

TEMAS-SUBTEMAS

Sentencia C-431/25

DECRETO LEGISLATIVO EXPEDIDO EN DESARROLLO DEL ESTADO DE CONMOCIÓN INTERIOR EN LA REGIÓN DEL CATATUMBO-Exequible medidas tributarias

(...) las medidas previstas por el Decreto Legislativo 175 de 2025 son constitucionales, a excepción de lo dispuesto en el parágrafo 5 del artículo 1 y, en el entendido de que el Gobierno nacional únicamente podrá recaudar la suma correspondiente para financiar las partidas que fueron declaradas constitucionales en la Sentencia C-381 de 2025.

DECRETO LEGISLATIVO EXPEDIDO EN DESARROLLO DEL ESTADO DE CONMOCIÓN INTERIOR EN LA REGIÓN DEL CATATUMBO-Inexequible competencia de Coljuegos por no superar juicio de necesidad

ESTADOS DE EXCEPCION-Características

ESTADO DE CONMOCIÓN INTERIOR-Alcance

DECRETO LEGISLATIVO EXPEDIDO EN DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCIÓN INTERIOR-Control formal y material

(...) el control de constitucionalidad de los decretos expedidos en desarrollo de los estados de excepción tiene dos facetas, una formal y otra material. El escrutinio que practica este tribunal tiene por objeto asegurar que todos los límites previstos para el ejercicio de las facultades de excepción sean debidamente respetados por el Gobierno nacional. Por un lado, el examen formal del decreto implica que la Corte verifique las siguientes condiciones: (i) que lleve la firma del presidente de la República y de todos los ministros del despacho; (ii) que el decreto legislativo haya sido suscrito y promulgado en desarrollo del decreto que declaró el estado de conmoción interior; (iii) que hubiese sido expedido dentro del término de vigencia del estado de conmoción interior; (iv) que se encuentre debidamente motivado, con el señalamiento de las razones o causas que condujeron a su expedición; (v) que

en casos de medidas relativas a tributos, se advierta que su adopción se corresponde con las limitaciones de tiempo previstas para ese tipo de normas, toda vez que las mismas “deberán dejar de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente” y, (vi) cuando la conmoción interior se declara en solo una parte del territorio nacional, el decreto debe indicar la determinación del ámbito territorial de su aplicación.

ESTADO DE CONMOCIÓN INTERIOR-Requisitos de orden formal

ESTADO DE CONMOCIÓN INTERIOR-Requisito de la firma del Presidente y de todos los ministros

ESTADO DE CONMOCIÓN INTERIOR-Delegación de la firma del Presidente

(...) frente a la cuestión sobre la delegabilidad de las funciones que ostenta el presidente en el marco del estado de conmoción interior, la Sala Plena encuentra que a partir de una interpretación sistemática de las normas aplicables, es posible concluir que ni la Constitución Política ni la LEEE, prohíben expresamente que el presidente delegue a un ministro para que firme los decretos de desarrollo del estado de conmoción interior.

TRIBUTO EN ESTADOS DE EXCEPCION-Establecimiento por el Gobierno

(...) el Gobierno nacional se encuentra autorizado para imponer tributos que tengan por objetivo el restablecimiento de la normalidad. Lo anterior, según la Corte, no podría ser de otra manera, porque “en los estados de excepción se presentan con frecuencia situaciones o circunstancias que implican gastos, los que no es posible cubrir con las partidas presupuestales existentes”. Por lo tanto, resulta razonable que “el Gobierno [disponga] de medios adecuados para satisfacer dichos requerimientos, sin los cuales no podría cumplir cabalmente con el restablecimiento del orden o impedir la extensión de sus efectos. Son éstas, circunstancias especiales que el legislador no puede prever cuando elabora el presupuesto general de la Nación”.

TRIBUTO EN CONMOCION INTERIOR-Alcance de la potestad impositiva

TRIBUTO EN CONMOCION INTERIOR-Límites y reglas para ejercicio de potestad impositiva

(...) la posibilidad de establecer tributos en el marco del estado de conmoción interior “está necesariamente limitada por las finalidades y condicionamientos establecidos para dicho estado de excepción en la Constitución y en la Ley”. En tal virtud, ese poder está sometido a los principios que orientan el sistema tributario y al respecto de las disposiciones constitucionales que regulan el ejercicio de la potestad impositiva y que sean compatibles con las finalidades que el constituyente fijó para el estado de conmoción interior.

TRIBUTO EN CONMOCION INTERIOR-No aplicación de principio de representación popular

TRIBUTO EN CONMOCION INTERIOR-No aplicación de prohibición de establecer rentas con destinación específica

TRIBUTO EN CONMOCION INTERIOR-Finalidad de destinación

TRIBUTO EN CONMOCION INTERIOR-Principios y reglas aplicables independientemente del estado de normalidad o anormalidad

La potestad tributaria, aun en estados de excepción, tiene como base los siguientes pilares: (i) el mantenimiento, fortalecimiento y la propia subsistencia del Estado dependen del sistema tributario. Por ello, todas las personas tienen el deber de tributar (art. 95-9 C.P.); (ii) el principio de solidaridad presupone que todos deben participar en la consecución de los fines del Estado (arts. 1 y 2 C.P.); (iii) una de las funciones del Estado es intervenir en la economía a través de leyes (art. 334 C.P.), en virtud de lo cual no solo puede definir su política tributaria, sino los medios para alcanzarla, en el marco de la razonabilidad, proporcionalidad y teniendo en cuenta la proscripción de exceso.

TRIBUTO EN CONMOCION INTERIOR-Vigencia

VIGENCIA FISCAL-Alcance

DECRETO LEGISLATIVO DE IMPUESTO EN CONMOCION INTERIOR-Recursos tienen destinación específica y entidades determinables

PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y CERTEZA TRIBUTARIA-Alcance

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Contenido y alcance

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-Modos en que se configura su vulneración

CAPACIDAD CONTRIBUTIVA-Definición

(...) la jurisprudencia constitucional ha definido la capacidad contributiva como “la posibilidad económica de tributar, esto es, como la idoneidad subjetiva, no teórica sino real, en cuanto depende de la fuerza económica del sujeto, para ser llamado a cumplir con el deber de pagar tributos”. Así mismo, la ha descrito como la “posibilidad de contribuir al gasto público del Estado de tal forma que la persona aún mantenga condiciones dignas de vida”. Según la Corte, “[e]sta última definición es relevante por cuanto evidencia la estrecha relación que tiene este principio constitucional con el derecho fundamental al mínimo vital, en el caso de los tributos que asumen las personas naturales”. En atención a este vínculo, la Corte ha señalado que “siempre que exista capacidad contributiva, en el sentido de que el pago de los tributos no amenace de manera cierta unos mínimos de subsistencia digna, existe el deber en cabeza de las personas de contribuir para la realización de los objetivos del Estado social de derecho”.

CAPACIDAD CONTRIBUTIVA-Valoración

La jurisprudencia constitucional ha reiterado que “[l]a valoración de la capacidad contributiva no es la misma en todos los casos”, pues “depende del tipo de impuesto”. Así, por ejemplo, en los tributos indirectos, “se presume un hecho, esto es, la capacidad contributiva, a partir de otro hecho, que, a título ilustrativo, puede ser la adquisición de determinados bienes o servicios por parte del contribuyente, así como la venta o la importación de ciertos bienes”. Por su parte, en los impuestos directos, “los tributos no solo deben ser definidos teóricamente en función de una realidad reveladora de capacidad contributiva, sino que efectivamente deben consultar el poder real de financiarlos”.

PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA-No vulneración por incremento de la tarifa del impuesto de timbre en estado de conmoción interior

PRINCIPIO DE GENERALIDAD DEL TRIBUTO-Alcance

(...) el principio de generalidad de los tributos implica que (i) “todos los obligados correspondan a quienes tengan capacidad de contribución” y, (ii) “que, si se grava un hecho, acto o negocio, no puede dejar de hacer[se] ante situaciones semejantes”. Sin embargo, esto no implica que al legislador extraordinario le esté vetado establecer tratamientos tributarios diferenciados, pero, al hacerlo, debe justificar las razones que soporten esa distinción.

PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGITIMA-No supone la imposibilidad de modificar disposiciones tributarias

(...) los cambios tributarios no generan una vulneración a la confianza legítima. En esa medida, la imposición de un nuevo gravamen y la consecuente modificación del régimen tributario de los exportadores de hidrocarburos y carbón, no son contrarias a la Constitución en tanto no se puede entender que una industria no gravada tiene una expectativa susceptible de amparo, máxime en un caso como el analizado, cuando el tributo es temporal y su finalidad, en este caso, conjurar la situación que dio lugar a la conmoción interior e impedir la extensión de sus efectos, justifica la asunción de una carga que no existía previamente.

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS-Naturaleza

(...) el IVA es “un gravamen al consumo, del orden nacional y naturaleza indirecta, organizado bajo la modalidad de impuesto al valor agregado (IVA) en cada una de las etapas del ciclo económico del bien o servicio, hasta llegar al consumidor final, por lo que solo grava el mayor valor que se genera por transformarlo o por la utilidad percibida al enajenarlo o prestar el servicio”

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS-Características

(...) el IVA ha sido caracterizado como un impuesto indirecto, es decir que recae “sobre las manifestaciones mediatas de la capacidad contributiva de un sujeto, como es su propensión al consumo”. Al respecto, la Corte ha explicado que este tipo de tributos “gravan el consumo o las ventas, pues el gravamen o su monto no dependen de la magnitud de la renta o el patrimonio de quien se obliga económica o jurídicamente a pagarlo”, sino del monto de

la transacción, que refleja una capacidad contributiva del obligado. También se le considera plurifásico, en tanto grava el valor que se va agregando, de manera sucesiva, en la cadena productiva del bien o el ciclo económico del servicio, y de causación instantánea, ya que su exigibilidad se da al momento de producirse las transacciones que suponen su hecho generador.

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS-Elementos

JUEGOS DE SUERTE Y AZAR-Gravamen

MONOPOLIO RENTISTICO Y TRIBUTO-Distinción

IMPUESTO ESPECIAL EN ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Naturaleza

IMPUESTO ESPECIAL EN ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Contenido

(...) son hechos generadores de este impuesto los siguientes: (i) “[l]a primera venta dentro o desde el territorio nacional de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias”; y (ii) “[l]a presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo, de hidrocarburos y carbón” de dichas partidas arancelarias. En ese sentido, el parágrafo 1 de esta disposición dispone que el impuesto especial para el Catatumbo se causa en los siguientes dos eventos: (i) en el caso de la primera venta dentro o desde el territorio nacional, con la emisión de la factura y a falta de esta, en el momento de la primera entrega, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria; (ii) en el caso de la exportación, con la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo de Hidrocarburos y Carbón de las partidas arancelarias señaladas. A su vez, el artículo 6 prevé que serán sujetos pasivos y responsables de este impuesto todas las personas naturales o jurídicas que realicen exportaciones definitivas y/o que vendan hidrocarburos y/o carbón de estas partidas arancelarias.

IMPUESTO ESPECIAL EN ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Elementos

IMPUESTO DE TIMBRE-Naturaleza

(...) el impuesto de timbre es un tributo de “tipo documental”. Esto es así, porque “la obligación surge de la suscripción de un documento ya sea público o privado”.

IMPUESTO DE TIMBRE-Características

IMPUESTO DE TIMBRE-Elementos

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Juicio de conexidad material

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Juicio de conexidad interna y externa

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Juicio de finalidad

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Juicio de motivación suficiente

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Juicio de ausencia de arbitrariedad

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Juicio de intangibilidad

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Juicio de no contradicción específica

CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION INTERIOR-Juicio de incompatibilidad

**CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO
LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION
INTERIOR-Juicio de necesidad**

**CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO
LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION
INTERIOR-Juicio de necesidad jurídica**

**CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO
LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION
INTERIOR-Juicio de proporcionalidad**

**CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD DE DECRETO
LEGISLATIVO DE DESARROLLO DE ESTADO DE CONMOCION
INTERIOR-Juicio de no discriminación**

REPÚBLICA DE COLOMBIA



CORTE CONSTITUCIONAL

Sala Plena

SENTENCIA C-431 DE 2025

Referencia: expediente RE-380

Asunto: control de constitucionalidad del Decreto Legislativo 175 de 14 de febrero de 2025, “Por el cual se adoptan medidas tributarias destinadas a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación

necesarios para hacer frente al estado de conmoción interior decretado en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”.

Magistrada ponente: Paola Andrea Meneses Mosquera

Bogotá, D. C., dieciséis (16) de octubre de dos mil veinticinco (2025)

La Sala Plena en ejercicio de sus competencias constitucionales, en especial de las previstas en el artículo 213 y el numeral 7º del artículo 241 de la Constitución Política y de conformidad con los requisitos y trámites previstos por el Decreto 2067 de 1991, profiere la siguiente

SENTENCIA

Síntesis de la decisión

Objeto de control y cuestión previa. La Corte Constitucional realizó el control automático y posterior de constitucionalidad del Decreto Legislativo 175 del 14 de febrero de 2025¹. A manera de cuestión previa, confrontó el decreto legislativo bajo examen con lo decidido por la Sala Plena en las sentencias C-148 y C-381 de 2025 y encontró que a pesar de que en principio, las medidas dispuestas en el decreto analizado se encuentran comprendidas entre los hechos y situaciones que la Corte consideró acordes con la Constitución, no todo lo que el Gobierno nacional previó recaudar con ellas es

¹ “Por el cual se adoptan medidas tributarias destinadas a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para hacer frente al estado de conmoción interior decretado en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”.

constitucional, debido a que las estimaciones de recaudo se calcularon en función de las necesidades de gasto indicadas para cada sección presupuestal prevista en el Decreto 274 de 2025. Así, dado que en la Sentencia C-381 de 2025, la Sala Plena declaró inexecutable algunas de las partidas presupuestales previstas por el Decreto 274 de 2025, el Gobierno nacional únicamente podrá recaudar los recursos correspondientes para financiar las partidas expresamente declaradas executable, que comprenden los siguientes sectores: (i) Salud y Protección Social; (ii) Inclusión Social; (iii) Igualdad y equidad; (iv) Presidencia; (v) Agricultura y Desarrollo Rural; (vi) Educación y, (vii) Defensa, en los estrictos términos definidos por la mencionada providencia.

El decreto supera todos los requisitos formales. La Sala Plena constató que el Decreto Legislativo 175 de 2025 (i) fue suscrito y promulgado en desarrollo del decreto que declaró el estado de excepción; (ii) dentro del término y (iii) territorio de tal decreto; (iv) está debidamente motivado; (v) fue suscrito por el ministro delegatario y todos los ministros (algunos en ejercicio de encargo) y (iv) que la función de suscribir decretos de desarrollo de estados de excepción es delegable.

Algunas de las medidas previstas en el decreto analizado superan los requisitos materiales. Esta Corporación encontró que el decreto bajo análisis satisface todos los requisitos materiales, ya que superó los juicios de (i) conexidad material; (ii) necesidad, salvo por el párrafo 5 del artículo 1 que carece de necesidad jurídica; (iii) finalidad; (iv) motivación suficiente; (v) ausencia de arbitrariedad; (vi) intangibilidad; (vii) incompatibilidad; (viii) no contradicción específica; (ix) proporcionalidad y (x) no discriminación. Por lo tanto, se declaró la executable del Decreto Legislativo 175 de 2025, excepto del párrafo 5 del artículo 1, el cual se declaró inexecutable.

Sobre el remedio constitucional. Dado que la Corte encontró que existe un recaudo que no tiene conexidad con la conmoción interior declarada mediante el Decreto Legislativo 062 de 2025, a los recursos adicionales a los constitucionalmente válidos, por analogía, se les debe dar el tratamiento de “pago de lo no debido o en exceso”. En esa medida, el Ministerio de Hacienda

y Crédito Público deberá emitir en un plazo no mayor a 30 días hábiles el cálculo del monto de las adiciones presupuestales autorizadas por el Decreto 274 de 2025 tras la declaración de exequibilidad parcial mediante la Sentencia C-381 de 2025.

A su turno, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) deberá determinar el monto de los recursos recaudados con fundamento en el Decreto 175 de 2025 y, en caso de que el recaudo exceda el valor de la adición presupuestal calculada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, procederá a efectuar las devoluciones o compensaciones que correspondan, a prorrata, a favor de todos los contribuyentes que hubieren pagado los tributos a que refiere la norma examinada. Para lo primero, la DIAN tendrá hasta el último día del mes siguiente en que se deba declarar y pagar el último de los impuestos de que trata el decreto y, para lo segundo, los contribuyentes tendrán un término de cinco (5) años contados a partir de la fecha de expedición del informe dictado por la DIAN. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público asegurará la disponibilidad y la programación presupuestal necesarias y, la Contraloría General de la República desplegará vigilancia fiscal sobre este proceso

Tabla de contenido

I. ANTECEDENTES.....	13
1. Trámite procesal.....	13
2. Decreto Legislativo objeto de control.....	16
3. Pruebas recaudadas.....	39
4. Intervenciones	40
5. Concepto del procurador General de la Nación.....	44
II. CONSIDERACIONES.....	45

1. Competencia	45
2. Descripción de las medidas adoptadas en el Decreto Legislativo 175 de 2025	46
2.1. Impuesto sobre las Ventas (IVA).....	47
2.2. Impuesto especial para el Catatumbo (IEC)	58
2.3. Impuesto de timbre	61
3. Cuestión previa: análisis de inexecutable por consecuencia	67
4. Problema jurídico y metodología de decisión.....	72
5. Caracterización general de los Estados de Excepción – el Estado de Conmoción Interior	72
6. El control judicial de los decretos expedidos en desarrollo del Estado de Conmoción Interior	74
7. El ejercicio del poder impositivo extraordinario del Gobierno nacional en estados de excepción y las garantías que se deben observar. Reiteración de jurisprudencia	82
7.1. Durante el estado de conmoción interior no resulta aplicable el principio de representación popular de los tributos y tampoco la prohibición del artículo 359 superior.....	85
7.2. Principios y reglas que son aplicables independientemente del estado de normalidad o de anormalidad.....	86
8. Control de constitucionalidad formal del Decreto Legislativo 175 de 2025 107	
8.1. Haber sido suscrito y promulgado en desarrollo del decreto que declaró el estado de conmoción interior y dentro del término de vigencia del estado de conmoción interior	108
8.2. Estar debidamente motivado.....	108
8.3. Llevar la firma del presidente y de todos los ministros	108

8.4. Que su adopción se corresponda con las limitaciones de tiempo previstas por la Constitución y la LEEE	118
8.5. Limite territorial.....	121
9. Control de constitucionalidad material del Decreto Legislativo 175 de 2025	121
9.1. Juicio de conexidad material.....	122
9.2. Juicio de necesidad	126
9.3. Juicio de finalidad	132
9.4. Juicio de motivación suficiente.....	135
9.5. Juicios de ausencia de arbitrariedad, intangibilidad e incompatibilidad	138
9.6. Juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación	141
9.6.1. Juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación respecto del IVA.....	141
9.6.2. Juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación respecto del Impuesto Especial para el Catatumbo.....	160
9.6.3. Juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación respecto del impuesto de timbre.....	186
10. Conclusión y remedio constitucional.....	201
III. DECISIÓN	204

I. ANTECEDENTES

1. Trámite procesal

1. En ejercicio de la facultad prevista en el artículo 213 de la Constitución Política², el presidente de la República profirió el Decreto Legislativo 062 del 24 de enero de 2025, mediante el cual declaró el “estado de conmoción interior en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”.

2. El 14 de febrero de 2025, y en desarrollo del mencionado decreto declaratorio del estado de conmoción interior, el ministro de Salud y Protección Social, delegatario de funciones presidenciales³, profirió el Decreto Legislativo 175 del 14 de febrero de 2025, “[p]or el cual se adoptan medidas tributarias destinadas a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para hacer frente al estado de conmoción interior decretado en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”.

3. El 17 de febrero de 2025, la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República remitió a la Corte Constitucional copia auténtica del Decreto Legislativo 175 de 2025⁴ para su control automático de constitucionalidad.

4. Mediante auto del 4 de marzo de 2025, la magistrada sustanciadora *(i)* asumió el conocimiento del control de constitucionalidad de dicho decreto; *(ii)* decretó pruebas; *(iii)* ordenó fijar en lista el proceso y dio traslado al Procurador General de la Nación; *(iv)* informó sobre el inicio del proceso al presidente de la República y a los ministerios que conforman el Gobierno nacional y *(v)* convocó a varias autoridades, entidades, instituciones y agremiaciones para intervenir en este asunto.

² Constitución Política, art. 213: “En caso de grave perturbación del orden público que atente de manera inminente contra la estabilidad institucional, la seguridad del Estado, o la convivencia ciudadana, y que no pueda ser conjurada mediante el uso de las atribuciones ordinarias de las autoridades de Policía, el Presidente de la República, con la firma de todos los ministros, podrá declarar el Estado de Conmoción Interior, en toda la República o parte de ella, por término no mayor de noventa días, prorrogable hasta por dos períodos iguales, el segundo de los cuales requiere concepto previo y favorable del Senado de la República. (...)”.

³ Esto, de acuerdo con el Decreto 0142 del 6 de febrero de 2025.

⁴ Expediente digital, archivo: “[RE0000380-Presentación Demanda-\(2025-02-17 17-01-43\).pdf](#)”, p. 4.

5. Mediante auto del 19 de marzo de 2025, la magistrada sustanciadora decretó pruebas adicionales, con el fin de contar con mayores elementos de juicio para la resolución del caso.

6. Los días 12 y 13 de marzo, así como 28 de marzo y 1 de abril de 2025, la Secretaría General de la Corte Constitucional remitió al despacho de la magistrada sustanciadora informes de pruebas con los documentos recibidos durante el término probatorio.

7. Tras valorar la información allegada por las entidades requeridas, el 23 de abril de 2025, la suscrita magistrada sustanciadora dispuso continuar con el trámite de revisión de constitucionalidad del Decreto Legislativo 175 de 2025. En consecuencia, ordenó *(i)* comunicar la iniciación del trámite a distintas autoridades; *(ii)* fijar en lista el proceso; *(iii)* invitar a diferentes entidades, instituciones y agremiaciones para que intervengan en el asunto y *(iv)* correr traslado a la Procuraduría General de la Nación para que rindiera el concepto de rigor.

8. El 19 de mayo y el 5 de junio de 2025, la magistrada sustanciadora dispuso la práctica de pruebas adicionales, con el fin de contar con todos los elementos de juicio necesarios para adoptar una decisión⁵. La Corte recibió las pruebas solicitadas⁶ y el concepto de la Procuraduría General de la Nación⁷.

9. El 29 de mayo de 2025, la Sala Plena suspendió los términos procesales del presente expediente, hasta el día hábil siguiente a la publicación del

⁵ Teniendo en cuenta que ya se había surtido el plazo de fijación en lista y se encontraba en trámite el traslado al procurador general de la Nación, se ordenó correr traslado de las pruebas recaudadas a las personas que intervinieron oportunamente durante el período de fijación en lista, al procurador general de la Nación y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República para que, si lo estimaban pertinente, se pronunciaran sobre estas.

⁶ Informe del 23 de mayo de 2025.

⁷ Recibido el 20 de mayo de 2025.

comunicado de prensa de la decisión que se adoptara respecto del Decreto Legislativo 274 de 2025, por configurarse el fenómeno de prejudicialidad, como quiera que la valoración del Decreto Legislativo 175 de 2025 estaba supeditada al control del Decreto Legislativo 274 de 2025.

10. Cumplidos los trámites de rigor, la Sala Plena procede a analizar la constitucionalidad del Decreto Legislativo 175 de 2025.

2. Decreto Legislativo objeto de control

11. A continuación, la Sala transcribe el Decreto Legislativo 175 de 2025.

“DECRETO NÚMERO 0175 DE 2025 (14 febrero 2025)

“Por el cual se adoptan medidas tributarias destinadas a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para hacer frente al estado de conmoción interior decretado en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”

EL MINISTRO DE SALUD Y PROTECCIÓN SOCIAL DE LA
REPÚBLICA DE COLOMBIA, DELEGATARIO DE FUNCIONES
PRESIDENCIALES MEDIANTE DECRETO 0142 DEL 06 DE
FEBRERO DE 2025

En ejercicio de las facultades constitucionales y legales, en especial las conferidas en el artículo 213 de la Constitución Política, en concordancia con la Ley 137 de 1994, y en desarrollo del Decreto 62 del 24 de enero de 2025

CONSIDERANDO

Que el artículo 213 de la Constitución Política confiere al presidente de la República la facultad para decretar el estado de conmoción interior en

todo o en parte del territorio nacional en caso de grave perturbación del orden público, que atente de manera inminente contra la estabilidad institucional, la seguridad del Estado y la convivencia ciudadana, pudiendo adoptar las medidas necesarias para conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos.

Que en desarrollo del artículo 213 de la Constitución Política y de conformidad con lo previsto en la Ley 137 de 1994, Estatutaria de los Estados de Excepción (LEEE), el Gobierno nacional puede dictar Decretos legislativos que contengan las medidas destinadas a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos, siempre que:

(i) se refieran a materias que tengan relación directa y específica con el estado de conmoción interior; (ii) su finalidad esté encaminada a conjurar las causas de la perturbación y a impedir la extensión de sus efectos; (iii) sean necesarias para alcanzar los fines que motivaron la declaratoria del estado de conmoción interior; (iv) guarden proporción o correspondencia con la gravedad de los hechos que se pretenden superar; (v) no entrañen discriminación alguna fundada en razones de raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica; (vi) contengan motivación suficiente, a saber, que el Gobierno nacional presente razones suficientes para justificar las medidas; (vii) cuando se trate de medidas que suspendan leyes se expresen las razones por las cuales son incompatibles con el estado de conmoción interior y (viii) no contener medidas que impliquen contradicción específica con la Constitución Política, los tratados internacionales sobre derechos humanos ratificados por Colombia ni la Ley 137 de 1994.

Que, de igual manera, en el marco de lo previsto en la Constitución Política, la LEEE y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia, las medidas adoptadas en los decretos de desarrollo no pueden: (i) suspender o vulnerar los derechos y garantías fundamentales; (ii) interrumpir el normal funcionamiento de las ramas del poder público ni de los órganos del Estado; (iii) suprimir ni modificar los organismos y funciones básicas de acusación y juzgamiento; y (iv) tampoco restringir aquellos derechos que no pueden ser restringidos ni siquiera durante los estados de excepción.

Que mediante el Decreto número 062 del 24 de enero de 2025, el presidente de la República, con la firma de todos los ministros, declaró el estado de conmoción interior, por el término de 90 días, “en la región del Catatumbo, ubicada en el nororiente del departamento de Norte de Santander, la cual está conformada por los municipios de Ocaña, Abrego, El Carmen, Convención, Teorama, San Calixto, Hacarí, La Playa, El Tarra, Tibú y Sardinata, y los territorios indígenas de los resguardos Motilón Barí y Catalaura La Gabarra, así como en el área metropolitana de Cúcuta, que incluye al municipio de Cúcuta, capital departamental y núcleo del área, y a los municipios de Villa del Rosario, Los Patios, El Zulia, San Cayetano y Puerto Santander y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”.

Que el estado de conmoción interior fue decretado por el Gobierno nacional con el fin de conjurar la grave perturbación del orden público que de manera excepcional y extraordinaria se está viviendo en la región del Catatumbo –y cuyos efectos y consecuencias se proyectan sobre las demás zonas del territorio delimitadas en la declaratoria de Conmoción Interior– derivada de fuertes enfrentamientos armados entre grupos armados, amenazas, desplazamientos forzados masivos, afectaciones al ejercicio de los derechos fundamentales de la población civil, alteración de la seguridad y daños a bienes protegidos y al ambiente.

Que en atención a la gravedad de la situación que se vive en la región del Catatumbo, excepcional y extraordinaria, caracterizada por el aumento inusitado de la violencia, una crisis humanitaria desbordada, el impacto en la población civil, las amenazas a la infraestructura crítica y el desbordamiento de las capacidades institucionales, el Gobierno nacional se ha visto obligado a la adopción de medidas extraordinarias que permitan conjurar la perturbación, restablecer la estabilidad institucional, la seguridad del Estado y la convivencia ciudadana, así como, garantizar el respeto de los derechos fundamentales, en dicha región, así como en el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar.

Que el Decreto número 62 del 24 de enero de 2025 precisa que ante la grave perturbación del orden público que afecta la región del Catatumbo e impacta de manera intensa el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar, se hace necesario adoptar medidas excepcionales y transitorias orientadas a obtener recursos adicionales no contemplados en las partidas presupuestales existentes; sin los cuales no podría cumplirse cabalmente con el restablecimiento del orden y la limitación de sus efectos adversos.

Que dentro de las razones generales tenidas en cuenta para la adopción de las medidas que se acogen mediante el presente decreto se incluyeron las siguientes:

“Que, para garantizar la satisfacción de necesidades básicas y el acceso de la población a los servicios públicos esenciales en condiciones de calidad y continuidad –en particular de las miles de personas en situación de desplazamiento forzado y de confinamiento que no pueden acceder a estos servicios de forma convencional– se requieren acciones excepcionales e inmediatas que permitan minimizar las afectaciones a la población en estado de vulnerabilidad, así como superar la grave situación de inestabilidad institucional y la extraordinaria afectación de la convivencia ciudadana.

Que, debido a las difíciles condiciones administrativas, técnicas y presupuestales que presentan las entidades territoriales, es necesario que el Gobierno nacional provea a la población afectada de la infraestructura y la capacidad administrativa y de gestión necesarias para afrontar la emergencia.

Que, dada la magnitud de los desplazamientos transfronterizos derivados de esta crisis, los recursos y competencias ordinarias con que cuentan las autoridades son insuficientes para atender de manera efectiva a las personas que están saliendo del país hacia Venezuela, por lo que la situación supera significativamente la capacidad de respuesta de las instituciones, dificultando la provisión de servicios esenciales.

(...)

Que la situación que da lugar al estado de conmoción interior en la región del Catatumbo, en el área metropolitana de Cúcuta y en los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar, crea una demanda de recursos no prevista en el Presupuesto General de la Nación (PGN) para conjurar la perturbación e impedir la extensión de sus efectos.

Que, en el PGN para la vigencia 2025, la limitación en los ingresos legalmente autorizados, así como las inflexibilidades en el gasto, dificultan el redireccionamiento urgente de los recursos del PGN requeridos para superar la grave situación de orden público, sin afectar de manera significativa el gasto público social como mandato constitucional.

Que la insuficiencia de medios económicos disponibles para la inversión adicional requerida para hacer frente al estado de conmoción interior exige que el Gobierno nacional adopte las medidas presupuestales y fiscales necesarias que permitan atender la región del Catatumbo de manera efectiva, y faculte a las entidades territoriales para que en el marco de su autonomía puedan hacer lo pertinente.

Que tal y como lo establece el artículo 95 de la Constitución Política es deber de las personas contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, y que, independientemente del estado de anormalidad, se deben respetar las normas constitucionales que en materia tributaria protegen las competencias y recursos de las entidades territoriales, conforme lo disponen los artículos 294, 317 y 362 superiores.

Que es necesario proveer de recursos a las entidades del Estado que deben intervenir respecto de los actos que han dado lugar a la conmoción interior para impedir que se extiendan sus efectos, adoptando medidas que permitan la consecución de recursos adicionales, incluyendo medidas tributarias y presupuestales, entre otras.

(...)

Que, dada la excepcionalidad de la situación, el Gobierno nacional deberá recurrir a recursos fiscales extraordinarios y a modificaciones del PGN, con el objeto de financiar, por una parte, las acciones y capacidades de la Fuerza Pública para el restablecimiento del orden público y, por otra, los proyectos y programas de inversión social, priorizando los concertados con las autoridades regionales, locales y étnicas, lo mismo que con las organizaciones sociales en los sectores productivo, de infraestructura, educación, salud y ordenamiento del territorio, en aras de avanzar en la transformación territorial y la construcción de paz en la región del Catatumbo.

(...)”.

Que conforme con lo anterior y ante la urgencia manifiesta de contener la grave perturbación de orden público presente en la región del Catatumbo, se hace necesario adoptar medidas tributarias que permitan obtener los recursos adicionales, no contemplados en el PGN, requeridos para atender la situación que dio lugar a la declaratoria de conmoción interior.

Que de conformidad con el artículo 346 de la Constitución Política “En la Ley de Apropriaciones no podrá incluirse partida alguna que no corresponda a un crédito judicialmente reconocido, o a un gasto decretado conforme a la ley anterior, o a uno propuesto por el Gobierno para atender debidamente el funcionamiento de las ramas del poder público, o al servicio de la deuda, o destinado a dar cumplimiento al Plan Nacional de Desarrollo”.

Que de conformidad con el artículo 348 Superior y el artículo 59 del Estatuto Orgánico del Presupuesto y la jurisprudencia de la Honorable Corte Constitucional, el Gobierno nacional mediante Decreto número 1523 de 2024 decretó el presupuesto de rentas y recursos y el presupuesto de gastos para la vigencia fiscal del 1° de enero al 31 de diciembre de 2025.

Que la situación que da lugar a la declaratoria de conmoción interior resulta excepcional y por lo tanto no contemplada en el Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal 2025.

Que de conformidad con el artículo 38 de la Ley 137 de 1994, y la jurisprudencia constitucional, es potestad del Gobierno nacional la imposición de contribuciones fiscales y parafiscales para la atención de las circunstancias que dan lugar a la declaratoria de un estado de conmoción interior, por una sola vigencia fiscal o durante la vigencia del estado de excepción.

Que en Sentencia C-876 de 2002, la Corte Constitucional indicó que la expresión contribuciones fiscales o parafiscales, “ha de entenderse que alude al género tributo que de suyo engloba los impuestos, las tasas y las contribuciones”.

Que, la facultad impositiva excepcional otorgada al Gobierno nacional no aplica única y exclusivamente cuando el estado de excepción se declare en todo el territorio nacional, y ninguna disposición de la Carta Política o de la Ley 137 de 1994 prohíbe el uso de esta cuando el estado de conmoción interior sea decretado únicamente en una parte del territorio.

Que, la imposición de tributos en el marco del estado de conmoción interior se encuentra limitada por el conjunto de principios constitucionales que orientan el sistema tributario, en particular los criterios de justicia y equidad, así como por las normas que protegen las competencias y recursos de las autoridades locales; marco que fue considerado en las medidas transitorias implementadas mediante el presente decreto.

Que, tal y como ha sido reconocido por la jurisprudencia constitucional en el marco de los estados de conmoción interior no resulta aplicable la prohibición establecida en el artículo 359 Superior. En este sentido, los recursos recaudados en atención a las medidas aquí establecidas deberán emplearse para financiar, por una parte, las acciones y capacidades de la Fuerza Pública y, por otra, los proyectos y programas de las distintas

entidades del Gobierno nacional requeridos para intervenir respecto de los actos que han dado lugar al estado de excepción e impedir que se extiendan sus efectos.

Que, de acuerdo con el artículo 95 de la Constitución Política, es deber de todos los colombianos contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad.

Que los sectores de Relaciones Exteriores, Defensa, Igualdad, Justicia, Planeación Nacional, Transporte, Vivienda, entre otros, han señalado que los recursos asignados en el PGN, resultan insuficientes para cubrir las acciones necesarias para atender la situación en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar.

Que la atención de la conmoción interior implica gastos no contemplados en el PGN, por lo que el Gobierno nacional estima necesario acudir a medidas tributarias, transitorias, que le permitan obtener recursos adicionales para responder de manera concreta y específica a la superación de la conmoción interior.

Que, para obtener recursos que permitan la atención de la conmoción interior, durante su vigencia, los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet en el territorio nacional o desde el exterior serán gravados con el impuesto sobre las ventas (IVA). En este sentido, con el fin de evitar escenarios normativos que limiten la efectividad de la medida, la expresión “con excepción de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet”, contenida en el literal e) del artículo 420 del Estatuto Tributario no aplicará durante la vigencia de la medida que se adopta mediante el presente decreto.

Que, tratándose de los operadores de juegos de suerte y azar operados por internet desde el exterior, el impuesto sobre las ventas (IVA) se causa cuando el usuario directo o destinatario de estos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional.

Que, para evitar distorsiones en el sistema, sobrecargas para los operadores de juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet en el territorio nacional y garantizar el cumplimiento del principio de equidad, resulta necesario equiparar a los operadores de juegos de suerte y azar desde el exterior con los prestadores de servicios desde el exterior. En esta medida, las obligaciones sustanciales y formales para los operadores de juegos de suerte y azar operados por internet desde el exterior serán las mismas que actualmente tienen los prestadores de servicios desde el exterior.

Que, a efectos de satisfacer el principio de certeza tributaria, se precisa que: i) para efectos de la aplicación del impuesto sobre las ventas (IVA) a los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet en el territorio nacional o desde el exterior, la base gravable corresponde al valor del depósito en dinero, entendido como el pago en efectivo o las transferencias de dinero o criptoactivos que realice el apostador en su cuenta de usuario y a favor del operador de juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, dividido por 1,19; ii) el valor disponible para apostar una vez se hace un depósito es la diferencia entre este y el impuesto; y iii) que en los aspectos no regulados expresamente mediante el presente decreto, se aplicarán las normas generales previstas en el Estatuto Tributario.

Que la lógica recién expuesta obedece al hecho de que los precios que se ofrecen al público en general incluyen todos los impuestos de conformidad con lo previsto en el artículo 26 de la Ley 1480 de 2011. En consecuencia, considerando que en los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet usualmente no existe un valor mínimo de apuesta, se tiene que el valor que el usuario deposite comprende el valor a apostar y el impuesto generado.

Que el párrafo 3° del artículo 38 de la Ley 643 de 2001, le otorga a Coljuegos EICE como empresa administradora del monopolio de arbitrio rentístico de los juegos de suerte y azar en Colombia, la facultad de ordenar el bloqueo sobre canales, páginas de Internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de juegos de suerte y azar no autorizados,

es decir, de juegos que no ha obtenido previa autorización por parte de dicha entidad.

Que, para evitar distorsiones en la aplicación del impuesto sobre las ventas (IVA) a los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, se hace necesario fortalecer las medidas de control, en particular aquellas que permitan el bloqueo inmediato y efectivo de plataformas no autorizadas de juegos de suerte y azar.

Que, para obtener recursos que permitan la atención de la conmoción interior, se crea con carácter temporal, el Impuesto a cargo de las personas naturales o jurídicas que exporten definitivamente o vendan dentro o desde el territorio nacional, hidrocarburos y/o carbón, estableciendo los elementos esenciales de este impuesto, en desarrollo de los principios de legalidad y certeza del tributo.

Que este impuesto grava la primera venta derivada de la extracción de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias que en este se definen, tanto para la venta dentro y desde el territorio nacional como la exportación al resto del mundo.

Que el impuesto que se crea mediante el presente decreto se causa tanto en el caso de la primera venta dentro o desde el territorio nacional como con la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias señaladas, en el caso de la exportación al resto del mundo.

Que de conformidad con el párrafo 1° del artículo 20 de la Ley 2056 de 2020, se entiende como pago de regalías en especie, la entrega material de una cantidad de producto bruto explotado por quien explota los recursos naturales no renovables, de la cantidad de producto liquidado de regalías.

Que cuando las regalías se paguen en especie y el recurso natural se entregue a la Agencia Nacional de Hidrocarburos, su venta no generará el impuesto especial para el Catatumbo para no gravar las regalías. El recurso natural pagado en especie únicamente generará el impuesto

especial para el Catatumbo si el tercero que lo adquiere posteriormente lo exporta.

Que la no presentación del documento soporte de pago del Impuesto a que se crea mediante el presente decreto o su pago incompleto se someterá al régimen sancionatorio aduanero establecido en el Decreto número 920 de 2023, para el caso de las exportaciones. Para el caso de las ventas dentro y desde el territorio nacional, aplicarán las sanciones de los artículos 641, 643 y 644 del Estatuto Tributario, así como el procedimiento previsto en los artículos 637 y 638 del mismo estatuto.

Que actualmente la tarifa del impuesto de timbre es de cero por ciento (0%) de conformidad con lo previsto en el párrafo 2º del artículo 519 del Estatuto Tributario, adicionado mediante el artículo 72 de la Ley 1111 de 2016, que es del siguiente tenor: “La tarifa del impuesto a que se refiere el presente artículo se reducirá de la siguiente manera: (...) Al cero por ciento (0%) a partir del año 2010”.

Que para obtener recursos que permitan la atención de la conmoción interior, se modifica temporalmente la tarifa del impuesto de timbre sobre los instrumentos públicos y documentos privados que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión.

Que aun cuando los impuestos previstos en el presente Decreto son impuestos de causación inmediata, con el fin de facilitar la operación y realizar los ajustes necesarios a los sistemas informáticos, se establece que las medidas que se adoptan aplicarán una vez culmine un periodo de 5 días hábiles posteriores a su publicación.

Que las medidas tributarias establecidas resultan idóneas para recaudar los recursos necesarios con el fin de implementar el plan de acción del Gobierno nacional para conjurar la situación de orden público en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar y

resultan proporcionales a la gravedad de la situación y la necesidad de recursos para atenderla.

En mérito de lo expuesto, y con el objetivo de impedir que se consolide la afectación de la estabilidad institucional, la seguridad de la región y la convivencia ciudadana que se ha visto agravada de forma inusitada e irresistible,

DECRETA:

ARTÍCULO 1. *Impuesto sobre las ventas IVA en los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet en el territorio nacional o desde el exterior.* Los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, en el territorio nacional o desde el exterior, estarán gravados con el impuesto sobre las ventas -IVA. En consecuencia, la expresión "y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet" del literal e) del artículo 420 del Estatuto Tributario y demás normas que resulten contrarias a la medida, no serán aplicables a partir del quinto día hábil siguiente a la publicación del presente decreto.

