territoriales, en el marco de la Emergencia Económica, Social y Ecológica con el Decreto 637 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

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 Secretaria 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”.



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 678/2020 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 637/2020, el estado de emergencia es de 30 días calendario, contados desde el 6 de mayo del 2020 hasta el 4 de junio del 2020. El Decreto 678/2020 fue promulgado el 20 de mayo de 2020, esto quiere decir que fue dentro del estado de emergencia; III. El decreto está motivado en: a. Decreto 637 de 2020 que declaró el estado de emergencia por 30 días más, pues ya había sido decretado por el D. 417 de 2020 por 30 días, b. Presupuestos fácticos de salud pública y c. Presupuestos económicos; IV. El Decreto 678/2020 fue promulgado en el diario oficial N° 51320 del 20 de mayo del 2020, pág. 1⁶ ; y, V. el Decreto fue enviado de la Presidencia de la República a la Corte Constitucional el 21 de mayo del 2020, es decir, un día después de adoptada la medida⁷.

Bajo estas precisiones el Decreto 678/2020 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 hacer⁸: 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, proporcionalidad, incompatibilidad y no discriminación 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.

⁵ Información tomada de: <https://dapre.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%20678%20DEL%2020%20DE%20MAYO%20DE%202020.pdf>

⁶ Información tomada de : <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/30039259>

⁷ Según comunicación vía correo electrónico por la Secretaría jurídica de la Presidencia de la República al Presidente de la Corte Constitucional

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



2.1 Primera parte

a. Juicio de conexidad material

El Decreto 637/2020 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 las consideraciones del Decreto:

“Que la pandemia del nuevo coronavirus Covid-19 ha afectado las finanzas de las entidades territoriales, disminuyendo su perspectiva de ingresos y ha dificultado su planeación presupuestal.

Que los efectos económicos negativos a los habitantes del territorio nacional requieren de la atención a través de medidas extraordinarias referidas a condonar o 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

Que se deben tomar medidas adicionales en materia tributaria para afrontar la crisis.

Que, igualmente, se debe propende por instrumentos legales que doten a las entidades territoriales de mecanismos efectivos para atender la emergencia y los efectos en el empleo y las relaciones sociales que esto conlleva, permitiendo mayores líneas de acceso a crédito y endeudamiento”.

Conforme a lo anterior, el D. 678/2020 tiene como principal motivo mesurar las afectaciones económicas y por tanto, se requirió adoptar medidas tributarias y presupuestales.

De esta manera en el art. 1 faculta a los gobernadores y alcaldes para reorientar rentas de destinación específica y modificar el presupuesto. Teniendo en cuenta que el término en que se aplique la reorientación de las rentas, no podrá exceder del 31 de diciembre de 2021.

Posteriormente, en el art. 2 establece la facultad de los gobernadores y alcaldes para realizar las adiciones, modificaciones, traslados y demás operaciones presupuestales a que haya lugar, únicamente para efectos de atender la ejecución de los recursos que, en el marco de sus competencias, sean necesarios para atender la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada mediante el D. 637/2020.

El art. 3 establece que las entidades territoriales y sus descentralizadas podrán contratar con entidades financieras créditos de tesorería durante las vigencias fiscales 2020 y 2021, con el único fin de atender la insuficiencia en la caja de carácter temporal tanto en gastos de funcionamiento como de inversión, de acuerdo al cumplimiento de cuatro requisitos.

- No podrán exceder el 15% de los ingresos corrientes del año fiscal en que se contratan
- Serán pagados con recursos diferentes al crédito
- Deben ser pagados con intereses y otros cargos financieros antes del 31 de diciembre de la vigencia fiscal siguiente a aquella en que se contratan
- No podrán contraerse en cuanto existan créditos de tesorería en mora o sobregiros



El art. 4 determina los créditos de reactivación económica. Con el fin de ejecutar proyectos de inversión para fomentar la reactivación económica, las entidades territoriales podrán contratar operaciones de crédito público durante las vigencias 2020 y 2021, siempre que su relación saldo de la deuda/ingresos corrientes no supere el 100%. De superarse, deberá acreditar la calificación de bajo riesgo crediticio que corresponda a la mejor calificación de largo plazo.

Así mismo, el art. 5 señala que para las vigencias 2020 y 2021, las entidades territoriales que presenten una reducción de sus ingresos de libre destinación y superen los gastos de funcionamiento (con ocasión de la emergencia), no serán objeto de las medidas establecidas por el incumplimiento a los límites de gasto de la ley 819/03.