El hecho generador del impuesto sobre las ventas -IVA para los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet será el depósito en dinero, entendido como el pago en efectivo o las transferencias de dinero o criptoactivos realizado por cada usuario apostador al operador de juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, para ser abonados en su cuenta de usuario y obtener el derecho a apostar, a partir de la aplicación de este decreto.

La base gravable del impuesto será el valor del depósito en dinero, dividido por 1,19, es decir

$$\text{Base gravable} = \frac{\text{Valor del depósito}}{1,19}$$

La tarifa del impuesto será la contemplada en el inciso primero del artículo 468 del Estatuto Tributario.

Así, el impuesto a cargo será igual a la base gravable del impuesto multiplicada por la tarifa aplicable.

En consecuencia, el valor disponible para apostar será la diferencia entre el depósito en dinero y el impuesto.

PARÁGRAFO 1. En los aspectos no previstos expresamente en el presente artículo, regirán las disposiciones contenidas en el Estatuto Tributario.

PARAGRAFO 2. Quienes operen juegos de suerte y azar exclusivamente por internet desde el exterior serán responsables del impuesto sobre las ventas-IVA, en los mismos términos que los prestadores de servicios desde el exterior.

Todas las referencias en leyes y actos administrativos realizadas a prestadores de servicios desde el exterior aplicarán a quienes operen juegos de suerte y azar exclusivamente por internet desde el exterior, incluyendo las referencias del artículo 420, 437 y 437-2 del Estatuto Tributario.

El impuesto se causará cuando el usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional.

PARÁGRAFO 3. Los recursos obtenidos en virtud de lo dispuesto en este artículo se destinarán exclusivamente a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para conjurar las causas de la perturbación que dieron lugar a la declaración de la conmoción interior en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar, e impedir la extensión de sus efectos

PARÁGRAFO 4. El recaudo por este concepto corresponde a la proporción del IVA generado por el hecho aquí descrito sobre el total del IVA generado multiplicado por el total del saldo a pagar de cada responsable que declare ingresos por la operación de juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet.

PARAGRAFO 5. La Empresa Industrial y Comercial del Estado Administradora del Monopolio Rentístico de los Juegos de Suerte y Azar en adelante Coljuegos EICE, en uso de las facultades legales otorgadas por el párrafo tercero del artículo 38 de la Ley 643 de 2001, ordenará directamente a los Proveedores de Servicios de Internet. (ISP), el bloqueo de canales, páginas de internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de Juegos de Suerte y Azar no autorizados.

El Ministerio de Tecnologías de la Información y Comunicaciones MINTIC expedirá la reglamentación necesaria para facilitar a COLJUEGOS EICE los accesos y/o canales directos de comunicación con los Proveedores de Servicios de Internet (ISP), necesarios para que dicha entidad reporte la identificación de los canales, páginas de internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de Juegos de Suerte y Azar no autorizados

ARTÍCULO 2. Impuesto Especial para el Catatumbo. Crease el Impuesto temporal que grava la extracción en el territorio nacional de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias que se definen en el artículo 3 del presente Decreto, al momento de la primera venta o la exportación.

ARTÍCULO 3. Hecho generador y causación. Son hechos generadores del impuesto que se crea mediante el presente decreto:

(i) La primera venta dentro o desde el territorio nacional de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias que se mencionan a continuación, y

(ii) La presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo, de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias que se mencionan a continuación:

Partida arancelaria	Descripción
27.01	Hullas; briquetas, ovoides y combustibles sólidos similares, obtenidos de la hulla.
27.09	Aceites crudos de petróleo o de mineral bituminoso.

PARAGRAFO 1. El Impuesto que se crea mediante el presente Decreto se causará: (i) en el caso de la primera venta dentro o desde el territorio nacional, con la emisión de la factura y a falta de esta, en el momento de la primera entrega, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria; y (ii) en el caso de la exportación, con la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo de Hidrocarburos y Carbón de las partidas arancelarias señaladas

PARAGRAFO 2. Los aceites crudos de petróleo o de mineral bituminoso de la partida arancelaria 27.09 recibidos por parte de la

Agencia Nacional de Hidrocarburos por concepto de pago de regalías, no causan el impuesto especial para el Catatumbo al momento de la venta. Este sólo se causará al momento de la exportación.

ARTÍCULO 4. *Base gravable.* La base gravable será: (i) en la venta dentro o desde el territorio nacional, el valor de la venta; (ii) en la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque, el valor FOB en pesos de los hidrocarburos y/o carbón exportado de las partidas arancelarias establecidas en el artículo 3 del presente Decreto. En caso de que el valor FOB esté en dólares de los Estados Unidos de América, se utilizará la TRM del día en que se presente y acepte la solicitud de autorización de embarque para convertir ese valor a pesos colombianos.

PARAGRAFO. Cuando quien extrae el hidrocarburo o el carbón, es quien lo exporta directamente, el impuesto sólo se causa una vez, aplicando la base gravable de la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque, prevista en este artículo.

ARTÍCULO 5. *Tarifa.* La tarifa será la siguiente:

Partida arancelaria	Descripción	Tarifa
27.01	Hullas, briquetas, ovoides y combustibles sólidos similares, obtenidos de la hulla.	1%
27.09	Aceites crudos de petróleo o de mineral bituminoso.	1%

ARTÍCULO 6. *Sujeto pasivo y responsable.* Serán sujetos pasivos y responsables las personas naturales o jurídicas que realicen exportaciones definitivas y/o que vendan hidrocarburos y/o carbón de las partidas arancelarias establecidas en el artículo 3 del presente decreto

ARTÍCULO 7. *Recaudo.* El Impuesto que se crea mediante el presente decreto se pagará, así

1. Por la persona natural o jurídica exportadora, a través del Recibo Oficial de Pago o del medio que determine la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, el cual será documento soporte al momento de la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque. El valor pagado debe corresponder al valor del impuesto del presente decreto que ampara la solicitud de autorización de embarque.

2. Por la persona natural o jurídica que realice la venta en o desde el territorio nacional, a través del Recibo Oficial de Pago o del medio que determine la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, dentro de los 5 primeros días hábiles de cada mes, consolidando las operaciones de venta del mes anterior.

PARAGRAFO 1. Para el caso del numeral 1 de este artículo, cuando la solicitud de autorización de embarque registre datos provisionales, y estos varíen respecto de los consignados en la declaración de exportación con datos definitivos, se procederá a

1. Liquidar y pagar el impuesto faltante que se genere entre el valor FOB de la declaración de exportación y la solicitud de autorización de embarque, a más tardar dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la presentación de la declaración de exportación con datos definitivos.

2. Solicitar la devolución del pago en exceso cuando el valor FOB de la declaración de exportación sea inferior al declarado en la solicitud de autorización de embarque, adjuntando los documentos que prueben el hecho, en los términos del artículo 850 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 2. La presente disposición aplicará a las solicitudes de autorización de embarque que se presenten y acepten a partir del quinto

día hábil siguiente a la publicación del presente decreto. Las solicitudes de autorización de embarque que se presenten y acepten antes de que culmine la vigencia de la medida se someten a estas mismas reglas independientemente de la fecha de la declaración de exportación definitiva.

PARÁGRAFO 3. Los recursos obtenidos en virtud de lo dispuesto en este artículo se destinarán exclusivamente a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para conjurar las causas de la perturbación que dieron lugar a la declaración del estado de conmoción interior en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Rio de Oro y González del departamento del Cesar, e impedir la extensión de sus efectos.

PARÁGRAFO 4. En el caso del numeral 1 del presente artículo, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN sancionará la no presentación del documento soporte del pago de este impuesto de acuerdo con el numeral 2.1. del artículo 31 del Decreto 920 del 2023, sin perjuicio de la liquidación y pago del valor del impuesto y los intereses a que haya lugar, en el evento en que el exportador no realice el pago.

El pago incompleto de este impuesto dará lugar a la sanción del inciso 2 del numeral 2.1. del artículo 31 del Decreto 920 de 2023, sin perjuicio de la liquidación y pago del valor faltante del impuesto y los intereses a que haya lugar.

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, a través de las áreas de fiscalización Aduanera, o quien haga sus veces, será la competente para imponer las sanciones y/o la liquidación del impuesto. Cuando se deba expedir la liquidación por el no pago o pago incompleto del impuesto, esta se efectuará a través de resolución independiente, previo requerimiento especial. Para el efecto

se aplicará el procedimiento previsto en el artículo 106 y siguientes del Decreto 920 de 2023 respecto de la imposición de sanciones. En todo caso, el contenido de la resolución sancionatoria será el previsto en el artículo 115 del Decreto 920 de 2023, incluyendo, cuando sea el caso, la liquidación del impuesto o su faltante.

A la sanción a que se refiere el presente párrafo, le serán aplicables los artículos 23 y 24 del Decreto 920 de 2023.

PARAGRAFO 5. En el caso del numeral 2 del presente artículo, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN sancionará la no presentación y pago del recibo de pago, de acuerdo con el numeral 11 del artículo 643 del Estatuto Tributario, es decir el 20% del valor del impuesto que ha debido pagarse. En el evento en el que se presente y pague extemporáneamente o pague un menor valor, aplicarán las sanciones de los artículos 641 y 644 del Estatuto Tributario, calculado sobre el valor del impuesto, junto con los intereses moratorios.

La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, a través de las áreas de fiscalización Tributaria, o quien haga sus veces, será la competente para imponer las sanciones y/o la liquidación del impuesto. Cuando se deba expedir la liquidación por el no pago o pago incompleto del impuesto, esta se efectuará a través de resolución independiente, previo pliego de cargos. Para el efecto se aplicará el procedimiento previsto en los artículos 637 y 638 del Estatuto Tributario. En todo caso, en la resolución sancionatoria, se incluirá, adicionalmente la liquidación del impuesto o su faltante, cuando haya lugar a ello.

Sin perjuicio de lo anterior, el sujeto pasivo o responsable podrá subsanar las inconsistencias de manera voluntaria, antes de que la administración tributaria profiera el pliego de cargos, en cuyo caso las

sanciones se reducirán, de acuerdo con el párrafo 1 del artículo 651 del Estatuto Tributario. Es decir, se reducirán al 10% de lo previsto en los artículos 641 y 644 del Estatuto Tributario, junto con los intereses moratorios.

A la sanción a que se refiere el presente párrafo, le será aplicable el artículo 640 del Estatuto Tributario.

ARTÍCULO 8. *Modificación transitoria del párrafo 2 del artículo 519 del Estatuto Tributario.* A partir del quinto día hábil posterior a la publicación del presente decreto, modifíquese transitoriamente el párrafo 2 del artículo 519 del Estatuto Tributario, el cual quedará así

"La tarifa del impuesto a que se refiere el presente artículo será del 1%.

Para el caso de los documentos que hayan sido elevados a escritura pública tratándose de la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles, se aplicará únicamente la disposición prevista en el párrafo 3 del presente artículo.

ARTÍCULO 9. Los recursos obtenidos en virtud de lo dispuesto en el artículo 8 del presente decreto se destinarán exclusivamente a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para conjurar las causas de la perturbación que dieron lugar a la declaración de la conmoción interior en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar, e impedir la extensión de sus efectos

ARTÍCULO 10. Vigencia. El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación. Las disposiciones contenidas en el presente Decreto

serán aplicables una vez culmine el quinto día hábil siguiente a su publicación y hasta el 31 de diciembre de 2025.

Publíquese y cúmplase.

Dado a los 14 FEB 2025

GUILLERMO ALFONSO JARAMILLO MARTÍNEZ.

EL VICEMINISTRO GENERAL DEL MINISTERIO DEL INTERIOR,
ENCARGADO DEL EMPLEO DEL DESPACHO DEL MINISTRO
DEL INTERIOR,

GUSTAVO GARCÍA FIGUEROA.

LA DIRECTORA TÉCNICA DE LA DIRECCIÓN DE RELACIONES
COMERCIALES DEL MINISTERIO DE RELACIONES
EXTERIORES, ENCARGADA DE LAS FUNCIONES DEL
DESPACHO DE LA MINISTRA DE RELACIONES EXTERIORES,

ADRIANA DEL ROSARIO MENDOZA AGUDELO.

EL MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO,

DIEGO ALEJANDRO GUEVARA CASTAÑEDA.

LA MINISTRA DE JUSTICIA Y DEL DERECHO,

ÁNGELA MARÍA BUITRAGO RUIZ.

EL MINISTRO DE DEFENSA NACIONAL,

IVÁN VELÁSQUEZ GÓMEZ.

LA MINISTRA DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL,
MARTHA VIVIANA CARVAJALINO VILLEGAS.

EL MINISTRO DE SALUD Y PROTECCIÓN SOCIAL,
GUILLERMO ALFONSO JARAMILLO MARTÍNEZ.

LA MINISTRA DE TRABAJO,
GLORIA INÉS RAMÍREZ RÍOS.

LA VICEMINISTRA DE MINAS DEL MINISTERIO DE MINAS Y
ENERGÍA, ENCARGADA DE LAS FUNCIONES DEL DESPACHO
DEL MINISTRO DE MINAS Y ENERGÍA,
KELLY JOHANA ROCHA GÓMEZ.

EL DIRECTOR TÉCNICO DE LA DIRECCIÓN DE RELACIONES
COMERCIALES, ENCARGADO DE LAS FUNCIONES DEL
DESPACHO DEL MINISTRO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y
TURISMO,
EDUARDO ANDRÉS CUBIDES DURÁN.

EL MINISTRO DE EDUCACIÓN NACIONAL,
JOSÉ DANIEL ROJAS MEDELLÍN.

LA MINISTRA DE AMBIENTE Y DESARROLLO SOSTENIBLE,
MARÍA SUSANA MUHAMAD GONZÁLEZ.

LA MINISTRA DE VIVIENDA, CIUDAD Y TERRITORIO,
HELGA MARÍA RIVAS ARDILA.

LA DIRECTORA DE APROPIACIÓN DE TECNOLOGÍAS DE LA
INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES, ENCARGADA DE
LAS FUNCIONES DEL DESPACHO DEL MINISTRO DE
TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS
COMUNICACIONES,
YEIMI CARINA MURCIA YELA.

LA SUBDIRECTORA GENERAL DE PROGRAMAS Y PROYECTOS
DEL DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO PARA LA
PROSPERIDAD SOCIAL, ENCARGADA DEL EMPLEO DEL
DESPACHO DEL MINISTRO DE TRANSPORTE,
MARÍA FERNANDA ROJAS MANTILLA.

EL ASESOR DEL MINISTERIO DE LAS CULTURAS, LAS ARTES
Y LOS SABERES, ENCARGADO DE LAS FUNCIONES DEL
DESPACHO DE LA MINISTRA DE LAS CULTURAS, LAS ARTES
Y LOS SABERES,
WILLIAM FABIÁN SÁNCHEZ MOLINA.

LA MINISTRA DEL DEPORTE,
LUZ CRISTINA LÓPEZ TREJOS.

EL JEFE DE LA OFICINA ASESORA JURÍDICA DEL MINISTERIO
DE CIENCIA, TECNOLOGÍA E INNOVACIÓN, ENCARGADO DE
LAS FUNCIONES DEL DESPACHO DE LA MINISTRA DE
CIENCIA, TECNOLOGÍA E INNOVACIÓN,
OCTAVIO HERNANDO SANDOVAL ROZO.

LA MINISTRA DE IGUALDAD Y EQUIDAD,
FRANCIA ELENA MÁRQUEZ MINA.”.

3. Pruebas recaudadas

12. *Pruebas solicitadas al Departamento Administrativo de Presidencia de la República (DAPRE) y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.* Mediante autos del 4 y del 19 de marzo de 2025, la magistrada sustanciadora decretó la práctica de pruebas, a fin de contar con mayores elementos de juicio para analizar el contenido formal y material del Decreto Legislativo 175 de 2025. En documentos del 11, 27, 28 y 31 de marzo de 2025, la coordinadora del Grupo Gerencia de Defensa Judicial del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República y el delegado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público remitieron respuestas a las preguntas efectuadas.

13. *Pruebas solicitadas al Consejo Nacional Electoral (CNE)*⁸. También se solicitó al Consejo Nacional Electoral certificar a qué partido o movimiento político pertenecían, a fecha del 6 y del 14 de febrero de 2025, Diego Alejandro Guevara Castañeda, Iván Velásquez Gómez, Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez, Ángela Buitrago Ruiz y Martha Viviana Carvajalino Villegas. Ello, con el fin de verificar la delegación de funciones efectuada mediante Decreto 142 del 6 de febrero de 2025 y, en virtud de la cual el señor Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez profirió el Decreto Legislativo 175 del 14 de febrero de 2025.

⁸ En atención a que, al momento de emitido el auto de pruebas ya se había surtido el plazo de fijación en lista y el procurador general de la Nación ya había rendido concepto, se corrió traslado de las pruebas recibidas a las personas que intervinieron oportunamente durante el periodo de fijación en lista, al procurador general de la Nación y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República para que se pronunciaran sobre estas si lo estimaban pertinente. Con ocasión a ello, el 13 de junio de 2025, Carolina Jiménez Bellicia, señaló que las pruebas dan cuenta de que el señor Guillermo Alfonso Jaramillo, contaba con la competencia necesaria como ministro delegatario para suscribir el Decreto 175 de 2025. Expediente digital, archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-06-14 01-53-56\).pdf](#)”.

14. El contenido de las respuestas se referirá en el análisis formal y material según corresponda. En todo caso, el anexo n°. 1 que acompaña esta sentencia sintetiza la información recibida.

4. Intervenciones

15. La Corte recibió treinta y seis escritos de intervención⁹. El resumen de los planteamientos expuestos por los intervinientes se reseña en el anexo n°. 2 de esta providencia. A continuación, se presenta el sentido de las intervenciones¹⁰ y del concepto del procurador general de la Nación:

Tabla 1. Intervenciones ciudadanas y concepto del PGN.

	Interviniente	Solicitud
1	Claudia Marcela Rodríguez Santos	Inexequibilidad
2	Juan Pablo Sáez Blandón ¹¹	Inexequibilidad
3	Daniel Zapata Molina, Nicolás Tomás García Montalvo, Carlos Andrés Echeverry Restrepo y Paula Valentina Cáceres Católico	Inexequibilidad
4	Daniel Díaz Rivera	Inexequibilidad de los artículos 2-7 o, de forma subsidiaria exequibilidad

⁹ Treinta y cuatro intervinientes solicitan a la Corte declarar la inexequibilidad de la norma. Se aclara que algunos solicitan la inexequibilidad total y otros la inexequibilidad de algunos artículos específicos, sin pronunciarse sobre la exequibilidad de los demás. De esos treinta y cuatro, catorce piden que la corte profiera un fallo con efectos retroactivos. Únicamente el Ministerio de Hacienda y Crédito público defiende la constitucionalidad del Decreto Legislativo 175 de 2025.

¹⁰ El Ministerio de Transporte, la Superintendencia de Notariado y Registro, la Defensoría del pueblo, Rafael Bravo Arteaga, la Academia Colombiana de Jurisprudencia y la Asociación de Coquizadores de Norte de Santander remitieron escritos de forma extemporánea.

¹¹ Adicionalmente, solicita la suspensión provisional del Decreto, a fin de “evitar la consumación de efectos adversos irremediables” y por ser “manifiestamente contrario a la Constitución”.

		condicionada
5	Juan Sebastián Rico, Juan Santiago Rodríguez Prieto y Nicolás Alejandro Restrepo Merchán	Inexequibilidad parcial del artículo 10
6	Instituto Colombiano de Derecho Tributario (ICDT)	Inexequibilidad con efectos retroactivos
7	Julio César Tamayo Betancur en representación de Aquila Global Group S.A.S.	Inexequibilidad del artículo 1
8	Paola García Barreneche en representación de la Asociación Colombiana de Capital Privado y Capital Emprendedor (Colcapital)	Inexequibilidad del artículo 8
9	Ana María Barbosa Rodríguez	Inexequibilidad con efectos retroactivos
10	Cesar Camilo Cermeño Cristancho, director de la maestría y de la especialización en tributación de la facultad de derecho de la Universidad de los Andes	Inexequibilidad con efectos retroactivos
11	José Manuel Gómez Sarmiento a nombre propio y en representación de la Asociación Bancaria y de Entidades Financieras de Colombia (Asobancaria)	Inexequibilidad
12	Manuel José Cepeda Espinosa, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega	Inexequibilidad
13	Ministerio de Hacienda y Crédito Público	Exequibilidad
14	Asociación Colombiana de Minería (ACM)	Inexequibilidad

15	Evert Montero Cárdenas en representación de la Federación Colombiana de Empresarios de Juegos de Suerte y Azar (Fecoljuegos)	Inexequibilidad con efectos retroactivos
16	Fabio Enrique Pulido Ortiz	Inexequibilidad
17	Juan Alberto Londoño Martínez	Inexequibilidad
18	Margarita Diana Salas Sánchez	Inexequibilidad con efectos retroactivos ¹²
19	Victoria E. Hoyos Londoño	Inexequibilidad del artículo 1 con efectos retroactivos
20	DIAN	Exequibilidad
21	Mauricio Piñeros Perdomo	Inexequibilidad de los artículos 2-7 con efectos retroactivos
22	Álvaro Andrés Díaz Palacios	Inexequibilidad de los artículos 2-7
23	Juan Camilo Varón Alzate	Inexequibilidad del artículo 1 con efectos retroactivos
24	Mauricio Andrés Salcedo Maldonado	Inexequibilidad con efectos retroactivos
25	Andrés Caro Borrero, representante legal de la fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón	Inexequibilidad con efectos retroactivos
26	Ariel Arturo Suárez Gómez, representante legal de la Cámara Colombiana de Bienes y Servicios de Petróleo, Gas y Energía (Campetrol)	Inexequibilidad
27	Nicolás Potdevin Stein	Inexequibilidad de los

¹² Agrega que, si la Corte decide que el decreto es constitucional, debe declarar que la vigencia de este es únicamente hasta el 23 de abril de 2025, fecha en la que se levantó el estado de conmoción interior.

		artículos 2-7
28	Sebastián Correa Ruiz y María Alejandra López Agudelo	Inexequibilidad
29	María Fernanda Salazar Herrera, directora ejecutiva del Centro de Estudios Tributarios de Antioquia (CETA)	Inexequibilidad ¹³
30	Carlos Cante, presidente ejecutivo de la Federación Nacional de Productores de Carbón (Fenalcarbón)	Inexequibilidad
31	Harold Sua Montaña	Inexequibilidad
32	Pedro Samuel Rojas, Brandon Espinel, Sara Camargo y Santiago Garrido en representación de la Facultad de Jurisprudencia de la Universidad del Rosario	Inexequibilidad con efectos retroactivos
33	Carlos Edward Osorio Aguiar	Inexequibilidad con efectos retroactivos
34	Bruce Mac Master, presidente de la Asociación Nacional de Empresarios de Colombia (ANDI)	Inexequibilidad con efectos retroactivos
35	Elizabeth Maya Cano, presidenta de la Corporación Nacional de Empresarios de Juegos de Suerte y Azar (Cornazar)	Inexequibilidad con efectos retroactivos
36	Vanessa Carreño Villanueva	Inexequibilidad
37	Procurador General de la Nación	Exequibilidad condicionada en relación con la Sentencia C-148 de 2025

¹³ Agrega que “invita a la H. Corte Constitucional a fallar con efectos hacia el futuro o, de ser estrictamente necesario, diferidos (hasta una fecha anterior al 31 de diciembre de 2025)”.

5. Concepto del procurador General de la Nación

16. El procurador General de la Nación solicita declarar la exequibilidad condicionada del Decreto Legislativo, en el sentido de que los recursos a recaudar sean destinados a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para conjurar las causas de la perturbación que dieron lugar a la conmoción interior, bajo los supuestos fijados por la Corte en la Sentencia C-148 de 2025¹⁴.

17. Afirma que el Decreto cumple con todos los requisitos formales en tanto (i) “fue firmado por el presidente y los diecinueve (19) ministros”¹⁵; (ii) está motivado; (iii) se expidió en el término de la conmoción interior; (iv) las medidas se enfocan a atender la situación que se circunscribe a las áreas de la Región del Catatumbo, Cúcuta y su área metropolitana y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar y, por último, (v) fue remitido a la Corte Constitucional al día hábil siguiente posterior a su expedición.

18. Agrega que se cumplen todos los requisitos materiales, en particular, los juicios de finalidad, conexidad y motivación suficiente porque es un instrumento de materialización de las medidas para superar las causas que dieron lugar al estado de excepción. Además, los tres tributos se encuentran plenamente motivados en la parte considerativa del Decreto y el recaudo también se encuentra desagregado. También se superan los juicios de ausencia de arbitrariedad e intangibilidad porque las medidas adoptadas (i) plantean limitaciones a derechos “intocables”, (ii) no restringen el núcleo esencial de derechos fundamentales y (iii) no interrumpen el normal funcionamiento de las ramas del poder público.

19. Sobre los juicios de necesidad, incompatibilidad y no contradicción específica, argumenta que las medidas son idóneas y contribuyen a recaudar

¹⁴ Expediente digital, archivo “[RE0000380-Concepto del Procurador General de la Nación-\(2025-05-20 11-09-33\).pdf](#)”, p. 27.

¹⁵ *Ib.*, p. 11.

los recursos que permiten las adiciones presupuestales necesarias para superar la crisis y gravan actividades susceptibles de obtener recursos sin aumentar la carga tributaria de personas en condición de vulnerabilidad o de bajos recursos. Tampoco se encarecen servicios básicos o productos de la canasta familiar ¹⁶ . Además, respetan los principios de predeterminación e irretroactividad y propenden por la materialización de los principios de equidad, eficiencia y progresividad¹⁷ .

20. En relación con la proporcionalidad y la no discriminación, el Ministerio Público resalta que *(i)* la norma adopta impuestos de causación inmediata con mecanismos de pago y recaudos ya establecidos o derivados de normas legales vigentes o, en el caso del impuesto especial para el Catatumbo (IEC) que son de fácil implementación y determinación; *(ii)* las medidas son equilibradas y *(iii)* no prevén un trato diferenciado ni contienen criterios discriminatorios en razón a la raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica¹⁸ .

II. CONSIDERACIONES

1. Competencia

21. La Corte Constitucional es competente para decidir acerca de la constitucionalidad del Decreto Legislativo 175 de 2025, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 213 y 241.7 de la Constitución Política, 55 de la Ley Estatutaria de Estados de Excepción (LEEE), así como 36 a 38 del Decreto 2067 de 1991.

¹⁶ Ib., pp. 17-18.

¹⁷ Ib., pp. 22-23.

¹⁸ Ib., pp. 23-27.

2. Descripción de las medidas adoptadas en el Decreto Legislativo 175 de 2025

22. Antes de efectuar cualquier análisis del Decreto 175 de 2025, la Sala Plena encuentra necesario hacer una descripción de las medidas adoptadas por el Gobierno y exponer su naturaleza. Para ello, a continuación, (i) presentará una tabla en donde se sintetizan las medidas previstas por la norma *sub examine* y (ii) efectuará la descripción analítica de cada tributo.

Tabla 2. Síntesis de las medidas previstas por el Decreto Legislativo 175 de 2025

Medidas previstas por el Decreto Legislativo 175 de 2025	
Artículo 1	Grava con el Impuesto sobre las ventas (IVA) a los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet en el territorio nacional o desde el exterior. En ese artículo, se señalan los elementos esenciales del impuesto y también se prevén obligaciones en cabeza de Coljuegos y del Ministerio de Tecnología de la Información y las Telecomunicaciones (MINTIC).
Artículos 2 - 7	Crea el impuesto especial para el Catatumbo (IEC) (hidrocarburos y carbón). En los artículos mencionados, el Decreto refiere a los elementos esenciales del tributo, a su recaudo y a las sanciones que genera el pago incompleto del impuesto y la no presentación y pago del recibo de pago.
Artículos 8-9	Modificación transitoria de la tarifa del impuesto de timbre, la cual pasa del 0% al 1%.
Artículo 10	Establece la vigencia del decreto. Desde que culmine el quinto día hábil siguiente a la publicación del Decreto y hasta el 31 de diciembre de 2025.

2.1. Impuesto sobre las Ventas (IVA)

23. *Naturaleza del IVA.* La Corte Constitucional ha precisado que el IVA es “un gravamen al consumo, del orden nacional y naturaleza indirecta, organizado bajo la modalidad de impuesto al valor agregado (IVA) en cada una de las etapas del ciclo económico del bien o servicio, hasta llegar al consumidor final, por lo que solo grava el mayor valor que se genera por transformarlo o por la utilidad percibida al enajenarlo o prestar el servicio”¹⁹.

24. Su desarrollo normativo ha sido descrito en detalle por esta Corte. Por ejemplo, en la Sentencia C-776 de 2003, se expusieron los elementos más relevantes de la normativa que ha regido el IVA en Colombia. Su punto de partida fue el Decreto 3288 de 1963, norma que implantó el IVA como un impuesto sobre las ventas de una sola etapa –que se cobra únicamente en el momento de adquisición de los bienes gravados– aplicable solo sobre productos terminados, es decir, de consumo final.

25. Posteriormente, mediante el Decreto 1988 de 1974 se introdujeron “aspectos del método de valor agregado en el diseño del impuesto a las ventas”²⁰, y se amplió el alcance del tributo, al modificarse su hecho generador para comprender entonces “la venta de bienes corporales muebles procesados, la importación de éstos y la prestación de los servicios”²¹. De especial importancia fue el cambio en la configuración del tributo, que ahora se aplicaría de manera general, salvo las excepciones explícitamente establecidas en la normativa, en contraste con el esquema inicial.

¹⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-209 de 2016. Reiterado en Sentencia C-593 de 2019.

²⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-776 de 2003. En dicha providencia se explica, sobre el método del valor agregado, que “[s]u diseño requiere que, en cada etapa, quien vende un producto gravado (v.gr. zapatos) pueda recobrar lo que pagó por concepto de IVA por sus insumos (v.gr. cuero), efecto para el cual suelen usarse diferentes mecanismos de compensación como el de la acreditación, es decir, el descuento de lo ya pagado por concepto de IVA del insumo (cuero) al pago que corresponde hacer por la venta de un nuevo producto (zapatos)”.

²¹ Decreto 1988 de 1974, art. 2.

26. A su vez, las leyes 50 de 1984, 75 de 1986²², 49 de 1990²³, 6 de 1992²⁴, 223 de 1995, 488 de 1998, 633 de 2000, 788 de 2002²⁵, 863 de 2003, 1111 de 2006, 1430 de 2010²⁶, 1739 de 2014, 1819 de 2016, 2010 de 2019, 2155 de 2021 y 2277 de 2022, realizaron ajustes varios entre los que se cuentan la modificación de tarifas, cambios variados en materia de sujeción, exclusión y exención, cuestiones asociadas al manejo administrativo del impuesto (recaudo, retención, régimen de responsables, etc.), que permitieron su configuración actual.

27. En un asunto de especial relevancia para este caso, mediante el artículo 173 de la Ley 1819 de 2016, se modificó el artículo 420 del Estatuto Tributario, para incluir dentro del listado de hechos sobre los que recae el IVA, elementos relativos a la imposición sobre juegos de suerte y azar. La norma establecía, en lo relevante, lo siguiente:

“El impuesto a las ventas se aplicará sobre:

[...]

e) La circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, con excepción de las loterías y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet.

²² Que autorizó la expedición del Estatuto Tributario por parte del Gobierno, a fin de compilar, sin modificación, las normas tributarias que se encontraban dispersas.

²³ Que convirtió la gran mayoría de los bienes exentos hasta entonces en bienes excluidos.

²⁴ Que extendió el criterio de gravamen general a los servicios mediante el mandato de aplicación del impuesto a “[l]a prestación de servicios en el territorio nacional” (Art. 25) y el señalamiento de explícito de los servicios excluidos o exentos.

²⁵ Que reinstauró la diferenciación entre bienes excluidos y exentos.

²⁶ Que introdujo el denominado impuesto al consumo.

El impuesto a las ventas en los juegos de suerte y azar se causa en el momento de realización de la apuesta, expedición del documento, formulario, boleta o instrumento que da derecho a participar en el juego. Es responsable del impuesto el operador del juego.

La base gravable del impuesto sobre las ventas en los juegos de suerte y azar estará constituida por el valor de la apuesta, y del documento, formulario, boleta, billete o instrumento que da derecho a participar en el juego. En el caso de los juegos localizados tales como las maquinitas o tragamonedas, la base gravable mensual está constituida por el valor correspondiente a 20 Unidades de Valor Tributario (UVT) y la de las mesas de juegos estará constituida por el valor correspondiente a 290 Unidades de Valor Tributario (UVT). En el caso de los juegos de bingos, la base gravable mensual está constituida por el valor correspondiente a 3 Unidades de Valor Tributario (UVT) por cada silla.

En los juegos de suerte y azar se aplicará la tarifa general del impuesto sobre las ventas prevista en este Estatuto.

Son documentos equivalentes a la factura en los juegos de suerte y azar, la boleta, el formulario, billete o documento que da derecho a participar en el juego. Cuando para participar en el juego no se requiera documento, se deberá expedir factura o documento equivalente. El valor del impuesto sobre las ventas a cargo del responsable no forma parte del valor de la apuesta.

El impuesto generado por concepto de juegos de suerte y azar se afectará con impuestos descontables²⁷,

28. Luego, mediante el artículo 71 de la Ley 2277 de 2022, el artículo 420 del Estatuto Tributario, que se ocupa de los hechos sobre los que recae el

²⁷ Ley 1819 de 2016, art. 173.

IVA, volvió a ser modificado. Así, se estableció que el inciso 3 de dicha disposición quedaría así:

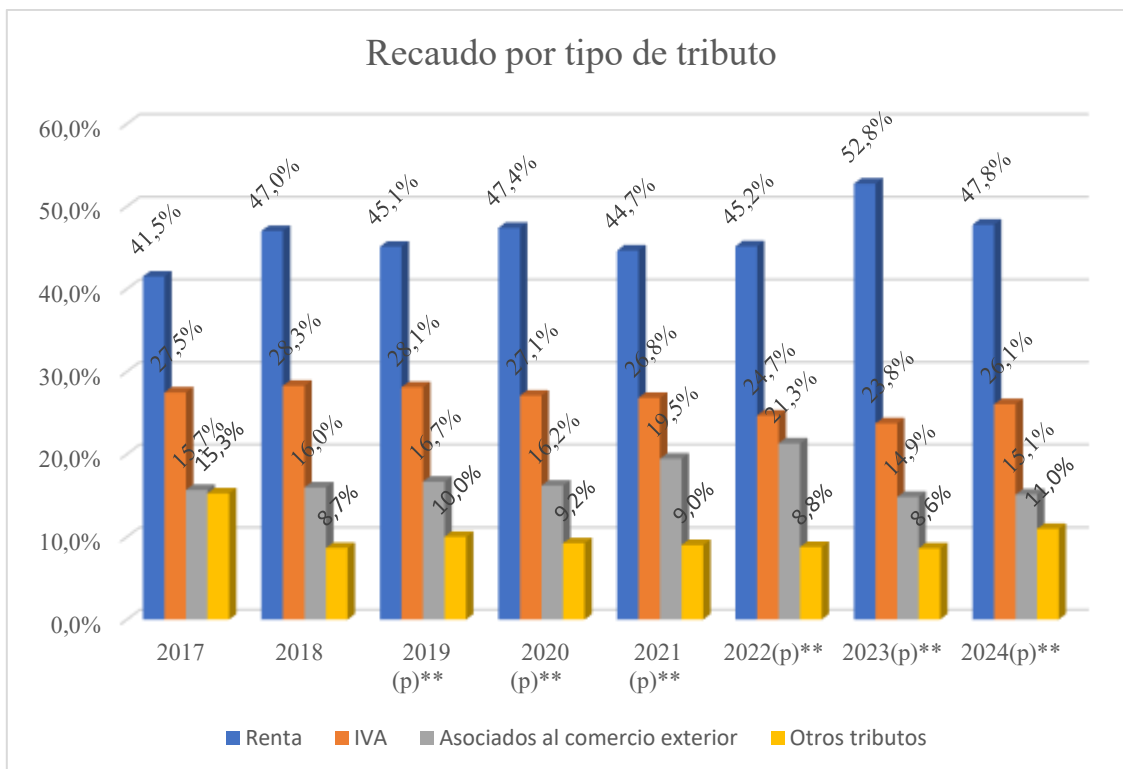
“La base gravable del impuesto sobre las ventas en los juegos de suerte y azar estará constituida por el valor de la apuesta, y del documento, formulario, boleta, billete o instrumento que da derecho a participar en el juego. En el caso de los juegos localizados tales como las maquinitas o tragamonedas, le base gravable mensual está constituida por el valor correspondiente a veinte (20) Unidades de Valor Tributario (UVT) y la de las mesas de juegos estará constituida por el valor correspondiente a doscientos noventa (290) Unidades de Valor Tributario (UVT). En el caso de las máquinas electrónicas tragamonedas que operan en locales cuya actividad comercial principal puede ser diferente a juegos de suerte y azar, la base gravable está constituida por el valor correspondiente a diez (10) Unidades de Valor Tributario (UVT). En el caso de los juegos de bingo, la base gravable mensual está constituida por el valor correspondiente a tres (3) Unidades de Valor Tributario (UVT) por cada silla.

Para los demás juegos localizados señalados en el numeral 5 del Artículo 34 de la Ley 643 de 2001 la base gravable mensual será el valor correspondiente a diez (10) Unidades de Valor Tributario (UVT).”

29. Es importante destacar que el IVA representa una importante proporción del recaudo tributario nacional, promediando una representatividad del 26,6% en el total de los tributos administrados por la DIAN²⁸, es decir, alrededor de una cuarta parte del recaudo. A continuación, se presentan los datos más relevantes del recaudo para el periodo 2017-2024.

Gráfica única.

²⁸ Cálculo realizado a partir de los datos aportados por la DIAN en la estadística de recaudo anual de los tributos administrados por la entidad entre 1970 y 2025, para el periodo entre 2017 y 2025. Cfr. <https://www.dian.gov.co/dian/cifras/EstadisticasRecaudo/Estadisticas-de-recaudo-anual-por-tipo-de-impuesto-1970-2025.zip>.



30. *Características y elementos del IVA.* De conformidad con lo anterior, el IVA ha sido caracterizado como un impuesto indirecto, es decir que recae “sobre las *manifestaciones mediatas* de la capacidad contributiva de un sujeto, como es su propensión al consumo”²⁹. Al respecto, la Corte ha explicado que este tipo de tributos “gravamen el consumo o las ventas, pues el gravamen o su monto no dependen de la magnitud de la renta o el patrimonio de quien se obliga económica o jurídicamente a pagarlo”³⁰, sino del monto de la transacción, que refleja una capacidad contributiva del obligado. También se le considera plurifásico, en tanto grava el valor que se va agregando, de manera sucesiva, en la cadena productiva del bien o el ciclo económico del servicio³¹, y de causación instantánea, ya que su exigibilidad se da al momento de producirse las transacciones que suponen su hecho generador³².

²⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-100 de 2014.

³⁰ Ib.

³¹ *Cfr.*, Corte Constitucional, Sentencia C-503 de 2023.

³² Para reglas específicas se puede consultar el título II del libro tercero del Estatuto Tributario, arts. 429-436.

31. La Corte Constitucional ha caracterizado sus elementos esenciales, así:

Tabla 3. Elementos esenciales del IVA

Elementos esenciales del IVA	
Sujeto activo	“La Nación es el sujeto activo del IVA” ³³ , en tanto se trata de un impuesto del orden nacional. En consecuencia, la DIAN es la entidad encargada de su recaudo y administración.
Sujeto pasivo	<p>En el IVA, quien realiza el hecho generador es el sujeto pasivo del tributo, es decir, que son generalmente los consumidores, adquirentes o usuarios quienes se encuentran obligados por el impuesto; también se establece un régimen de responsables del impuesto en la normativa tributaria³⁴.</p> <p>Es importante resaltar que la jurisprudencia ha establecido que “[e]n relación con las personas en quienes recae la obligación del IVA, debe distinguirse entre sujeto pasivo “<i>de iure</i>” (también conocido como <i>responsable</i>) y sujeto pasivo “<i>de facto o socioeconómico</i>.”³⁵ 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”³⁶. En este sentido, explicó la Corte que “el</p>

³³ Corte Constitucional, Sentencia C-117 de 2018.

³⁴ *Cfr.* Corte Constitucional, sentencias C-592 de 2019 y C-117 de 2018. Asimismo, se han establecido en las normas responsables del impuesto sobre las ventas, que se detallan en el Título III del Libro Tercero del Estatuto Tributario, que también se ocupa del mecanismo de recaudo de la retención en la fuente (arts. 437 – 444). Es importante destacar que el artículo 4 del Estatuto Tributario establece que “[p]ara fines del impuesto sobre las ventas se consideran sinónimos los términos contribuyente y responsable”.

³⁵ Corte Constitucional, Sentencia C-155 de 2003. Se retoma la explicación de la Sentencia C-550 de 2019.

³⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-430 de 2020.

	<p>sujeto <i>de iure</i> tiene la obligación de pagar al Estado, pero no percibe las consecuencias económicas de la exacción³⁷. 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 socioeconómico³⁸. 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”³⁹.</p>
Hecho generador	<p>“[C]orresponde a las situaciones descritas en los artículos 420 y 421 del Estatuto Tributario”⁴⁰, es decir “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”⁴¹ establecidas en las normas en mención, y que no se encuentren expresamente excluidos.</p> <p>Es importante recordar que, dado que el hecho generador del tributo es indicador de capacidad contributiva, en impuestos como el IVA esta es indicada por la “la propensión al consumo de los distintos sujetos pasivos del tributo”⁴².</p>
Base gravable	<p>Por regla general, la base gravable del IVA corresponde al</p>

³⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-209 de 2016.

³⁸ Corte Constitucional, Sentencia C-412 de 1996.

³⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-430 de 2020.

⁴⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-117 de 2018.

⁴¹ Corte Constitucional, Sentencia C-430 de 2020.

⁴² Corte Constitucional, Sentencia C-593 de 2019, citando a “BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. “Nociones Fundamentales de Derecho Tributario” Universidad del Rosario 1997”.

	<p>valor comercial de los bienes o servicios, en la fecha de la transacción ⁴³ . Esto se refiere a los tres escenarios fundamentales de venta de bienes, prestación de servicios o importación de estos o aquellos.</p> <p>La doctrina señala que “dentro del valor de la base gravable, deben incluirse no solo el precio de las ventas o la remuneración de los servicios, sino todos los pagos accesorios a los anteriores, tales como gastos de financiación, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, gastos adicionales efectuados por cuenta del comprador y otros similares”⁴⁴.</p> <p>Además, se destaca que, por el amplísimo alcance del tributo, existen variadas bases gravables especiales, determinadas de manera específica por el legislador, siendo de especial relevancia para este caso las establecidas para los juegos de suerte y azar⁴⁵.</p>
Tarifa	La tarifa general del IVA en la actualidad es del 19% ⁴⁶ .

⁴³ Cfr. Estatuto Tributario, art. 463.

⁴⁴ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael, “Nociones Fundamentales de Derecho Tributario”, Legis Editores, Bogotá, 1997, p. 275.

⁴⁵ En el artículo 420 del Estatuto Tributario se señala, en este aspecto que: “La base gravable del impuesto sobre las ventas en los juegos de suerte y azar estará constituida por el valor de la apuesta, y del documento, formulario, boleta, billete o instrumento que da derecho a participar en el juego. En el caso de los juegos localizados tales como las maquinitas o tragamonedas, le base gravable mensual está constituida por el valor correspondiente a veinte (20) Unidades de Valor Tributario (UVT) y la de las mesas de juegos estará constituida por el valor correspondiente a doscientos noventa (290) Unidades de Valor Tributario (UVT). En el caso de las máquinas electrónicas tragamonedas que operan en locales cuya actividad comercial principal puede ser diferente a juegos de suerte y azar, la base gravable está constituida por el valor correspondiente a diez (10) Unidades de Valor Tributario (UVT). En el caso de los juegos de bingo, la base gravable mensual está constituida por el valor correspondiente a tres (3) Unidades de Valor Tributario (UVT) por cada silla. Para los demás juegos localizados señalados en el numeral 5 del Artículo 34 de la Ley 643 de 2001 la base gravable mensual será el valor correspondiente a diez (10) Unidades de Valor Tributario (UVT)”. Esta norma fue modificada por el artículo 71 de la Ley 2277 de 2022.

⁴⁶ Cfr. Estatuto Tributario, art. 468.

	Esta regla general contempla dos grandes excepciones para ciertos bienes y servicios a los que se aplicarán: (i) una tarifa del 5% ⁴⁷ y, (ii) de 0%, es decir, que se contemplan bienes y servicios exentos ⁴⁸ .
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

32. *Medidas previstas por el Decreto Legislativo 175 de 2025 respecto del IVA.* El artículo 1.º del Decreto Legislativo 175 de 2025 prevé la inaplicación de la expresión “y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet” del literal e) del artículo 420 del Estatuto Tributario, a partir del quinto día hábil siguiente a la publicación del decreto, que se dio el viernes 14 de febrero de 2025. Asimismo, señala expresamente que “[l]os juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, en el territorio nacional o desde el exterior, estarán gravados con el impuesto sobre las ventas (IVA)”⁴⁹.

33. Lo anterior, pues el literal e) del artículo 420 del Estatuto Tributario establecía una regla general de sujeción para “[l]a circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar”, y disponía una exclusión expresa del gravamen de aquellos “operados exclusivamente por internet”.

34. Así las cosas, y al quedar incluidos en el gravamen los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, el legislador extraordinario estableció los elementos esenciales para que la novedosa imposición resultara completa. En este sentido, construyó un hecho generador específico, determinó una base gravable y definió la tarifa del tributo para los juegos de suerte y azar operados por internet, hasta entonces excluidos, así:

Tabla 4. Elementos esenciales del IVA en juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet

Elementos esenciales de la imposición por IVA en juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet

⁴⁷ Cfr. Estatuto Tributario, arts. 468-1 y 468-3.

⁴⁸ Cfr. Estatuto Tributario, arts. 477-481.

⁴⁹ Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1.

Sujeto pasivo	El obligado <i>socioeconómico</i> del tributo será “cada usuario apostador” ⁵⁰ , mientras que el responsable <i>de iure</i> del tributo será el “operador de juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet” ⁵¹ . Es importante recordar que, para efectos del IVA, los conceptos de contribuyente y responsable se consideran sinónimos ⁵² .
Hecho generador	Lo constituye el depósito en dinero, entendido como el pago en efectivo o las transferencias de dinero o criptoactivos ⁵³ realizado por cada usuario apostador al operador de juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, para ser abonados en su cuenta de usuario y obtener el derecho a apostar ⁵⁴ . La causación del impuesto solo se dará si el usuario directo o el destinatario de los recursos tiene su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente o sede de su actividad económica en el territorio nacional ⁵⁵ .
Base gravable	La base gravable del impuesto será el valor del depósito en dinero, dividido por 1,19 ⁵⁶ , es decir:

⁵⁰ Cfr., Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1, inciso 1.

⁵¹ Cfr., Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1, par. 2.

⁵² Estatuto Tributario, art. 4.

⁵³ Es importante resaltar que la referencia en el artículo 1 del Decreto 175 de 2025 a los criptoactivos no implica su reconocimiento como moneda de curso legal, o el otorgamiento de poder liberatorio a este tipo de activos. Así, en el escenario del derecho tributario lo relevante es la posibilidad de que sobre un determinado activo se pueda realizar una valoración que permita la imposición. En este sentido, los criptoactivos resultan ser bienes -desde una perspectiva amplia-, apreciables en dinero y que representan un valor para quien los posee y los tranza. Debido a ello, las transacciones que se realizan con criptoactivos son indicadoras de capacidad económica y susceptibles de valoración, por lo que no genera mayor inquietud la decisión del legislador de haber hecho referencia a los mismos en la norma, pues lo que se persigue no es su establecimiento como moneda, sino la identificación del valor que aquellos representa en las transacciones realizadas por internet.

⁵⁴ Cfr., Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1, inciso 2.

⁵⁵ Cfr., Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1, par. 2.

⁵⁶ Cfr., Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1, inciso 3.

	$Base\ gravable = \frac{Valor\ del\ depósito}{1,19}$
Tarifa	La tarifa del impuesto será la misma del artículo 468 del ET ⁵⁷ , a saber “del diecinueve por ciento (19%)” ⁵⁸ .

35. La norma también establece que, en lo no regulado, se aplicarán las reglas contenidas en el Estatuto Tributario⁵⁹, por lo que se conoce que el tributo es nacional, recaudado por la DIAN, pero con la destinación específica establecida por el legislador extraordinario, propia de los impuestos creados en el marco de los estados de excepción⁶⁰.

36. También se destaca que al margen de lo tributario, se prevé que la Empresa Industrial y Comercial del Estado Administradora del Monopolio Rentístico de los Juegos de Suerte y Azar - Coljuegos EICE-, deberá ordenar “directamente a los Proveedores de Servicios de Internet (ISP), el bloqueo de canales, páginas de internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de Juegos de Suerte y Azar no autorizados”⁶¹. El Decreto Legislativo 175 de 2025 dispone que esta competencia se desarrolla “en uso de las facultades legales otorgadas por el párrafo tercero del artículo 38 de la Ley 643 de 2001”⁶², y que el Ministerio de Tecnologías de la Información y las Telecomunicaciones -MINTIC-, expedirá la reglamentación necesaria para facilitar a Coljuegos “los accesos y/o canales directos de comunicación con los Proveedores de Servicios de Internet (ISP), necesarios para que dicha entidad reporte la identificación de los canales, páginas de internet y medios que de cualquier

⁵⁷ Cfr., Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1, inciso 4.

⁵⁸ Estatuto Tributario, art. 468.

⁵⁹ Cfr., Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1, par. 1.

⁶⁰ Es importante resaltar que el IVA, por regla general, es un impuesto del orden nacional sin destinación específica.

⁶¹ Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1, par. 5.

⁶² Ib.

forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de Juegos de Suerte y Azar no autorizados”⁶³.

37. Respecto de lo anterior, es importante notar que el artículo 38 de la Ley 643 de 2001, tal como fue modificado por el artículo 93 de la Ley 1753 de 2015, determina en su párrafo 3 que, entre otros, los administradores del monopolio –en este caso Coljuegos– “podrán hacer monitoreo a los canales, entidades financieras, páginas de Internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de juegos de suerte y azar no autorizados, y ordenar las alertas y bloqueos correspondientes”. En este sentido, el párrafo 5 del artículo 1 del Decreto Legislativo 175 de 2025, tal como lo indica la propia norma, repasa la facultad que ya reconoce la Ley 643 de 2001, pero la hace obligatoria, disponiendo que la entidad ordenará los bloqueos y medidas establecidos en la norma, para evitar la explotación de juegos de suerte y azar no autorizados que operen por internet. Asimismo, la facultad reglamentaria general se explicita, al disponer que la expedición de la reglamentación que permita facilitar accesos y reportes quedará a cargo del MINTIC.

2.2. Impuesto especial para el Catatumbo (IEC)

38. *Naturaleza del impuesto especial para el Catatumbo.* El Decreto Legislativo *sub examine* creó el “impuesto especial para el Catatumbo”, con vigencia desde el 5 de febrero hasta el 31 de diciembre de 2025. De acuerdo con el artículo 2 del decreto, este impuesto “grava la extracción en el territorio nacional de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias” 27.01 (Hullas, briquetas, ovoides y combustibles sólidos similares, obtenidos de la hulla) y 27.09 (Aceites crudos de petróleo o de mineral bituminoso), al momento de la primera venta o de la exportación. Además, según el párrafo 3 del artículo 7, todos los recursos recaudados se destinarán exclusivamente a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación (PGN), necesarios para conjurar las causas que dieron lugar a declarar del estado de conmoción

⁶³ Ib.

interior. En este sentido, la Sala Plena advierte que se trata de un impuesto *temporal, instantáneo y de destinación específica*.

39. *Contenido del impuesto especial para el Catatumbo*. De conformidad con artículo 3 del Decreto Legislativo 175 de 2025, son hechos generadores de este impuesto los siguientes: (i) “[l]a primera venta dentro o desde el territorio nacional de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias” 27.01 y 27.09; y (ii) “[l]a presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo, de hidrocarburos y carbón” de dichas partidas arancelarias. En ese sentido, el parágrafo 1 de esta disposición dispone que el impuesto especial para el Catatumbo se causa en los siguientes dos eventos: (i) en el caso de la primera venta dentro o desde el territorio nacional, con la emisión de la factura y a falta de esta, en el momento de la primera entrega, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria; (ii) en el caso de la exportación, con la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo de Hidrocarburos y Carbón de las partidas arancelarias señaladas. A su vez, el artículo 6 prevé que serán sujetos pasivos y responsables de este impuesto todas las personas naturales o jurídicas que realicen exportaciones definitivas y/o que vendan hidrocarburos y/o carbón de estas partidas arancelarias.

40. En cuanto a la base gravable del impuesto, el artículo 8 precisa que será, (i) en la venta dentro o desde el territorio nacional, el valor de la venta; y, (ii) en la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque, el valor FOB en pesos de los hidrocarburos y/o carbón exportado de las partidas arancelarias previamente señaladas. Este artículo también aclara que, “[e]n caso de que el valor FOB esté en dólares de los Estados Unidos de América, se utilizará la TRM del día en que se presente y acepte la solicitud de autorización de embarque para convertir ese valor a pesos colombianos”. Según el artículo 5, la tarifa de este impuesto será del 1%.

41. En todo caso, el decreto aclara que “[l]os aceites crudos de petróleo o de mineral bituminoso de la partida arancelaria 27.09 recibidos por parte de la Agencia Nacional de Hidrocarburos por concepto de pago de regalías, no causan el impuesto especial para el Catatumbo al momento de la venta. Este

sólo se causará al momento de la exportación”⁶⁴. Y, precisa que “[c]uando quien extrae el hidrocarburo o el carbón, es quien lo exporta directamente, el impuesto sólo se causa una vez, aplicando la base gravable de la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque, prevista en este artículo”⁶⁵.

42. Por último, el párrafo 3 del artículo 7 del Decreto Legislativo 175 de 2025 ordenó que el recaudo del impuesto especial para el Catatumbo se realizará por la persona natural o jurídica que lleve a cabo la venta en o desde del territorio nacional, por medio del Recibo Oficial de Pago o del medio que determine la DIAN, dentro de los cinco (5) primeros días hábiles de cada mes, consolidando las de venta del mes anterior. Asimismo, el párrafo 5 del artículo 7 del decreto, prevé las sanciones e intereses en eventos en que no se presente el documento soporte de pago del impuesto o se presente pago extemporáneo o incompleto del impuesto. A continuación, se detallan los elementos esenciales de este impuesto:

Tabla 5. Elementos esenciales del impuesto especial para el Catatumbo

Elementos esenciales del impuesto especial para el Catatumbo	
Sujeto pasivo	Las personas naturales o jurídicas que realicen exportaciones definitivas y/o que vendan hidrocarburos y/o carbón de las partidas arancelarias mencionadas.
Hecho generador	<ol style="list-style-type: none"> 1. La primera venta dentro o desde el territorio nacional de hidrocarburos o carbón. 2. La presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque para la exportación de hidrocarburos y carbón.
Partidas arancelarias afectadas	<ol style="list-style-type: none"> 1. 27.01: Hullas; briquetas, ovoides y combustibles sólidos similares, obtenidos de la hulla. 2. 27.09: Aceites crudos de petróleo o de mineral

⁶⁴ Párrafo 2 del artículo 3 del Decreto Legislativo 175 de 2025.

⁶⁵ Párrafo del artículo 4 del Decreto Legislativo 175 de 2025.

	bituminoso.
Base gravable	<ol style="list-style-type: none"> 1. Para ventas dentro o desde el territorio nacional, es el valor de la venta. 2. Para exportaciones, es el valor FOB en pesos de los hidrocarburos y/o carbón exportado.
Tarifa	Es del 1% sobre la base gravable, tanto para ventas nacionales como para exportaciones.
Recaudación y pago	<ol style="list-style-type: none"> 1. Para exportaciones, el impuesto se paga a través del recibo oficial de pago al momento de la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque. 2. Para ventas dentro o desde el territorio nacional, el impuesto se paga dentro de los 5 primeros días hábiles de cada mes, consolidando las operaciones del mes anterior.

2.3. Impuesto de timbre

43. *Naturaleza del impuesto de timbre.* De conformidad con la jurisprudencia de la Corte Constitucional, el impuesto de timbre es un tributo de “tipo documental”⁶⁶. Esto es así, porque “la obligación surge de la suscripción de un documento ya sea público o privado”⁶⁷. En Colombia, este tipo de tributos “fue[ron] adoptado[s] desde tiempos de la Colonia y posteriormente retomado[s] por la República [...] dada su fácil administración, pues “bastaba para ello hacer obligatorio en ciertos actos y contratos, el uso de papel sellado y de las estampillas que el Gobierno vendía””⁶⁸; por lo que se convirtió, durante buena parte de los siglos XIX y

⁶⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-405 de 2023.

⁶⁷ Ib.

⁶⁸ Ib.

XX, en una de las formas más eficaces de recaudo. Lo anterior, da cuenta de su “relación [con] el principio de eficiencia tributaria”⁶⁹.

44. En particular, el impuesto de timbre fue incorporado en Colombia “como una renta nacional desde el año 1880, mediante la Ley 46”⁷⁰. En ese entonces, [s]u recaudo estaba atado a la venta de estampillas que se adherían a múltiples documentos escritos”⁷¹. Sin embargo, con posterioridad, el impuesto “fue objeto de varias modificaciones hasta que, en el actual Estatuto Tributario – Decreto Ley 634 de 1989 -, se incluyó una compilación”⁷² autónoma.

45. Sin perjuicio de lo anterior, según un estudio de la DIAN del año 2017, “el impuesto de timbre tuvo una importancia relativa en sus inicios, pero con el pasar del tiempo se ha transformado en un gravamen ineficiente por su bajo rendimiento recaudatorio y el manejo engorroso para los contribuyentes, responsables o agentes de retención [resultado de] las múltiples bases gravables, el gran número de exenciones y la multiplicidad de tarifas [que] han generado un impuesto de timbre excesivamente engorroso”⁷³. Por lo tanto, la unificación normativa prevista en el Estatuto Tributario “experimentó cambios para hacer ajustes en la tarifa, o para incluir y excluir algunos hechos como gravados”. Entre otras modificaciones, resultan destacables las incorporadas por “las Leyes 6 de 1992, 383 de 1997, 488 de 1998, 1111 de 2006 y, finalmente la Ley 2277 de 2022”⁷⁴. En particular, esta última regulación estableció que, a partir del año 2023, la tarifa del impuesto sería de 0%, con algunas excepciones⁷⁵.

⁶⁹ Ib.

⁷⁰ Ib.

⁷¹ Ib.

⁷² Ib.

⁷³ DIAN (2017). Oficina de Estudios Económicos. Cuaderno de Trabajo 022: “Generalidades del Impuesto de Timbre en Colombia”. Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-405 de 2023.

⁷⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-405 de 2023.

⁷⁵ Ver: Estatuto Tributario, artículo 519, parágrafo 3.

46. *Características del impuesto de timbre.* La Sala Plena destaca que, en atención a lo expuesto por la jurisprudencia constitucional respecto de la naturaleza de este impuesto, se trata de un tributo de “causación instantánea en la medida en que se causa de manera simultánea con la realización del hecho imponible, es decir, la realización del hecho gravado no atiende a un período o lapso determinado”⁷⁶. Asimismo, se considera “económicamente como un impuesto indirecto”⁷⁷, por cuanto “no tiene en cuenta la capacidad contributiva de quien lo asume”⁷⁸; de manera que, “sin importar quién sea el contribuyente, deberá pagarse lo correspondiente al documento suscrito, sin más parámetro que el valor del mismo”⁷⁹. Según la Corte, “[e]sta naturaleza indirecta también se evidencia en (i) la no convergencia del sujeto pasivo económico y jurídico y (ii) que el hecho generador sea un indicador mediato que determine de manera objetiva la capacidad contributiva sin identificar ex ante al contribuyente”⁸⁰.

47. *Elementos del impuesto de timbre.* El impuesto de timbre se encuentra regulado en los artículos 514 a 554 del Libro Cuarto del Estatuto Tributario. Conforme al artículo 519 de esta regulación, este impuesto grava “los instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a seis mil (6.000) Unidades de Valor Tributario, UVT, en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, una persona jurídica o asimilada, o una persona natural que tenga la calidad de comerciante, que en el año inmediatamente anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a treinta mil (30.000) Unidades de Valor Tributario, UVT”. En atención a lo anterior, la jurisprudencia constitucional ha señalado que los elementos esenciales de este impuesto son:

⁷⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-405 de 2023.

⁷⁷ Ib.

⁷⁸ Ib.

⁷⁹ Ib.

⁸⁰ Corte Constitucional, Sentencias C-405 de 2023 C-861 de 2006 y C-543 de 2005.

Tabla 6. Elementos esenciales del impuesto de timbre

Elementos esenciales del impuesto de timbre	
Sujeto activo	La Nación, quien recauda el tributo por medio de la DIAN, al ser esta la entidad que se encarga de su recaudo y administración como impuesto del orden nacional ⁸¹ .
Sujeto pasivo	La jurisprudencia constitucional ha precisado que el impuesto de timbre se recauda por medio del mecanismo de la <i>retención en la fuente</i> ⁸² . En este sentido, ha señalado que en este impuesto existen dos tipos de sujetos pasivos: uno económico y otro jurídico. El primero – <i>sujeto pasivo económico</i> – es “aquel en quien el Estado hace recaer la obligación jurídica de pagar una suma de dinero, debido a que se encuentra en una situación o lleva a cabo el hecho revelador de aptitud contributiva” ⁸³ . Según el artículo 515 del ET, se trata de las personas naturales o jurídicas, sus asimiladas, y las entidades públicas no exceptuadas expresamente, que intervengan como otorgantes, giradores, aceptantes, emisores o suscriptores en los documentos y aquel a cuyo favor se expida, otorgue o extienda el documento. El segundo – <i>sujeto pasivo jurídico</i> –, en realidad corresponde al “responsable” del impuesto, que en calidad de agente retenedor, según el artículo 516 del ET, es quien debe recibir y, posteriormente, consigna a la DIAN el

⁸¹ “[L]a jurisprudencia de la Corte ha construido un concepto tripartito de este elemento, en el que puede tenerse como sujeto activo a quien tiene la potestad tributaria, es decir la facultad de crear y regular un determinado impuesto. También es sujeto activo el acreedor que tiene el poder de exigir la prestación económica materializada con el tributo; y por último, este elemento incluye al beneficiario del recurso, que además puede disponer del mismo”. Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-010 de 2018.

⁸² Corte Constitucional, Sentencia C-883 de 2011, reiterada por la Sentencia C-405 de 2023.

⁸³ Corte Constitucional, Sentencia C-009 de 2003, reiterada por la Sentencia C-405 de 2023.

	recaudo obtenido ⁸⁴ .
Hecho generador	Se materializa en el otorgamiento o aceptación de documentos <i>(i)</i> en el país o <i>(ii)</i> en el exterior, siempre que se ejecuten en el territorio nacional o que generen obligaciones en el mismo, tal como establece el artículo 519 del Estatuto Tributario ⁸⁵ .
Base gravable	Corresponde a cuantía o el valor del documento que lo genera ⁸⁶ , excepto en algunos documentos contemplados en normas especiales como sucede, por ejemplo, en los contratos de fiducia, agencia mercantil y administración delegada, regulados en el artículo 33 ⁸⁷ del Decreto

⁸⁴ El agente de retención debe practicar la retención “en el momento en que perciba el pago del impuesto de timbre o al hacer el abono en cuenta, lo que ocurra primero, dado que se está ante la realización del ingreso según voces del Estatuto Tributario (arts. 539-1, 539-2 y 539-3 ET)”. *Cfr.* Corte Constitucional, Sentencia C-009 de 2003. Además, según lo dispuesto en el artículo 518 del ET, los agentes retenedores del impuesto de timbre pueden corresponder a notarios, agentes diplomáticos del gobierno colombiano, bancos, entidades emisoras de títulos, entre otros.

⁸⁵ El artículo 519 del Estatuto Tributario dispone lo siguiente: “El impuesto de timbre nacional, se causará a la tarifa del uno punto cinco por ciento (1.5%) sobre los instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a seis mil (6.000) Unidades de Valor Tributario, UVT, en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, una persona jurídica o asimilada, o una persona natural que tenga la calidad de comerciante, que en el año inmediatamente anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a treinta mil (30.000) Unidades de Valor Tributario, UVT”. *Cfr.* Corte Constitucional, Sentencia C-405 de 2023.

⁸⁶ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativa. Sección Cuarta. Radicado No. 11001-03-27-000-2008-00042-00(17443). Sentencia del 3 de marzo de 2011. C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; y Sentencia del 19 de mayo de 2011. Radicado. 11001-03-27-000-2008-00027-00(17317). M.P. Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez. En todo caso, debe tenerse presente que, según dispone el artículo 1.4.1.1.3 del Decreto Nacional 1625 de 2016 “el impuesto sobre las ventas no formará parte de la base gravable del impuesto de timbre”. Reiterada por la Sentencia C-405 de 2023.

⁸⁷ “Artículo 33. Base gravable en la fiducia, la agencia mercantil y en la administración delegada. En los contratos de fiducia mercantil y en los encargos fiduciarios, el impuesto de timbre se causará a la tarifa prevista en la ley aplicada sobre la remuneración que corresponda según el respectivo contrato, a favor de la entidad fiduciaria. //Lo dispuesto en el inciso anterior será aplicable en el caso de los contratos de agencia mercantil y de administración delegada, así como a los que den origen a fondos de valores administrados por sociedades comisionistas de bolsa”.

	Reglamentario 2076 de 1992 y en los contratos de suministro de combustibles, según lo dispuesto en el artículo 34 ⁸⁸ de esta misma norma, entre otras bases gravables especiales fijadas en el capítulo IV del título 1 de la parte 4 del Decreto 1625 de 2016. Igualmente, el artículo 523 del ET contempla bases gravables especiales cuando las actuaciones y documentos no tienen cuantía.
Tarifa	La tarifa del impuesto de timbre ha tenido diferentes modificaciones. Se destaca aquella incorporada por la Ley 1111 de 2006 que, en su artículo 72, dispuso la eliminación gradual de la tarifa general del 1.5%. En el año 2008 se redujo del 1.5% al 1%, en el año 2009 del 1% al 0.5% y en el año 2010 al 0%. Esto implica que, desde el año 2010 la tarifa del impuesto de timbre aplicable a la regulación general del hecho generador prescrita en el artículo 519 del ET –referida a los documentos públicos o privados en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones– se encuentra en el 0%, eliminando en la práctica su alcance ⁸⁹ .

48. *Medidas previstas por el Decreto Legislativo 175 de 2025 respecto del impuesto de timbre.* El artículo 8 del Decreto Legislativo 175 de 2025 modifica de manera transitoria, el párrafo 2 del artículo 519 del ET. Esto es, la tarifa del tributo. Antes del decreto analizado, el citado párrafo establecía que la tarifa del impuesto de timbre nacional era del cero por ciento (0%). No obstante, con la modificación prevista por el artículo 8 del Decreto Legislativo 175 de 2025, la tarifa pasó a ser del uno por ciento (1%). En

⁸⁸ “Artículo 34. Impuesto de timbre en contratos de suministro de combustibles. En los contratos cuyo objeto sea el suministro de combustibles derivados del petróleo sometidos al control oficial de precios, el impuesto de timbre se causará a la tarifa prevista en la ley sobre los márgenes de comercialización establecidos por el Ministerio de Minas y Energía incorporados dentro del respectivo contrato”.

⁸⁹ Aunque esta modificación cobijó al grueso del recaudo, continuaron vigentes tarifas con un valor fijo en Unidades de Valor Tributario (UVT), prescritas en normas puntuales del Estatuto Tributario, como los artículos 521, 523 y 524. El artículo 521 hace referencia a los cheques, certificados de depósito, entre otros documentos; por su parte, el artículo 523 regula los pasaportes ordinarios que se expidan en el país, las concesiones de explotación de bosques naturales con fines agroindustriales en terrenos baldíos, las licencias para portar armas de fuego y en el artículo 524 se refiere a la expedición de visas por el Gobierno nacional.

adición, de acuerdo con esta disposición, dicha tarifa será aplicable hasta el 31 de diciembre de 2025⁹⁰. Ahora bien, el artículo 8 *ibidem* también aclara que “[p]ara el caso de los documentos que hayan sido elevados a escritura pública tratándose de la enajenación a cualquier título de bienes inmuebles, se aplicará únicamente la disposición prevista en el parágrafo 3° del presente artículo”.

49. Habida cuenta de lo anterior, la Sala Plena advierte que en relación con el impuesto de timbre nacional, el Decreto Legislativo 175 de 2025 se limita a incrementar la tarifa general del impuesto, del cero por ciento (0%) al uno por ciento (1%). Por lo demás, el decreto no modificó, en absoluto, alguno de los elementos esenciales del impuesto previamente descritos.

50. Finalmente, la Sala resalta que conforme a lo previsto por el artículo 9 del mismo decreto, los “recursos obtenidos en virtud de lo dispuesto en el artículo 8° del presente decreto se destinarán exclusivamente a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para conjurar las causas de la perturbación que dieron lugar a la declaración de la conmoción interior en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar, e impedir la extensión de sus efectos”.

51. A continuación, la Sala procede a analizar, como cuestión previa, si en el presente caso se presenta el fenómeno de Inexequibilidad por consecuencia, en virtud de lo decidido por la Corte en la Sentencia C-148 de 2025.

3. Cuestión previa: análisis de inexequibilidad por consecuencia

52. En la Sentencia C-148 de 2025, la Corte Constitucional declaró exequible parcialmente el Decreto Legislativo 062 de 2025, mediante el cual se declaró el estado de conmoción interior en la región del Catatumbo, el área

⁹⁰ Artículo 10 del Decreto Legislativo 175 de 2025.

metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río Oro y González en el departamento del Cesar.

53. Por un lado, la Sala Plena concluyó que la declaratoria era conforme a la Constitución Política exclusivamente “respecto de los hechos y consideraciones relacionados con *(i)* la intensificación de los enfrentamientos entre el ELN y otros GAOr, así como los ataques y hostilidades dirigidos de forma indiscriminada contra la población civil y los firmantes del Acuerdo Final de Paz con las FARC y *(ii)* la crisis humanitaria derivada de desplazamientos forzados –internos y transfronterizos– y los confinamientos masivos que han desbordado la capacidad institucional del Estado para atenderla. Esta decisión solo incluye aquellas medidas que sean necesarias para el fortalecimiento de la fuerza pública, la atención humanitaria, los derechos y garantías fundamentales de la población civil, y la financiación para esos propósitos específicos [...]”⁹¹.

54. Por otro lado, la Corte declaró inexecutable el decreto frente a “los hechos y consideraciones relacionados con *(i)* la presencia histórica del ELN, los GAOr y GDO, *(ii)* la concentración de cultivos ilícitos, *(iii)* las deficiencias e incumplimientos en la implementación del PNIS, *(iv)* las necesidades básicas insatisfechas de la población por insuficiencia en la política social y *(v)* los daños a la infraestructura energética y vial, así como las afectaciones a las operaciones del sector de hidrocarburos”⁹².

55. A raíz de lo anterior, corresponde determinar, como asunto previo, si las medidas adoptadas por el Decreto Legislativo 175 de 2025 resultan o no inexecutables en razón a la declaración de exequibilidad parcial del Decreto mediante el cual se declaró el estado de conmoción interior. En ese orden de ideas, debe la Sala Plena, de manera previa a ejercer el control automático de constitucionalidad, verificar si las disposiciones del Decreto Legislativo 175 de 2025 guardan una relación de conexidad estricta con los asuntos declarados executables en la Sentencia C-148 de 2025.

⁹¹ Corte Constitucional, Sentencia C-148 de 2025, numeral 1 del resuelve.

⁹² Ib., numeral 2 del resuelve.

56. Asimismo, la Corte constata que el Decreto Legislativo 175 de 2025, objeto de la presente revisión constitucional, adopta medidas tributarias destinadas a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación, necesarios para hacer frente al estado de conmoción interior, con vigencia desde la publicación del decreto hasta el 31 de diciembre de 2025 y, previstos en el Decreto Legislativo 274 de 2025. Por ello, en este análisis la Sala tendrá en cuenta lo decidido en la Sentencia C-381 de 2025, providencia en la cual la Corte se pronunció sobre la constitucionalidad del último decreto mencionado.

57. En efecto, mediante la Sentencia C-381 de 2025, la Corte declaró, en primer lugar, inexecutable por consecuencia el artículo 2 del Decreto Legislativo 274 de 2025, “respecto de las adiciones al presupuesto de gastos o de apropiaciones correspondientes a la totalidad de las medidas financiadas con recursos del Presupuesto General de la Nación de la Vigencia Fiscal de 2025 de los sectores (i) Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, (ii) Transporte, (iii) Interior y (iv) Vivienda, Ciudad y Territorio”⁹³.

58. En segundo lugar, parcialmente executable el artículo 2 del mismo decreto, respecto de las adiciones “correspondientes a los sectores de (i) Presidencia, (ii) Agricultura y Desarrollo Rural y (iii) Educación”; en tercer lugar, condicionalmente executibles las adiciones de los sectores “(i) Salud y Protección Social, (ii) Inclusión Social y (iii) Igualdad y Equidad, en el entendido de que estos recursos presupuestales adicionales no pueden ser destinados a financiar medidas que busquen responder a problemáticas históricas y estructurales” y, en cuarto lugar, executibles las adiciones correspondientes a la totalidad de medidas financiadas con recursos adicionales del PGN del sector defensa.

59. El Decreto Legislativo 175 de 2025 adopta las siguientes tres grandes medidas, las cuales fueron expuestas en extensión en acápites anteriores (ver:

⁹³ Corte Constitucional, Sentencia C-381 de 2025, segundo resolutive.

supra cap. 2): (i) gravar con el IVA a los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet en el territorio nacional o desde el exterior; (ii) crear el IEC que grava la extracción en el territorio nacional de hidrocarburos y carbón al momento de la primera venta o la exportación y, (iii) modificar transitoriamente la tarifa del impuesto de timbre a que se refiere el parágrafo 2 del artículo 519 del Estatuto Tributario, la cual pasa del 0% al 1%.

60. En su escrito de intervención, el Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público manifestaron que las necesidades de gasto adicional en virtud de la conmoción “ascienden a la suma de DOS BILLONES SETECIENTOS SESENTA Y OCHO MIL MILLONES DE PESOS MONEDA LEGAL (\$2.768.000.000.000)”⁹⁴. De acuerdo con estas entidades, esta suma también corresponde a “las estimaciones de recaudo de las medidas tributarias establecidas en el Decreto Legislativo 175 de 2025”⁹⁵.

61. De acuerdo con estos intervinientes, “el déficit existente para atender los gastos relacionados con la conmoción interior, y que a su vez corresponde con el valor de los recursos que se espera obtener mediante el Decreto Legislativo 175 de 2025, se calculó en función de las necesidades de gasto indicadas por cada sección presupuestal en el marco de su autonomía, y se fundamenta en la brecha entre los recursos disponibles en el PGN 2025 y los montos adicionales requeridos para atender las causas que dieron lugar a la conmoción interior e impedir la extensión de sus efectos, particularmente en materia de seguridad y asistencia social”⁹⁶.

62. En tal virtud, la Sala encuentra, *prima facie*, que las medidas previstas por el Decreto 175 de 2025 se enmarcan en los hechos y asuntos que la Corte encontró constitucionalmente válidos a fin de justificar el estado de conmoción interior. Ello, pues su contenido, en principio, guarda relación con

⁹⁴ Expediente digital, archivo “Intervención del Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 8 de abril de 2025”, p. 2. (Documento reservado).

⁹⁵ *Ib.*

⁹⁶ *Ib.*, p. 3.

el financiamiento del fortalecimiento de la fuerza pública, la atención humanitaria y los derechos y garantías fundamentales de la población.

63. A pesar de lo anterior, la Corte aclara que no todo el recaudo resulta constitucional, ya que en la Sentencia C-381 de 2025 se determinó que no todas las adiciones al PNG son exequibles. En ese sentido, de los dos billones setecientos sesenta y ocho mil millones de pesos (\$2.768.000.000.000), solo lo presupuestado para adicionar los sectores referidos en el párrafo 58 de esta providencia, superan el juicio de conexidad con las materias declaradas exequibles en la Sentencia C-148 de 2025. Por lo tanto, el recaudo que excede ese monto resulta inconstitucional por consecuencia. En este sentido, de superarse el análisis formal y material, la Corte declarará la exequibilidad de las medidas, en el entendido de que el Gobierno nacional sólo podrá recaudar la suma que corresponda a la financiación de las partidas a las que refieren los resolutivos tercero⁹⁷, cuarto⁹⁸ y quinto⁹⁹ de la Sentencia C-381 de 2025 y, en los estrictos términos que allí se precisaron.

⁹⁷ **Tercero:** Declarar **CONDICIONALMENTE EXEQUIBLE** el artículo 2 del Decreto Legislativo 274 de 2025, “por el cual se adiciona el Presupuesto General de la Nación de la Vigencia Fiscal de 2025, en el marco de la Declaratoria del Estado de Conmoción Interior en la Región del Catatumbo, el área Metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”, respecto de las adiciones al presupuesto de gastos o de apropiaciones correspondientes a la totalidad de las medidas financiadas con recursos adicionales del Presupuesto General de la Nación de la Vigencia Fiscal de 2025 de los sectores (i) Salud y Protección Social, (ii) Inclusión Social y (iii) Igualdad y Equidad, en el entendido de que estos recursos presupuestales adicionales no pueden ser destinados a financiar medidas que busquen responder a problemáticas históricas y estructurales, en los términos particulares y con los efectos de que trata el cuadro final de esta providencia, que sintetiza las razones expuestas en la parte motiva.

⁹⁸ **Cuarto:** Declarar **PARCIALMENTE EXEQUIBLE** el artículo 2 del Decreto Legislativo 274 de 2025, “por el cual se adiciona el Presupuesto General de la Nación de la Vigencia Fiscal de 2025, en el marco de la Declaratoria del Estado de Conmoción Interior en la Región del Catatumbo, el área Metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”, respecto de las adiciones al presupuesto de gastos o de apropiaciones correspondientes a los sectores (i) Presidencia, (ii) Agricultura y Desarrollo Rural y (iii) Educación, en los términos y con los efectos de que trata el cuadro final de esta providencia, que sintetiza las razones expuestas en la parte motiva, a partir de las cuales se declaró la exequibilidad, exequibilidad condicionada o inexequibilidad de algunas de las medidas de estos sectores, financiadas con recursos adicionales del Presupuesto General de la Nación de la Vigencia Fiscal de 2025.

⁹⁹ **Quinto:** Declarar **EXEQUIBLE** el artículo 2 del Decreto Legislativo 274 de 2025, “por el cual se adiciona el Presupuesto General de la Nación de la Vigencia Fiscal de 2025, en el marco de la Declaratoria del Estado de Conmoción Interior en la Región del Catatumbo, el área Metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”, respecto de las adiciones al presupuesto de gastos o de apropiaciones correspondientes a la totalidad de las medidas financiadas con recursos adicionales del Presupuesto General de la Nación de la Vigencia Fiscal de 2025 del sector Defensa, con los efectos en el

4. Problema jurídico y metodología de decisión

64. Corresponde a la Corte resolver el siguiente problema jurídico: ¿El Decreto Legislativo 175 de 2025 cumple con los requisitos formales y materiales previstos por la Constitución Política, la LEEE y la jurisprudencia constitucional?

65. A fin de responder este problema jurídico, la Sala Plena *(i)* presentará una caracterización general de los estados de excepción y, en particular, del estado de conmoción interior; *(ii)* reiterará la jurisprudencia constitucional sobre el alcance del control de constitucionalidad en relación con los decretos legislativos de desarrollo expedidos al amparo de los estados de excepción, específicamente, del estado de conmoción interior; *(iii)* se referirá al ejercicio del poder impositivo extraordinario del Gobierno nacional en estados de excepción y las garantías que se deben observar y, finalmente, *(iv)* examinará el cumplimiento de los requisitos formales del Decreto Legislativo y si las medidas adoptadas cumplen con los requisitos materiales de constitucionalidad.

5. Caracterización general de los Estados de Excepción – el Estado de Conmoción Interior

66. *Naturaleza de los estados de excepción.* Los estados de excepción son “regímenes especiales”¹⁰⁰ previstos para “situaciones graves y anormales que no pueden ser enfrentadas por el Gobierno nacional a partir de sus competencias ordinarias”¹⁰¹. En estas circunstancias, la Constitución faculta al presidente de la República para que, con la firma de todos sus ministros, declare el estado de excepción. Esta declaratoria se encuentra sometida a

tiempo de que trata el cuadro final de esta providencia, que sintetiza las razones expuestas en la parte motiva.

¹⁰⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-802 de 2002.

¹⁰¹ Corte Constitucional, Sentencia C-156 de 2020.

precisas “condiciones de validez impuestas por la Constitución”¹⁰². De allí que la facultad del presidente de declarar un estado de excepción sea *reglada, excepcional y limitada*¹⁰³. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, “se trata de dotar al Estado de las especiales herramientas que requiere para la superación de la crisis por la que atraviesa [,] pero de[be] hacerlo sin renunciar a la capacidad de articulación y de legitimación política propia del derecho”¹⁰⁴.

67. *Tipología de los estados de excepción.* Los artículos 212 a 215 de la Constitución regulan la figura de los estados de excepción. De acuerdo con estas disposiciones, el presidente de la República, con la firma de todos los ministros, puede declarar tres tipos: (i) guerra exterior¹⁰⁵; (ii) conmoción interior¹⁰⁶ y (iii) emergencia económica, social y ecológica¹⁰⁷. Por su parte, la Ley 137 de 1994 (LEEE) regula lo relativo a “las facultades atribuidas al Gobierno durante los estados de excepción”¹⁰⁸. Asimismo, esta ley prevé los controles al ejercicio de las facultades excepcionales del Gobierno nacional.

68. *El Estado de conmoción interior.* El artículo 213 de la Constitución prescribe de manera expresa que el presidente de la República está facultado para declarar el estado de conmoción interior “en caso de grave perturbación del orden público que atente de manera inminente contra la estabilidad institucional, la seguridad del Estado, o la convivencia ciudadana y que no pueda ser conjurada mediante el uso de las atribuciones ordinarias de Policía”¹⁰⁹. La declaratoria del estado de conmoción interior confiere al Gobierno “las facultades estrictamente necesarias para conjurar las causas de

¹⁰² Corte Constitucional, Sentencia C-378 de 2020.