Posteriormente, el art. 6 señala la facultad de los gobernadores y alcaldes para que durante el término de la emergencia, difieran hasta en 12 cuotas mensuales, y sin intereses, el pago de los tributos de propiedad de sus entidades territoriales, teniendo como última cuota la correspondiente al mes de junio de 2021.

El art. 7 establece la recuperación de cartera a favor de las entidades territoriales. Los contribuyentes, responsables, agentes retenedores y demás obligados, accederán a los siguientes beneficios en relación con los impuestos, tasas, contribuciones y multas pendientes de pago a la entrada en vigencia del D. L. 678/20:

- Hasta el 31 de octubre de 2020 se pagará el 80% del capital sin intereses ni sanciones.
- Entre el 1 de noviembre de 2020 y hasta el 31 diciembre se pagará el 90% del capital sin intereses ni sanciones.
- Entre el 1 de enero de 2021 y hasta el 31 de mayo de 2021 se pagará el 100% del capital sin intereses ni sanciones

El art. 8 señala que, a partir del período gravable de junio de 2020 hasta el periodo gravable de diciembre de 2021, la distribución de la sobretasa al ACPM será en un 100% para los departamentos y el Distrito Capital, en proporción al consumo de combustible en cada entidad territorial, respetando en ese período los compromisos adquiridos, será de libre destinación.

Finalmente, en el art. 10 del D. 678/20 señala que las entidades territoriales podrán solicitar los recursos que superen el porcentaje del 80% de su pasivo pensional en el sector central, con que cuentan en el FONPET, registrado a 31 de diciembre de 2019 dentro del SIF, para que sean destinados por la entidad titular para los gastos en que incurra dentro de la vigencia 2020.

Verificando todas las medidas adoptadas por el D. 678/20, tienen el fin de aliviar la falta de recursos que están teniendo las entidades territoriales y aliviar las deudas tributarias y no tributarias de los obligados que se encuentran en mora, como consecuencia de la pandemia COVID-19.

También, se resalta que las medidas presupuestales adoptadas en este D. 678/20 son transitorias, es decir, por las vigencias 2020 y 2021. Lo anterior, porque están conjuradas principalmente a atender los efectos de la crisis presupuestal que están teniendo las entidades territoriales.



Respecto a las medidas tributarias deben estudiarse varios aspectos adoptados en el art. 6 y 7 del D. 678/20 (lo cual se realizará más adelante). Sin embargo, ateniendo este paso sobre la conexidad material de estas dos medidas con el D. 637/20, si lo cumplen. Esto porque el D. 637/20 señala que atendiendo la crisis, deben adoptarse medidas extraordinarias referidas a condonar o aliviar las obligaciones tributarias.

Así mismo, el D.678/20 adoptó medidas en materia presupuestal con el fin de que las entidades territoriales puedan atender los gastos necesarios de la emergencia, y lograr una planificación presupuestal que sea sostenible para el 2020 y 2021.

También, el acceso a la contratación de créditos públicos para ejecutar proyectos de inversión para fomentar la reactivación económica y solicitar un porcentaje de los recursos con que cuenten las entidades territoriales en el FONPET, siendo estos los recursos excedentes por cubrimiento del pasivo pensional en el sector y que no tengan obligaciones pensionales con los sectores de salud y educación, una vez se efectuó la reserva necesaria. Así como contratar créditos de tesorería con entidades financieras, que no podrán exceder más del 15% de los ingresos corrientes del año fiscal en que se contratan, es una de las medidas que garantizar que las entidades territoriales tengan incremento de su caja, sin endeudarse al punto de generar una crisis presupuestal a futuro.

Por tanto, todas las medidas cumplen con la conexidad material con el D. 637/20, pues tienen la finalidad de ayudar a contrarrestar los efectos del COVID-19 en materia económica.

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.

Las medidas adoptadas por el Decreto 678/2020 no vulneran preceptos constitucionales ni legales. En el sentido en que no vulnera ningún derecho fundamental y además se encuentra 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 facultad en materia presupuestal otorgada a alcaldes y gobernadores, el acceso a créditos, beneficios para el recaudo de cartera e incremento en la destinación de algunos recursos para las entidades territoriales. Por el contrario, contribuyen a atender la contingencia económica por la que están pasando tanto las entidades territoriales como los contribuyentes (teniendo en cuenta que hay varias empresas que a pesar de no tener flujo de caja, deben seguir



respondiendo por ejemplo, por obligaciones tributarias, y además, con obligaciones laborales con sus trabajadores).

En ese sentido, al atender esta contingencia económica generará que las administraciones recauden mayores ingresos, realicen movimientos presupuestales para atender la crisis por el COVID-19, tener más caja para atender la contingencia y mayores ingresos por obligaciones tributarias y no tributarias, y al mismo tiempo, ayudar a los contribuyentes a que tengan un mayor plazo para el cumplimiento de estas, pero sin un mayor costo de financiación.

c. Juicio de intangibilidad

El Decreto 678/2020 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 conjurar⁹.

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 modificaciones sustanciales en materia tributaria. Sin embargo, encajan dentro de las facultades otorgadas por este artículo.

2.2. Segunda parte -Consideraciones generales que sustentan el juicio de finalidad¹⁰, necesidad¹¹, incompatibilidad¹², no discriminación¹³ y proporcionalidad¹⁴

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.

⁹ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C 742 de 2015.

¹⁰ 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.

¹¹ Corte Constitucional. 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”.

¹² Corte Constitucional. Sentencia C 742 de 2015. Se refiere a la incompatibilidad con alguna norma

¹³ Se prohíbe a las autoridades otorgar tratos distintos injustificados a personas, situaciones o grupos que se encuentren en igualdad de condiciones fácticas.

¹⁴ Corte Constitucional. 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



Como se mencionó anteriormente, uno de los efectos del estado de emergencia es económico, y el D. 637/20 facultó al Gobierno para adoptar medidas en materia tributaria, adoptar instrumentos legales para que las entidades territoriales puedan atender la emergencia y presupuestales para conjurar esta crisis.

a. Respetto a las medidas presupuestales

En primera instancia, el decreto faculta a los gobernadores y alcaldes para reorientar las rentas de destinación específica, con el fin de llevar a cabo acciones necesarias para hacer frente al estado de emergencia, sin autorización previa de sus órganos colegiados (asambleas departamentales y concejos municipales o distritales) y así poder adicionar, modificar, trasladar y demás operaciones presupuestales a que haya lugar, respecto a gastos de su competencia. El decreto también contiene una excepción, y esta es que no podrán reorientarse las destinaciones específicas establecidas por la Constpol.

Los recursos de las entidades territoriales, que no se pueden redireccionar, por ser recursos propios con destinación específica constitucional son: 1) recursos derivados del monopolio de licores destilados (inc. 5 art. 336 Constpol); 2) recursos derivados del monopolio de juegos de suerte y azar (inc.4 art. 336 Constpol); recurso del sistema general de participaciones (art. 356 Constpol); y, recursos del sistema general de regalías (art. 361 Constpol).

Se debe tener en cuenta que el art. 1 del Decreto 678/2020 se refiere a las rentas que por ley, ordenanza o acuerdo tienen una destinación específica y sobre las que no recaigan compromisos adquiridos de conformidad con el art. 2.6.1.1.6 del Decreto Único 1068 de 2015, con el fin de atender los gastos que en materia de sus competencias sean necesarios para hacer frente a las causas que motivaron la declaratoria de la emergencia.

Así mismo, el art. 2 del Decreto 678/2020, señala que los alcaldes y gobernadores podrán realizar las adiciones, modificaciones, traslados y demás operaciones presupuestales a que haya lugar dentro del marco de la emergencia. Por tanto, las entidades territoriales solo podrán adicionar mediante decreto al presupuesto de la vigencia fiscal de 2020, los recursos del balance del año 2019 que tengan destinación específica determinada por ley o acto administrativo, para atender los gastos necesarios de la emergencia; y, los recursos que son de libre destinación o destinación específica señalados por la Constitución, se adicionaran al presupuesto actual mediante ordenanza o acuerdo.

b. Respetto a las medidas de créditos de tesorería, créditos públicos, limite a la capacidad de endeudamiento y desahorro del FONPET

La contratación de créditos de tesorería y créditos públicos, son créditos a corto plazo y largo plazo respectivamente. Sin embargo, les brinda a las entidades territoriales la posibilidad de endeudarse en un porcentaje de sus ingresos corrientes con la finalidad de atender el gasto público de la emergencia y la reactivación económica. Por tanto, con estas medidas se les quita los límites de la Ley 358 y 617, respecto a la capacidad de endeudamiento y gastos de funcionamiento.