¹⁰³ Corte Constitucional, sentencias C-378 de 2020 y C-383 de 2023.

¹⁰⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-802 de 2002.

¹⁰⁵ Artículo 212 de la Constitución Política.

¹⁰⁶ Artículo 213 de la Constitución Política.

¹⁰⁷ Artículo 215 de la Constitución Política.

¹⁰⁸ Artículo 1 de la Ley 137 de 1994.

¹⁰⁹ Constitución Política, art. 213.

la perturbación e impedir la extensión de sus efectos”¹¹⁰. La principal manifestación de dichas facultades es la posibilidad de que el Gobierno expida normas con fuerza de ley¹¹¹. En este sentido, la Constitución permite al presidente aprobar decretos legislativos que contemplen medidas para superar la situación y que suspendan “las leyes incompatibles con el [e]stado de [c]onmoción”. Estos decretos legislativos dejarán de regir tan pronto como se declare restablecido el orden público, salvo que el Gobierno prorrogue su vigencia¹¹².

6. El control judicial de los decretos expedidos en desarrollo del Estado de Conmoción Interior

69. De conformidad con la jurisprudencia constitucional, una característica propia del Estado constitucional democrático es que los estados de excepción no pueden ser omnímodos ni arbitrarios¹¹³. Por esta razón, “el ordenamiento constitucional prevé una serie de requisitos que deben cumplirse tanto en los decretos legislativos que declaran el estado de excepción, como en aquellos que prevén las medidas legales extraordinarias para conjurar la crisis”¹¹⁴. Estos requisitos son examinados por la Corte para verificar la compatibilidad de dichos decretos con la Constitución. Esto, bajo el entendido de que los estados de excepción son mecanismos extraordinarios y, en todo caso, se someten a las condiciones impuestas por la Constitución.

70. La Corte ha señalado que tales requisitos se encuentran en tres fuentes normativas concretas, las cuales constituyen el parámetro de constitucionalidad pertinente: *(i)* las disposiciones de la Constitución que regulan los estados de excepción (arts. 212 a 215 CP); *(ii)* la regulación prevista en la LEEE, y *(iii)* las normas de derecho internacional de los derechos humanos que establecen tanto los requisitos de declaratoria, como

¹¹⁰ Ib.

¹¹¹ Corte Constitucional, Sentencia C-383 de 2023.

¹¹² Esta prórroga no podrá exceder los 90 días adicionales.

¹¹³ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-254 de 2020.

¹¹⁴ Ib.

las garantías que no pueden ser suspendidas en esas situaciones excepcionales (*derechos intangibles*) (arts. 93.1 y 214 CP). La existencia de un régimen jurídico con sujeción al cual deben ejercerse las competencias en el marco de un estado de excepción concreta el principio de legalidad, que como lo ha indicado esta Corte, implica las siguientes consecuencias: (i) el Gobierno debe actuar con sujeción a las normas nacionales que rigen los estados de excepción y (ii) las suspensiones extraordinarias de los derechos y libertades que tengan lugar en razón de la crisis no deben ser incompatibles con las obligaciones del Estado y, en particular, con aquellas derivadas del derecho internacional humanitario y del derecho internacional de los derechos humanos.

71. *Facetas del control judicial de los estados de excepción.* Esta Corporación ha señalado que el control de constitucionalidad de los decretos expedidos en desarrollo de los estados de excepción tiene dos facetas, una *formal* y otra *material*. El escrutinio que practica este tribunal tiene por objeto asegurar que todos los límites previstos para el ejercicio de las facultades de excepción sean debidamente respetados por el Gobierno nacional. Por un lado, el *examen formal* del decreto implica que la Corte verifique las siguientes condiciones: (i) que lleve la firma del presidente de la República y de todos los ministros del despacho; (ii) que el decreto legislativo haya sido suscrito y promulgado en desarrollo del decreto que declaró el estado de conmoción interior; (iii) que hubiese sido expedido dentro del término de vigencia del estado de conmoción interior; (iv) que se encuentre debidamente motivado, con el señalamiento de las razones o causas que condujeron a su expedición; (v) que en casos de medidas relativas a tributos, se advierta que su adopción se corresponde con las limitaciones de tiempo previstas para ese tipo de normas, toda vez que las mismas “deberán dejar de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente”¹¹⁵ y, (vi) cuando la conmoción interior se declara en solo una parte del territorio nacional, el decreto debe indicar la determinación del ámbito territorial de su aplicación.

72. Por otro lado, para la práctica del *examen material*, esta corporación ha diseñado varios juicios que son expresión de los principios que guían los

¹¹⁵ Artículo 38 de la Ley 137 de 1994.

estados de excepción. Estos juicios son: (i) finalidad, (ii) conexidad material, (iii) motivación suficiente, (iv) ausencia de arbitrariedad, (v) intangibilidad, (vi) no contradicción específica, (vii) incompatibilidad, (viii) necesidad, (ix) proporcionalidad y (x) no discriminación. A continuación, la Sala Plena describe el contenido y alcance de cada uno de estos juicios¹¹⁶.

Tabla 7. Descripción de los juicios que ha desarrollado esta Corporación.

Juicio	Contenido
Finalidad ¹¹⁷	Está previsto por el artículo 10 de la LEEE ¹¹⁸ . A la luz de este juicio, toda medida contenida en los decretos legislativos debe estar directa y específicamente encaminada a enervar las causas de la perturbación y a impedir la extensión o agravación de sus efectos ¹¹⁹ .
Conexidad material ¹²⁰	Se encuentra en los artículos 215 de la Constitución ¹²¹ y 47 de la LEEE ¹²² . Pretende determinar si las medidas

¹¹⁶ El contenido y alcance de los juicios que se describe a continuación se apoya en las consideraciones expuestas, entre otras, por las sentencias C-160 de 2020, C-254 de 2020, C-467 de 2017, C-466 de 17 C-465 de 2017, C-437 de 2017, C-434 de 2017, C-751 de 2015, C-241 de 2011, C-227 de 2011, C-876 de 2002, C-939 de 2002, C-1024 de 2002, C-008 de 2003 y C-073 de 2009.

¹¹⁷ Corte Constitucional, sentencias C-876 de 2002, C-939 de 2002, C-008 de 2003, C-467 de 2017, C-466 de 17 C-465 de 2017, C-437 de 2017, C-434 de 2017, C-254 de 2020, entre muchas otras.

¹¹⁸ Artículo 10 de la Ley 137 de 1994. «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».

¹¹⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-008 de 2003. «(...)impone que las normas que se expidan “deben estar dirigidas, en forma expresa y directa, a combatir los acontecimientos perturbadores de la paz, el sosiego y la tranquilidad ciudadana, eventos que dieron origen a la legalidad extraordinaria, y con el fin exclusivo de restablecer el orden perturbado”. Ver, también, la Sentencia C-700 de 15. 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”.

¹²⁰ Corte Constitucional, sentencias C-939 de 2002, C-1007 de 2002, C-1024 de 2002, C-008 de 2003, C-149 de 2003, C-122 de 2003, C-073 de 2009, C-517 de 2017, C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-437 de 2017, C-409 de 2017, C-254 de 2020, entre muchas otras.

	<p>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) <i>interno</i>, esto es, la relación entre las medidas adoptadas y las consideraciones expresadas por el Gobierno nacional para motivar el decreto de desarrollo correspondiente¹²³ y (ii) <i>externo</i>, es decir, el vínculo entre las medidas de excepción y los motivos que dieron lugar a la declaratoria del estado de emergencia¹²⁴.</p>
<p>Motivación suficiente¹²⁵</p>	<p>Este juicio complementa la verificación formal por cuanto busca dilucidar si, además de haberse formulado una fundamentación del decreto de conmoción interior, el presidente ha presentado razones que resultan suficientes para justificar las medidas adoptadas¹²⁶. Dicha motivación es exigible frente a cualquier tipo de medidas¹²⁷, sobre todo aquellas que limitan derechos</p>

¹²¹ Artículo 215 de la Constitución Política. “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”.

¹²² Artículo 47 de la Ley 137 de 1994. «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».

¹²³ Corte Constitucional, Sentencia C-409 de 2017. “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”.

¹²⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-008 de 2003. “[L]os decretos legislativos que se expidan al amparo de la declaratoria de alguno de los estados de excepción, deben referirse a materias que guarden relación “directa y específica” con las causas que hayan determinado su declaratoria”.

¹²⁵ Corte Constitucional, sentencias C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-434 de 2017, C-409 de 2017, C-241 de 2011, C-227 de 2011, C-224 de 2011, C-223 de 2011, C-149 de 2003, C-122 de 2003 y C-327 de 2003, entre otras.

¹²⁶ Corte Constitucional, sentencias C-466 de 2017, C-722 de 2015 y C-194 de 2011.

¹²⁷ Al respecto, en la Sentencia C-753 de 2015, 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”.

	<p>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”¹²⁸.</p>
<p>Ausencia de arbitrariedad¹²⁹</p>	<p>Este juicio 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 Colombia¹³⁰. La Corte Constitucional debe verificar que las medidas adoptadas en los decretos legislativos observen las siguientes restricciones: <i>(i)</i> no suspendan o vulneren el núcleo esencial de los derechos —que suele identificarse mediante el principio de proporcionalidad— y libertades fundamentales¹³¹, <i>(ii)</i> no interrumpen el normal funcionamiento de las ramas del poder público y de los órganos del Estado y, en particular, <i>(iii)</i> no supriman o modifiquen los organismos y las funciones básicas de acusación y juzgamiento¹³².</p>

¹²⁸ Artículo 8 de la Ley 137 de 1994. En la Sentencia C-149 de 2003, la Sala Plena precisó que este juicio está «dirigido a constatar que el gobierno haya apreciado “los motivos por los cuales se imponen cada una de las limitaciones de los derechos constitucionales” y expresado razones suficientes para justificar tales limitaciones. Cuando la medida no limita en sí misma derechos, la carga es menos exigente pero requiere que los considerandos del decreto contengan a lo menos un motivo que justifique la medida.».

¹²⁹ Corte Constitucional, sentencias C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-434 de 2017, C-409 de 2017, C-241 de 2011, C-227 de 2011 y C-224 de 2020.

¹³⁰ Corte Constitucional, sentencias C-466 de 2017, C-723 de 2015 y C-742 de 2015.

¹³¹ Artículo 7 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”.

¹³² Corte Constitucional, Sentencia C-149 de 2003. Reiterada, entre otras, por las sentencias C-224 de 2009, C-241 de 2011, C-467 de 2017 y C-224 de 2020.

Intangibilidad ¹³³	Este juicio 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 intangibles los derechos que se proclaman en el artículo 27.2 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos: 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; los principios de legalidad, de favorabilidad y de irretroactividad de la ley penal; el derecho a elegir y ser elegido; los derechos a contraer matrimonio y a la protección de la familia; el derecho 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 <i>habeas corpus</i> . Son igualmente intangibles los mecanismos judiciales indispensables para la protección de esos derechos.
No contradicción específica ¹³⁴	Este juicio tiene por objeto verificar que las medidas adoptadas en los decretos legislativos observen las siguientes restricciones: (i) no contrariar de manera específica a la Constitución o a los tratados internacionales y (ii) no desconocer el marco de

¹³³ Corte Constitucional, sentencias C-517 de 2017, C-468 de 2017, C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-409 de 2017, C-751 de 2015, C-723 de 2015, C-700 de 2015 y C-327 de 2003, entre otras.

¹³⁴ Corte Constitucional, sentencias C-224 de 2020, C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-437 de 2017, C-434 de 2017, C-409 de 2017 y C-723 de 2015, entre muchas otras.

	referencia de la actuación del Ejecutivo en el estado de conmoción interior, esto es, el grupo de restricciones descritas en los artículos 36, 37 y 38 de la LEEE.
Incompatibilidad ¹³⁵	En aplicación del artículo 12 de la LEEE, los decretos legislativos que suspendan leyes deben exponer las razones por las cuales son irreconciliables con el correspondiente estado de excepción.
Necesidad ¹³⁶	Está previsto en el artículo 11 de la LEEE. Este juicio impone 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 recae sobre dos componentes: (i) <i>necesidad fáctica</i> , que consiste en verificar fácticamente si las medidas adoptadas permiten superar la crisis o evitar la extensión de sus efectos; en este sentido, 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) <i>necesidad jurídica</i> , que implica verificar la existencia dentro del ordenamiento jurídico ordinaria de provisiones legales que fueran suficientes y adecuadas para lograr los objetivos de la medida excepcional.
Proporcionalidad ¹³⁷	Este juicio deriva del artículo 13 de la LEEE, y 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.

¹³⁵ Corte Constitucional, sentencias C-224 de 2020, C-466 de 2017, C-434 de 2017, C-136 de 2009, C-409 de 2017, C-723 de 2015, C-939 de 2002, C-947 de 2002, C-1024 de 2002, C-149 de 2003, C-122 de 2003, C-327 de 2003 y C-073 de 2009, entre muchas otras.

¹³⁶ Corte Constitucional, sentencias C-517 de 2017, C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-465 de 2017, C-437 de 2017, C-409 de 2017 y C-723 de 2015, C-876 de 2002, C-939 de 2002, C-947 de 2002, C-008 de 2003 y C-327 de 2003, entre muchas otras.

¹³⁷ Corte Constitucional, sentencias C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-227 de 2011, C-225 de 2011, C-911 de 2010, C-224 de 2009, C-145 de 2009, C-136 de 2009, C-876 de 2002, C-1007 de 2002, C-008 de 2003 y C-327 de 2003, entre muchas otras.

	<p>Asimismo, 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. La Corte advierte que este examen particular no excluye, naturalmente, la aplicación del examen de proporcionalidad cuando sea pertinente, por ejemplo, para controlar restricciones a derechos constitucionales, por ejemplo, en el juicio de ausencia de arbitrariedad.</p>
<p>No discriminación¹³⁸</p>	<p>Este juicio tiene fundamento en el artículo 14 de la LEEE¹³⁹, y exige que las medidas adoptadas con ocasión de los estados de excepción no entrañen segregación alguna fundada en razones de sexo, raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica o de otras categorías sospechosas¹⁴⁰. Adicionalmente, este análisis implica verificar que el decreto legislativo no imponga tratos diferentes injustificados¹⁴¹.</p>

¹³⁸ Corte Constitucional, sentencias C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-701 de 2015, C-672 de 2015, C-671 de 2015, C-227 de 2011, C-224 de 2011, C-136 de 2009, C-939 de 2002, C-149 de 2003 y C-122 de 2003, entre muchas otras.

¹³⁹ “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”.

¹⁴⁰ 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”.

¹⁴¹ En este sentido, en la Sentencia C-156 de 2011, esta Sala 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”.

7. El ejercicio del poder impositivo extraordinario del Gobierno nacional en estados de excepción y las garantías que se deben observar. Reiteración de jurisprudencia¹⁴²

73. *Reconocimiento de la posibilidad de decretar impuestos.* Los estados de excepción son un conjunto de circunstancias anómalas que habilitan competencias legislativas al presidente de la República para que las instituciones jurídicas sean capaces de garantizar los derechos y con el fin de retornar a la normalidad. En tal sentido, aunque la Constitución no señala de forma expresa la posibilidad de crear tributos en el marco del estado de conmoción interior, como sí lo hace para el estado de emergencia económica y social¹⁴³, puede extraerse del artículo 213 superior y del artículo 38 de la LEEE que el Gobierno puede imponer contribuciones fiscales o parafiscales para una sola vigencia fiscal o durante la vigencia del estado de conmoción, con el objetivo de conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos.

74. En esa medida, esta Corte ha precisado que la expresión “contribuciones fiscales o parafiscales” debe entenderse como el género tributo de forma que incluye los impuestos, las tasas y las contribuciones¹⁴⁴ y que, en estados de excepción, “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”¹⁴⁵. Esto introduce la posibilidad de variar las “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.”¹⁴⁶.

¹⁴² Estas consideraciones se fundamentan principalmente en las sentencias C-876 de 2002 y C-292 de 2020.

¹⁴³ Constitución Política de Colombia, artículo 215, tercer inciso. “[...] Estos decretos deberán referirse a materias que tengan relación directa y específica con el Estado de Emergencia, y podrán, en forma transitoria, establecer nuevos tributos o modificar los existentes. En estos últimos casos, las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente [...]”.

¹⁴⁴ Corte Constitucional, sentencias C-711 de 2001 y C-876 de 2002.

¹⁴⁵ Corte Constitucional, Sentencia C-430 de 2020

¹⁴⁶ Ib.

75. En consecuencia, el Gobierno nacional se encuentra autorizado para imponer tributos que tengan por objetivo el restablecimiento de la normalidad. Lo anterior, según la Corte, no podría ser de otra manera, porque “en los estados de excepción se presentan con frecuencia situaciones o circunstancias que implican gastos, los que no es posible cubrir con las partidas presupuestales existentes”¹⁴⁷. Por lo tanto, resulta razonable que “el Gobierno [disponga] de medios adecuados para satisfacer dichos requerimientos, sin los cuales no podría cumplir cabalmente con el restablecimiento del orden o impedir la extensión de sus efectos. Son éstas, circunstancias especiales que el legislador no puede prever cuando elabora el presupuesto general de la Nación”¹⁴⁸.

76. *Límites temporales a la potestad impositiva en estados de conmoción interior.* En atención a lo previsto por el literal l) del artículo 38 de la LEEE, durante el estado de conmoción interior, el presidente de la República puede imponer tributos, “para una sola vigencia fiscal, o durante la vigencia de la conmoción”. Esta habilitación normativa introduce un doble límite temporal al ejercicio de la potestad impositiva excepcional: uno atado a la duración del estado de conmoción interior y otro a la vigencia fiscal. En cuanto a la vigencia del estado de conmoción interior, la Sala Plena advierte que según el artículo 213 superior este se extenderá por un “término no mayor noventa días prorrogable hasta por dos períodos iguales, el segundo de los cuales requiere concepto previo y favorable del Senado de la República”. Frente a la expresión “vigencia fiscal”, la Sala considera que esta se inscribe en el sistema conceptual del derecho presupuestario, ámbito en el que la fórmula tiene un significado preciso y reiterado.

77. En concreto, la Sala Plena advierte que la expresión “vigencia fiscal” alude al año fiscal que comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre

¹⁴⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-179 de 1994.

¹⁴⁸ Ib.

de cada año¹⁴⁹. Este entendimiento responde a una lógica presupuestal, de acuerdo con la cual las medidas tributarias adoptadas en el marco del estado de excepción afectan directamente el contenido de la Ley de Apropriaciones, cuyo alcance se limita a la vigencia fiscal respectiva. En efecto, las medidas tributarias que adopta el Gobierno nacional durante los estados de excepción –*incluido el estado de conmoción interior*– tienen impacto directo sobre los ingresos del presupuesto general de la Nación, cuya planeación, formulación, aprobación y ejecución están constitucionalmente restringidas a una vigencia fiscal. Por lo tanto, la facultad de imponer tributos “para una sola vigencia fiscal” debe entenderse en coherencia con el diseño del ciclo presupuestal, lo cual impide extender su aplicación a períodos superiores a un año fiscal, o año calendario.

78. Conforme a lo anterior, la disposición estatutaria previamente citada no introduce un nuevo concepto. Por el contrario, dicha expresión se inscribe en el ámbito propio del derecho presupuestario, donde “vigencia fiscal” es un término con contenido técnico definido. Así las cosas, la Sala advierte que cualquier interpretación distinta que desligue esta expresión de su fuente constitucional y presupuestal generaría una ruptura en la coherencia del sistema normativo y podría afectar los principios de planeación, sostenibilidad y legalidad del gasto público. Entender, como lo sugieren algunos de los intervinientes, que la expresión “vigencia fiscal” podría abarcar un período fragmentario o no coincidente con el año fiscal, generaría una tensión con los principios de anualidad y universalidad del sistema presupuestal (arts. 347 de la C.P. y 13 y 14 del Decreto Ley 111 de 1996).

79. De igual forma, permitir que las medidas tributarias adoptadas en el marco de los estados de excepción se extiendan más allá de la vigencia fiscal respectiva vulneraría tales principios y, en últimas, desdibujaría el límite

¹⁴⁹ Artículo 14 del Decreto Ley 111 de 1996, “[p]or el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto”. Esta disposición establece lo siguiente: “El presupuesto contendrá la totalidad de los gastos públicos que se espere realizar durante la vigencia fiscal respectiva.

En consecuencia, ninguna autoridad podrá efectuar gastos públicos, erogaciones con cargo al Tesoro o transferir crédito alguno, que no figuren en el presupuesto”.

constitucional a la delegación legislativa que justifica su adopción en el marco del estado de excepción. De allí, por ejemplo, que tratándose del estado de emergencia económica, social y ecológica, el artículo 215 de la Constitución prevea expresamente que, al amparo de dicho estado de excepción, el presidente de la República podrá, “en forma transitoria, establecer nuevos tributos o modificar los existentes. **En estos últimos casos, las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal**, salvo que el Congreso, **durante el año siguiente**, les otorgue carácter permanente” (énfasis propio).

80. Ahora bien, como todas las facultades que se le confieren al gobierno durante los estados de excepción, tal potestad está estrictamente limitada por la Constitución. En particular, en el caso del estado de conmoción interior, los impuestos deberán ser exclusivamente destinados a “conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos”.

81. En esa medida, la jurisprudencia constitucional ha sido enfática en precisar que la posibilidad de establecer tributos en el marco del estado de conmoción interior “está necesariamente limitada por las finalidades y condicionamientos establecidos para dicho estado de excepción en la Constitución y en la Ley”¹⁵⁰. En tal virtud, ese poder está sometido a los principios que orientan el sistema tributario y al respecto de las disposiciones constitucionales que regulan el ejercicio de la potestad impositiva y que sean compatibles con las finalidades que el constituyente fijó para el estado de conmoción interior.

7.1. Durante el estado de conmoción interior no resulta aplicable el principio de representación popular de los tributos y tampoco la prohibición del artículo 359 superior

82. A pesar de que la imposición tributaria tiene como base el principio de representación popular de los tributos (“*no taxation without representation*”), en los estados de excepción no es posible predicar este postulado pues es el

¹⁵⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-876 de 2002.

Gobierno quien se encuentra facultado para imponer tributos sin atender a la deliberación propia de ejercicio de la actividad legislativa. Sin embargo, esto no implica que “desaparezca la obligación constitucional del Gobierno de justificar la medida impositiva”¹⁵¹. Por el contrario, en este contexto se exige una carga argumentativa en términos de suficiencia y conducencia, que permita “superar el déficit democrático de la herramienta y garantizar los postulados superiores”¹⁵². De igual forma, ese principio se garantiza con la posibilidad que tiene el Congreso de efectuar el control político derivado del artículo 39 de la Ley 137 de 1994.

83. Por otra parte, tampoco resulta aplicable en estados de excepción la prohibición de establecer rentas con destinación específica prevista en el artículo 359 superior, porque “la facultad impositiva [en estos casos] solo se justifica en la medida en que tenga relación directa y específica con la situación que hubiere determinado la declaratoria del estado de excepción y que se encuentre encaminada a conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos”¹⁵³. De no ser así, el tributo resultaría inconstitucional.

7.2. Principios y reglas que son aplicables independientemente del estado de normalidad o de anormalidad

84. La potestad tributaria, aun en estados de excepción, tiene como base los siguientes pilares: (i) el mantenimiento, fortalecimiento y la propia subsistencia del Estado dependen del sistema tributario. Por ello, todas las personas tienen el deber de tributar¹⁵⁴ (art. 95-9 C.P); (ii) el principio de

¹⁵¹ Corte Constitucional, Sentencia C-293 de 2020.

¹⁵² Ib.

¹⁵³ Corte Constitucional, Sentencia C-876 de 2002.

¹⁵⁴ En la Sentencia C-293 de 2020, la Corte Constitucional señaló que “uno de los principios de la tributación es su carácter obligatorio. Bajo ese entendido, todas las personas, por el simple hecho de participar en la vida social, tienen el deber de pagar los tributos que se causen a su cargo, con el fin de que el Estado pueda acopiar suficientes recursos económicos y cumplir con las funciones encomendadas por la Constitución. En ese orden de ideas, todos los individuos están llamados a soportar esta carga pública en forma proporcional

solidaridad presupone que todos deben participar en la consecución de los fines del Estado (arts. 1 y 2 C.P.)¹⁵⁵; (iii) una de las funciones del Estado es intervenir en la economía a través de leyes (art. 334 C.P.), en virtud de lo cual no solo puede definir su política tributaria, sino los medios para alcanzarla¹⁵⁶, en el marco de la razonabilidad, proporcionalidad y teniendo en cuenta la proscripción de exceso¹⁵⁷.

85. En ese orden de ideas, aunque la política tributaria tiene como fundamento el deber ciudadano y el principio de solidaridad, “no puede ser excesiva al punto de afectar la calidad de vida de los ciudadanos”¹⁵⁸. En consecuencia, debe estar sustentada en criterios estrictos de razonabilidad y proporcionalidad de forma que la imposición atienda a la capacidad real contributiva de los sujetos pasivos. Esto, también garantiza la materialización de los principios de equidad y justicia tributaria.

86. *El principio de legalidad.* En estados de excepción, es necesario dar aplicación a este principio el cual propende porque solo el legislador (en este caso el excepcional) puede crear tributos y, debe definir los elementos constitutivos del mismo, es decir, los sujetos activo y pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa, de conformidad con lo previsto en el primer inciso del artículo 338 constitucional.

a su capacidad económica. Se trata de una expresión de la reciprocidad que debe presidir las relaciones entre el Estado y la comunidad”.

¹⁵⁵ El artículo 1 de la Constitución Política consagra el principio de solidaridad e irradia la filosofía a partir de la cual se fundamenta el diseño institucional del Estado. En función de este, el Estado, la sociedad y los individuos, tienen la obligación de garantizar condiciones mínimas de vida digna a todas las personas, en especial, a aquellas que se encuentren en situaciones de vulnerabilidad. “Esta Corporación ha sostenido que la solidaridad es un valor constitucional con tres dimensiones: (i) es una pauta de comportamiento conforme a la cual deben obrar las personas en determinadas ocasiones; (ii) se trata de un criterio de interpretación en el análisis de las acciones u omisiones de los particulares que vulneren o amenacen los derechos fundamentales; y, (iii) es un límite a los derechos propios. De acuerdo con lo expuesto, el principio de solidaridad impregna la filosofía que edifica el sistema tributario colombiano, pues cada persona, con su aporte individual y colectivo, financia, entre otras, las medidas necesarias para la realización de la igualdad y el aseguramiento de un estándar adecuado de bienestar”. *Cfr.* Corte Constitucional, sentencia C-292 de 2020.

¹⁵⁶ Corte Constitucional, sentencias C-766 de 2003, C-209 de 2016 y C-117 de 2018.

¹⁵⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-293 de 2020.

¹⁵⁸ *Ib.*

87. Así, en estados de excepción, el presidente de la República está autorizado por la Constitución Política para ejercer, de forma excepcional y transitoria el poder impositivo del Estado, mediante la expedición de decretos legislativos¹⁵⁹. Al respecto, la Corte ha precisado que, en estos últimos casos, “el [p]residente no actúa por delegación del Congreso, que sí en virtud de las atribuciones propias que en forma directa y expresa le concede el Estatuto Supremo”¹⁶⁰. Esto es así, debido a que el artículo 338 constitucional supedita su aplicación a los “tiempos de paz”, categoría que la jurisprudencia constitucional ha precisado como tiempos de “normalidad institucional”¹⁶¹.

88. Por el contrario, la Corte Constitucional ha insistido en que, en estados de excepción, es decir, en tiempos de “anormalidad institucional”¹⁶², el “Gobierno se encuentra autorizado para establecer tributos destinados al restablecimiento de la normalidad”¹⁶³, por ejemplo, con el fin de “conjurar la crisis [e] impedir la extensión de sus efectos”¹⁶⁴. En consecuencia, es claro

¹⁵⁹ Cfr. Corte Constitucional, sentencias C-517 de 2017, C-701 de 2015, C-243 de 2011, C-193 de 2011, C-711 de 2001, C-136 de 1999, C-327 de 1999 y C-083 de 1993, entre otras.

¹⁶⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-711 de 2001.

¹⁶¹ Corte Constitucional, Sentencia C-876 de 2002.

¹⁶² Ib. En la Sentencia C-083 de 1993, la Corte sostuvo que “en los tiempos de ‘no paz’, como los del estado de conmoción interior, de acuerdo con la Carta Política de 1991, se pueden decretar contribuciones según la previsión implícita del artículo 338 tantas veces citado. De manera concordante, y para ajustar la lógica presupuestal del nuevo orden superior, el artículo 345 dispone que en ‘tiempos de paz’ no se podrá percibir contribución o impuesto que no figure en el presupuesto de rentas, ni hacer erogaciones, como tampoco, podrá hacerse ningún gasto público que no haya sido decretado, por una Corporación pública de las señaladas en el artículo 338 ibidem, ‘ni transferir crédito alguno a objeto no previsto en el respectivo presupuesto’. Operaciones presupuestales que, en consecuencia, se encuentran autorizadas en la norma de normas para los tiempos de guerra”. De igual forma, aclaró que [n]o significa lo anterior, que la paz sea sólo lo opuesto a la guerra, significa también cooperación interestatal, y entre los individuos de una nación, aprecio mutuo y conciencia del valor de la seguridad. Es igualmente un clima de tranquilidad en el desarrollo de las actividades humanas. Porque la paz es un logro del buen uso de la libertad de las conductas sociales e individuales”.

¹⁶³ Ib. Cfr. Sentencias C-243 de 2011 y C-083 de 1993, entre otras.

¹⁶⁴ Ib. En este sentido, mediante la Sentencia C-136 de 1999, la Corte sostuvo que el artículo 215 de la Constitución Política “consagra una excepción al principio general plasmado en los artículos 150-10, 150-12 y 338 de la Constitución, según los cuales, en tiempo de paz, en lo que toca con la Nación, únicamente el Congreso puede imponer contribuciones fiscales o parafiscales”.

que el Estado puede ejercer su poder impositivo en situaciones de normalidad y de anormalidad institucional. En el primer escenario, su ejercicio corresponde al Congreso de la República, asambleas y concejos, mientras que, en el segundo, la Constitución Política autoriza al Gobierno nacional para ejercer dicho poder.

89. *El principio de certeza tributaria.* Se trata de una faceta del principio de legalidad que impone a las corporaciones públicas de representación popular la obligación de definir con razonable claridad y precisión los elementos esenciales del impuesto, la tasa o la contribución¹⁶⁵ –*sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa*–. En consecuencia, si la norma que pretende establecer una obligación tributaria no define estos elementos o estos “no son determinables a partir de ella”¹⁶⁶, no hay tributo¹⁶⁷. Este principio tiene como finalidad preservar la seguridad jurídica, en tanto permite que los ciudadanos conozcan “el contenido de sus deberes económicos para con el Estado”¹⁶⁸. Así mismo, busca incrementar la eficiencia tributaria en tanto la claridad de los elementos de la obligación fiscal contribuye a facilitar el recaudo de los tributos y prevenir la evasión fiscal¹⁶⁹.

90. *Características del principio de certeza tributaria.* El principio de certeza tributaria no es absoluto y tiene un contenido relativo o “flexible”¹⁷⁰. No es absoluto, porque no exige que los elementos esenciales del tributo sean definidos de manera completamente inequívoca en la ley, ordenanza o acuerdo¹⁷¹. Según la Corte, “[u]na obligación de esta naturaleza reduciría drásticamente la competencia de los órganos colegiados de elección popular

¹⁶⁵ Corte Constitucional, Sentencia C-568 de 2019. Ver también, Corte Constitucional, sentencias C-019 de 2022 y C-155 de 2016.

¹⁶⁶ Corte Constitucional, sentencias C-459 de 2013, C-550 de 2019 y C-464 de 2020.

¹⁶⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-253 de 1995.

¹⁶⁸ *Ib.*

¹⁶⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-006 de 2021.

¹⁷⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-511 de 2019.

¹⁷¹ Corte Constitucional, sentencias C-019 de 2022 y C-690 de 2003.

para crear tributos, al exigirles un grado de exactitud frecuentemente irrealizable en el lenguaje ordinario”¹⁷².

91. En efecto, las normas tributarias, al igual que todas las normas, “están expresadas en lenguaje natural”¹⁷³, lo cual implica que tienen un grado más o menos amplio de indeterminación semántica¹⁷⁴ y pueden suscitar diversas controversias interpretativas al momento de su aplicación y ejecución¹⁷⁵. Esta circunstancia, sin embargo, no supone su inconstitucionalidad. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, la Constitución únicamente prohíbe que el diseño de la obligación fiscal adolezca de una indefinición o ambigüedad “irresoluble”¹⁷⁶ o “insuperable”¹⁷⁷. Esto ocurre si es imposible inferir razonablemente el contenido de un elemento esencial del tributo a partir de las pautas y reglas generales de la hermenéutica jurídica¹⁷⁸.

92. Por otra parte, como lo ha expuesto la Corte, el principio de certeza tributaria tiene un contenido relativo, dado que la Constitución impone al legislador “niveles diferenciados”¹⁷⁹ de precisión en el diseño del régimen jurídico de la obligación fiscal que dependen del tipo de tributo y del elemento esencial de que se trate¹⁸⁰. Así, la Corte ha reconocido que en el campo de las contribuciones parafiscales, el legislador está obligado a definir

¹⁷² Corte Constitucional, Sentencia C-585 de 2015.

¹⁷³ Corte Constitucional, Sentencia C-066 de 2021.

¹⁷⁴ Cfr. Corte Constitucional, sentencias C-593 de 2019 y C-464 de 2020 para lo cual se puede “acudi[r] a las herramientas generales de la hermenéutica jurídica” o “a partir de las pautas y cánones generales de interpretación jurídica”.

¹⁷⁵ Corte Constitucional, Sentencia C-822 de 2011.

¹⁷⁶ *Ib.*

¹⁷⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-060 de 2018.

¹⁷⁸ Corte Constitucional, sentencias C-594 de 2010 y C-593 de 2019.

¹⁷⁹ Corte Constitucional, sentencias C-030 y C-278 de 2019.

¹⁸⁰ Corte Constitucional, sentencia C-644 de 2016.

con un alto grado de precisión y claridad el régimen de administración y recaudo, pues este usualmente se confía a particulares¹⁸¹.

93. A su turno, ha explicado que el principio de certeza en materia tributaria adquiere “una dimensión específica cuando de la determinación de la tarifa de tasas y contribuciones se trata”¹⁸². Esto, por cuanto el inciso 2 del artículo 338 de la Constitución autoriza excepcionalmente que, por medio de la Ley, las ordenanzas y los acuerdos se permita que las autoridades administrativas fijen la tarifa de las tasas y contribuciones. Del mismo modo, mientras los elementos esenciales de los impuestos nacionales deben ser definidos de manera “inequívoca” por el Legislador, en el caso de los gravámenes territoriales, “la ley se limita a autorizar la creación del ingreso fiscal a través de la prefiguración de sus aspectos básicos, los cuales se concretan por las asambleas y concejos”¹⁸³.

Tabla 8. Elementos del tributo

Elementos del tributo	Explicación
Sujeto activo	La jurisprudencia constitucional ha señalado que pueden ser sujetos activos: (i) quienes tienen la potestad tributaria; (ii) el acreedor que tiene el poder de exigir la prestación económica materializada con el tributo y, (iii) el beneficiario del recurso, que puede disponer del mismo.
Sujeto pasivo	Existen dos tipos de sujetos pasivos: (i) <i>de iure</i> , aquellos que pagan formalmente el impuesto, o también conocidos como <i>responsables</i> y, (ii) <i>de facto</i> , los que soportan las consecuencias

¹⁸¹ Corte Constitucional, Sentencia C-253 de 1995.

¹⁸² Corte Constitucional, sentencias C-439 de 2021, C-568 de 2019, C-074 de 2018, C-449 de 2015, y C-621 de 2013.

¹⁸³ Corte Constitucional, Sentencia C-278 de 2019. Ver también, sentencias C-035 de 2009, C-459 de 2013 y C-269 de 2019.

	económicas del gravamen, es decir, los deudores económicos del impuesto.
Base gravable	La cuantificación del hecho gravable sobre el que se aplica la tarifa.
Tarifa	El monto que se aplica a la base gravable y que determina el valor final del tributo que debe sufragar el contribuyente.
Hecho generador	Situación que es susceptible de generar la obligación tributaria, de forma que si se realiza el presupuesto fáctico, surge la obligación fiscal. En este elemento cobra relevancia el concepto de capacidad contributiva entendido como la condición individual y concreta para pagar tributos” ¹⁸⁴ . Es decir, la posibilidad económica de tributar, la cual no se agota en la verificación de ingresos del sujeto pasivo, sino que “depende de la fuerza económica del sujeto, para ser llamado a cumplir con el deber de pagar tributos” ¹⁸⁵

94. *El principio de tipicidad.* El principio de tipicidad se desprende del principio de legalidad, “hace referencia a la obligación que tiene el legislador de definir con claridad y especificidad el acto, hecho u omisión constitutiva de la conducta reprochada por el ordenamiento, de manera que les permita a las personas a quienes van dirigidas las normas conocer con anterioridad a la comisión de la misma las implicaciones que acarrea su transgresión”¹⁸⁶. Así, el principio de tipicidad se predica tanto de la conducta que se reprocha como de las consecuencias de incurrir en ella¹⁸⁷. Ahora bien, en lo que atañe a la

¹⁸⁴ Ib.

¹⁸⁵ Corte Constitucional, sentencias C-183 de 1998 y C-250 de 2003.

¹⁸⁶ Corte Constitucional, sentencias C-092 de 2018 y C-412 de 2015.

¹⁸⁷ En otras palabras, la Corte ha señalado que “[e]l principio de legalidad, en términos generales, puede concretarse en dos aspectos: el primero, que exista una ley previa que determine la conducta objeto de sanción y, el segundo, en la precisión que se empleó en ésta para determinar la conducta o hecho objeto de reproche y la sanción que ha de imponerse” (Sentencia C-564 de 2000).

determinación de las sanciones, la Corte ha señalado que el Legislador cuenta con un amplio margen de configuración. En efecto, el alto tribunal ha destacado que “el legislador dispone de un margen de configuración de las sanciones administrativas, que es amplio habida cuenta de la gran diversidad de sectores de la administración y de las necesidades y particularidades en cada uno de ellos”¹⁸⁸. Igualmente, ha resaltado que, en la medida que el principio de tipicidad en el derecho administrativo sancionador es menos exigente que en el derecho penal, es posible que en la tipificación de las infracciones administrativas se haga una remisión a otras normas que complementen el contenido de la infracción¹⁸⁹.

95. *El principio de generalidad del tributo.* La jurisprudencia constitucional ha precisado que este principio tiene dos componentes: (i) el subjetivo, según el cual el universo de los obligados por el tributo ha de comprender, sin excepciones, a todas las personas que den cuenta de una expresión de capacidad contributiva¹⁹⁰ y, (ii) el objetivo, a partir del cual, “si el Legislador grava un hecho, acto o negocio no puede dejar de hacerlo ante situaciones semejantes, salvo que existan razones poderosas de política fiscal para tal actuación. En este caso deben estar al servicio de los bienes protegidos por la Constitución o de metas ordenadas por ella”¹⁹¹. Sin embargo, este principio no

¹⁸⁸ Corte Constitucional, Sentencia C-616 de 2002, reiterada en la Sentencia C-595 de 2010.

¹⁸⁹ Al respecto, en la Sentencia C-564 de 2000, la Corte precisó: “... a la pregunta de si resulta acorde con la Constitución que para la tipificación de infracciones administrativas, el legislador haga uso a remisiones normativas que completen o determinen el contenido de éstas, [...] la respuesta es afirmativa. [...] || La exigencia de una clasificación detallada de infracciones administrativas en normas tipo, en donde no sólo se haga una descripción exacta de la conducta que será objeto de sanción sino de la sanción misma, modelo típico del precepto penal, devendría en el desconocimiento de la naturaleza misma de la actividad administrativa”. Así mismo, en la Sentencia C-092 de 2018, afirmó que “[d]e acuerdo con la jurisprudencia constitucional en materia de derecho administrativo sancionatorio, el legislador debe establecer unos criterios generales para la graduación de la sanción, pero no tiene que hacer una regulación exhaustiva al nivel de detalle, ya que para ello hay un marco general legislativo que debe atender. Por eso, cuando se delega parte de la regulación, el legislador le impone al Gobierno unas directrices suficientemente claras que posteriormente puedan desarrollarse mediante actos administrativos”.

¹⁹⁰ Ib.

¹⁹¹ Ib.

es absoluto y, el Legislador puede establecer exenciones tributarias que atiendan a criterios razonables¹⁹².

96. *El principio de irretroactividad.* A partir del cual, las normas que regulen tributos no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de que inicie la vigencia de la respectiva ley¹⁹³. En ese sentido, este postulado busca que los obligados y recaudadores de los tributos, los conozcan con anterioridad y puedan adecuar sus comportamientos económicos. También propende por amparar el principio de legalidad y proteger los hechos causados y consolidados bajo determinada norma jurídica¹⁹⁴.

97. *Los principios de buena fe y confianza legítima en materia tributaria.* En materia tributaria, la Corte Constitucional ha entendido que el principio de buena fe deriva del principio de irretroactividad, ya que las situaciones jurídicas consolidadas no pueden ser desconocidas por las nuevas leyes tributarias. Por su lado, el principio de confianza legítima protege a los administrados de abruptos e intempestivos cambios efectuados por las autoridades. Ahora bien, esta Corporación ha sido enfática en señalar que este principio “no supone la imposibilidad de modificación de las disposiciones tributarias, pues la persona no goza en principio de una situación jurídica consolidada, sino de una expectativa modificable”¹⁹⁵.

98. *Los principios de equidad, justicia tributaria y capacidad contributiva, eficiencia y progresividad.* Estos principios se derivan de los artículos 95.9 y 363 de la Constitución Política y deben ser respetados con independencia de la situación de normalidad o anormalidad “en la que se ejerza la potestad impositiva”¹⁹⁶. Ello, en tanto son el pilar de la garantía de un orden

¹⁹² Estos pueden ser relacionados con la política fiscal, el fomento de ciertas actividades económicas o para garantizar imperativos constitucionales.

¹⁹³ Este principio se encuentra soportado en los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.

¹⁹⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-420 de 2009.

¹⁹⁵ Corte Constitucional, Sentencia C-235 de 2019.

¹⁹⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-876 de 2002.

económico y social justo y soportan todo el sistema tributario¹⁹⁷. El primero de los artículos referidos impone a los ciudadanos la obligación de contribuir al financiamiento del Estado “dentro de conceptos de justicia y equidad”. El segundo, por su parte, manifiesta que el “sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”¹⁹⁸. Conforme a la jurisprudencia de la Corte Constitucional, el principio de equidad tributaria constituye, sin perjuicio de su autonomía conceptual¹⁹⁹, “una manifestación del principio de igualdad en el campo impositivo”²⁰⁰, por cuanto “funge como límite sistémico y estructural a la potestad de configuración del Legislador para establecer tributos”²⁰¹.

¹⁹⁷ En la Sentencia C-643 de 2002, la Corte Constitucional precisó lo siguiente: “Los principios de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario están consagrados en el artículo 363 del Texto Superior. El principio de equidad tributaria es la manifestación del derecho fundamental de igualdad en esa materia y por ello proscribire formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual. El principio de progresividad compensa la insuficiencia del principio de proporcionalidad en el sistema tributario pues como en este ámbito no basta con mantener en todos los niveles una relación simplemente porcentual entre la capacidad económica del contribuyente y el monto de los impuestos a su cargo, el constituyente ha superado esa deficiencia disponiendo que quienes tienen mayor patrimonio y perciben mayores ingresos aporten en mayor proporción al financiamiento de los gastos del Estado; es decir, se trata de que la carga tributaria sea mayor entre mayores sean los ingresos y el patrimonio del contribuyente. Finalmente, el principio de eficiencia implica que debe existir una relación de equilibrio entre los costos que la administración debe asumir para el recaudo del tributo y las sumas recaudadas, es decir, se trata de generar el mayor recaudo al menor costo.

Estos principios constituyen los parámetros para determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido la oportunidad de precisarlo esa Corporación, se predicen del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular”

¹⁹⁸ Corte Constitucional, Sentencia C-066 de 2021.

¹⁹⁹ Corte Constitucional, sentencias C-203 de 2021 y C-606 de 2019. La jurisprudencia constitucional ha precisado que los principios de igualdad y equidad tributaria, a pesar de estar relacionados, son autónomos. Lo anterior, en tanto el principio de equidad tributaria tiene un contenido preponderantemente sistémico, mientras que el principio de igualdad presupone la existencia de *individuos* que se encuentren en una situación asimilable desde las perspectivas fáctica y jurídica.

²⁰⁰ Corte Constitucional, sentencias C-489 de 2023, C-266 de 2019, C-304 de 2019, C-266 de 2019, C-010 de 2018, C-883 de 2012 y C-1107 de 2001, entre otras.

²⁰¹ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-431 de 2020.

99. En tal sentido, este principio sirve como criterio orientador para “ponderar la distribución de las cargas y de los beneficios [fiscales] entre los contribuyentes”²⁰², por tanto se trata de un mandato que el legislador debe observar para imponer la “justa distribución”²⁰³ de las obligaciones fiscales y, en consecuencia, abstenerse instituir “cargas excesivas o beneficios [tributarios] exagerados”²⁰⁴ que no consulten “la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión”²⁰⁵. Ahora bien, conforme a lo expuesto por la Corte, dicha labor se despliega en dos planos: uno individual, en el que es posible “analizar un tributo o beneficio en específico o uno de sus elementos en particular, dado su efecto sobre el conjunto”²⁰⁶; y otro sistemático, en el que se evalúa la incidencia que tiene el impuesto en el “sistema tributario en su conjunto”²⁰⁷.

100. En ese orden de ideas, la Corte ha precisado que “el principio de equidad guarda una estrecha relación con el principio constitucional de igualdad”²⁰⁸. No obstante, esto “no puede interpretarse como un mandato riguroso e inflexible que exija que todos los contribuyentes paguen necesariamente los impuestos, tasas y contribuciones con los mismos porcentajes y bajo un criterio rígidamente matemático que mida a todos con el mismo rasero”²⁰⁹. Por esta razón, según la Corte, “no cabe esperar de su aplicación ‘una igualdad absoluta de los efectos que una disposición legal tenga en cada uno de quienes se ven afectados por los efectos por ella generados’”²¹⁰.

²⁰² Ib. Ver, también, Corte Constitucional, Sentencia C-183 de 1998.

²⁰³ En lo pertinente, la Sentencia C-776 de 2003 señaló que este principio implica: “el deber de tomar en consideración las diferencias de hecho existentes en la sociedad para no profundizar, con la medida impositiva, las desigualdades existentes: de profunda raigambre democrática, el principio de igualdad constituye claro límite formal y material del poder tributario estatal y, por consiguiente, las reglas que en él se inspiran se orientan decididamente a poner coto a la arbitrariedad y a la desmesura”.

²⁰⁴ Corte Constitucional, sentencias C-056 de 2019 y C-606 de 2019.

²⁰⁵ Corte Constitucional, Sentencia C-056 de 2019. Ver, también, sentencias C-600 de 2015 y C-169 de 2014.

²⁰⁶ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024, C-324 de 2022 y C-776 de 2003.

²⁰⁷ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024, C-385 de 2008 y C-249 de 2013.

²⁰⁸ Corte Constitucional, Sentencia C-488 de 2024.

²⁰⁹ Corte Constitucional, sentencia C-488 de 2024 y C-136 de 1999.

²¹⁰ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-540 de 2023.

101. Conforme a lo anterior, la jurisprudencia constitucional ha definido que el principio de equidad tributaria tiene dos contenidos: (i) “un mandato general que ordena al Legislador tener en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos”²¹¹ y, (ii) la aplicación de la equidad en dos dimensiones, (a) la horizontal, a partir de la cual el sistema tributario debe tratar igual a las personas que tienen la misma capacidad económica y, (b) la vertical, “identificada con la exigencia de progresividad, que ordena distribuir la carga tributaria de forma que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto”²¹². A continuación, se presenta un cuadro que resume, de forma enunciativa, algunos supuestos que la jurisprudencia ha identificado como vulneraciones al principio de equidad:

Tabla 9. Supuestos en los que se vulnera el principio de equidad.

Supuesto	Explicación
El monto a pagar se define sin atender a la capacidad de pago del contribuyente.	En la Sentencia C-876 de 2002, la Corte declaró inexecutable la norma que establecía una base gravable presunta que no era desvirtuable y que podía llegar a ser superior a la capacidad de pago del contribuyente.
La regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas sin que exista una justificación válida para ello.	En la Sentencia C-748 de 2009, la Corte concluyó que se vulneraba el principio de equidad tributaria al otorgarse beneficios tributarios a los magistrados de tribunal y no a otros funcionarios judiciales que siempre habían recibido el mismo tratamiento.
El tributo es o tiene implicaciones confiscatorias.	Un tributo se considera confiscatorio cuando implica una expropiación fiscal de facto de la propiedad privada

²¹¹ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-324 de 2022.

²¹² Corte Constitucional, Sentencia C-293 de 2020.

	<p>o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares, en tanto impida el logro de ganancias para el sujeto pasivo.</p> <p>En la Sentencia C-518 de 2023, la Corte concluyó que la prohibición de deducción de las regalías que adoptó la Ley 2277 de 2022, era inexecutable porque aumentaba artificialmente la base gravable del impuesto lo cual lo hacía confiscatorio.</p>
<p>Cuando el Legislador otorga tratamientos irrazonables</p>	<p>Esto puede suceder porque el tributo se fundamenta en criterios abiertamente inequitativos, infundados o que privilegian al contribuyente moroso y en perjuicio de las personas que sí cumplieron oportunamente con su deber.</p>

102. Así, en asuntos tributarios, el principio de igualdad adquiere un “carácter relacional”²¹³, puesto que su aplicación presupone una comparación entre personas, grupos de personas²¹⁴ o supuestos, a partir de un determinado criterio de comparación²¹⁵, desde lo cual se derivan los siguientes cuatro mandatos: (i) trato idéntico a destinatarios que “se encuentren en circunstancias idénticas”²¹⁶; (ii) trato diferente a destinatarios “cuyas

²¹³ Corte Constitucional, sentencias C-266 de 2019, C-601 de 2015, C-551 de 2015 y C-054 de 2024.

²¹⁴ Corte Constitucional, sentencias C-006 de 2018 y C-006 de 2017.

²¹⁵ La jurisprudencia constitucional ha señalado que el carácter relacional de la igualdad implica igualmente que “a diferencia de otros principios constitucionales o derechos fundamentales, no protege ningún ámbito concreto de la esfera de la actividad humana, sino que puede ser alegado ante cualquier trato diferenciado injustificado”. Corte Constitucional, sentencias C-818 de 2010, C-250 de 2012 y C-743 de 2015.

²¹⁶ Corte Constitucional, sentencias C-1125 de 2001, C-551 de 2015, C-601 de 2015, C-179 de 2016 y C-054 de 2024.

situaciones no comparten ningún elemento en común”²¹⁷; (iii) trato similar a destinatarios “cuyas situaciones presenten similitudes y diferencias, pero las similitudes sean más relevantes a pesar de las diferencias”²¹⁸ y, por último, (iv) trato diferenciado relativo a destinatarios que “se encuentren también en una posición en parte similar y en parte diversa, pero en cuyo caso las diferencias sean más relevantes que las similitudes”²¹⁹.

103. Es importante destacar que el principio de igualdad no exige que el legislador de excepción otorgue un trato “mecánico y matemáticamente”²²⁰ paritario, o cree “una multiplicidad de regímenes jurídicos atendiendo todas las diferencias”²²¹. Por el contrario, está facultado para “simplificar las relaciones sociales”²²² y ordenar “de manera similar situaciones de hecho diferentes”²²³, siempre que las diferenciaciones que se impongan con fundamento en un determinado criterio de comparación sean razonables en atención a la finalidad de la norma²²⁴. Al respecto, se ha resaltado en la jurisprudencia que “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”²²⁵.

104. Esta Corte, en sede de control automático de normas dictadas por el legislador de excepción ha establecido que “para determinar si un tratamiento diferencial es constitucional en materia tributaria, [...] 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

²¹⁷ Ib.

²¹⁸ Ib.

²¹⁹ Ib.

²²⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-090 de 2001.

²²¹ Corte Constitucional, Sentencia C-818 de 2010.

²²² Ib.

²²³ Ib.

²²⁴ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-540 de 2008: “toda diferenciación que se haga en ella [la ley] debe atender a fines razonables y constitucionales”.

²²⁵ Corte Constitucional, Sentencia C-430 de 2020.

respeto de los derechos constitucionales y los principios en los que se funda el sistema, como los de equidad e igualdad en materia tributaria²²⁶. Dicha herramienta viene a identificarse con la metodología del *test* de igualdad en una intensidad débil²²⁷.

105. La amplitud en el análisis de la razonabilidad de la medida obedece a que (i) “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”²²⁸; (ii) la 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”²²⁹ y, (iii) las medidas a adoptar son de carácter transitorio.

106. Ahora bien, el examen de razonabilidad aplicado en estos escenarios implica que, “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”²³⁰.

107. En este sentido, en primer lugar, debe verificarse cuáles son los supuestos a confrontar, determinar su comparabilidad, el criterio bajo el cual se contrastan, y la existencia de un tratamiento diferente o igual, según sea el caso. En la segunda etapa se ha de analizar la razonabilidad de la medida teniendo en cuenta, como ya se indicó, una amplitud en la facultad de configuración normativa, la necesidad de atender las circunstancias que

²²⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-198 de 2012.

²²⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-430 de 2020.

²²⁸ Ib.

²²⁹ Ib.

²³⁰ Ib.

motivaron el estado de excepción y la transitoriedad de las medidas adoptadas. Es importante recordar que la intensidad de este examen de razonabilidad debe ser leve, estando “dirigido a verificar que la actividad legislativa [extraordinaria] se ejerza dentro del marco de razonabilidad y que, por ende, no se adopten decisiones arbitrarias o caprichosas”²³¹.

108. *Reconocimiento del principio de capacidad contributiva como elemento del principio de equidad tributaria.* La Corte Constitucional ha reiterado que la capacidad contributiva no es un principio constitucional autónomo, pero, su vigencia deriva de los principios de progresividad, justicia y equidad tributarias²³². En particular, la jurisprudencia más reciente de la Corte ha reconocido que dado que la equidad tributaria es un criterio de reparto de cargas y beneficios, es importante definir cuando una carga resulta excesiva o un beneficio es exagerado, situación que se presenta “cuando no consulta la *capacidad económica* de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión”²³³. Por esta razón, en sus fallos más recientes, este tribunal ha unificado su jurisprudencia precisando que la capacidad contributiva es “un principio derivado de la equidad tributaria”²³⁴.

109. *Definición jurisprudencial de la capacidad contributiva.* En este contexto, la jurisprudencia constitucional ha definido la capacidad

²³¹ Corte Constitucional, Sentencia C-203 de 2021.

²³² Cfr. Corte Constitucional, Sentencias C-488 de 2024 y C-405 de 2023

²³³ Corte Constitucional, Sentencia C-734 de 2002.

²³⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-488 de 2024. En esta providencia la Corte precisó que en la Sentencia C-405 de 2023, la Sala Plena identificó los distintos enfoques que ha empleado este tribunal al explicar el sustento normativo de la exigencia de capacidad contributiva. En esta sentencia, la Sala señaló que es posible agrupar las argumentaciones propuestas por la Corte en tres conjuntos: “Un primer grupo de providencias lo ha entendido como una emanación simultánea de varios principios constitucionales como la justicia, la equidad tributaria y la progresividad”. El segundo conjunto “ha afirmado que la capacidad contributiva se desprende exclusivamente del principio de equidad”. Por último, el tercer grupo explica la vigencia de este postulado apelando “a conceptos de soporte adicionales a los ya expuestos, como la eficiencia o no confiscatoriedad”. No obstante, “el principio de equidad tributaria ha sido una constante en todos los casos estudiados”. Ello se debe a que la capacidad contributiva y la equidad tributaria tienen un vínculo más cercano que el que la une con otros mandatos, como la progresividad o la justicia tributaria. Así, aunque la Corte ha señalado, respecto de estos dos principios, que “aunque también guardan una relación con la capacidad contributiva, apuntan a ideas distintas”. Con base en estas razones, en sus fallos más recientes, este tribunal ha unificado su jurisprudencia precisando que la capacidad contributiva es “un principio derivado de la equidad tributaria”.

contributiva como “la posibilidad económica de tributar, esto es, como la idoneidad subjetiva, no teórica sino real, en cuanto depende de la fuerza económica del sujeto, para ser llamado a cumplir con el deber de pagar tributos”²³⁵. Así mismo, la ha descrito como la “posibilidad de contribuir al gasto público del Estado de tal forma que la persona aún mantenga condiciones dignas de vida”²³⁶. Según la Corte, “[e]sta última definición es relevante por cuanto evidencia la estrecha relación que tiene este principio constitucional con el derecho fundamental al mínimo vital, en el caso de los tributos que asumen las personas naturales”²³⁷. En atención a este vínculo, la Corte ha señalado que “siempre que exista capacidad contributiva, en el sentido de que el pago de los tributos no amenace de manera cierta unos mínimos de subsistencia digna, existe el deber en cabeza de las personas de contribuir para la realización de los objetivos del Estado social de derecho”²³⁸.

110. *Valoración de la capacidad contributiva.* La jurisprudencia constitucional ha reiterado que “[l]a valoración de la capacidad contributiva no es la misma en todos los casos”²³⁹, pues “depende del tipo de impuesto”²⁴⁰. Así, por ejemplo, en los tributos indirectos, “se presume un hecho, esto es, la capacidad contributiva, a partir de otro hecho, que, a título ilustrativo, puede ser la adquisición de determinados bienes o servicios por parte del contribuyente, así como la venta o la importación de ciertos bienes”²⁴¹. Por su parte, en los impuestos directos, “los tributos no solo deben ser definidos teóricamente en función de una realidad reveladora de capacidad contributiva, sino que efectivamente deben consultar el poder real de financiarlos”²⁴². Por lo anterior, la Corte ha concluido que, en principio, “los criterios más adecuados para valorar la capacidad contributiva respecto de este último

²³⁵ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-833 de 2013.

²³⁶ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-293 de 2020.

²³⁷ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-293 de 2020.

²³⁸ Corte Constitucional, Sentencia C-388 de 2016.

²³⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-488 de 2024.

²⁴⁰ Ib.

²⁴¹ Corte Constitucional, Sentencia C-405 de 2023.

²⁴² Corte Constitucional, Sentencia C-052 de 2016.

grupo son la renta y el patrimonio”²⁴³. Sin embargo, esto no es excluyente de la posibilidad que existe para medir la capacidad contributiva en el contexto de impuestos indirectos.

111. *Dificultad en la valoración de la capacidad contributiva.* A partir de lo anterior, la Corte ha señalado que “la valoración de la capacidad contributiva es una labor compleja, en la que suelen aparecer diferencias de criterio”²⁴⁴. En concreto, se ha precisado que “[e]s comprensible que surjan interrogantes sobre los elementos técnicos o estadísticos que soportan la facultad impositiva del Estado; incluso, habiendo certeza de los costos y beneficios estimativos de un tributo, pueden válidamente brotar discrepancias al determinar en un caso concreto si un grupo de personas tienen la capacidad real de contribuir o si, por el contrario, la carga se torna desproporcionada y en tal medida inconstitucional”²⁴⁵. Según la Corte, esta valoración resulta aún más compleja si se tiene en cuenta que “la valoración de la capacidad económica no es un ejercicio aritmético que arroje una única solución; por el contrario, como suele ocurrir con la regulación de los fenómenos económicos, normalmente da lugar a varias alternativas”²⁴⁶. Por tanto “[e]sta circunstancia es determinante para la jurisdicción constitucional, puesto que constituye el contexto que determina la intensidad del juicio que debe emplear este tribunal al juzgar la validez de estas disposiciones”²⁴⁷.

112. *Amplio margen de configuración legislativa en la materia.* En todo caso, la Corte ha señalado que “[l]a complejidad descrita en torno al concepto de capacidad contributiva conlleva al reconocimiento de un amplio margen de configuración al Congreso de la República”²⁴⁸. Las credenciales democráticas de esta institución la autorizan para “evaluar con el mejor criterio, la conveniencia en la imposición de tributos para el progreso en la realización de

²⁴³ Corte Constitucional, Sentencia C-833 de 2013.

²⁴⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-488 de 2024.

²⁴⁵ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-405 de 2023.

²⁴⁶ Ib.

²⁴⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-488 de 2024.

²⁴⁸ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-405 de 2023.

los derechos de los ciudadanos”²⁴⁹. Como consecuencia de lo anterior, la Corte Constitucional se encuentra llamada a practicar en este ámbito “un control judicial discreto o moderado”²⁵⁰. Debe asumir una actitud deferente, que respete el amplio margen de configuración democrática del Legislador, sin que ello implique el sacrificio del principio constitucional en cuestión. Solo en circunstancias particulares, el tribunal se encuentra autorizado a incrementar el rigor del escrutinio judicial. Así ocurre, por ejemplo, cuando la ley concede amnistías tributarias, cuando emplea categorías sospechosas de discriminación o afecta de manera intensa un derecho fundamental²⁵¹.

113. *Criterios que permiten evaluar la capacidad contributiva.* La Corte ha precisado que “[u]na importante derivación de este amplio margen de configuración legislativa se encuentra en los criterios que permiten valorar la capacidad contributiva”²⁵². Conforme a lo expuesto, la renta y el patrimonio son, en el caso especial de los impuestos directos, criterios atendibles para garantizar la satisfacción de este principio. Sin perjuicio de lo anterior, la idoneidad de estos criterios “no significa que la estimación de la capacidad económica de los contribuyentes siempre se determine a través de indicadores directos de renta o de patrimonio”²⁵³. Por el contrario, según lo ha consagrado esta corporación desde su más temprana jurisprudencia, “no puede eliminarse la posibilidad de que el Legislador, en aras de la justicia y de la eficiencia fiscal, pueda acudir a parámetros indirectos de medición del bienestar económico del contribuyente que pese a ello puedan ser validados socialmente como indicadores de riqueza”²⁵⁴. En criterio de este tribunal,

²⁴⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-388 de 2016.

²⁵⁰ Ib.

²⁵¹ Corte Constitucional, Sentencia C-388 de 2016. Sobre el particular, es preciso indicar que la Sala Plena concluyó que el amplio margen de configuración del Legislador permite, incluso, el establecimiento de un sistema tributario de *renta presunta*. En la Sentencia C-238 de 1997, este tribunal declaró que «[e]l que el legislador no autorice probar la rentabilidad real del capital, es conducta que encuentra sustento en dos principios constitucionales. De un lado, en el principio de la función social reconocida a la propiedad, que sirve de sustento a la exigencia de rentabilidad que la presunción *juris et de jure* comporta, tal y como se explicara anteriormente. Y de otro lado, en el principio constitucional de eficiencia que soporta en poder de imposición atribuido al Estado».

²⁵² Corte Constitucional, Sentencia C-488 de 2024.

²⁵³ Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-057 de 2021.

²⁵⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-252 de 1997.

“[l]o relevante es que se trate de parámetros objetivos y verificables, desde una perspectiva económica o jurídica”²⁵⁵.

114. *Relación con el postulado de justicia tributaria.* Como se expuso anteriormente, el postulado de justicia tributaria se encuentra reconocido en el artículo 95.9 de la Constitución e impone a las personas el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado. Al respecto, la Corte ha precisado que “[l]a medida de la contribución, por vía general, la señala la ley”²⁵⁶. Pero, “si la misma excede la capacidad económica de la persona, esto es, si ella supera de manera manifiesta sus recursos actuales o potenciales con cargo a los cuales pueda efectivamente contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, la norma tributaria estaría consolidando un sistema tributario injusto”²⁵⁷. En este sentido, el postulado de justicia tributaria guarda estrecha relación con la exigencia de capacidad contributiva. Conforme al postulado de justicia tributaria, “la carga tributaria debe consultar la capacidad económica de los sujetos gravados”²⁵⁸.

115. La jurisprudencia constitucional también ha señalado que de este principio se deriva “un mandato general que obliga al Legislador a abstenerse de imponer previsiones incompatibles con la defensa de un orden justo”²⁵⁹. Además, que una de las manifestaciones de este imperativo se encuentra en la “prohibición de los tributos confiscatorios, que supriman de facto la propiedad privada o que eliminen todo beneficio de la libre iniciativa económica”²⁶⁰. Sobre esta última cuestión, la jurisprudencia constitucional ha aclarado que el principio en cuestión no resulta lesionado cuando la norma tributaria “estable[ce] tratos fiscales más gravosos o [...] derog[a] algunos

²⁵⁵ Corte Constitucional, Sentencia C-057 de 2021.

²⁵⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-252 de 1997.

²⁵⁷ *Ib.*

²⁵⁸ Corte Constitucional, Sentencia C-488 de 2024.

²⁵⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-486 de 2020.

²⁶⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-489 de 2023

beneficios impositivos, siempre que estén dirigidas a la satisfacción de fines constitucionalmente valiosos”²⁶¹.

116. Según la Corte, “[e]n la capacidad económica se puede identificar un presupuesto o premisa inicial de la tributación, que no puede faltar, pues, de lo contrario, con grave detrimento para la justicia tributaria, el legislador podría basarse en cualquier hecho, acto, o negocio jurídico, así ellos no fueran indicativos de capacidad económica para imponer de manera irrazonable las cargas impositivas”²⁶². Por tanto, es necesario que sobre los distintos elementos del tributo se proyecten la proporcionalidad y la razonabilidad de las normas tributarias, de forma tal que el sistema fiscal sea sustancialmente legítimo desde el punto de vista de la equidad y la justicia²⁶³.

117. *Reconocimiento constitucional del principio de eficiencia tributaria.* El artículo 363 de la Constitución establece que el “sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”. Conforme a la jurisprudencia constitucional, el principio de eficiencia tributaria que instituye esta disposición “impone al Estado la obligación de instaurar un sistema tributario eficiente, capaz de asegurar un efectivo control de la recaudación de los dineros públicos”²⁶⁴. Al respecto, la jurisprudencia constitucional ha señalado que este principio “influye sobre el mandato de justicia tributaria, por cuanto la ineficiencia en el recaudo de los tributos puede generar una injusta distribución de la carga fiscal, en tanto el incumplimiento de sus obligaciones por parte de algunos contribuyentes conduce a que el sostenimiento de los gastos e inversiones públicas solo se haga a costa de los contribuyentes cumplidos”²⁶⁵.

118. *Contenido del principio de eficiencia tributaria.* En cuanto a su contenido, se ha reiterado que el principio en cuestión “se define a partir de la

²⁶¹ Corte Constitucional, Sentencia C-486 de 2020.

²⁶² Corte Constitucional, Sentencia C-252 de 1997.

²⁶³ Ib.

²⁶⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-833 de 2013.

²⁶⁵ Ib.

relación costo beneficio”²⁶⁶, y se funda en los dos siguientes elementos: “el económico, en tanto la eficiencia alude a un recurso técnico del sistema tributario encaminado a lograr el mayor recaudo de tributos con el menor costo de operación; y el social, en tanto la eficiencia alude al mecanismo conforme al cual la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal”²⁶⁷. Según la Corte, estos elementos se encuentran en los artículos 189.20 y 305.11 de la Constitución, conforme a los cuales le corresponde al presidente de la República “velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos”.

119. En conclusión, la Corte Constitucional reitera que en un estado de conmoción interior, el presidente tiene la potestad de crear nuevos tributos y modificar los existentes, siempre y cuando, estos se destinen exclusivamente a conjurar la crisis y evitar la extensión de sus efectos. Por ello, en los estados de excepción no aplican los principios de representación popular de los tributos, ni la prohibición de establecer rentas con destinación específica. Sin embargo, el gobierno sí está sometido a los demás principios y reglas del sistema tributario, los cuales fueron mencionados en este acápite.

8. Control de constitucionalidad formal del Decreto Legislativo 175 de 2025

120. *El Decreto Legislativo 175 de 2025 cumple los requisitos formales exigidos para su expedición.* La Sala Plena advierte que el decreto legislativo bajo estudio satisface todos los requisitos formales previstos en la Constitución y en la LEEE para su expedición, tal y como se expondrá a continuación.

²⁶⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-743 de 2015.

²⁶⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-551 de 2015.

8.1. Haber sido suscrito y promulgado en desarrollo del decreto que declaró el estado de conmoción interior y dentro del término de vigencia del estado de conmoción interior

121. La norma bajo análisis cumple estos requisitos, en tanto fue expedida el 14 de febrero de 2025, es decir, dentro del término de vigencia del estado de conmoción interior, el cual fue decretado inicialmente por un término de 90 días, a partir del 24 de enero de 2025 y, en desarrollo del Decreto 062 de 2025, tal y como consta en la parte motiva del Decreto Legislativo 175 de 2025.

8.2. Estar debidamente motivado

122. Sin perjuicio del examen material que se hará más adelante sobre la motivación del decreto examinado, la Sala encuentra que este expresa las razones que justificaron su expedición, el objeto que persigue, la finalidad de las medidas tributarias adoptadas y la relación de las mismas con la conmoción interior. En efecto, las páginas 1 a 7 están destinadas exclusivamente a exponer las razones por las cuales resultan necesarios los impuestos previstos, su vigencia y concordancia con el estado de conmoción interior decretado mediante el Decreto 062 de 2025.

8.3. Llevar la firma del presidente y de todos los ministros

123. *Frente a la firma del presidente.* En la Sentencia C-256 de 2020, la Corte reiteró que “le atañe a la Corte verificar [...] que el decreto lleve la firma del [p]residente de la República y de todos los ministros del despacho” e indicó que esta exigencia “se ha mantenido vigente desde su introducción por parte de la Constitución de 1886”. Este requisito formal se deriva de los artículos 213 de la Constitución y 34 de la LEEE y, reviste importancia, entre otras razones, porque de acuerdo con el artículo 214.5 de la Constitución, tanto el presidente como los ministros “serán responsables cuando declaren los estados de excepción sin haber ocurrido los casos de guerra exterior o de conmoción interior y lo serán también, al igual que los demás funcionarios,

por cualquier abuso que hubieren cometido en el ejercicio de [sus] facultades”²⁶⁸.

124. Ahora bien, frente a la cuestión sobre la delegabilidad de las funciones que ostenta el presidente en el marco del estado de conmoción interior, la Sala Plena encuentra que a partir de una interpretación sistemática de las normas aplicables, es posible concluir que ni la Constitución Política ni la LEEE, prohíben expresamente que el presidente delegue a un ministro para que firme los decretos de desarrollo del estado de conmoción interior.

125. Por el contrario, el inciso 4º del artículo 196 de la Constitución Política le permite al presidente, cuando se traslade al extranjero durante el ejercicio del cargo, delegar las funciones que le son propias, en los siguientes términos:

“Cuando el Presidente de la República se traslade a territorio extranjero en ejercicio de su cargo, el Ministro a quien corresponda, según el orden de precedencia legal, **ejercherà bajo su propia responsabilidad las funciones constitucionales que el Presidente le delegue, tanto aquellas que le son propias como las que ejerce en su calidad de Jefe del Gobierno.** El Ministro Delegatario pertenecerá al mismo partido o movimiento político del Presidente”. (énfasis propio)

126. Esta disposición prevé una cláusula general a partir de la cual el presidente, cuando se encuentre fuera del territorio nacional, delegue a un ministro para que ejerza las funciones que le son propias. De conformidad con los artículos 213 y 214 de la Constitución Política, la facultad de dictar decretos en estados de excepción es una función propia del presidente de la República. En el mismo sentido, el artículo 38 de la LEEE dispone una serie de facultades que tiene el “Gobierno”.

127. Lo anterior, se sustenta también a partir de una interpretación finalista del artículo 196 constitucional. En esa medida, resulta acertado afirmar que la finalidad de esa disposición es que cuando el presidente se encuentre fuera del

²⁶⁸ Corte Constitucional, Sentencia C-004 de 1992.

territorio nacional, pueda delegar sus funciones para que no se paralice la actividad estatal, lo cual resulta aún más relevante en el marco de un estado de conmoción interior. Ello, precisamente porque es indispensable que el Gobierno pueda continuar adoptando las medidas necesarias para atender la crisis.

128. Esta parece haber sido la interpretación del constituyente de 1991. En la Gaceta Constituyente núm. 5, quedó consignado que el presidente podía delegar **todas las funciones** que considerara pertinente²⁶⁹. En la Gaceta Constituyente núm. 7, tal redacción cambió y se argumentó que el ministro delegatario ejerce bajo su propia responsabilidad “las funciones constitucionales que el [p]residente le delegue”²⁷⁰.

129. Por otro lado, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha precisado que la delegación que lleva a cabo el presidente a un ministro delegatario es un verdadero acto de designación que no se limita a la delegación administrativa. Tan es así, que a juicio de esa corporación, el ministro delegatario puede decretar el estado de conmoción en los siguientes términos:

La Sala reitera que, en esencia **se trata de un acto de designación de verdadera investidura presidencial pro tempore, que va mucho más allá de la convencional figura de la delegación administrativa**. Tan cierto es, que **el designado Ministro Delegatario puede decretar**, entre otras medidas, v. gr., **el estado de conmoción interior** y el de emergencia económica (artículo 1º numeral 5 de los decretos presidenciales demandados), con toda la atribución y competencia como Jefe de Gobierno de la República²⁷¹. (énfasis añadido)

²⁶⁹ Gaceta Constitucional núm. 5, p. 14.

²⁷⁰ Gaceta Constitucional núm. 7, p. 7.

²⁷¹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Quinta, Sentencia de 11 de julio de 2011, rad. 11001-03-28-000-2010-00118-00.

130. Sumado a lo expuesto, no encuentra la Sala prohibición expresa constitucional o legal que impida que el presidente delegue la firma de un decreto proferido en el marco de un estado de conmoción interior, a un ministro delegatario. La Constitución Política y la LEEE no señalan de forma explícita que el presidente no puede delegar tal facultad.

131. Por su parte, la jurisprudencia constitucional no ha señalado expresamente qué funciones propias del presidente son delegables pero sí ha precisado cuáles son indelegables, tales como la facultad de representar internacionalmente al Estado²⁷².

132. Ahora bien, resulta relevante en este punto, hacer referencia a la Sentencia C-179 de 1994, mediante la cual se llevó a cabo el control previo, automático e integral del proyecto que culminó en la LEEE. En esa oportunidad, la Corte precisó que las facultades que se le atribuyen al Gobierno durante el estado de conmoción interior no pueden ser delegadas a autoridades administrativas:

“En lo que respecta al párrafo 2o., debe aclararse que **las facultades** que se le atribuyen al Gobierno durante el estado de conmoción interior **son indelegables**, como las de guerra exterior y emergencia económica social y ecológica, lo cual se deduce de los artículos 212, 213 y 215 de la Carta que expresamente se refieren al Presidente de la República para que dicte decretos legislativos en el ejercicio de las facultades excepcionales, los cuales deberán ser firmados por todos los ministros.

Además, la indelegabilidad también se puede deducir de las normas constitucionales que consagran la responsabilidad del Presidente de la República y los ministros del despacho, cuando declaren alguno de los estados de excepción sin haber ocurrido las causas que establece dicho ordenamiento para ello, o cuando abusen o se extralimiten en el ejercicio de las facultades extraordinarias que se les atribuyen. (arts. 214-5 y 215 inciso 8o.C.N.)

²⁷² Corte Constitucional, sentencias C-485 de 1993 y C-1293 de 2001.

Sin embargo, considera la Corte que el párrafo 2o. que se examina **no se refiere a la delegación de facultades asignadas al Presidente de la República durante el estado de conmoción interior, sino a la atribución de competencias a autoridades administrativas**, pues es obvio que para el cumplimiento o ejecución de determinadas medidas se requiere de **la colaboración de autoridades de la rama ejecutiva, lo cual no viola la Constitución**". (énfasis añadido)

133. Al respecto, es importante precisar que la Corte fijó esta regla en el análisis de constitucionalidad del párrafo 2 del artículo 38 de la LEEE, el cual dispone que las facultades contenidas en los literales a, b, c, d, g, h, i, j, k, l, ll, sólo pueden ser atribuidas al presidente, a los ministros, a los gobernadores o a los alcaldes. Estas potestades están relacionadas con, entre otras, la restricción del derecho de circulación y residencia, el uso de bienes y la imposición de prestación de servicios técnicos y profesionales, restricciones a la radio y a la televisión, someter a permiso previo la celebración de reuniones y manifestaciones, restringir el derecho de huelga, entre otros. Ninguna de las facultades a las que hacen referencia estas normas está relacionada con la facultad de delegar la firma de los decretos legislativos proferidos en el marco de los estados de excepción, máxime al tratarse de un decreto que contempla medidas tributarias.

134. Finalmente, y, contrario a lo expuesto por algunos intervinientes, la facultad de expedir decretos en el marco de estados de excepción no es una función del jefe de Estado que resulte indelegable²⁷³. Por el contrario, se trata

²⁷³ Sobre el particular, en la Sentencia C-802 de 2006, la Corte determinó que el artículo 196 de la Carta consagra una situación especial de delegación de funciones presidenciales que no puede confundirse con las condiciones generales establecidas por el artículo 211 superior. En este sentido, en tal providencia la Corte no determinó que la expedición de decretos en el marco de un estado de excepción fuera un acto propio del jefe de Estado. Por el contrario, preciso que los artículos 196, 211 y 209 de la Constitución difieren entre sí, porque el primero consagra un régimen eminentemente constitucional que establece unas condiciones de delegación específicas en materia de funciones presidenciales, cuando se cumplen los requisitos previstos por la Constitución. Por su lado, el segundo, refiere al régimen general de delegación de funciones administrativas y, el tercero, determina el marco general que rige la función administrativa, que naturalmente incluye a *la delegación* como un instrumento de gestión y organización en materia de administración pública.

de una potestad que se enmarca en su obligación de conservar en todo el territorio el orden público y restablecerlo donde fuere turbado, la cual es propia de la calidad de jefe de gobierno. En este sentido se pronunció la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado:

“2.1. Actuaciones como jefe de gobierno

Como se indicó en las consideraciones precedentes, en virtud de lo establecido en el artículo 115 de la Constitución Política, los actos que el presidente de la República expide en su calidad de jefe de gobierno requieren de la firma del respectivo ministro [...]

Dentro de este marco, los actos relacionados con las siguientes funciones consagradas en el artículo 189 de la Constitución Política, deben cumplir con el mencionado requisito:

[...]

ii) Conservar en todo el territorio el orden público y restablecerlo donde fuere turbado (núm. 4)²⁷⁴.

²⁷⁴ “No puede una autoridad local calificar a los desplazados como agentes perturbadores por el solo hecho de tratar de salvar la vida. Un gobernador, en cuanto al mantenimiento del orden público, actúa como "agente del Presidente de la República" dice el artículo 303 de la Constitución Política. Esto, porque al Presidente, como jefe de gobierno le corresponde "conservar en todo el territorio el orden público y restablecerlo donde fuere turbado (art. 189-4 CP.). Hay una estructura orgánica que tiene como cabeza al Presidente de la República como jefe del Gobierno nacional y por debajo están los gobernadores y los consejos indígenas (art. 303 C,P.); esta última norma, precisamente, ubica el manejo del orden público como función del Presidente en cuanto jefe del gobierno y el gobierno está formado por el Presidente y los ministros (art. 115 CP.), luego debe existir armonía y coherencia entre el Gobierno nacional y las autoridades locales y no hay ningún motivo para que un gobernador so pretexto de mantener el orden público, obstaculice planes del Gobierno nacional, referentes al traslado de desplazados”. Corte Constitucional. Sentencia T-227/97.

En materia de conservación del orden público, debe tomarse en cuenta lo establecido en los artículos 213, 214 y 215 de la Constitución Política, normas superiores que exigen la firma de todos los ministros”²⁷⁵.

135. A partir de lo expuesto, la Sala concluye que el Decreto Legislativo 175 sí podía ser suscrito por el señor Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez, en calidad de ministro delegatario, ya que, mediante Decreto 142 del 6 de febrero de 2025, el presidente de la República le delegó expresamente la atribución constitucional derivada de los artículos 213, 214 y 215, para ser ejercida los días 12 a 15 de febrero de 2025, fechas en la cuales el presidente estaría fuera del país. Además, se constata que el decreto fue firmado y publicado el 14 de febrero de 2025. Por esto, se cumple con el requisito formal de que la norma lleve la firma del presidente.

136. *En cuanto a la firma de los ministros.* Esta exigencia se deriva de los artículos 213 de la Constitución y 34 de la LEEE, y tiene fundamento en “la responsabilidad política del Gobierno [n]acional en su conjunto”²⁷⁶ y en “el déficit de deliberación democrática que caracteriza la expedición de los decretos legislativos”²⁷⁷. La Corte Constitucional ha precisado que “la suscripción del decreto declaratorio y de aquellos adoptados con ocasión de su procedimiento por parte de todos los ministros del despacho es un deber ineludible que, en sí mismo considerado, limita el ejercicio discrecional de las atribuciones conferidas al [p]residente”²⁷⁸.

137. En Sentencia C-148 de 2025, la Corte Constitucional se pronunció sobre este requisito y reiteró que es acorde con la Constitución que el decreto declaratorio del estado de excepción, y los decretos legislativos de desarrollo, sean suscritos por funcionarios encargados de las funciones ministeriales, siempre y cuando exista prueba o constancia de la designación

²⁷⁵ Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado. Radicación interna 110010306000202300073, 18 de abril de 2023, pp. 12 y 13..

²⁷⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-156 de 2011.

²⁷⁷ Ib.

²⁷⁸ Corte Constitucional, Sentencia C-256 de 2020.

correspondiente. Ello, en tanto no existe una prohibición constitucional o legal para el uso de la figura del encargo en este contexto²⁷⁹.

138. En ese orden de ideas, no le asiste razón a los intervinientes que señalaron que se incumple el requisito de firma de los ministros, pues algunos firmantes se encontraban en encargo para la fecha de expedición del Decreto Legislativo 175 de 2025. Por el contrario, el Decreto Legislativo 175 cumple también con el requisito de haber sido suscrito por todos los ministros. En la siguiente tabla se exponen los firmantes, su calidad y el decreto de encargo (en los casos que aplica).

Tabla 10. Firmantes del Decreto Legislativo 175 de 2025

Firmante	Calidad	Decreto de encargo
Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez	Ministro de Salud y Protección Social delegatario de funciones presidenciales	Decreto 142 del 6 de febrero de 2025. Se delegan las funciones legales y unas funciones constitucionales entre el 9 y el 16 de febrero de 2025. Decreto 177 de 2025 (modifica el Decreto 142 de 2025) del 9 al 15 de febrero de 2025 ²⁸⁰ .
Gustavo García	Viceministro General,	Decretos 167 del 10 de

²⁷⁹ Esto ha sido señalado por la Corte Constitucional en las sentencias C-802 de 2002, C-1065 de 2002, C-327 de 2003, C-216 de 2011, C-723 de 2015, C-466 de 2017, C-155 de 2020, C-158 de 2020, C-178 de 2020, C-186 de 2020, C-311 de 2020 y C-383 de 2023.