Sin embargo, las anteriores medidas guardan una relación con la finalidad principal de su adopción, así mismo son necesarias debido a que las entidades territoriales se han visto afectadas, pues los ingresos corrientes han disminuido en un gran porcentaje debido a que en el caso de los ingresos tributarios no hay capacidad de pago y lo mismo con los ingresos no tributarios, respecto a las multas y sanciones, pues tampoco hay un mayor ingreso por estos conceptos. De tal forma, que tener la capacidad de endeudarse en un poco más, sin poner en riesgo el presupuesto de vigencias futuras, es una medida viable y necesaria. También, es una medida proporcional, pues no busca que las entidades se endeuden en un 100%, sino que de acuerdo al cumplimiento de unos requisitos se endeuden en un porcentaje, y por un período.

c. Respecto a las medidas tributarias

Inicialmente, respecto a la distribución de la sobretasa al ACPM, desde junio de 2020 hasta diciembre de 2021 en donde el 50% que le pertenecía al INVIAS, será distribuido en un 100% entre Departamentos y el Distrito Capital. Es una medida proporcional, en el entendido en que por ser un ingreso de libre destinación, podrá cubrir parte del gasto público que están demandando estas entidades territoriales por la emergencia sanitaria. Es una medida necesaria teniendo en cuenta que si bien el 50% del INVIAS de conformidad con el art. 177 de la Ley 488 de 1998 era para el mantenimiento de la red vial, en estos momentos no es prioridad, además la medida es temporal, pues solo será hasta diciembre de 2021.

Sin embargo, el Gobierno Nacional deberá adoptar el financiamiento necesario que eventualmente demanda el INVIAS a falta de este 50% que le correspondía, para que pueda sostenerse.

Respecto al art. 6 del D.678/20, sobre la facultad de diferir el pago de obligaciones tributarias teniendo como última cuota el mes de junio de 2021, debe tenerse en cuenta que tiene la finalidad de brindar un beneficio tributario a los obligados tributarios y de otro lado, ayudar a posibilitar el recaudo de esta cartera a las entidades territoriales. Atendiendo la crisis económica por la que están pasando las empresas y demás obligados tributarios, para que no se constituyan en mora y además, puedan pagar sus obligaciones tributarias sin causación de intereses. Esta medida es proporcional, necesaria y guarda relación con los fines por la cual fue adoptada, por cuanto ayuda a la contingencia por falta de ingresos de las entidades territoriales y ayuda a los obligados tributarios.

Respecto al art. 7 del D.678/20 en donde se condona un porcentaje de la obligación tributaria y además el 100% de los intereses y sanciones, debe analizarse lo siguiente: 1) autonomía territorial y administración de los intereses de las entidades territoriales; 2) diferencia entre beneficio tributario y amnistía tributaria; y; 3) proporcionalidad en materia de la amnistía tributaria.

Las entidades territoriales gozan de autonomía para gestionar sus propios intereses, es decir, ello conlleva el derecho a definir la administración y disposición de sus recursos. Lo anterior, conforme a los límites establecidos en la Contspol y la ley. Por tanto, la regulación que haga el legislador, debe respetar la autonomía territorial y administrativa, sin vaciar la competencia de las entidades territoriales para gestionar sus propios intereses (art. 287 Constpol). En estricto



sentido, implica que tienen un derecho cierto sobre recursos y rentas, los cuales pueden administrar con libertad e independencia¹⁵.

Conforme a lo anterior, el contenido mínimo del principio de autonomía territorial implica cuatro derechos esenciales de las entidades territoriales que debe respetar el legislador; gobernarse por autoridades propias, establecer los tributos necesarios para cumplir sus tareas, administrar los recursos para la realización efectiva de sus funciones y participar en las rentas nacionales¹⁶.

De esta manera, una vez adoptado el impuesto en los entes territoriales, estos adquieren el derecho a administrarlo, manejarlo y utilizarlo en las obras y programas que consideren necesarios y convenientes, sin que el legislador pueda interferir en su administración, ni recortarlo, ni conceder exenciones, ni tratamientos preferenciales, ni extenderlos, ni trasladarlo a la Nación, en esta última hipótesis salvo el caso de guerra exterior¹⁷.

Sin embargo, esta autonomía territorial para administrar sus recursos tiene límites, tales como la prohibición de conceder amnistías tributarias. Dentro de la autonomía territorial, solo se encuentra la posibilidad de brindar tratos diferenciados, incentivos o beneficios tributarios, exenciones -diferentes a las amnistías tributarias- y todos aquellos que permitan la administración y disposición de los recursos.