²⁸⁰ Decreto 177 del 14 de febrero de 2025, artículo 1. “Modificar el artículo 1º del Decreto número 0142 del 6 de febrero de 2025, en el sentido de precisar que las funciones legales y constitucionales delegadas al Ministro de Salud y Protección Social, señor Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez, se mantendrán hasta el 15 de febrero de 2025”.

Figueroa	encargado del empleo del despacho del Ministro del Interior	febrero y 245 del 1 de marzo de 2025. Se encarga a Gustavo García Figueroa como ministro del Interior y, su encargo finalizó el 1 de marzo de 2025.
Adriana del Rosario Mendoza Agudelo	Directora Técnica de la dirección de relaciones comerciales, encargada de las funciones del despacho de la ministra de relaciones exteriores	Decreto 156 del 7 de febrero de 2025. Se encargan las funciones de la ministra de relaciones exteriores entre el 9 y el 16 de febrero de 2025.
Diego Alejandro Guevara Castañeda	Ministro de Hacienda y Crédito Público	No aplica
Ángela María Buitrago Ruíz	Ministra de Justicia y del Derecho	No aplica
Iván Velásquez Gómez	Ministro de Defensa Nacional	No aplica
Martha Viviana Carvajalino Villegas	Ministra de Agricultura y Desarrollo Rural	No aplica
Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez	Ministro de Salud y Protección Social	No aplica
Gloria Inés Ramírez Ríos	Ministra de Trabajo	No aplica
Kelly Johana Rocha Gómez	Viceministra de Minas, encargada de las funciones del despacho del Ministro de Minas y Energía	Decreto 160 del 7 de febrero de 2025. Se encarga a Kelly Johana Rocha Gómez en el cargo de ministra de Minas y Energía del 13 al 16 de febrero de

		2025.
Eduardo Andrés Cubides Durán	Director Técnico de la dirección de relaciones comerciales, encargado de las funciones del despacho del Ministro de Comercio, Industria y Turismo	Decreto 144 del 7 de febrero de 2025. Se encarga a Eduardo Andrés Cubides Durán como ministro de Comercio, Industria y Turismo del 9 al 16 de febrero de 2025. Decreto 186 del 21 de febrero de 2025 (modifica comisión de servicios y encargo) del 9 al 15 de febrero de 2025.
José Daniel Rojas Medellín	Ministro de Educación Nacional	No aplica
María Susana Muhamad González	Ministra de Ambiente y Desarrollo Sostenible	No aplica
Helga Marías Rivas Ardila	Ministra de Vivienda, Ciudad y Territorio	No aplica
Yeimi Carina Murcia Yela	Directora de Apropiación de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, encargada de las funciones del despacho del Ministro de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones	Decreto 143 del 6 de febrero de 2025. Se encarga a Yeimi Carina Murcia Yela como ministro de tecnologías de la información y las comunicaciones del 7 al 14 de febrero de 2025.

María Fernanda Rojas Mantilla	Subdirectora General de Programas y Proyectos del DAPRE, encargada del empleo del despacho del Ministro de Transporte	Decretos 59 del 23 de enero y 184 del 17 de febrero de 2025. Se encarga a María Fernanda Rojas Mantilla como ministra de transporte y, su encargo finalizó el 17 de febrero de 2025.
William Fabián Sánchez Molina	Asesor del Ministerio de las Culturas, las Artes y los Saberes, encargado de las funciones del despacho de la ministra de las culturas, las artes y los saberes	Decreto 158 del 7 de febrero de 2025. Se encarga a William Fabián Sánchez Molina como ministro de las Culturas, las Artes y los Saberes del 9 al 16 de febrero de 2025.
Luz Cristina López Trejos	Ministra del Deporte	No aplica
Octavio Hernando Sandoval Rozo	Jefe de la oficina asesora jurídica del Ministerio de Ciencia, Tecnología e Información, encargado de las funciones del despacho de la ministra de ciencia tecnología e innovación	Decreto 157 del 7 de febrero de 2025. Se encarga a Octavio Hernando Sandoval Rozo como ministro de Ciencia, Tecnología e Innovación del 9 al 16 de febrero de 2025.
Francia Elena Márquez Mina	Ministra de Igualdad y Equidad	No aplica

8.4. Que su adopción se corresponda con las limitaciones de tiempo previstas por la Constitución y la LEEE

139. Frente a este requisito, la jurisprudencia constitucional y la LEEE establecen que cuando se decreten medidas relacionadas con tributos estas solo podrán regir durante la vigencia fiscal o la vigencia del estado de conmoción interior. La Sala encuentra que el Decreto Legislativo 175 de 2025 cumple este supuesto, ya que su artículo 10 prevé que las medidas tributarias adoptadas tendrán vigencia hasta el 31 de diciembre de 2025. Es decir, sus efectos se proyectan por una única vigencia fiscal, atendiendo a lo dispuesto en el literal 1) del artículo 38 de la LEEE.

140. Sobre el particular, se reitera que el término vigencia fiscal debe entenderse como año fiscal, es decir, el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2025²⁸¹. Por ello, contrario a lo que afirman algunos intervinientes, la norma bajo estudio sí cumple con este requisito, en tanto no es plausible afirmar que la vigencia debe analizarse de cara a la periodicidad de los impuestos que prevé. Ello, por cuanto la expresión “vigencia fiscal” se encuentra anclada y relacionada en los términos del derecho presupuestal y del gasto público y no varía según la periodicidad propia de cada tributo. En consecuencia, comoquiera que la medida se proyecta únicamente hasta el 31 de diciembre de 2025, y no pretende mantener efectos permanentes o indeterminados, se ajusta a los límites materiales y temporales de la potestad tributaria excepcional, sin trasgredir los límites temporales de la potestad impositiva del presidente en el marco de los estados de excepción.

141. Además, aunque ciertos impuestos tengan causaciones o exigencias mensuales, bimestrales o instantáneas (como el IVA, el timbre o impuestos regionales), ello no altera el hecho de que toda decisión que implique la creación o modificación de tributos durante el estado de excepción debe estar sujeta a los límites temporales que impone la vigencia del presupuesto nacional, es decir, al año fiscal vigente al momento de expedirse la medida.

²⁸¹ Corte Constitucional, Sentencia C-876 de 2002.

142. Así lo confirma el análisis de impuesto de Industria y Comercio (ICA) realizado por el Consejo de Estado²⁸², el cual es pertinente traer a colación porque, aunque se trata de un impuesto distinto, permite evidenciar la distinción que efectivamente existe entre los conceptos de “año gravable” (cuando se causa el hecho generador) y de “vigencia fiscal” (cuando nace la obligación de pago). Esto demuestra que la vigencia fiscal es el momento en que se ejecuta el pago y se producen efectos presupuestales, reforzando su vínculo con el ejercicio fiscal anual.

143. Lo anterior cobra mayor relevancia si se tiene en cuenta que las medidas tributarias del estado de excepción están intrínsecamente relacionadas con la modificación del Presupuesto General de la Nación y que este se rige por el principio de anualidad presupuestal, según el cual el año fiscal comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre de cada año²⁸³.

144. Por lo demás, la Sala encuentra que en línea con lo anterior, los considerandos del decreto legislativo *sub examine* exponen, de manera expresa, la necesidad de medidas tributarias extraordinarias para atender, de manera urgente, los efectos de la grave alteración del orden público en el Catatumbo, aclarando que dicha situación no fue contemplada en el presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal 2025 y, por tanto, los recursos que se estiman adicionales para ese presupuesto previsto para la vigencia 2025 no estaban incluidos en el marco de ingresos aprobado por el Congreso. En ese sentido, el decreto cita expresamente el artículo 346 de la Constitución, que define el alcance material de la Ley de Apropriaciones, así como los artículos 348 superior y 59 del Estatuto Orgánico del Presupuesto, indicando que el presupuesto para el año 2025 fue decretado por el Gobierno nacional mediante Decreto 1523 de 2024, para el período comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre. Allí, indica el Gobierno, fue imposible

²⁸² Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 24 de mayo de 2012, Radicado 05001-23-31-000-2005-07711-01(18132).

²⁸³ Decreto Ley 111 de 1006, “por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto”, artículo 14. *Cfr.* Corte Constitucional, Sentencia C-337 de 1993.

contemplar los efectos de la situación excepcional que llevan a adicionar el presupuesto previsto para la vigencia fiscal –*año fiscal*– 2025.

145. En conclusión, no son de recibo los argumentos de los intervinientes que afirman que el Decreto Legislativo no cumple con este requisito, en particular, en relación con el IVA y el timbre, al tratarse de impuestos bimestrales o cuatrimestrales (IVA) y mensuales (timbre). Ello, pues este presupuesto formal no se evalúa frente al período fiscal del impuesto sino en virtud del año fiscal, entendido este como el periodo comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre.

8.5. Limite territorial

146. El Decreto 175 de 2025 sí cumple con el requisito de delimitación territorial porque, aunque el recaudo es nacional, las medidas tributarias tienen como fin conjurar la crisis e impedir sus efectos en el espacio geográfico previsto por el Decreto 062 de 2025. En ese sentido se pronunció el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en su respuesta del 27 de marzo de 2025, en la cual refirió que los recursos se van a dirigir, por ejemplo, al sector defensa, para el fortalecimiento de “las capacidades de las fuerzas militares en seguridad pública y la defensa del territorio afectado”²⁸⁴, la atención a la víctimas, líderes sociales y personas en condición de desplazamiento forzado²⁸⁵.

9. Control de constitucionalidad material del Decreto Legislativo 175 de 2025

147. La Sala Plena efectuará el control material del Decreto Legislativo bajo la siguiente metodología. En primer lugar, analizará respecto de todas las

²⁸⁴ Expediente digital, archivo “RE0000380-Pruebas del Expediente (Recepción y Paso al Despacho)-(2025-03-28 05-43-45).pdf”, p. 11. (documento reservado)

²⁸⁵ Ib., p. 16.

medidas, en conjunto, la conexidad material, la finalidad, la necesidad, la motivación, la ausencia de arbitrariedad, la intangibilidad y el juicio de incompatibilidad. En segundo lugar, estudiará los juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación respecto de cada una de las medidas tributarias, de forma independiente.

9.1. Juicio de conexidad material

148. *Se cumple con el requisito de conexidad interna.* Las medidas tributarias previstas en el Decreto 175 de 2025 guardan relación directa y específica con las consideraciones expuestas en la norma *sub examine*. En efecto, los considerandos del Decreto Legislativo refieren a “la insuficiencia de medios económicos disponibles para la inversión adicional requerida para hacer frente al estado de conmoción interior”²⁸⁶ lo cual se traduce en la necesidad de (i) gravar con el IVA los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet y desarrollar regulaciones que permitieran la imposición y la eficiencia de la medida; (ii) crear temporalmente el impuesto especial para el Catatumbo y (iii) modificar temporalmente la tarifa del impuesto de timbre sobre los instrumentos públicos y documentos privados que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión.

149. Así, el Decreto Legislativo 175 de 2025 presenta como fundamentos de las medidas tributarias adoptadas “la urgencia manifiesta de contener la grave perturbación de orden público presente en la región del Catatumbo”²⁸⁷, en tanto situación excepcional que no se encontraba contemplada en el Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal 2025. En ese orden de ideas, las medidas establecidas serán empleadas “para financiar, por una parte, las acciones y capacidades de la Fuerza Pública y, por otra, los proyectos y programas de las distintas entidades del Gobierno nacional requeridos para intervenir respecto de los actos que han dado lugar al estado

²⁸⁶ Decreto Legislativo 175 de 2025, p. 3.

²⁸⁷ *Ib.*, p. 4.

de excepción e impedir que se extiendan sus efectos”²⁸⁸. En particular, los sectores de Defensa, Igualdad, Justicia, Planeación Nacional, Transporte, Vivienda, entre otros²⁸⁹.

150. En conclusión, todas las medidas guardan relación con la motivación elaborada por el Gobierno nacional y contemplada en el decreto analizado, por lo que cumple con el criterio de conexidad material interna.

151. *El Decreto Legislativo 175 de 2025 satisface el presupuesto de conexidad externa.* En el Decreto Legislativo 062 de 2025, el Gobierno señaló que “la situación que da lugar al estado de conmoción interior en la región del Catatumbo, en el área metropolitana de Cúcuta y en los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar, crea una demanda de recursos no prevista en el Presupuesto General de la Nación (PGN) para conjurar la perturbación e impedir la extensión de sus efectos”²⁹⁰. Asimismo, indicó que “en el PGN para la vigencia 2025, la limitación de los ingresos legalmente autorizados, así como las inflexibilidades en el gasto, dificultan el redireccionamiento urgente de los recursos del PGN requeridos para superar la grave situación de orden público, sin afectar de manera significativa el gasto público social como mandato constitucional”²⁹¹. Por tanto, resulta “necesario proveer de recursos a las entidades del Estado que deben intervenir respecto de los actos que han dado lugar a la conmoción interior para impedir que se extiendan sus efectos, adoptando medidas que permitan la consecución de recursos adicionales, incluyendo medidas tributarias y presupuestales, entre otras”²⁹².

152. Conforme lo expuesto por el Gobierno nacional en la parte considerativa de ese decreto, “dada la excepcionalidad de la situación, el Gobierno nacional deberá recurrir a recursos fiscales extraordinarios y a modificaciones del

²⁸⁸ Ib., p. 5.

²⁸⁹ Ib.

²⁹⁰ Decreto Legislativo 062 de 2025, p. 13.

²⁹¹ Ib., p. 14.

²⁹² Ib.

PGN, con el objetivo de financiar, por una parte, las acciones y capacidades de la Fuerza Pública para el restablecimiento del orden público y, por otra, los proyectos y programas de inversión social, priorizando los concertados con las autoridades regionales, locales y étnicas, lo mismo que con las organizaciones sociales en los sectores productivo, de infraestructura, educación, salud y ordenamiento del territorio, en aras de avanzar en la transformación territorial y la construcción de paz en la región del Catatumbo”²⁹³.

153. Ahora bien, el texto normativo del Decreto Legislativo 175 de 2025, no refiere el monto aproximado que el Gobierno nacional pretendía recaudar con las medidas tributarias que establece. Sin embargo, en su escrito de intervención, el Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público manifestaron que las necesidades de gasto adicional en virtud de la conmoción “ascienden a la suma de DOS BILLONES SETECIENTOS SESENTA Y OCHO MIL MILLONES DE PESOS MONEDA LEGAL (\$2.768.000.000.000)” ²⁹⁴. De acuerdo con estas entidades, esta suma también corresponde a “las estimaciones de recaudo de las medidas tributarias establecidas en el Decreto Legislativo 175 de 2025”²⁹⁵.

154. En esa línea, y de acuerdo con lo manifestado por los referidos ministerios, ese monto se calculó en función de las necesidades de gasto indicadas por cada sección presupuestal y, se cimienta en la brecha entre los recursos disponibles en el PNG 2025 y los montos adicionales requeridos para atender “las causas que dieron lugar a la conmoción interior e impedir la extensión de sus efectos, particularmente en materia de seguridad y asistencia social”²⁹⁶.

²⁹³ Ib.

²⁹⁴ Expediente digital, archivo “Intervención del Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 8 de abril de 2025”, p. 2. (Documento reservado).

²⁹⁵ Ib.

²⁹⁶ Ib., p. 3.

155. Por su lado, el Decreto 274 de 2025²⁹⁷ sostuvo que las necesidades presupuestales de la conmoción se solventarían “con los recursos provenientes de las medidas adoptadas en el Decreto número 175 de 2025, en el cual se proyecta obtener ingresos tributarios provenientes de: 1) Impuesto sobre las ventas - IVA en los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet en el territorio nacional o desde el exterior con tarifa del 19%; 2) Impuesto Especial para el Catatumbo que constituye un tributo temporal que grava la extracción en el territorio nacional de hidrocarburos y carbón para las partidas arancelarias 27.01 y 27.09, al momento de la primera venta o la exportación, con tarifa del 1%; y 3) Modificación de la tarifa del Impuesto de Timbre estableciéndola en el 1%”.

156. Así las cosas, el Decreto Legislativo 175 de 2025 cumple el requisito de conexidad externa porque las medidas tributarias previstas están estrechamente relacionadas con la necesidad de aprovisionar los recursos necesarios para atender las causas que dieron lugar a la declaratoria de conmoción interior y sus efectos, ya que sin el recaudo que proviene de los tributos, sería imposible ejecutar las acciones requeridas en pro de solventar la situación excepcional.

157. Con todo, tal y como se analizó en la cuestión previa (ver: *supra* cap. 3) y habida cuenta de que en la Sentencia C-148 de 2025 la Corte Constitucional declaró la constitucionalidad parcial de la declaratoria de conmoción interior decretada mediante el Decreto Legislativo 062 de 2025 y que en la Sentencia C-381 de 2025, se pronunció sobre la constitucionalidad de las adiciones a las partidas del PGN, se recuerda que el recaudo que excede el monto necesario para financiar las medidas declaradas exequibles en la última providencia referida, resulta inconstitucional. En ese orden de ideas y, en el evento en que haya recaudado en exceso, el Gobierno nacional deberá devolver las sumas excedentes.

²⁹⁷ “Por el cual se adiciona el Presupuesto General de la Nación de la Vigencia Fiscal de 2025, en el marco de la Declaratoria del Estado de Conmoción Interior en la Región del Catatumbo, el área Metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”.

9.2. Juicio de necesidad

158. *El Decreto Legislativo 175 de 2025 satisface parcialmente el juicio de necesidad.* En cuanto a la *necesidad fáctica*, la Sala encuentra pertinente resaltar la inexistencia e insuficiencia de otras medidas de financiamiento que pudieran resultar efectivas para contrarrestar la crisis. En efecto, el Gobierno nacional precisó que contaba con un margen de maniobra nulo y que no era posible la financiación mediante endeudamiento público, en consideración de los límites que la regla fiscal impone frente al valor del gasto público. Adicionalmente, la Corte reitera que se trata de medidas que (i) buscan recaudar nuevos recursos y (ii) resultan imprescindibles para mitigar los efectos de la conmoción interior, pues, tal y como lo expone el decreto en su parte motiva, los medios económicos disponibles son insuficientes para hacer frente al estado de conmoción.

159. En ese orden de ideas, los recursos recaudados mediante los impuestos de IVA, especial para el Catatumbo y timbre serán invertidos en la solución inmediata y urgente que permita conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos y, en particular, para cubrir las necesidades de gasto debidamente relacionadas en el Decreto Legislativo 274 de 2025²⁹⁸ y reportadas por los sectores de presidencia, defensa, agricultura y desarrollo rural, salud y protección social, educación, inclusión social, igualdad y equidad, en los términos previstos en la Sentencia C-381 de 2025. Así, la necesidad de adoptar medidas específicas para obtener y canalizar recursos a favor de la población desplazada, el fortalecimiento de la fuerza pública, la atención humanitaria y los derechos y garantías fundamentales de la población civil, resultan por completo compatibles con lo expuesto por la Corte en la Sentencia C-148 de 2025.

160. En relación con la *necesidad jurídica*, la Sala constata que casi todas las medidas tributarias previstas a lo largo del Decreto Legislativo 175 de 2025 no podrían haber sido dictadas por el Gobierno nacional mediante los mecanismos ordinarios, por cuanto para la adopción de tales medidas es

²⁹⁸ “Por el cual se adiciona el Presupuesto General de la Nación de la Vigencia Fiscal de 2025, en el marco de la Declaratoria del Estado de Conmoción Interior en la Región del Catatumbo, el área Metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”.

indispensable la expedición de una norma con fuerza material de ley²⁹⁹, de conformidad con el principio de legalidad tributaria dispuesto en el artículo 338 de la Constitución Política. En ese sentido, resultaba imperativa su adopción mediante Decreto Legislativo, dada la premura de la situación excepcional, la necesidad urgente de disponer de recursos para soportar las adiciones al Presupuesto General de la Nación y que los mecanismos legislativos ordinarios contemplados en nuestro ordenamiento jurídico exceden los tiempos de respuesta necesarios para garantizar la atención oportuna a la conmoción interior.

161. De igual forma, la Corte reitera que en el marco de los estados de excepción, el Gobierno nacional puede adoptar medidas tributarias, siempre que tengan “relación directa y específica con el estado de emergencia”³⁰⁰, situación que fue abordada en extensión en el juicio de conexidad.

162. Ahora bien, al revisar las medidas dispuestas por el Decreto Legislativo 175 de 2025 (ver: *supra*, cap. 2), se identificó que el parágrafo 5 del artículo 1, tiene una finalidad asociada a la buena administración de los juegos de suerte y azar y al régimen de monopolio rentístico que existe respecto de ellos. Así, se resalta que la disposición busca que la Empresa Industrial y Comercial del Estado Administradora del Monopolio Rentístico de los Juegos de Suerte y Azar - Coljuegos EICE-, ordene “directamente a los Proveedores de Servicios de Internet (ISP), el bloqueo de canales, páginas de internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de Juegos de Suerte y Azar no autorizados”³⁰¹. Asimismo, se pone de presente que el parágrafo en el que se desarrolla esta norma establece que la competencia que prevé se desarrolla “en uso de las facultades legales otorgadas por el parágrafo tercero del artículo 38 de la Ley 643 de 2001”³⁰².

²⁹⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-278 de 2019.

³⁰⁰ Corte Constitucional, Sentencia, C-602 de 2015.

³⁰¹ Decreto Legislativo 175 de 2025, art. 1, par. 5.

³⁰² *Ib.*

163. Respecto de este asunto, resulta evidente y explícito que este primer mandato desarrollado en el párrafo 5 del artículo 1 del Decreto Legislativo 175 de 2025 corresponde únicamente a la especificación de una competencia ya existente en el ordenamiento, que se reafirma y precisa en la regulación analizada.

164. En este sentido, estima la Sala Plena que para que Coljuegos ordene “directamente a los Proveedores de Servicios de Internet (ISP), el bloqueo de canales, páginas de internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de Juegos de Suerte y Azar no autorizados”, no hace falta el mandato contenido en el párrafo 5 del artículo 1 del Decreto 175 de 2025, pues en el párrafo 3 del artículo 38 de la Ley 643 de 2001, aquello ordenado por la norma bajo estudio ya es ejecutable mediante decisión administrativa. A fin de explicar lo anterior se presenta una contrastación de los contenidos normativos de una y otra disposiciones, que permiten ver la coincidencia en la regulación:

Tabla 11. Contrastación contenidos normativos

Contenidos normativos		
Disposición	Parágrafo 5 del artículo 1 del Decreto 175 de 2025	Parágrafo 3 del artículo 38 de la Ley 643 de 2001
Titular de la competencia	La Empresa Industrial y Comercial del Estado Administradora del Monopolio Rentístico de los Juegos de Suerte y Azar, es decir Coljuegos EICE.	Los administradores del monopolio, las autoridades de inspección, vigilancia y control, las autoridades de policía y la Policía Nacional
Forma de ejercicio de la competencia	Mandato Verbo: “ordenará”	Facultad Verbo: “podrán hacer”

Alcance de las competencias	Bloqueo de canales, páginas de internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de Juegos de Suerte y Azar no autorizados.	Monitoreo a los canales, entidades financieras, páginas de Internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de juegos de suerte y azar no autorizados, y ordenar las alertas y bloqueos correspondientes.
Destinatarios de las competencias	Proveedores de Servicios de Internet (ISP),	Titulares de las actividades descritas
Causa efectiva de las competencias	Desincentivo a Juegos de Suerte y Azar no autorizados	Desincentivo a Juegos de Suerte y Azar no autorizados

165. Como se puede observar, la regulación del párrafo 3 del artículo 38 de la Ley 643 de 2001 resulta un poco más amplia que la del párrafo 5 analizado. En este sentido, a pesar de que prevé un mayor alcance, ya contiene las competencias y disposiciones de rango legal necesarias para lograr el propósito de la norma, que es el desincentivo y control de los juegos de azar no autorizados.

166. En efecto, dentro de los titulares de las competencias contenidas en el Párrafo 3 del artículo 38 de la Ley 643 de 2001, ya está Coljuegos, puesto que aquella norma ya refiere a los “administradores del monopolio”, dentro de los cuales se encuentra la entidad, en virtud de lo previsto en el artículo 2 del Decreto 4142 de 2011³⁰³, el cual establece que su objeto es “la explotación,

³⁰³ “Por el cual se crea la Empresa Industrial y Comercial del Estado Administradora del Monopolio Rentístico de los Juegos de Suerte y Azar, COLJUEGOS”

administración, operación y expedición de reglamentos de los juegos que hagan parte del monopolio rentístico sobre los juegos de suerte y azar que por disposición legal no sean atribuidos a otra entidad”³⁰⁴. Así, la competencia analizada ya le ha sido asignada por la ley a Coljuegos, sin necesidad de la regulación expedida en el marco de la conmutación interior.

167. Asimismo, cuando se analiza el alcance de las competencias que el ordenamiento jurídico reconoce a aquellos “administradores del monopolio” a quienes se refiere el parágrafo 3 del artículo 38 de la Ley 643 de 2001, se aprecia que tienen la facultad de “efectuar monitoreo a los canales [...] que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de juegos de suerte y azar no autorizados y ordenar [los] bloqueos correspondientes”. Los proveedores de servicios de internet (ISP) constituyen “canales” en donde aquellas conductas pueden tener lugar, y por lo mismo, estarían cobijadas las decisiones, incluso de bloqueo, que se refieran a ellos.

168. Además, la disposición ordinaria también incluye a las “páginas de internet” como escenario de control y, se reitera, incluye no solo las competencias para monitorear y bloquear actividades asociadas a los juegos de suerte y azar no autorizados. En este sentido, las medidas de la regulación extraordinaria, dirigida a atender los efectos de la conmutación interior, ya estarían comprendidas en la Ley 643 de 2001 que dota de eficacia la acción de Coljuegos como administrador del monopolio rentístico. De igual forma, aquellos actores a quienes va dirigida la regulación de Coljuegos también cabrían razonablemente en los sujetos a quienes se refiere la regulación ordinaria.

169. De otro lado, la estructura del parágrafo 3 del artículo 38 de la Ley 643 de 2001, apunta al establecimiento de una facultad, no necesariamente un mandato, mientras que el lenguaje utilizado en el parágrafo 5 del artículo 1 del Decreto Ley 175 de 2025 se encamina a señalar una obligación de la entidad. En esto difieren las normas, pero desde la perspectiva del juicio de necesidad, lo cierto es que mediante normas de corte administrativo, o incluso

³⁰⁴ Decreto 4142 de 2011, art. 2.

mediante una decidida acción operativa de la entidad, podría conseguirse el monitoreo y eventuales bloqueos que ahora se proclaman.

170. Además, en todo caso, aun en el escenario establecido por la disposición ordinaria, verificada cualquier explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de juegos de suerte y azar no autorizados, Coljuegos, y los demás titulares de la competencia mencionados por la norma deben ejercer de forma efectiva la habilitación asignada. Ello, debido a que la función administrativa orientada al servicio de los intereses generales, así como algunos de sus principios, como el de igualdad y eficacia, dirigidos al cumplimiento de los fines del Estado, y los consagrados en el artículo 3° de la Ley 643 de 2001, implican que al constatarse una irregularidad en el desarrollo de las actividades relacionadas con los juegos de suerte y azar, las autoridades competentes deben adoptar las medidas de control necesarias para su superación y, en particular, para garantizar la debida ejecución de dichas actividades conforme al marco legal. Así, el hecho de que en el ordenamiento exista la facultad para hacer lo plasmado en el primer inciso del parágrafo 5 del artículo 1 del Decreto 175 de 2025, hace evidente la falta de necesidad de la medida, y la no superación del juicio.

171. Ahora bien, en el inciso segundo del parágrafo 5, se señala que el MINTIC expedirá la reglamentación necesaria para facilitar a Coljuegos “los accesos y/o canales directos de comunicación con los Proveedores de Servicios de Internet (ISP), necesarios para que dicha entidad reporte la identificación de los canales, páginas de internet y medios que de cualquier forma sirvan a la explotación, operación, venta, pago, publicidad o comercialización de Juegos de Suerte y Azar no autorizados”³⁰⁵.

172. La anterior facultad se trata de una competencia regulatoria a ser desarrollada mediante la expedición de actos administrativos. Esto corresponde con las competencias generales del MINTIC, entidad que se encarga de “[p]reparar y expedir los actos administrativos, para los fines que

³⁰⁵ Ib.

se relacionan a continuación: [...] b) Establecer condiciones generales de operación y explotación comercial de redes y servicios que soportan las tecnologías de la información y las comunicaciones y que no se encuentren asignados por la ley a otras entidades”³⁰⁶.

173. Además, el mismo presidente de la República es quien determina la estructura del ministerio y puede reglamentar las competencias de la entidad reconocidas en la Ley. Por ende, en desarrollo de sus facultades y competencias constitucionales ordinarias, a saber, la reconocida en el numeral 11 del artículo 189 superior, se le permite “[e]jercer la potestad reglamentaria, mediante la expedición de los decretos, resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes”, pudiendo brindar al MINTIC de las herramientas necesarias para el cumplimiento del artículo 1 del Decreto Legislativo 175 de 2025.

174. Teniendo en cuenta lo anterior, se reconoce la existencia en el ordenamiento jurídico ordinario de provisiones constitucionales, legales e incluso reglamentarias, que son suficientes y adecuadas para lograr los objetivos específicos de la medida excepcional. Así, las características, especificidades y propósitos del párrafo 5 del artículo 1 del Decreto 175 de 2025, podrían conseguirse, de manera eficaz, mediante la aplicación de otras disposiciones ordinarias del ordenamiento jurídico. En virtud de ello, se declarará inexecutable el párrafo 5 del artículo 1 del Decreto 175 de 2025, y, la Corte se abstendrá de realizar consideraciones adicionales sobre su contenido.

9.3. Juicio de finalidad

175. Para analizar este juicio resulta necesario *(i)* identificar si las medidas están directa y específicamente encaminadas a conjurar las causas de la perturbación declarada mediante el Decreto 062 de 2025 e impedir la

³⁰⁶ Ley 1341 de 2009, art. 18.. Asimismo, Decreto 1064 de 2020, art. 2. El mencionado decreto corresponde a aquel “[p]or el cual se modifica la estructura del Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones”, y su artículo 2 se refiere a las funciones de la entidad.

extensión de sus efectos y , (ii) estudiar si se enmarcan en el condicionamiento que la Corte efectuó en la Sentencia C-148 de 2025, a partir del cual únicamente resulta constitucional lo relacionado con las medidas que sean necesarias para el fortalecimiento de la fuerza pública, la atención humanitaria, los derechos y garantías fundamentales de la población civil y, su financiación.

176. *Las medidas previstas por el Decreto Legislativo 175 de 2025 satisfacen el juicio de finalidad.* Esto es así, por cuanto tienen por objeto “recaudar los recursos necesarios con el fin de implementar el plan de acción del Gobierno nacional para conjurar la situación de orden público en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”³⁰⁷.

177. En concreto, el Gobierno nacional explicó en los considerandos del decreto que para obtener recursos que permitan la atención de la conmoción interior era necesario (i) gravar con el impuesto sobre las ventas – IVA a los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet; (ii) crear un impuesto “a cargo de las personas naturales o jurídicas que exporten definitivamente o vendan dentro o desde el territorio nacional, hidrocarburos y/o carbón”³⁰⁸ y, (iii) modificar “temporalmente la tarifa del impuesto de timbre sobre los instrumentos públicos y documentos privados que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión”³⁰⁹. Ello, en atención a que se constató “la insuficiencia de medios económicos disponibles para la inversión adicional requerida con el fin de hacer frente al estado de conmoción interior”³¹⁰.

³⁰⁷ Decreto Legislativo 175 de 2025, p. 7.

³⁰⁸ Ib., p. 6.

³⁰⁹ Ib., p. 7.

³¹⁰ Ib.

178. Asimismo, en respuesta a las pruebas decretadas mediante auto del 4 de marzo de 2025, el Ministerio de Hacienda explicó que debido al estado de conmoción interior era necesario “implementar medidas tributarias temporales y extraordinarias que permitan obtener los ingresos adicionales que de manera urgente se requieren dentro de la misma vigencia fiscal 2025 para financiar las medidas para conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos, priorizando el fortalecimiento de la fuerza pública y la atención social, entre otros”³¹¹, escenarios que están previstos en el condicionamiento que hizo la Sala Plena en la Sentencia C-148 de 2025.

179. Por otro lado, se resalta que las medidas sancionatorias que acompañan el impuesto especial para el Catatumbo y que se encuentran en cabeza de la DIAN (Art. 7, párrafos 4 y 5) también están directa y específicamente encaminadas a impedir la extensión o agravación de los efectos de la conmoción interior. Esto es así, ya que se trata de herramientas adecuadas “para lograr la efectividad y eficiencia del sistema tributario”³¹² y que no resultan ajenas a la potestad sancionatoria de la administración.

180. Por lo anterior, la Sala advierte que las medidas tributarias previstas en el Decreto 175 de 2025 satisfacen el juicio de finalidad pues, como se expuso, la ampliación de las actividades gravadas contribuye a aumentar el recaudo, en tanto provee de fuentes adicionales de financiación para atender las necesidades presupuestales surgidas de la situación de orden público que motivó la declaratoria del estado de conmoción. En estos términos, las medidas tienen como fin directo y específico la implementación del plan de acción del Gobierno nacional para conjurar la situación de orden público en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río Oro y González del departamento del Cesar.

181. No sobra recordar que de la mano de lo expuesto en el juicio de conexidad, la Sentencia C-148 de 2025 marca un parámetro necesario para

³¹¹ Expediente digital, archivo “[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf](#)”, p. 15.

³¹² Corte Constitucional, Sentencia C-506 de 2002.

comprender el cumplimiento del requisito de finalidad del Decreto 175 de 2025, en tanto resulta ineludible que los recursos que se recauden, por vía de los tres impuestos referidos, se dirijan exclusivamente a financiar las actividades específicamente señaladas por la Corte como acordes con la constitución, en el examen que efectuó del Decreto 062 de 2025. Entonces, la finalidad de estas fuentes novedosas de financiación se comprende, siempre y cuando se encamine a financiar “aquellas medidas que sean necesarias para el fortalecimiento de la fuerza pública, la atención humanitaria, los derechos y garantías fundamentales de la población civil”. Por lo tanto, el análisis de finalidad debe leerse a la luz de lo decidido por la Corte en las sentencias C-148 de 2025 y C-381 de 2025 y, en virtud de lo expuesto en la cuestión previa (ver: *supra* cap. 3).

9.4. Juicio de motivación suficiente

182. El juicio de motivación suficiente propende por evaluar si el Gobierno nacional presentó razones que resultan suficientes para justificar las medidas adoptadas ³¹³. En esta oportunidad, la Corte debe examinar la Constitucionalidad de las medidas declaradas en el Decreto Legislativo 175 de 2025 y, es relevante precisar que no contiene medidas que limiten, afecten o suspendan derechos fundamentales, razón por la cual, conforme a lo señalado en la jurisprudencia constitucional ³¹⁴ el juicio de motivación suficiente no exige una carga argumentativa intensificada, pero sí requiere que la norma cuente con una justificación explícita, clara y verificable.

183. *La Corte observa que las medidas fueron acompañadas de una motivación que cumple con tales exigencias.* En efecto, en los considerandos del Decreto 175 de 2025 y en la exposición efectuada por el Ministerio de Hacienda, se indica con claridad que “para obtener recursos que permitan la atención de la conmoción interior”³¹⁵ resulta imperativo (i) gravar con IVA a los juegos de azar operados exclusivamente por internet; (ii) crear el impuesto

³¹³ Corte Constitucional, Sentencia C-466 de 2017. Asimismo, ver las sentencias C-722 de 2015 y C-194 de 2011.

³¹⁴ Corte Constitucional Sentencia C-466 de 1995.

³¹⁵ Decreto Legislativo 175 de 2025, p. 5.

especial para el Catatumbo y; *(iii)* restablecer la tarifa transitoria del 1% en el impuesto de timbre.

184. Las razones expuestas de manera expresa en la motivación del decreto analizado, en conjunto con las pruebas aportadas a lo largo del proceso por el Gobierno nacional, dan cuenta de que la adopción de las medidas dispuestas en la norma estudiada, estuvieron precedidas por un análisis en el que se identificaron motivos suficientes para su adopción.

185. Frente al IVA, se destacó que *(i)* la exención que tienen los juegos de suerte y azar crea distorsiones en el mercado porque las apuestas físicas sí se encuentran gravadas; *(ii)* esta actividad no hace parte de la canasta básica de consumo, por lo que es injustificada la exención de la que goza y, *(iii)* las apuestas operadas por internet se duplicaron entre 2021 y 2023, al pasar de \$16 billones en 2021 a \$35,6 billones en 2023, con una proyección en alrededor de \$45 billones para 2024³¹⁶.

186. Además, se buscó una fuente de recursos que permitiera un recaudo rápido y sencillo de los recursos, y por ello se intervino un tributo indirecto y de causación instantánea como es el IVA. También se buscó minimizar efectos secundarios indeseables para la medida, gravando una actividad que no afectara la canasta básica de consumo de los contribuyentes. Igualmente, se dimensionó el volumen de recaudo y se le relacionó con las necesidades identificadas para la atención de las medidas propias de la conmovición interior. Finalmente, se hizo referencia a las particularidades normativas y se buscó atender lo necesario para hacer eficaz el recaudo, por ejemplo, especificando el hecho generador, dotando a los responsables de un régimen conocido -el de los prestadores de servicios desde el exterior-, y llenando vacíos mediante la referencia general al Estatuto Tributario, que quedó como fuente normativa subsidiaria para la comprensión y aplicación del gravamen.

³¹⁶ Expediente digital, archivo "[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf](#)", p. 17.

187. En lo que respecta al IEC, se tuvieron en cuenta (i) las externalidades negativas que genera la industria y los lineamientos de transición energética y transformación productiva; (ii) la capacidad contributiva demostrable, pues la renta líquida como porcentaje de los ingresos (margen) asciende a 16,8% en el caso del petróleo y a 21,1% para el caso del carbón para el año gravable 2023. Estos márgenes son superiores al promedio de la actividad de explotación de minas y canteras que asciende a 16,5% pero sobre todo muy superior al margen que exhiben actividades como la agricultura con 6,8%, construcción con 9,1% o las industrias manufactureras con 6,3%. Y, se evitó gravar fases posteriores para no encarecer en cadena otros sectores³¹⁷.

188. En relación con el timbre, en la exposición efectuada por el Ministerio de Hacienda, se indica con claridad que la tarifa del impuesto de timbre se encontraba en 0% desde 2010, de conformidad con el parágrafo 2° del artículo 519 del Estatuto Tributario, y que, con el fin de obtener recursos para financiar las acciones extraordinarias orientadas a conjurar la grave perturbación del orden público, se restablece una tarifa transitoria del 1%. El Gobierno explicó que los recursos adicionales resultan imprescindibles para atender la situación humanitaria desbordada y la afectación de la infraestructura institucional y de seguridad en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González, en el departamento del Cesar, tal y como refiere el artículo 9 del Decreto analizado. También, se advirtió que las apropiaciones presupuestales previstas en el PGN resultan insuficientes, por lo que se requiere activar mecanismos de generación inmediata de ingresos públicos, como lo es esta medida tributaria de causación instantánea. Así, se señaló de manera concreta la razón fiscal por la cual se modifica la tarifa.

189. A juicio de la Corte, estas razones demuestran que los artículos 1-9 superan el juicio de motivación suficiente, toda vez que señalan de manera concreta (i) la relación de la fuente de recaudo con las necesidades derivadas del estado de excepción; (ii) las razones de su escogencia; (iii) la excepcionalidad y temporalidad de las medidas.

³¹⁷ Expediente digital, archivo "[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-28 05-43-45\).pdf](#)", p. 6.

190. Finalmente, en relación con el artículo 10, la Sala Plena encuentra que la vigencia de la medida está debidamente motivada pues corresponde al tiempo requerido para recaudar el dinero que permita solventar el déficit de recursos requeridos y no contemplados en el PGN. Esto, tal y como lo expuso el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en respuesta al auto de pruebas del 14 de marzo de 2025.

9.5. Juicios de ausencia de arbitrariedad, intangibilidad e incompatibilidad

191. Con el juicio de *ausencia de arbitrariedad*, la Corte examina si el decreto legislativo dispone medidas que desconocen las prohibiciones para el ejercicio de las facultades extraordinarias reconocidas en la Constitución³¹⁸, la LEEE y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia³¹⁹. Por su parte, el juicio de *intangibilidad*³²⁰ implica que la Corte verifique que las medidas adoptadas mediante el Decreto Legislativo *sub examine* no vulneren el carácter “*intocable*” de algunos derechos³²¹. A su vez, mediante el juicio de *incompatibilidad*³²², previsto por el artículo 12 de la LEEE, la Corte debe examinar que los decretos legislativos que suspendan

³¹⁸ Corte Constitucional, sentencias C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-434 de 2017, C-409 de 2017, C-241 de 2011, C-227 de 2011 y C-224 de 2011.

³¹⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-466 de 2017. Asimismo, ver las sentencias C-723 de 2015 y C-742 de 2015.

³²⁰ Corte Constitucional, sentencias C-517 de 2017, C-468 de 2017, C-467 de 2017, C-466 de 2017, C-409 de 2017, C-751 de 2015, C-723 de 2015 y C-700 de 2015, entre otras.