De esta manera, los beneficios tributarios tienen la *“función de incentivar a fin de pretender influenciar el comportamiento de determinados sujetos y dirigirlos hacia ciertos objetivos deseados por el legislador”*¹⁸.

Sin embargo, hay que atender la realidad de varios entes territoriales frente a la adopción del art. 7 del D. 678/20. Esto es, que entidades territoriales tales como Medellín, Barranquilla, Bucaramanga, Soacha, entre otros, ya adoptaron este artículo 7. Lo anterior, porque como lo expone los considerandos del D.678/20, los entes territoriales estaban solicitando la adopción de medidas que lograrán la recuperación de las carteras en cada ente territorial.

Sin embargo, no es posible que estos entes territoriales por sí mismos adopten condonaciones o amnistías tributarias, pues ellas deben someterse a un juicio de proporcionalidad, y que ni el mismo legislador está exento de ello. Tal como lo ha señalado la Corte Constitucional y el Consejo de Estado:

*“(…)en virtud del artículo 294 de la Carta Política, es indudable que las entidades territoriales pueden establecer beneficios tributarios respecto de impuestos territoriales, pero no pueden, con fundamento en esa norma, establecer amnistías tributarias cuya regulación está vedada, incluso, al mismo Congreso de la República si no se cumplen ciertas condiciones mínimas(…)”*¹⁹.

¹⁵ Corte Constitucional. Sentencia C 495 de 1998.

¹⁶ Corte Constitucional. Sentencia C 579 de 2001.

¹⁷ Corte Constitucional. Sentencia C 467 de 1993.

¹⁸ Corte Constitucional. Sentencia C 540 de 2005.

¹⁹ Consejo de Estado. Sala de lo contencioso administrativo. Sección cuarta. Rad. N° 73001-23-31-000-2010-00530-01(18865). C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas



De tal forma que, si la amnistía tributaria del art. 7 del D.678/20 pasa el test de proporcionalidad, será facultad de cada ente territorial su adopción en cada jurisdicción atendiendo la autonomía territorial con la que gozan para administrar sus intereses.

La CortConst ha declarado la constitucionalidad de normas que : *(i) confieren estímulos tributarios de índole coyuntural y con el fin de fomentar una actividad económica en situación de crisis; (ii) alivian la situación de los deudores morosos, sin que la medida legislativa les confiera un tratamiento fiscal más beneficioso que el aplicables a los contribuyentes cumplidos; y (iii) permiten la inclusión en la base gravable de activos omitidos o pasivos inexistentes, a condición que les imponga un régimen impositivo más gravoso del que habría correspondido si hubiesen sido declarados oportunamente y sin renunciar a la aplicación de sanciones*²⁰.

Por tanto, respecto al juicio de proporcionalidad, la medida debe superar que: *(i) la medida legislativa es imprescindible para cumplir con fines constitucionales imperiosos; o (ii) los efectos de la amnistía tributaria resulten neutros en relación con el tratamiento fiscal que reciben los contribuyentes cumplidos*²¹.

Respecto a lo anterior, la medida adoptada en el art. 7 del D.678/20 aún no se considera como medida imprescindible, en el entendido que apenas con el D. 688/20 se adoptó las facilidades de pago abreviadas, disminución en el interés de mora, la extensión del plazo de la terminación por mutuo acuerdo, entre otras de la ley 2010 de 2019. Si estas medidas no fueran eficaces para el recaudo de la cartera tributaria y no tributaria, el legislador (si ya no se extendiera el estado de excepción por última vez), estaría en la obligación de expedir una ley en la cual se concediera una condonación siempre y cuando no vulnerara el principio de equidad y justicia tributaria respecto de los obligados que cumplieron con su obligación de pago.

El art. 7 del D. 678/20 tampoco supera el segundo criterio del test de proporcionalidad, puesto que la CortConst ha aceptado este tipo de beneficios siempre y cuando este en discusión administrativa o judicial, en el entendido en que está discusión trae consigo que el obligado no evadió el pago de la obligación, sino que en ocasiones por diferencia de criterio con la administración tributaria declaró y pagó de manera errónea o se consideró que era un no obligado, entre otras, pero ha discutido la liquidación de la obligación. Por tanto, brindarle un trato diferenciado a aquellos que ni siquiera han discutido la obligación frente a aquellos que han cumplido con el pago, vulneraría el principio a la igualdad, equidad y justicia tributaria y por tanto, no es proporcional y tampoco supera el test de no discriminación que deben tener todas las medidas adoptadas por el Gobierno Nacional en los estado de excepción.