³²¹ La Corte ha sostenido 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

³²² Corte Constitucional, sentencias C-466 de 2017, C-434 de 2017, C-409 de 2017, C-723 de 2015 y C-136 de 2009.

leyes expresen las razones por las cuales son irreconciliables con el correspondiente estado de excepción³²³.

192. *Todas las medidas del Decreto Legislativo 175 de 2025 satisfacen los juicios de ausencia de arbitrariedad, de intangibilidad y de incompatibilidad.* Lo primero, porque las medidas previstas (i) no suspenden o vulneran el núcleo esencial de los derechos y libertades fundamentales, (ii) no interrumpen el normal funcionamiento de las ramas del poder público y de los órganos del Estado y (iii) no suprimen ni modifican los organismos y las funciones básicas de acusación y juzgamiento³²⁴. Lo segundo, por cuanto no implican afectación alguna a los derechos que, en virtud del derecho internacional de los derechos humanos³²⁵, han sido considerados como intangibles ni a los mecanismos judiciales indispensables para la protección

³²³ Artículo 7 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”.

³²⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-149 de 2003. Asimismo, ver las sentencias C-467 de 2017, C-241 de 2011 y C-224 de 2009. En este sentido, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario manifestó que “no encuentra que el mismo haya desconocido una expresa prohibición constitucional. Al respecto, el Instituto resalta que, si bien la Constitución prohíbe que en Estados de Emergencia se establezcan medidas que desmejoren los derechos de los trabajadores, el establecimiento de tributos, per se, no es una medida que tenga vocación de violar dicha prohibición constitucional”. Pág. 12.

³²⁵ A saber: “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; los principios de legalidad, de favorabilidad y de irretroactividad de la ley penal; los derechos a elegir y ser elegido; los derechos 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”. Al respecto, la Defensoría del Pueblo concluyó que “el Decreto 568 de 2020 no implica la modificación o suspensión de norma alguna, sino que responde a la necesidad de expedir normas nuevas dirigidas a “conjurar los efectos de la crisis” y “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” consignada en el Decreto 417 de 2020, mediante el cual se declaró el Estado de Emergencia Social, Económica y Ecológica”. Pág. 17.

de esos derechos. Lo tercero, toda vez que formalmente, el Decreto Legislativo no suspende normas de rango legal³²⁶.

193. De hecho, lejos de afectar los referidos derechos, la Sala advierte que las medidas tributarias previstas por el Decreto *sub examine* tienen por finalidad contribuir a la satisfacción de las necesidades básicas de sujetos en condiciones de vulnerabilidad en el marco del estado de conmoción interior declarado mediante el Decreto 062 de 2025. En efecto, los recursos recaudados con el IVA, el impuesto especial para el Catatumbo y el impuesto de timbre permiten financiar medidas que contribuyen a mitigar el efecto económico de la conmoción interior.

194. En materia de incompatibilidad se resalta que, a pesar de que formalmente el Decreto en cuestión no suspende norma alguna, la exclusión del IVA que contenía el literal e) del artículo 420 del Estatuto Tributario, respecto de los juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet, resulta materialmente inaplicable luego del quinto día hábil siguiente a la publicación del decreto analizado y hasta el 31 de diciembre de 2025, en virtud de lo establecido en el artículo 1. Sin embargo, en la parte motiva del Decreto 175 de 2025, se expusieron las razones para ello. En especial, se aludió a la necesidad de obtener “los recursos necesarios con el fin de implementar el plan de acción del Gobierno nacional para conjurar la situación de orden público en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”³²⁷, en atención a que se constató “la insuficiencia de medios económicos disponibles para la inversión adicional requerida para hacer frente al estado de conmoción interior”³²⁸.

³²⁶ Sobre el particular, el Departamento de Derecho Fiscal de la Universidad Externado de Colombia sostuvo que “no encuentra (...) que exista la necesidad de un análisis profundo, en tanto la medida adoptada no suspende disposiciones contenidas en leyes vigentes pues crea una nueva figura tributaria”. Pág. 3.

³²⁷ Decreto Legislativo 175 de 2025.

³²⁸ Ib.

195. Esas consideraciones explican la razón para inaplicar la exclusión hasta ahora vigente, y proceder a la imposición. Asimismo, justifican el régimen del tributo, que incluye su hecho generador, sujeto pasivo, responsable, base gravable, tarifa y algunas consideraciones adicionales sobre administración del tributo, ya que solo a partir de las mismas, el gravamen resulta eficaz. Con ello, el régimen de la imposición por IVA de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet se justificó adecuadamente, y de esta forma, también la excepción en la aplicación del régimen de exclusión originalmente consignado en el artículo 420 del Estatuto Tributario para estos juegos.

9.6. Juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación

196. *Precisión metodológica.* La Corte procederá a analizar los juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación, pero lo hará de forma independiente respecto de cada una de las medidas tributarias. En ese orden de ideas, se pronunciará sobre (i) el IVA; (ii) el Impuesto Especial para el Catatumbo y (iii) el timbre. En tal sentido, en cada uno de los tributos se efectuará un análisis de las temáticas más relevantes del debate y, para ello, se hará referencia a algunos de los argumentos planteados por los intervinientes³²⁹.

9.6.1. Juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación respecto del IVA

197. *Las medidas tributarias previstas por el artículo 1 del Decreto Legislativo 175 de 2025 satisfacen los juicios de no contradicción específica, no discriminación y proporcionalidad.* La Sala Plena advierte que las normas analizadas superan los juicios de no contradicción específica, no discriminación y proporcionalidad, por las siguientes razones:

³²⁹ La Corte aclara que tal metodología responde a la importancia de algunos de los argumentos para la discusión, pero que en ningún caso se trata de cargos de inconstitucionalidad.

198. *No discriminación.* La Corte constata que las disposiciones tributarias asociadas a la imposición por IVA sobre los juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet no implican discriminación alguna, fundada en razones de raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica y, por ello, no se desconoce la prohibición de discriminación prevista por el artículo 13 de la Constitución Política.

199. *Proporcionalidad.* La Sala advierte que la inaplicación de la exclusión del IVA sobre los juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet, y la consecuente imposición, constituyen medidas razonables y justificadas de cara a la gravedad de los hechos que motivaron la conmoción interior decretada mediante el Decreto 062 de 2025, en las condiciones establecidas por la Corte Constitucional en la Sentencia C-148 de 2025. Esta medida responde de manera proporcionada a la gravedad de los hechos que generaron la declaratoria del estado excepción, dado que ofrece las fuentes de recursos necesarios para atender las necesidades económicas y financieras extraordinarias causadas por la situación de grave perturbación del orden público que afectó parte del territorio nacional. Asimismo, no se advierte afectación desproporcionada de principio constitucional alguno, ni inconsistencia entre las causas subyacentes de la conmoción interior y las medidas tributarias que prevé el artículo 1 del Decreto Legislativo 175 de 2025.

200. *No contradicción específica.* La Corte advierte que la inaplicación de la exclusión del IVA para los juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet, así como la referencia a los elementos esenciales de la imposición que trae el Decreto Legislativo 175 de 2025, no contradice la Constitución Política, ni excede el margen de configuración del que goza el gobierno en el marco del estado de conmoción interior.

201. Por el contrario, estas medidas materializan los mandatos constitucionales relacionados con el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, atendiendo los principios de justicia y

equidad (artículo 95.9 CP), así como los de eficiencia, progresividad y legalidad (artículos 338 y 363 CP), y a la posibilidad de imponer gravámenes extraordinarios y percibir los correspondientes recaudos destinados a atender las causas que motivaron la declaratoria de la conmoción interior, en este caso circunscrita a “la región del Catatumbo, ubicada en el nororiente del departamento de Norte de Santander, la cual está conformada por los municipios de Ocaña, Abrego, El Carmen, Convención, Teorama, San. Calixto, Hacarí, La Playa, El Tarra, Tibú y Sardinata, y los territorios indígenas de los resguardos Motilón Barí y Catalaura La Gabarra, así como en el área metropolitana de Cúcuta, que incluye al municipio de Cúcuta, capital departamental y núcleo del área, y a los municipios de Villa del Rosario, Los Patios, El Zulia, San Cayetano y Puerto Santander y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”³³⁰, en las condiciones establecidas por esta Corte en la sentencia C-148 de 2025.

202. Dicho lo anterior, procede la Sala a dar respuesta a los alegatos específicos de los intervinientes que consideran que la norma es inconstitucional por vulnerar los siguientes principios constitucionales:

Tabla 12. Principios constitucionales presuntamente vulnerados con el IVA

Principios constitucionales presuntamente vulnerados por el gravamen de IVA a juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet	
(i)	<i>Vulneración de los principios de equidad, justicia tributaria y capacidad contributiva.</i> El impuesto desconoce la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del IVA, pues los apostadores y las plataformas, obligados socioeconómicos y <i>de iure</i> del IVA, no tienen la capacidad económica para soportar la imposición. Los primeros, porque al depositar el dinero no están concretando una apuesta, y los segundos, en tanto deben soportar otras cargas derivadas especialmente de la explotación del monopolio rentístico.
(ii)	<i>Vulneración del principio de eficiencia tributaria.</i> La imposición del

³³⁰ Decreto 062 de 2025, art. 1.

IVA sobre los juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet generaría un efecto inverso al buscado, ya que lejos de aumentar el recaudo, implicaría una disminución del mismo por el aumento de la carga tributaria, que resultaría excesiva. En ese orden de ideas, tal tributo reduciría el consumo de juegos de suerte y azar operados por internet y podría incentivar la migración de los consumidores hacia plataformas ilegales.

(iii) *Sobre la falta de técnica en la configuración del tributo.* En los juegos de suerte y azar en línea no se produce un consumo en los términos establecidos en el Estatuto Tributario, “lo que ocurre es una transacción de depósitos para apuestas, los cuales constituyen un pasivo para la empresa y no un ingreso gravable”³³¹. Entonces, el gobierno lo que está gravando es “una transferencia de fondos que los usuarios realizan para participar en apuestas”.

(iv) *El IVA es un impuesto del orden nacional y por lo tanto no puede tener una destinación específica.* el IVA al ser un tributo de orden nacional debe ingresar necesariamente al Presupuesto General de la Nación. Sin embargo, el gobierno le ha atribuido una destinación específica contraria a la prohibición expresa de designar destinaciones específicas a tributos del orden nacional y, en contravención del principio de unidad de caja .

(i) Desconocimiento de los principios de equidad, justicia tributaria y capacidad contributiva

203. Para estudiar la constitucionalidad de la regulación prevista por el Decreto Legislativo *sub examine* respecto del IVA para juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet –*artículo 1 del Decreto Legislativo 175 de 2025*–, la Sala Plena empleará la metodología del *test de proporcionalidad leve*, aplicable a este tipo de asuntos tributarios, en los que el legislador goza de una amplia facultad de configuración. En este sentido, le

³³¹ Ib., p. 15.

corresponde a esta corporación verificar las dos siguientes condiciones: primero, que las medidas persigan una finalidad que no esté prohibida constitucionalmente y, segundo, que sean potencialmente adecuadas para alcanzar dicha finalidad³³².

204. *La Sala Plena advierte que la medida prevista por el artículo 1 del Decreto Legislativo 175 de 2025 persigue una finalidad legítima que no se encuentra constitucionalmente prohibida. Como ya se expuso a lo largo de esta providencia, la finalidad fundamental del IVA para los juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet consistió en obtener “los recursos necesarios con el fin de implementar el plan de acción del Gobierno nacional para conjurar la situación de orden público en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”³³³, en atención a que se constató “la insuficiencia de medios económicos disponibles para la inversión adicional requerida para hacer frente al estado de conmoción interior”³³⁴.*

205. Así, se busca recaudar una suma aproximada de 614 mil millones de pesos, a partir de una exacción indirecta y de causación instantánea, que gravara una actividad que hasta entonces se encontraba excluida por decisión legislativa. Esta determinación es compatible con la finalidad anunciada en el Decreto 175 de 2025, especialmente porque la incorporación de una novedosa imposición al esquema del IVA efectivamente representa una nueva fuente de financiación, a lo que se suma que los recursos recaudados estarán única y exclusivamente destinados a la atención de la grave perturbación del orden público que motivó la declaratoria de la conmoción interior en esta oportunidad, así como a lo decidido por esta Corte en la Sentencia C-148 de 2025.

206. En este sentido, la obtención de recursos tributarios de una fuente novedosa, y la dedicación de lo recaudado a la atención de las causas que

³³² Cfr. Corte Constitucional, sentencias C-488 de 2024 y C-503 de 2023.

³³³ Decreto 175 de 2025. Considerandos.

³³⁴ Ib.

motivaron la emergencia, constituyen finalidades no prohibidas por la Constitución. Por el contrario, la propia ley estatutaria que regula los estados de excepción reconoce que dentro de las facultades derivadas de la declaración de la conmoción interior se encuentra la de “[i]mponer contribuciones fiscales o parafiscales para una sola vigencia fiscal, o durante la vigencia de la conmoción, percibir contribuciones o impuestos que no figuren en el presupuesto de rentas [...]”³³⁵, cuandoquiera estén destinados a su superación y al restablecimiento de la normalidad. Así, el bloque de constitucionalidad reconoce como compatible con la Constitución la creación de gravámenes como el que ahora se analiza, constituyendo una actividad no prohibida por la carta o el orden superior en el escenario del estado de conmoción interior, máxime si se tiene en cuenta que la novedosa imposición tendrá una duración acotada a una sola vigencia fiscal, de acuerdo con en el artículo 10 del Decreto Legislativo 175 de 2025.

207. *La imposición temporal por IVA sobre los juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet resulta potencialmente adecuada para alcanzar la finalidad anunciada.* El Ministerio de Hacienda y la Presidencia de la República calcularon que, producto de esta novedosa imposición sobre los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, el recaudo aumentaría y permitiría obtener los recursos necesarios para atender las causas que motivaron la declaratoria de la conmoción interior. Asimismo, se hizo énfasis en que la imposición por IVA, al tratarse de un impuesto indirecto, y de aplicación instantánea, generaría rápidamente los flujos de caja necesarios para atender los gastos del Presupuesto General de la Nación requeridos para conjurar las causas de la perturbación que dieron lugar a la declaración de la conmoción interior en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar, e impedir la extensión de sus efectos.

208. Asimismo, la eficiencia en la recaudación de un tributo como el IVA es notable, más aún cuando se implementaron mecanismos como un hecho generador que dispone la exacción con el solo depósito del dinero y se dispuso la responsabilidad de los operadores como recaudadores y responsables *de iure* del tributo, con lo cual el riesgo de no alcanzar las metas

³³⁵ Ley 137 de 1994, art. 38, lit. I).

de recaudo se mitiga considerablemente. Aunado a lo anterior, debe destacarse que en el parágrafo 3 del artículo 1 del Decreto Legislativo 175 de 2025 se otorga una destinación exclusiva de lo recaudado a atender las causas que motivaron la declaratoria del estado de conmoción interior, y con ello se asegura que el producto de la recaudación esté efectivamente encaminada a atender la finalidad identificada.

209. En suma, la medida consistente en la imposición por concepto de IVA, sobre los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, materializa una finalidad no prohibida por la Constitución, como es proveer recursos adicionales para atender las causas que motivaron la declaratoria de la conmoción interior por medio del Decreto Legislativo 62 de 2025, y ofrece para ello un medio que resulta potencialmente adecuado para el efecto, pues crea una fuente adicional de recursos, de fácil y eficaz recaudación, que será obligatoriamente destinada a atender los hechos que suscitaron la grave perturbación del orden público en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar.

210. Ahora bien, la Sala evidencia que el Gobierno nacional escogió un indicador razonable de capacidad contributiva para activar el tributo, representado en “el depósito en dinero [...] para ser abonado en su cuenta de usuario y obtener el derecho a apostar”³³⁶. Esto, ya que el IVA es un impuesto indirecto, en el que la capacidad contributiva bien puede ser inferida a partir de un hecho indicador de riqueza. En este sentido, el depósito de dinero, con el único fin de realizar la apuesta, señala razonablemente la capacidad económica para participar en el juego de suerte y azar y, por lo mismo, la posibilidad de ser objeto de gravamen por concepto de IVA.

211. En este punto, el legislador extraordinario goza de amplitud en la configuración de los hechos generadores. Así, si bien algunas personas podrían considerar preferibles otros criterios, como por ejemplo el escogido

³³⁶ Decreto 175 de 2025, art. 1.

por el legislador ordinario para los juegos de suerte y azar localizados³³⁷, lo cierto es que no está obligado a una única configuración normativa, sino a aquella que se ajuste a los postulados superiores que rigen la potestad tributaria del Estado. En este sentido, no se encuentran razones que descarten al depósito como indicador de capacidad económica, pues al constituir un indicio mínimo en torno a la realización de la apuesta, es susceptible de revelar la capacidad de que quien deposita los recursos puede y va a costear la apuesta. En este sentido el depósito constituye un parámetro objetivo y verificable, desde una perspectiva económica y jurídica, para construir a partir de él la imposición por IVA en los juegos de suerte y azar operados por internet. Sobre el particular, la sala reitera que el depósito revela la capacidad del contribuyente usuario de las plataformas de internet que operan juegos de suerte y azar de costear su producto/servicio y, por ello, una razonable capacidad para contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado necesarios para atender la grave perturbación del orden público identificada.

212. Es importante destacar que, partiendo del hecho de que el depósito constituye un razonable indicador de capacidad contributiva, no resulta relevante que aún no se haya realizado la apuesta. Esto, en tanto aquel depósito bien podía ser escogido por el legislador extraordinario en desarrollo de su amplia facultad de configuración normativa como el hecho generador del IVA, especialmente porque el depósito se hace con el fin de obtener el derecho a apostar y, consecuentemente acceder al servicio prestado por las plataformas. El depósito, entonces, está dirigido inequívocamente a la realización de la apuesta, a generar el consumo, y por ello es un buen indicador de la capacidad económica para soportar este impuesto temporal y dirigido a atender una situación extraordinaria. Destaca la Sala que en este tipo de escenarios debe preservarse la amplia facultad de configuración normativa de que goza el Gobierno, pues las restricciones que se rigen para el diseño de las políticas de atención de una conmoción interior solamente derivan de la Constitución y del orden superior. En este sentido, la configuración legal del IVA para otro tipo de bienes y servicios,

³³⁷ Ver, Estatuto Tributario, art. 420: “El impuesto a las ventas en los juegos de suerte y azar se causa en el momento de realización de la apuesta, expedición del documento, formulario, boleta o instrumento que da derecho a participar en el juego”.

adecuadamente diferenciados, no constituye parámetro para censurar la acción del Gobierno, así como tampoco el abordaje doctrinario sobre el tributo. De esta manera, en la ley o en las normas extraordinarias con fuerza de ley pueden surgir esquemas novedosos de imposición, sin que por el solo hecho de ser novedosos pueda inmediatamente afirmarse la inconstitucionalidad de las disposiciones. Se reitera que, en este caso, la configuración de los elementos esenciales del tributo, especialmente de su hecho generador, pueden no atender un esquema típico de la imposición por IVA para otros bienes o servicios, pero ello no implica que el depósito, como hecho generador establecido en este caso como activador del tributo y revelador de capacidad contributiva, no resulte adecuado para construir en torno a esta imposición transitoria en concreto.

213. Ahora bien, un elemento que cobra especial importancia en el análisis de este tipo de casos, en los que se crean tributos y o se eliminan beneficios tributarios en escenarios de excepción, tiene que ver con la importante consideración sobre la eficiencia tributaria. Esto, porque las medidas y los esquemas extraordinarios que se crean para atender la situación de perturbación deben ser especialmente vigorosos y pronto, para rápidamente permitir una respuesta a la situación de excepción. Así, entiende la sala que, teniendo en cuenta las particularidades de los juegos de suerte y azar por internet podría resultar más eficiente el recaudo mediante la activación de la imposición por el depósito de dineros destinados a obtener el derecho a apostar, que evitan condiciones más engorrosas asociadas al momento en que la apuesta propiamente dicha se configura. En este escenario concreto de turbación del orden público, la facilidad en el recaudo y en la administración del tributo explican una alternativa legítima, como la decidida por el legislador extraordinario en esta ocasión, que prefiere la sencillez del depósito a la complejidad de la apuesta concreta, atendiendo la premura y la urgencia en la obtención de los recursos. Por lo anterior, es de valorar que, en este caso, el Gobierno señaló en sus intervenciones procesales que optó por el depósito como hecho generador por una cuestión asociada al esquema de negocio y la facilidad de recaudación, elementos que refuerzan que la opción tomada en este caso no resulta irrazonable, más cuando se afincan en la optimización de la eficiencia del tributo.

214. Por otro lado, algunos intervinientes criticaron la imposición por IVA, alegando una especial afectación, a nivel económico, para las plataformas de juegos de suerte y azar operados por internet. En lo más relevante, señalan que no cuentan con la capacidad para soportar el tributo, pues deben atender otras cargas económicas, derivadas especialmente de la explotación del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, no tendrían una capacidad económica especial y diferenciada de otros sectores de la economía para someterse a la imposición, porque cuando reciben un depósito no están generando un ingreso propiamente dicho, y porque se desconocen los costos especiales en que deben incurrir para atender el mercado de las apuestas a través de internet.

215. Varios de estos cuestionamientos se resuelven de manera muy sencilla si se tiene en cuenta que los operadores de juegos de suerte y azar por internet no son los únicos obligados en este esquema impositivo, sino que únicamente soportan la carga tributaria como obligados *de iure*. Ninguno de sus recursos ni rentas se verán comprometidos por la imposición, dado que su labor es descontar de los depósitos de los apostadores-usuarios lo correspondiente al IVA, y transferirlo al Estado. Se puede decir que en este ejercicio no comprometen sus recursos propios, sus rentas, o capitales, pues la detracción ocurre de los depósitos de los usuarios, antes de la apropiación de los dineros por parte de las plataformas. En este sentido, su capacidad contributiva no está en juego, porque el diseño del tributo marca que, económicamente, la carga del IVA recaerá sobre recursos que permanecen hasta el momento en el patrimonio del usuario-apostador.

216. Se reitera que el papel de las plataformas en este caso consiste en identificar y retener los recursos de terceros, quienes realmente soportan la carga económica del tributo en depósitos que no entran a hacer parte del balance del empresario operador hasta que se efectiviza la apuesta, es decir, después de detraído el IVA correspondiente. En últimas, son los usuarios que realicen los correspondientes depósitos quienes soportan la carga del gravamen y quienes deben afrontar la carga económica derivada directamente de la imposición en este caso particular. Así, como lo advierten algunos en sus intervenciones, lo que hacen las plataformas en este caso es descontar del

depósito de un tercero lo correspondiente al tributo, es decir, afectar los recursos de otras personas -los apostadores-, no así afectar sus recursos propios. Entonces, en este esquema no se identifica cómo estarían comprometidos directamente los recursos del operador, o cómo la imposición podría tener efecto determinante en su capacidad contributiva, puesto que no se reconoce una afectación directa de sus dineros.

217. Ahora bien, es indudable que cualquier medida que implique la generación de cargas económicas para el usuario o cliente de una industria, conllevará para esta última algunas repercusiones económicas. Entonces, es posible que el consumo se reduzca cuando aumentan los costos, o no se goce del mismo volumen de clientes al percibir estos una mayor carga económica para la realización de las apuestas. Estos impactos, en sí mismos, no tornan en inconstitucional un tributo, por cuanto todos los gravámenes generan efectos económicos, unos de incentivo, otros de desincentivo, pero únicamente cuando los efectos de la imposición se tornan manifiestamente injustos, es que la Constitución limitaría la acción del legislador extraordinario.

218. Sobre esto, la Sala resalta que en el conjunto de juegos de suerte y azar son pocas las actividades que no son gravadas con IVA, al punto de que puede constatarse que, en su mayoría, son sometidas a la imposición. Esto implica que, aunque existen diferencias y particularidades para los operadores de juegos de suerte y azar por internet que razonablemente pueden diferenciarlos de otros agentes del mercado -incluso de otros que también se encargan de juegos de suerte y azar, pero por canales distintos al internet-, se dedican a una actividad que ya es objeto de imposición por medio del presente tributo. En este sentido, en sí mismo no resulta contrario a la Constitución establecer una imposición transitoria como la que ahora se analiza, especialmente porque no existe evidencia manifiesta de que genere para el sistema una situación injusta o inequitativa, al punto de tornar la regulación inconstitucional.

219. Así, cuando en este caso se opta por la imposición del IVA de manera transitoria sobre los juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet, no hay evidencia de que se creen distorsiones de mercado o

desincentivos tales que la situación se presente como manifiestamente injusta o inequitativa. Esto es más claro, si se tiene en cuenta que muchos de los argumentos en torno a la inconstitucionalidad de la medida giran en torno a la afectación de los operadores de los juegos, y su salud financiera.

220. Sin embargo, no hay que olvidar que el IVA es un tributo indirecto, que no se construye en torno a la situación de un sujeto determinado -como sí debe ser un tributo directo-, sino que se estructura al margen de la subjetividad del contribuyente: le importa más el hecho que lo genera como indicador de capacidad económica que el obligado en sí mismo. Segundo, el esquema en esta oportunidad tiene como responsable socioeconómico al apostador, y no a la industria a través de la cual se desarrollan los juegos de suerte y azar en los que participa.

221. En este sentido, la alegación de impactos diferenciales, el argumento en torno a una afectación diferente respecto de otras industrias, o la manifestación según la cual tendrían que costear el costo total de recaudo con los beneficios que hasta ahora perciben, pierden razón de ser pues aunque no se niega algún efecto económico indirecto sobre el sector o sus finanzas, lo cierto es que, en abstracto, ninguna de las mencionadas situaciones deriva en un escenario de inconstitucionalidad. Se ratifica que en materia tributaria, el legislador, ordinario o extraordinario, según sea el caso, goza de amplias facultades de configuración normativa, en la que sopesa el efecto económico que siempre tiene la imposición, y determina aquello que es más conviene a una determinada situación, en este caso, a la obtención pronta y eficaz de recursos para atender una inusitada perturbación del orden público.

222. En este punto también conviene resaltar que la imposición que se da en esta oportunidad no desconoce las obligaciones derivadas de la explotación del monopolio rentístico, que genera ingresos importantes para la salud. En efecto, la Corte ha indicado de manera reiterada que los ingresos producto del monopolio rentístico son distintos de los tributos³³⁸, por lo que su causa y naturaleza resultan diversos. En este sentido, bien pueden coexistir cargas

³³⁸ Ver, entre otras, sentencias C-149 de 1997, C-1191 de 2001, C-571 de 2003.

tributarias y de monopolio como arbitrio rentístico sobre una misma actividad, sin que, desde un punto de vista jurídico, la imposición desplace la atención del monopolio rentístico. Ahora bien, los efectos económicos en torno a las variaciones en el consumo por la afectación de los precios pueden tener una repercusión indirecta, pero en el presente caso no se aprecia una afectación de magnitud tal que la materialización del artículo 336 de la Constitución quede en entredicho.

223. Sobre esto, el legislador ordinario o extraordinario goza de gran amplitud para sopesar los efectos económicos de la imposición, y solo es posible la intervención de la Corte ante la generación de efectos inconstitucionales. En este caso, a pesar de la alegación de algunos de los intervinientes, no es posible apreciar cómo la recaudación de dineros propios del monopolio rentístico se impida por la medida tributaria, o cómo se frustre la destinación de dichos recursos a la salud, al punto de afectar la eficacia del inciso cuarto del artículo 336 constitucional. El monopolio rentístico seguirá funcionando, generando recursos para la salud, mientras al tiempo aporta recursos para la atención de la conmoción interior vía tributaria. Aún más, la imposición en este caso es transitoria y afecta especialmente al consumidor/apostador, por lo que un eventual impacto considerable sobre el monopolio rentístico podría equilibrarse o compensarse en otros periodos tributarios.

224. En suma, el ejercicio efectuado por el Gobierno nacional resulta razonable, no solo porque tuvo en cuenta la reciente expansión del mercado de las apuestas por internet -que entre 2021 y 2024 habría tenido un crecimiento considerable y sostenido³³⁹-, sino que la regulación vigente tiene un carácter temporal, por lo que los potenciales impactos de la imposición pueden mitigarse y amortizarse con el ingreso de otros periodos del ejercicio. En este sentido, incluso de generarse un impacto económicamente considerable para los operadores, lo cierto es que este no será permanente, sino transitorio.

³³⁹ Cfr., Intervención procesal Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

225. Tampoco existe evidencia de que la totalidad de la carga tributaria se vaya a transferir al operador, en tanto la carga socioeconómica del tributo recae principalmente en el jugador y por ello, no se aprecia evidencia en torno a una eventual confiscatoriedad del tributo para quienes operan plataformas de juegos de azar por internet. En conclusión, no hay evidencia de que la disposición implique una carga tributaria desproporcionada, ni desconozca la capacidad económica real de los contribuyentes o responsables, de modo que no se encuentran razones para considerar que el mecanismo escogido por el legislador extraordinario para realizar la finalidad de aumentar el recaudo con el fin de financiar la superación de la grave situación de orden público en la región del Catatumbo, los municipios del área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar, se encuentre prohibido constitucionalmente.

(ii) Desconocimiento del principio de eficiencia tributaria

226. La Sala Plena destaca que la imposición temporal de IVA sobre los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, consagrada en el artículo 1° del Decreto Legislativo 175 de 2025, no resulta contraria al principio de eficiencia tributaria.

227. Primero, porque la finalidad del tributo consiste en facilitar el acceso a recursos para financiar la superación de la grave situación de orden público que motivó la declaratoria de la conmoción interior. Como se dijo en su momento, esta es una finalidad legítima, que requería del Gobierno la adopción de medidas tributarias adecuadas. La determinación de inaplicar temporalmente una exclusión tributaria, y proceder a la consecuente aplicación del IVA sobre juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet, resulta concordante con dicha finalidad. Asimismo, como se esbozó antes, la decisión de recurrir al IVA, un impuesto indirecto de causación instantánea al ocurrir su hecho generador, asociado al depósito de dinero -indicador razonable de capacidad contributiva pues está destinado a obtener el derecho a apostar-, que facilita la rápida y eficaz recaudación, constituye un medio eficaz para la obtención oportuna de los recursos para atender la conmoción interior.

228. Se requería, entonces, de un tributo que se pudiera recaudar de manera rápida y efectiva, y el IVA presenta, razonablemente, dichas características. Así, aunque el IVA se liquida y paga bimestralmente, lo cierto es que su causación es instantánea, por lo que la exigibilidad del tributo será oportuna para la atención de las necesidades propias de la emergencia. Esto, ya que el IVA es uno de los tributos más importantes del sistema tributario colombiano, lo que hace que sus mecanismos de recaudación sean bastante conocidos, organizados y optimizados. También, la amplia penetración del tributo en los mercados y sectores hacen que el público también conozca y esté en capacidad de manejar los mecanismos de recaudación ya existentes.

229. En este sentido, la alternativa escogida por el Gobierno en desarrollo de una amplia facultad de configuración normativa, se presenta como razonable. En efecto, se optó por un tributo adecuado para la atención pronta de las necesidades económicas derivadas de la conmoción interior.

230. Ahora bien, se reitera que el IVA es un tributo indirecto, en el que pesa más el hecho generador del impuesto, por lo que la capacidad contributiva se infiere razonablemente a partir de hechos objetivos, como frente a la misma operación gravada. En este sentido, el IVA es un tributo en el que poco pesa el contribuyente, sino que es más importante la realización del hecho indicador de capacidad contributiva. En este sentido, el depósito de dineros destinados a obtener el derecho a apostar señala adecuadamente una capacidad económica y una propensión al consumo, que permite al Estado la imposición.

231. Además, se escogió gravar un producto/servicio que no implicara un impacto en el consumo de esenciales del contribuyente. Así, los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet no se presentan como un servicio básico, una necesidad imperiosa del contribuyente, o un elemento que interfiera en el mínimo vital del individuo. En este sentido, se puede decir que, en este caso, la recaudación acarrea un bajo sacrificio social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal, por cuanto afecta un

producto que, aunque se encarezca temporalmente por causa del IVA, no impactará bienes o servicios medulares para su bienestar. En este punto, resulta fundamental resaltar lo ya indicado anteriormente sobre quién asume la carga socioeconómica de la imposición, pues es el jugador quien soporta el costo adicional que dicha carga conlleva. Por ello, es posible inferir impactos de la implementación del tributo en materia de consumo -reduciéndolo por el incremento percibido en el costo para acceder a los juegos de suerte y azar operados por internet-, pero no es claro que la carga sobre un bien que puede considerarse no esencial para el bienestar de la persona, lo afecte o le deniegue un mínimo nivel de comodidad.

232. Por otra parte, los impactos sobre la industria, que verá reducidas sus ventas y muy probablemente sus beneficios, no derivan de manera directa de la norma. Estos efectos son secundarios a la imposición y a la asunción de costos por parte de sus clientes, sin que esté explícito un efecto, a nivel abstracto, de la configuración normativa desarrollada en este caso. Como se mencionó antes, la capacidad contributiva de los operadores de los juegos de suerte y azar por internet no resulta afectada directamente por las disposiciones tributarias del artículo 1 del Decreto 175 de 2025, puesto que no es sobre sus ingresos o beneficios, que opera la imposición. Ahora bien, como se explicó en la sección anterior, la configuración escogida por el legislador extraordinario se presenta como razonable, y no se identifica una afectación especial sobre el sector que amerite la intervención del juez constitucional, que se aproxima en este caso a una materia como la tributaria, en la que existe una amplia facultad de configuración normativa.

233. Finalmente, no sobra recordar que los impactos del presente tributo son solamente temporales, tanto para los contribuyentes que deben soportar la carga socioeconómica, como para los operadores, responsables *de iure*. Esto resulta fundamental en el análisis, porque incluso si se reconocen impactos considerables en el sector, lo cierto es que estos solo se producirán de manera temporal, y justificados en una necesidad extraordinaria. Por ende, tal como se ha mencionado en repetidas ocasiones en este análisis, eventuales efectos de la imposición podrán paliarse o remediarse en ejercicios posteriores, en tanto posibles traumatismos de la medida únicamente se sufrirán hasta el 31 de diciembre del presente año. En este sentido, los impactos sociales de la

medida de cara a las necesidades que busca atender, parecen menores y justificados, pues no queda claro que una norma que está destinada a regir por pocos meses tenga la potencialidad de arruinar un sector, desaparecer una actividad, o afectar a unos consumidores al punto sugerido en las intervenciones, o denotando un impacto de relevancia constitucional.

234. En conclusión, la decisión de gravar con IVA a los juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet no tiene la potencialidad de generar unas dinámicas socioeconómicas que sugieran que el sector no puede soportar la imposición, ni se desarrolla por medios inadecuados o incompatibles con la finalidad que busca atender, como tampoco altera el sistema tributario al punto de desnaturalizarlo y tornarlo ineficaz. Por ello, las medidas resultan adecuadas y razonables, y no se percibe un impacto en materia de eficiencia que sugiera una oposición con normas superiores o la necesidad de que la Corte Constitucional intervenga en el diseño escogido en desarrollo de la amplia facultad normativa, por el Gobierno nacional.

(iii) Sobre la presunta falta de técnica en la configuración del tributo

235. El debate en torno a cuál es la configuración ideal u ortodoxa de un impuesto al valor agregado no constituye una cuestión de constitucionalidad. En este sentido, la Constitución únicamente exige al legislador atender los principios de legalidad, justicia, equidad, progresividad y eficiencia en el diseño de las normas tributarias, pero no establece ni las formas concretas de los tributos, ni restringe el alcance de la configuración que el legislador decida darles al desarrollar su competencia en materia jurídico-tributaria. Aun así, se reconoce que existen tipologías y categorías bien definidas en la doctrina tributaria que bien pueden servir como criterio auxiliar para el juez, y orientar las intervenciones para defender o impugnar la constitucionalidad de las normas objeto de control de la Corte Constitucional. Sin embargo, sus categorías no constituyen parámetro de control, ni configuran, en sí mismas, razones para declarar inexecutable alguna disposición analizada.

236. En este caso se considera que algunas de las objeciones planteadas respecto del IVA sobre juegos de suerte y azar exclusivamente operados por internet corresponden más a discrepancias respecto de una configuración normativa preferida por los intervinientes, respaldada muy seguramente en un juicioso estudio de este tipo de tributos como el IVA, que a una verdadera contrastación de las normas analizadas con disposiciones superiores, integrantes de la Constitución o del bloque de constitucionalidad. Es de destacar que el legislador extraordinario previó todo un régimen para gravar los juegos de suerte y azar en esta oportunidad, definiendo los elementos esenciales del tributo, sin que sea posible identificar que en aquel ejercicio haya desconocido alguno de los límites que para el poder tributario existen en la Constitución, y se han explicado y desarrollado en la jurisprudencia, a pesar de que se haya escogido una forma diferente de concebir y activar la imposición.

237. Ahora bien, en este punto algunos intervinientes también refieren que la forma de recaudo para los juegos de suerte y azar es el monopolio rentístico por parte del Estado. Sobre el particular, es importante recordar que esta Corporación se ha ocupado de diferenciar las figuras del monopolio rentístico sobre juegos de suerte y azar, frente a la facultad impositiva que sobre dichas actividades puede ejercer el Estado.

238. De un lado, ha precisado que el monopolio rentístico está regido por el artículo 336 constitucional, que además de establecerlo, determina que las rentas obtenidas por concepto del monopolio rentístico, en el caso de los juegos de suerte y azar, se dedicarán exclusivamente a servicios de salud. De otro lado, la regulación fundamental sobre los tributos se encuentra en el artículo 338 superior, norma diferente, que se ocupa de los gravámenes y su régimen.

239. Respecto de la diferencia entre uno y otros, la Corte ha resaltado que “los impuestos constituyen, por excelencia, una parte importante de los ingresos fiscales de la Nación y de las entidades territoriales, al punto que dentro del régimen presupuestal se los clasifica como rentas públicas de

origen tributario, pero igualmente, existen otros tipos de ingresos con los cuales también se alimenta el fisco, como es el caso de las rentas provenientes de la explotación de los monopolios establecidos por la ley en favor del Estado o de sus entidades territoriales³⁴⁰. (énfasis añadido)

240. También ha señalado que “es oportuno expresar que de conformidad con los conceptos y principios de la Hacienda Pública los derechos de explotación que deben pagar los concesionarios o los operadores autorizados por causa del desarrollo de actividades económicas que constituyen monopolio rentístico del Estado en virtud de la ley, no configuran un tributo, sino una renta del mismo, correspondiente a una contraprestación”³⁴¹.

241. En ese orden de ideas, el gravamen impuesto a través del Decreto Legislativo 175 no resulta contrario al ordenamiento constitucional, porque no existe rivalidad entre el monopolio rentístico y la obligación tributaria temporal, la cual tiene como propósito la superación de la conmoción interior.

(iv) El IVA es un impuesto nacional y, por lo tanto, no puede tener una destinación específica

242. La Corte Constitucional ha señalado con claridad que la prohibición de rentas con destinación específica no aplica en el caso de tributos creados en el marco de la conmoción interior. Al respecto, en la Sentencia C-876 de 2002, esta Corporación precisó lo siguiente:

“2.2.2.1.2 Para la Corte es evidente de otra parte que el artículo 359 no hace parte del marco normativo exigible al legislador excepcional para el ejercicio de la potestad impositiva durante el Estado de Conmoción Interior.

³⁴⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-149 de 1997.

³⁴¹ Corte Constitucional, Sentencia C-571 de 2003.

En efecto, el ejercicio de la facultad impositiva en este caso sólo se justifica en la medida en que tenga relación directa y específica con la situación que hubiere determinado la declaratoria del estado de excepción y que se encuentre encaminada a conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos. Esta circunstancia hace que en el presente caso no resulte aplicable la prohibición de establecer rentas con destinación específica a que alude el artículo 359 superior³⁴².

En forma diferente a lo que sucede en tiempos de paz, durante la conmoción interior la destinación de los recursos debe estar específica y exclusivamente dirigida a conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos, so pena de que el establecimiento del tributo sea inconstitucional”.

243. En consecuencia, no le asiste razón a los intervinientes que acusan la medida de inconstitucional, con ocasión de su destinación específica, pues tal situación resulta imperativa dado que la única posibilidad de utilización del recaudo de tributos originados en un estado de conmoción interior, refiere a la conjuración de las causas que dieron lugar a la crisis.

9.6.2. Juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación respecto del Impuesto Especial para el Catatumbo

244. Los artículos 2 – 7 del Decreto Legislativo 175 de 2025 satisfacen los juicios de no contradicción específica, no discriminación y proporcionalidad.

³⁴² Artículo 359. No habrá rentas nacionales de destinación específica.

Se exceptúan:

1. Las participaciones previstas en la Constitución en favor de los departamentos, distritos y municipios.
2. Las destinadas para inversión social.
3. Las que, con base en leyes anteriores, la Nación asigna a entidades de previsión social y a las antiguas intendencias y comisarías.

La Sala Plena advierte que la medida prevista en los artículos mencionados supera los juicios referidos, por las siguientes razones:

245. *No discriminación.* Las normas no establecen trato discriminatorio alguno por razones de raza, lengua, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica y otro criterio sospechoso que imponga tratos diferenciales injustificados. Sobre este punto, algunos intervinientes afirman que existe un trato discriminatorio injustificado para las actividades económicas gravadas pues existen otros sectores que podrían contribuir a la crisis. Así, entre las situaciones comparables pueden mencionarse la actividad de explotación de minas y canteras, la agricultura, la construcción y las industrias manufactureras (grupos a comparar).