Con excepción del art. 7 del D.678/20, las demás medidas son necesarias pues probablemente sino se tomarán, el efecto sería: 1) la falta de ingresos a las administraciones; 2) la constitución en mora de varios contribuyentes y 3) desgaste de la administración en el cobro de las obligaciones.

²⁰ Corte Constitucional. Sentencia C 060 de 2018.

²¹ Corte Constitucional. Sentencia C 060 de 2018.



3. Consideraciones finales del Observatorio

El Observatorio de Intervención ciudadana constitucional, considera que debe declararse la constitucionalidad del Decreto 678/20, siempre y cuando se tenga en cuenta lo siguiente:

Respecto al art. 1 y 2 del D.678/20:

- Las competencias asignadas a los alcaldes y gobernadores, tienen una temporalidad y solo podrán ejercerse durante el término que dure la emergencia sanitaria y solamente con el fin de mitigar la emergencia declarada mediante el Decreto 637/20.
- El control político asignado a los concejos municipales y asambleas departamentales, sigue a cargo de estas corporaciones, y se realizará de conformidad con el procedimiento legal establecido. En este caso será un control político posterior.

En el entendido que es un herramienta con la que cuentan estas corporaciones para indagar sobre las acciones y omisiones de la administración municipal y departamental (mediante citaciones o mociones). Por cuanto el Decreto, en nada se refiere a la omisión de estas funciones sobre el poder ejecutivo, al cual pertenece el alcalde y el gobernador de la respectiva jurisdicción.

- Las entidades territoriales que tengan destinación específica para el sector salud, por orden legal o acto administrativo, no podrá reorientarse por cuanto son necesarias para la mitigación de la emergencia.
- Aunque el Decreto no se refiere a las extralimitaciones frente a las facultades de reorientación presupuestal dadas a los alcaldes y gobernadores, estos son responsables disciplinariamente, fiscalmente y penalmente.
- Es importante señalar que las medidas dictadas con ocasión al estado de excepción son de carácter restrictivo, excepcional y transitorio, por tanto, no podrán dársele una interpretación extensiva a ninguna de las disposiciones. Esto quiere decir: 1) los concejos municipales y las asambleas mantienen sus demás funciones intactas en el caso de las medidas adoptadas en el Decreto 678/2020, es decir, la facultad de ejercer control político sobre las administraciones municipales y departamentales ; y, 2) la justificación de cualquier medida tomada frente a la reorientación de rentas con destinación específica no podrá vulnerar derechos fundamentales, esto porque no podrá modificarse el presupuesto de rentas con destinación específica para obligaciones ya adquiridas y no se podrán reducir aquellas que afecten a población vulnerable y a la salud pública (al ser foco del estado de emergencia sanitaria, económica y ecológica).

Respecto al art. 6 del D. 678/20:

- Para diferir el pago de las obligaciones tributarias los gobernadores y alcaldes podrán hacerlo sin tener que acudir a la asamblea o concejo (conforme a la temporalidad de la medida que establece el D 637/20).



Universidad Libre Facultad de Derecho Bogotá

- Es una norma de carácter facultativo y no imperativo (obligatoria), por tanto, queda a discreción del alcalde o gobernador adoptarla en su jurisdicción.
- El gobernador o alcalde podrá adoptarla mediante un decreto en donde definirá: tributos a los que resulta aplicable, número de cuotas y fechas de pago de cada una
- No se causarán intereses de mora siempre y cuando las cuotas se cancelen dentro del plazo respectivo
- La medida es aplicable únicamente para la vigencia actual, no siendo aplicables a vigencias anteriores pendientes de pago
- No es aplicable a obligaciones que se encuentren incorporadas en facilidades de pago
- Permite declaración sin pago, por tanto, el contribuyente podrá presentar la declaración en los plazos establecidos para el efecto en el calendario tributario, sin perjuicio de que el pago se haga en cuotas mensuales que determine cada entidad territorial

C. Petición

Por estas razones solicitamos a la Honorable Corte Constitucional que declare la **EXEQUIBILIDAD** del art. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8,9 y 10 del Decreto 678 del 2020.

Que declare la **INEXEQUIBILIDAD** del art. 7 del Decreto 678 de 2020, de acuerdo a las razones anteriormente expuestas.

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 GONZALEZ GUERRA

C.C 1.010.227.362 de Bogotá

Miembro del Observatorio de Intervención Ciudadana Constitucional

Correo: vanessa-3@hotmail.com