246. Sin embargo, la Sala Plena encuentra que no se trata de sujetos comparables en tanto, en principio, y de conformidad con las pruebas allegadas por el Gobierno nacional, la capacidad contributiva de estos sectores es distinta porque el margen de utilidad es del 16,8% en el sector petrolero y del 21,1% en el carbonífero. Porcentajes que son “superiores al promedio del sector general de actividad de explotación de minas y canteras (16,5%), y aún mayores que los de otras actividades como agricultura con 6,8%, construcción con 9,1% e industrias manufactureras con 6,3%”³⁴³. En consecuencia, se supera el juicio de no discriminación.

247. *Proporcionalidad.* Los artículos 2-7 del Decreto *sub examine* incorporan una medida razonable y equilibrada dada la importancia del bien jurídico que se está tratando de proteger con el recaudo, ya que se pretenden acopiar recursos que financien las medidas necesarias para mitigar el estado de conmoción interior e impedir la extensión de sus efectos. Además, es importante resaltar que, dado que el impuesto es de carácter temporal, el impacto económico que se derive del gravamen es mínimo y puede ser amortiguado a través del tiempo. En ese sentido, y teniendo en cuenta las dimensiones del estado de excepción que se quieren conjurar, el gravamen y el grupo de obligados, el impuesto especial para el Catatumbo satisface el

³⁴³ Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-28 05-43-45\).pdf”](#), p. 6.

requisito de proporcionalidad, pues imponer nuevas cargas tributarias a sectores económicos que en principio pueden asumirlas, es compatible con este juicio.

248. *No contradicción específica.* La Sala evidencia que la medida bajo análisis supera este requisito ya que (i) no contraría de manera específica la Constitución o los tratados internacionales y, (ii) no desconoce el marco de referencia de actuación del ejecutivo en el estado de conmoción interior. Ahora, procede la Sala a responder los argumentos de los intervinientes que propenden por demostrar que el IEC es contrario a mandatos constitucionales y, por lo tanto, debe ser declarado inexecutable.

Tabla 13. Principios constitucionales presuntamente vulnerados por el IEC

Principios constitucionales presuntamente vulnerados por la creación del IEC	
(i)	<i>Violación al principio de generalidad.</i> Este tributo solo afecta a un sector económico, con exclusión de los demás sin que medie por parte del Gobierno una exigente y rigurosa carga argumental que lo justifique. Esto se agrava, además, en la medida en que el artículo 6 del decreto establece que coinciden en una misma persona las condiciones de responsable y sujeto pasivo. En ese orden de ideas, se evidencia un trato discriminatorio para las actividades económicas gravadas.
(ii)	<i>Vulneración de los principios de igualdad, principios de equidad, justicia tributaria y progresividad.</i> Cuando en las cadenas de comercialización el productor no es el mismo que exporta, la cadena estaría gravada en dos ocasiones, una al momento de la primera venta y la segunda al momento de la exportación. Esto configura un ejemplo de doble tributación y va en contravía de la naturaleza monofásica del impuesto. También, se genera una situación desigual, como se expone en el siguiente cuadro:

Grupos comparables:	Trato desigual
Comercializadores que venden en el mercado nacional y comercializadores que venden al mercado internacional.	El vendedor al mercado nacional solo deberá asumir el impuesto en la primera venta mientras que el vendedor al mercado internacional deberá asumir el impuesto no solo cuando realiza la primera compra al productor, sino también cuando exporta el producto.
Consumidores o compradores nacionales y consumidores o compradores extranjeros de los productos.	El valor del producto que debe pagar el comprador nacional es inferior al que debe pagar el comprador internacional.
Productores que exportan directamente y comercializadores que compran para exportar.	Mientras que un productor que exporta directamente solo deberá asumir una vez el tributo, en la exportación, el comercializador que compra a un productor para posteriormente exportar, debe asumirlo tanto en la primera compra al productor, por vía de precio, como en la exportación, donde deberá intentar trasladar al comprador internacional o asumirlo como costo.
Los contribuyentes que pagan las regalías en especie en comparación con quienes las pagan en dinero.	Al pagar las regalías en dinero, el contribuyente tendrá que vender el total de su producción, causando sobre toda ella, incluso, sobre la porción dedicada a pagar las regalías, el impuesto especial para el Catatumbo. Por el contrario, quien paga las regalías en especie, entrega directamente la porción de su producción destinada a pagar las regalías, es decir, sobre esta no se causa el impuesto.

El IEC es un impuesto en cascada dado que cuando un comercializador adquiera bienes gravados a un productor nacional para su comercialización en el mercado internacional, deberá asumir el impuesto en dos ocasiones, la primera por vía de aumento al precio, traslado que hace el productor y la segunda, directamente en su calidad de sujeto pasivo. La Corte ha indicado que esta clase de tributos, cuando no permiten tener en cuenta el impuesto pagado previamente como un descostable o gasto deducible, desconocen la justicia y equidad tributaria.

- (iii) *Desconocimiento de los principios de libertad de empresa y la libre competencia económica.* La medida otorga una ventaja competitiva a los productores que exportan directamente frente a los comercializadores que deben comprar sus productos a un productor y posteriormente ofrecerlos en el mercado internacional.
- (iv) *Violación del principio de confianza legítima.* El Decreto examinado modifica injustificadamente el régimen tributario de los exportadores de hidrocarburos y carbón, en clara violación de los compromisos adquiridos por Colombia en virtud de diferentes TLC. Un cambio de tal naturaleza en el régimen de tributario vigente en Colombia resulta absolutamente imprevisible para los exportadores, quienes confían en que el Estado va a ejercer sus acciones respetando los compromisos internacionales adquiridos por medio del GATT y de los diferentes TLCs.
- (v) *Violación del principio de legalidad y certeza en materia tributaria.* No existe claridad respecto del hecho generador y los sujetos pasivos en el caso de concurrencia de situaciones, con lo cual, existen imprecisiones ontológicas que obligan a realizar un esfuerzo interpretativo para salvaguardar la validez de la norma.

(i) Violación del principio de generalidad

249. Como se expuso previamente, el principio de generalidad de los tributos implica que (i) “todos los obligados correspondan a quienes tengan capacidad de contribución”³⁴⁴ y, (ii) “que, si se grava un hecho, acto o negocio, no puede dejar de hacer[se] ante situaciones semejantes”³⁴⁵. Sin embargo, esto no implica que al legislador extraordinario le esté vetado establecer tratamientos tributarios diferenciados, pero, al hacerlo, debe justificar las razones que soporten esa distinción.

250. En el presente asunto se evidencia que el IEC es un impuesto que grava el sector petrolero y carbonífero y que, de conformidad con el Gobierno nacional, se soporta en la capacidad contributiva de este sector, en el cual se evidencia que “el margen de utilidad (calculado como renta líquida – aproximación fiscal de utilidad – como porcentaje de los ingresos netos) se ubica en 16,8% en el caso petrolero y en 21,1% en el carbonífero. Estos son resultados superiores al promedio del sector general de actividad de explotación de minas y canteras (16, 5%), y aún mayores que los de otras actividades como agricultura con 6,8%, construcción con 9,1% e industrias manufactureras con 6,3%”.

251. En ese orden de ideas, no se vulnera el principio de generalidad de los tributos, pues los obligados, al realizar el hecho generador, desarrollan una expresión de la capacidad contributiva y no se está dejando por fuera de la obligación tributaria a sectores que se encuentren en una situación semejante y que desarrollen la actividad gravada.

252. Ahora bien, aun si en gracia de discusión se aceptara que la capacidad y los sectores son asimilables, la Sala encuentra que el gobierno ofreció razones que justifican la excepción del principio de generalidad. Entre ellas, refirió que los sectores de extracción de petróleo crudo y carbón generan mayores externalidades negativas e impulsan las emisiones de gases contaminantes, en especial, estas industrias han representado el “28,4% del aporte de emisiones, mientras que sectores como agricultura y residuos han aportado 18,5% y

³⁴⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-292 de 2020.

³⁴⁵ Ib.

5,7%, respectivamente”³⁴⁶. Esta situación va en contra de las metas dispuestas en acuerdos climáticos ³⁴⁷, por lo que resulta beneficioso gravar a esta industria, en tanto esto se alinea con el objetivo de transición energética. Igualmente, la medida es temporal por lo que su impacto es mínimo en comparación con la finalidad que se prevé.

253. Así, de entender que el legislador extraordinario erigió un tratamiento tributario diferenciado, en todo caso asumió la carga argumentativa que justifica las razones de la distinción. Al respecto, la Sala recuerda que el principio de generalidad y el de equidad no proscriben tratamientos diferenciados siempre que existan razones objetivas que lo justifiquen como sucede en el caso examinado, de forma que resulta acertado concluir que los sectores gravados con el IEC pueden soportar una carga mayor diferenciada, la cual es temporal y extraordinaria.

254. En este punto, algunos intervinientes afirmaron que el sector gravado no tiene más que ver con el estado de conmoción interior y que por ello, no tiene mayor responsabilidad que los demás ciudadanos. Al respecto, la Sala reitera que en materia tributaria existe un amplio margen de configuración y que, los impuestos que se creen con el fin de conjurar un estado de excepción no tienen necesariamente que gravar a personas o sectores económicos que hayan contribuido directamente a la crisis, porque las cargas y las obligaciones tributarias se fundamentan en el principio de solidaridad contemplado en el artículo 1 de la Constitución y en el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado.

(ii) Vulneración de los principios de igualdad, equidad, justicia tributaria y progresividad

³⁴⁶ Expediente digital, archivo “[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-28 05-43-45\).pdf](#)”, p. 8.

³⁴⁷ Ib.

255. La Sala Plena procede a analizar la razonabilidad de la medida, bajo un test leve, teniendo en cuenta que el legislador extraordinario goza de una amplia facultad de configuración para el establecimiento y creación de nuevos tributos destinados a financiar la superación de las causas que motivaron la declaratoria de la presente conmoción interior.

256. Conviene recordar en este punto que el IEC es un impuesto *temporal, instantáneo y de destinación específica*, a lo que se suma su naturaleza de impuesto *indirecto*, en tanto la carga económica derivada de la imposición podrá ser trasladada a terceros compradores, mediante el mecanismo de los precios³⁴⁸ y de gravamen *plurifásico* -en tanto permite la causación en más de una instancia de la cadena de valor-. El elemento fundamental en esta imposición lo constituye la extracción de los recursos naturales, que es utilizada por el legislador extraordinario como indicador de capacidad contributiva y generador de la imposición. En este aspecto, los artículos 2 y 3 del Decreto 175 de 2025 desarrollan y especifican los hechos generadores del IEC destacando, en lo más relevante, que consisten en (i) la primera venta dentro o desde el territorio nacional de hidrocarburos y carbón; y (ii) la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo, de hidrocarburos y carbón, a los que se refiere la norma.

257. Es importante destacar que la imposición, en principio, aplica en ambos casos -para ambos hechos generadores-, pues el legislador extraordinario utilizó la conjunción “y”, copulativa, que implica que la regla general es que cuandoquiera ocurra alguno de los hechos generadores se desarrolle la imposición, sin perjuicio de que el gravamen pueda generarse repetidamente a lo largo de la cadena de valor³⁴⁹. Desde este punto de vista, el diseño del

³⁴⁸ En este punto, algunos de los intervinientes sugieren que el mercado de los hidrocarburos y carbones en el que se aplica el IEC es bastante inflexible, por los tipos de contratos y la regulación de algunos de los precios de mercado. Ahora bien, ello no implica que, desde el punto de vista económico, en dicho mercado los precios no resulten relevantes, ni que ellos no puedan reflejar un costo adicional en la extracción, como el derivado de la imposición extraordinaria por IEC.

³⁴⁹ Es importante destacar que en el artículo 2 del decreto 175 de 2025 se utiliza la conjunción “o” para describir el impuesto. Sin embargo, por especialidad en la regulación, se estima que la disposición que resulta más relevante para determinar la naturaleza de la imposición la constituye el artículo 3 de la misma normativa, específicamente porque se ocupa de determinar el hecho generador y la causación del IEC, elementos más importantes para desentrañar la naturaleza de la imposición, en contraste con lo regulado en el artículo 2, que únicamente introduce el impuesto, pero no desarrolla ninguno de sus elementos esenciales.

tributo admite la figura de la imposición en cascada, en la cual “la totalidad del valor del impuesto se debe incluir como una parte del precio del bien, independientemente de que el vendedor pueda trasladar el valor del impuesto al comprador cuando las circunstancias del mercado le permitan hacerlo”³⁵⁰, lo que ocurrirá en dos etapas de la cadena de valor de los hidrocarburos y carbones, es decir, en la primera venta y en la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque -en caso de presentarse cualquiera de las anteriores-.

258. Entonces, el diseño de la regla general del tributo admite la imposición repetida en la cadena de valor, sin que ese solo hecho pueda considerarse razón de inconstitucionalidad de la imposición, no solo porque el ordenamiento permite dichos tipos de gravámenes -en este sentido constituyen formas de tributos no prohibidos por la Constitución-, sino porque resulta adecuado para conseguir el recaudo de ingresos adicionales necesarios para atender la situación extraordinaria de perturbación del orden público que motivó la declaratoria de la conmoción interior realizada mediante el Decreto 062 de 2025 -constituyendo mecanismo idóneo-.

259. Ahora bien, dado que el IEC se concibió como un tributo que debe aplicarse en varias instancias de la cadena de valor de los hidrocarburos y carbones gravados, el legislador extraordinario impuso un beneficio tributario dentro del mismo esquema del impuesto, destinado a evitar el reiterado gravamen en casos en que coincida en la misma persona quien extrae el mineral y quien lo exporta directamente. En este sentido, señala el parágrafo del artículo 4 del Decreto Legislativo 175 de 2025: “[c]uando quien extrae el hidrocarburo o el carbón, es quien lo exporta directamente, el impuesto sólo se causa una vez, aplicando la base gravable de la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque”.

260. En tanto beneficio tributario, el legislador extraordinario cuenta con un amplio margen de configuración normativa que le permite establecer

³⁵⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-593 de 2019.

exclusiones, exenciones o tratamientos diferenciados, con la condición de atender los principios de equidad e igualdad tributarios, situación que pasa a analizarse a la luz de dicha amplitud de configuración. Sobre este punto también conviene destacar lo que señaló la Corte Constitucional respecto de los tributos plurifásicos y en cascada:

“[L]a doctrina suele criticar este tipo de impuestos, ya que tienden a promover la integración vertical de las cadenas productivas y, al hacerlo, desfavorecen a la pequeña y mediana industria. La lógica detrás de este fenómeno es que tales impuestos favorecen a aquellos agentes económicos, como las empresas grandes, que tienen la capacidad financiera para integrar verticalmente toda la cadena de producción o distribución de un bien. Al no estar sujetas a los impuestos que se causan en cada eslabón de la cadena, su operación resulta más eficiente y pueden ofrecer precios más competitivos que las empresas que no están integradas verticalmente. De tal modo, el impuesto tiene el efecto de producir una ventaja en favor de las empresas más grandes, perjudicando a las más pequeñas.

Sin embargo, este trato diferencial puede tener una justificación constitucional, en la medida en que con dicho trato se busque, precisamente, promover la integración vertical en un determinado sector económico para hacerlo más competitivo. Pueden existir coyunturas o sectores económicos donde la integración vertical sea un objetivo deseable. El legislador puede perseguir como objetivo de intervención del Estado en la economía que determinado sector se vuelva más competitivo en el mercado interno para ofrecer bienes o servicios más baratos a la población, o en el mercado internacional. Para ello, puede recurrir a la política tributaria como mecanismo para lograr que las empresas de ese sector se integren verticalmente. Esto suele ser común en sectores económicos en los cuales la mayor agregación de valor se obtiene en las últimas etapas de la cadena productiva. En tales casos los Estados buscan desarrollar en sus economías internas toda la cadena productiva, especialmente las etapas de transformación de los bienes, en

lugar de producir o exportar únicamente materias primas o productos intermedios³⁵¹ (énfasis añadido).

261. Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se destaca que la cuestión planteada por los intervinientes del caso no debe analizarse como un planteamiento genérico en torno a la inconveniencia de la imposición repetida en una cadena productiva -debate entre la imposición monofásica y plurifásica-, sino en la potencial afectación de los principios de equidad e igualdad tributarios, derivada del establecimiento de un beneficio para quienes, a la vez, producen y exportan hidrocarburos y carbones, susceptibles de imposición por IEC.

262. Atendiendo las consideraciones en torno a la metodología aplicada por la Corte en estos casos, pasa a analizarse la semejanza de los sujetos comparados. Se trata, entonces, de aquellos productores de carbones e hidrocarburos que exportan directamente sus productos, y aquellos productores que lo hacen por medio de intermediarios, entidades comercializadoras que se encargarán después y por su cuenta, de la exportación de los minerales. En el primero de los casos, la transacción se realiza en un solo momento, por un único sujeto, que dedicará el mineral al mercado externo y que se encarga él mismo de la producción y la comercialización para la exportación. En el segundo caso intervienen dos personas distintas en la transacción, cada una ocupándose de una fase diferente en la cadena de valor: por un lado, la producción del mineral, por el otro, la exportación del mismo.

263. Hay, entonces, una diferencia relevante en las situaciones comparadas: en uno de los casos es un solo sujeto que interviene, mientras que en el segundo caso son dos, cada uno encargado de un rol distinto en la cadena de valor. En el primero de los casos, cuando los roles de productor y comercializador se fusionan, la primera venta no resulta tan relevante. En el segundo, cuando los sujetos son distintos, resulta esencial para identificar los precios que se van fijando a través del proceso que culminará en la exportación. A pesar de lo anterior, aunque los escenarios planteados exhiben

³⁵¹ Corte Constitucional, Sentencia C-593 de 2019.

algunas diferencias, lo cierto es que las semejanzas son más importantes. Así, en ambos casos se estarían produciendo los dos hechos generadores, pues incluso cuando el rol de productor y exportador coinciden en un mismo sujeto se da una actividad de venta y otra distinta de exportación. En uno y otro caso, los minerales serán destinados a la exportación, por lo que serán materias primas a ser consumidas o utilizadas en mercados extranjeros.

264. En suma, a pesar de que se verifican algunas diferencias en uno y otro caso, lo cierto es que a la luz de la imposición ambos escenarios exhiben similitudes más importantes que aquellas diferencias. A pesar de ello, el tratamiento dispensado por las normas analizadas resulta diverso pues, en el caso de coincidir productor y exportador, los precios de los bienes solo deberán transferir una imposición, del 1% sobre el valor FOB de los hidrocarburos y/o carbón exportado, mientras en el caso de no hacerlo, deberá reflejar dos instancias de imposición, equivalentes al 1% del valor de la venta, y luego la del 1% del valor FOB de los minerales exportados.

265. Ahora bien, dada la existencia de un tratamiento distinto para situaciones cuyas semejanzas resultan más relevantes que sus diferencias, se pasa a analizar la razonabilidad en el establecimiento del beneficio tributario, y en la dispensación del trato diferente que de él deriva. En este caso, el fin que se persigue con el establecimiento del beneficio tributario, consistiría en evitar al mayor grado posible impactos en la exportación de hidrocarburos y carbones, mientras que se preserva una nueva fuente de ingreso que permita atender las situaciones que motivaron la declaratoria de la conmoción interior.

266. A esta finalidad se refirió el gobierno en su intervención procesal, en la que remitió a la exposición de motivos de la Ley 2277 de 2022, que persigue, a la vez, una estabilidad en las finanzas públicas -por ejemplo, manteniendo el estímulo a la inversión extranjera directa-, mientras que busca desincentivar la exportación de hidrocarburos y carbón, promoviendo una estructura productiva enfocada en bienes con mayor valor agregado incorporado y no en *commodities*. Asimismo, se hace referencia a una coyuntura de beneficios extraordinarios derivado de los precios altos del petróleo y el carbón, que deja

espacio para la imposición extraordinaria en este caso concreto, y a utilidades extraordinarias del sector que también denotan capacidad económica para soportar el IEC aquí contemplado.

267. La Sala Plena destaca que en este caso, se quisieron compaginar dos intereses que, en principio, parecerían opuestos. En este sentido, no se quería afectar en mayor grado la economía del país en nivel macro y, de otro, se quería extraer de un sector, con una capacidad contributiva suficiente, recursos para atender la coyuntura de la conmoción. La estrategia seguida en este caso fue dar luz verde a la imposición por la extracción y exportación de hidrocarburos y carbones, pero disponiendo un beneficio para quienes, en mayor proporción, destinan los minerales a los mercados extranjeros. De ellos dependen, en la mayor medida, los ingresos en divisas necesarios para estabilizar las balanzas de la economía, y la competitividad y prospectiva de Colombia como país exportador³⁵². En este sentido, se reconoce la intención de minimizar los impactos negativos de las medidas, pero a la vez de preservar la nueva fuente de ingreso, necesaria para atender las circunstancias extraordinarias de orden público.

268. Teniendo en cuenta lo anterior, la finalidad del beneficio tributario analizado no está prohibida constitucionalmente, así, a la vez que obtener recursos para atender las circunstancias extraordinarias que motivaron la declaratoria de la conmoción interior, es razonable, en desarrollo de la responsabilidad del Estado de dirigir la economía, disponer de medidas que amortigüen los impactos de la imposición en los sectores que se consideran más estratégicos e importantes para asegurar la estabilidad macroeconómica. Desde este punto de vista, se escogió a los actores más relevantes en el sector, para que sobre ellos solo se impusiera, por una sola vez, la carga derivada del IEC. En el caso de otros productores, que no exportan directamente los minerales, la carga también debe ser asumida una sola vez, recayendo en los comercializadores una nueva instancia de imposición, que seguramente afectará los precios a los cuales pueden adquirir las materias primas de aquellos, y respecto de ellos el legislador extraordinario determinó

³⁵² El gobierno califica a Colombia como país “con poco poder de mercado en el ámbito internacional”.

conveniente una ponderación distinta, en la que prima la necesidad de recaudar. Con esto, se preservan las fuentes novedosas de recursos, se tienen en cuenta los efectos de la novedosa imposición, y se mitigan secuelas desfavorables para la economía.

269. El mecanismo utilizado por el legislador extraordinario para lograr el balance deseado, esto es, el establecimiento del beneficio, se presenta como potencialmente adecuado para alcanzar la finalidad. En efecto, el beneficio se proyecta sobre los actores más relevantes económicamente hablando, y más poderosos del sector, en el sentido de que son quienes tienen más peso en la producción y comercialización de los minerales. De esta forma, excluirlos de un ciclo de imposición es un medio idóneo para alcanzar una finalidad que no se encuentra prohibida por la Constitución.

270. Así, el beneficio del párrafo del artículo 4 del Decreto 175 de 2025 apunta razonablemente a la realización de las dos finalidades ponderadas para su instauración, y desde el punto de vista de un examen de proporcionalidad leve, resulta compatible con los principios de equidad e igualdad tributarias, en tanto halla justificación razonable en su configuración. En este sentido se resalta que las finalidades que se pretenden al otorgar a los productores exportadores el beneficio analizado resultan más relevantes que los impactos transitorios que tendrían para otros grupos -especialmente aquellos productores que ofrecen sus productos para la exportación a través de comercializadores-, de modo que se encuentra justificación razonable para el establecimiento del beneficio analizado.

271. En línea con lo anterior, la Sala Plena resalta que, dado el carácter temporal del IEC que se aplicará únicamente hasta el 31 de diciembre de 2025, el impacto que pueda llegar a tener la medida será menor, y podrá ser amortizado en otros periodos, resultando la temporalidad de la imposición clave en el presente análisis, y pilar fundamental de la constitucionalidad de la medida.

272. En tal sentido, se reitera que la amplitud que concede el juez constitucional en el análisis de este tipo de medidas tributarias adoptadas en el

marco de estados de excepción tiene especialmente en cuenta el carácter transitorio de los mecanismos, que permite cierta flexibilidad adicional en pro de una superación pronta y eficaz de las causas de la conmoción interior. Este es el caso del IEC pues, aunque existe un tratamiento diferenciado derivado del beneficio analizado, lo cierto es que, al amparo de la conmoción interior, las medidas para paliar los efectos nocivos identificados por el Gobierno y derivados de la imposición adicional para financiar la superación de las circunstancias especiales de orden público, resultan razonables y por ello no serán objeto de censura por parte de este tribunal.

273. De igual modo, se considera que el beneficio tributario del párrafo del artículo 4 del Decreto 175 de 2025 se enmarca en el amplio margen de configuración normativa del que goza el legislador extraordinario, resulta razonable desde el enfoque de los principios de equidad e igualdad, y por ende se considera exequible, desde la perspectiva hasta ahora desarrollada.

274. De otro lado, resulta fundamental insistir en el carácter plurifásico y en cascada del presente tributo, así como en que las circunstancias en las que aplica la imposición en esta oportunidad son dos: de un lado, se tiene la primera venta, y de otro, la exportación del mineral. Por esencia y naturaleza, el primero de los hechos generadores se aplica tanto en el ámbito local como en el internacional, salvando lo ya determinado en apartes anteriores del análisis. Por otra parte, cuando se activa la imposición con la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque, se entiende que el tributo aplica únicamente para la exportación de los minerales gravados.

275. Por lo anterior, la configuración del IEC denota dos escenarios distintos e independientes de imposición que hacen que los productores no estén en la misma posición de los exportadores o comercializadores. A los primeros les corresponde costear el tributo en la primera venta, mientras que a los segundos les corresponde con el ejercicio exportador. Al respecto, dados los dos escenarios de imposición, no se puede hablar de comparabilidad, especialmente porque en uno y otro caso, productores y exportadores activan el tributo por la realización de un hecho generador distinto e independiente, sin perjuicio de que ambos roles correspondan a una misma cadena productiva. En este sentido, ningún reproche de igualdad se identifica desde

esta perspectiva, pues el ejercicio de producción es distinto del ejercicio exportador.

276. Igualmente, podría considerarse que entre comercializadores podría surgir un tratamiento diferenciado, teniendo en cuenta que el negocio de unos y otros es similar, resultando irrelevante, desde la perspectiva planteada por los intervinientes, si deciden comercializar los hidrocarburos o carbones dentro o fuera del territorio colombiano. Sobre este asunto, debe señalarse que, dada la configuración normativa del IEC, el hecho de hacer o no un ejercicio exportador no es una cuestión menor. El legislador extraordinario no solo consideró dicha circunstancia como un activador en sí mismo del tributo, al vincular la exportación a uno de los hechos generadores del tributo, sino que permite una distinción entre los obligados por el IEC.

277. Desde esa perspectiva, quien comercializa los productos en el territorio nacional no efectúa el segundo hecho generador del tributo, ya que en su ejercicio no existe ni solicitud ni autorización de embarque. Así, desde la configuración normativa del IEC, su posición como sujeto obligado es bien distinta de quien decide comercializar en el exterior la hulla o el petróleo, pues en ese caso, al resultar aplicable la regulación aduanera de la exportación definitiva, resultará necesario solicitar y obtener la aceptación de la autorización de embarque. Entonces, la posición jurídica de unos y otros sujetos resulta diversa e incomparable, al punto que el alegado tratamiento diferencial no suscita ninguna duda en materia de equidad o igualdad del tributo.

278. En conclusión, la Sala Plena estima que el ejercicio realizado por el Gobierno nacional en la configuración normativa de los artículos 2, 3 y 4 del Decreto 175 de 2025 resulta constitucional. Ello, pues aunque existe un tratamiento diferenciado entre quienes tienen directamente los roles de producción y exportación en la cadena de valor de los hidrocarburos y el carbón gravados por el IEC y aquellos que realizan independientemente dichos roles, tal distinción se encuentra justificada porque es razonable la ponderación escogida por el legislador extraordinario, que otorga un beneficio

tributario a aquellos agentes que juegan un papel más importante en el ciclo exportador de dichos minerales, a fin de paliar efectos macroeconómicos de esta imposición. Asimismo, se descartaron otros escenarios de tratamiento diferente, en los que no se evidenció comparabilidad de situaciones o sujetos, atendiendo la configuración de los dos hechos gravables independientes y distintos en el IEC, tributo que resulta ser plurifásico y en cascada. En consecuencia, no se encuentra reproche de inconstitucionalidad por este motivo, que impida continuar con el análisis de las normas del Decreto Legislativo 175 de 2025.

279. Finalmente, en lo que respecta al principio de equidad, la Corte Constitucional considera necesario efectuar algunas precisiones en relación con la partida 27.09, referida a los aceites crudos de petróleo o de mineral bituminoso. Al respecto, la Corporación concluye que la imposición previa no puede calificarse como confiscatoria, por tanto, resulta constitucional. Esto es así, entre otras razones, porque el IEC es un tributo temporal y, además, solo se causa al momento de la exportación y no de la venta interna; de manera que no genera una carga desproporcionada para el contribuyente. Esta decisión contrasta, y se diferencia claramente, con lo analizado por la Sala Plena en la Sentencia C-293 de 2020 (relativa al impuesto solidario), donde sí se evidenció un carácter potencialmente confiscatorio. En esa oportunidad, la Corte determinó que los ingresos laborales se encontraban sometidos a múltiples retenciones y deducciones legales, lo que develaba rasgos confiscatorios. Además, en esa ocasión, la Corte constató que el legislador extraordinario impuso una detracción por un valor fijo de \$1.800.000 en todos los casos, sin tener en cuenta la capacidad económica del sujeto pasivo. Así, por ejemplo, en personas que percibían \$10.000.000, la detracción equivalía al 18% del ingreso bruto, lo que evidenciaba una estructura inequitativa e injusta. Esta circunstancia no se presenta en el IEC, en tanto este aplica una tarifa porcentual que sí respeta la capacidad económica y, por ende, evita escenarios confiscatorios, cumpliendo de ese modo las exigencias del principio de equidad tributaria.

(iii) Violación de los derechos a la libertad de empresa y a la libre competencia económica

280. La libertad de empresa garantiza que una vez escogida una actividad económica, los agentes del mercado puedan desarrollarla de forma autónoma, conforme a los modelos de organización y gestión y a las técnicas de producción de bienes y servicios que consideren apropiadas para la obtención de un beneficio o ganancia³⁵³. Por su parte, la libre competencia económica, como manifestación del principio de igualdad protege *(i)* la facultad concurrir de forma libre al mercado “sin barreras injustificadas”³⁵⁴ y, *(ii)* la prerrogativa de participar en el mercado en “igualdad de condiciones con los demás competidores”³⁵⁵.

281. A juicio de la Corte, no le asiste razón a los argumentos de los intervinientes que se enfocan en demostrar una supuesta inconstitucionalidad del IEC pues esta carga tributaria no interviene de manera alguna con la libertad de empresa y la libre competencia económica. El tributo analizado no genera un tratamiento discriminatorio entre empresarios o competidores que se encuentren en la misma posición por cuanto, como se ha explicado a lo largo de esta sentencia, la capacidad contributiva del sector gravado no es similar a la de otros sectores. Tampoco se trata de sectores completamente análogos.

282. De igual modo, la carga tributaria no interfiere con el derecho de las empresas del sector a concurrir al mercado o retirarse de él, a competir en igualdad de condiciones, ni tiene consecuencias directas sobre la libertad para disponer de sus modelos de organización y gestión interna. También se trata de una medida que se fundamenta en el principio de solidaridad, que es temporal y que resulta necesaria, conducente y razonable para conjurar el estado de conmoción interior. En ese orden de ideas, resulta completamente acorde al ordenamiento constitucional.

(iv) Violación del principio de confianza legítima

³⁵³ Corte Constitucional, Sentencia C-099 de 2025.

³⁵⁴ Corte Constitucional, sentencias C-815 de 2001, C-389 de 2002, C-197 de 2012 y C-909 de 2012.

³⁵⁵ Corte Constitucional, sentencias C-228 de 2010 y C-947 de 2014.

283. La Sala Plena encuentra pertinente señalar que los cambios tributarios no generan una vulneración a la confianza legítima. En esa medida, la imposición de un nuevo gravamen y la consecuente modificación del régimen tributario de los exportadores de hidrocarburos y carbón, no son contrarias a la Constitución en tanto no se puede entender que una industria no gravada tiene una expectativa susceptible de amparo, máxime en un caso como el analizado, cuando el tributo es temporal y su finalidad, en este caso, conjurar la situación que dio lugar a la conmoción interior e impedir la extensión de sus efectos, justifica la asunción de una carga que no existía previamente.

284. De tal forma, la Sala reitera que el principio de confianza legítima no veta al legislador para cambiar las normas tributarias, por ello, “su aplicación no implica petrificar el ordenamiento jurídico y que se le impida al legislador establecer modificaciones o crear tributos cuando así lo estime necesario por razones de política fiscal”³⁵⁶ y, en este caso, a fin de superar una situación excepcional.

285. Ahora bien, en relación con los argumentos de los intervinientes relativos a la inconstitucionalidad del tributo y la vulneración al principio de confianza legítima por un presunto desconocimiento del GATT y de los TLC suscritos por Colombia, la Sala Plena se limitará a precisar que tales cuerpos normativos no son un parámetro de constitucionalidad en tanto no hacen parte del bloque de constitucionalidad en sentido estricto³⁵⁷ y, por lo tanto, no se puede evaluar la conformidad de la medida tributaria con la Constitución, a la luz de los mencionados tratados.

(v) Desconocimiento de los principios de legalidad y certeza en materia tributaria

³⁵⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-384 de 2023.

³⁵⁷ La Corte Constitucional ha sido clara en señalar que el bloque de constitucionalidad en sentido restricto “corresponde únicamente a las normas que están integradas a la Carta Política, ostentan fuerza constitucional por mandato expreso de la propia Constitución y son parámetro de control constitucional. A esta categoría pertenecen los “tratados ratificados por el Congreso, que reconocen los derechos humanos y que prohíben su limitación en los estados de excepción” (artículo 93-1, CP), dentro de los cuales, se encuentra el derecho internacional humanitario”.

286. La Sala Plena advierte que el diseño del hecho generador del impuesto especial para el Catatumbo no vulnera el principio de certeza tributaria, reconocido en el artículo 338 de la Constitución. Esto es así, a diferencia de lo que sostienen algunos de los intervinientes, por cuanto el hecho generador del impuesto especial para el Catatumbo sí fue fijado con claridad y precisión normativa.

287. Como se señaló, algunos de los intervinientes sostienen que el diseño del hecho generador del impuesto especial presenta inconsistencias normativas que impiden determinar con certeza a quién se aplica el tributo y en qué condiciones. Esto, ya que el decreto oscila entre una redacción que sugiere que el impuesto recae alternativamente sobre la primera venta o la exportación (lo que reflejaría un impuesto monofásico), y otra que parece gravar ambas situaciones de forma acumulativa o concurrente, propia de un impuesto plurifásico. Esta contradicción se ve reflejada en el uso ambiguo de las conjunciones “o” y “y” en los artículos 2 y 3 del decreto, lo que impide saber si el impuesto se aplica una sola vez en la cadena de comercialización o en cada fase.

288. Por el contrario, el Ministerio de Hacienda y la DIAN indicaron que la norma que prevé el hecho generador es clara. En particular, el Ministerio afirma que “en aplicación del principio de igualdad se gravó tanto la venta interna como la externa con la exportación definitiva, en ese orden, se hizo necesario establecer en cada uno de los escenarios la base gravable correspondiente para liquidación y el pago del impuesto. Así lo señalan los considerandos, advirtiendo que es posible que el impuesto se cause de manera independiente cuando se configuren los dos hechos generadores, sin que sean excluyentes entre sí”³⁵⁸. Por su parte, la DIAN indica que “[e]n el impuesto especial para el Catatumbo, el legislador extraordinario (artículos 2 a 7 del Decreto 175 de 2025) dispuso: (i) gravar tanto la venta interna como la externa con la exportación definitiva, en ese orden, se hizo necesario establecer en cada uno de los escenarios la base gravable correspondiente para liquidación y el pago del impuesto”.

³⁵⁸ Expediente digital, archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 16-56-21\).pdf](#)”, p. 47.

289. Al respecto, la Sala constata que el artículo 2 dispone la creación del tributo, y en ese sentido determina lo siguiente: “Créase el Impuesto temporal que grava la extracción en el territorio nacional de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias que se definen en el artículo 3° del presente decreto, al momento de la primera venta o la exportación”. Por su parte, el artículo 3 regula el hecho generador y la causación del tributo, señalando que son dos los hechos generadores del impuesto, así:

“Artículo 3°. *Hecho generador y causación.* **Son hechos generadores** del impuesto que se crea mediante el presente decreto:

- (i) La primera venta dentro o desde el territorio nacional de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias que se mencionan a continuación, **y**
- (ii) La presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo, de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias que se mencionan a continuación: [...]”. (Énfasis propio).

290. A partir de una lectura literal de la disposición transcrita, se puede concluir que son dos los hechos generadores que pueden ocurrir y concurrir sobre el mismo producto; es decir, no son excluyentes entre sí. Esta interpretación se funda en el uso del plural al referirse a los hechos generadores en el inciso inicial, así como en la utilización de la conjunción “y”, que indica que ambos supuestos pueden concurrir de manera simultánea. Esta misma lectura se encuentra respaldada por lo expuesto en los considerandos 38 y 39 del decreto legislativo *sub examine*, de acuerdo con los cuales “este impuesto grava la primera venta derivada de la extracción de hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias que en este se definen, **tanto para la venta dentro y desde el territorio nacional como la exportación al resto del mundo**”, y “el impuesto que se crea mediante el presente decreto **se causa tanto en el caso de la primera venta dentro o desde el territorio nacional como con la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo de**

hidrocarburos y carbón de las partidas arancelarias señaladas, en el caso de la exportación al resto del mundo” (énfasis propio)³⁵⁹.

291. Asimismo, dicha lectura se deriva de lo dispuesto por el párrafo 1 del mismo artículo 3, relativo a la causación de este tributo. De acuerdo con esta disposición son dos los momentos en que se causa el impuesto, lo cual coincide con los dos hechos generadores previstos por la citada disposición. Este párrafo señala expresamente lo siguiente:

“Párrafo 1°. El Impuesto que se crea mediante el presente decreto se causará: (i) en el caso de la primera venta dentro o desde el territorio nacional, con la emisión de la factura y a falta de esta, en el momento de la primera entrega, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria; y (ii) en el caso de la exportación, con la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo de Hidrocarburos y Carbón de las partidas arancelarias señaladas”. (Énfasis propio).

292. De igual forma, la base gravable del impuesto fue diseñada en atención a los dos hechos generadores previstos por el decreto, así:

“Artículo 4°. *Base gravable*. La base gravable será: **(i) en la venta dentro o desde el territorio nacional, el valor de la venta; (ii) en la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque, el valor FOB en pesos de los hidrocarburos y/o carbón exportado de las partidas arancelarias establecidas en el artículo 3 del presente Decreto.** En caso de que el valor FOB esté en dólares de los Estados Unidos de América, se utilizará la TRM del día en que se presente y acepte la solicitud de autorización de embarque para convertir ese valor a pesos colombianos.

³⁵⁹ Esta interpretación fue, precisamente, la acogida por la DIAN en el Concepto No. 002662 del 4 de marzo de 2025.

Parágrafo. Cuando quien extrae el hidrocarburo o el carbón, es quien lo exporta directamente, el impuesto sólo se causa una vez, aplicando la base gravable de la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque, prevista en este artículo”. (Énfasis propio).

293. En este punto, la Corte llama la atención sobre lo prescrito en el parágrafo 2 del artículo 3³⁶⁰ y el parágrafo único del citado artículo 4. Tales párrafos consagran, a manera de excepción, dos escenarios en los que no concurrirían ambos hechos generadores: (i) cuando se trata de la venta de hidrocarburos recibidos por la Agencia Nacional de Hidrocarburos por pago de regalías, que posteriormente sea exportado; y (ii) cuando quien extrae el hidrocarburo o el carbón es quien lo exporta directamente. Por tanto, en los demás, se entiende que los dos hechos generadores previstos por el decreto pueden ocurrir y concurrir sobre el mismo producto.

294. En suma, la Sala Plena concluye que el diseño del hecho generador del impuesto especial para el Catatumbo no vulnera el principio de certeza tributaria, reconocido en el artículo 338 de la Constitución. En particular, porque a partir de una lectura de los considerandos y los artículos del decreto legislativo *sub examine* es posible concluir que el impuesto especial para el Catatumbo se causa: (i) en la primera venta y (ii) en la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque al resto del mundo de hidrocarburos y carbón. Es decir, que ambos hechos generadores pueden ocurrir y concurrir sobre el mismo producto; no son excluyentes entre sí, salvo las dos excepciones expresamente previstas por el decreto.

295. Ahora bien, en cuanto a la indeterminación de la expresión “primera venta”, contenida en el artículo 3 del decreto legislativo *sub examine*, la Sala Plena advierte que no es indeterminada o ambigua en grado “irresoluble” o “insuperable”, como lo exige la jurisprudencia constitucional para declarar la

³⁶⁰ “Parágrafo 2. Los aceites crudos de petróleo o de mineral bituminoso de la partida arancelaria 27.09 recibidos por parte de la Agencia Nacional de Hidrocarburos por concepto de pago de regalías, **no causan el impuesto especial para el Catatumbo al momento de la venta. Este sólo se causará al momento de la exportación**” (énfasis propio).

inconstitucionalidad por violación del principio de certeza tributaria. La expresión “primera venta” debe interpretarse dentro del cuerpo normativo en el que se inserta. Conforme al párrafo 1 del artículo 3 del Decreto Legislativo 175 de 2025, el impuesto especial para el Catatumbo se causa, “en el caso de la primera venta dentro o desde el territorio nacional, **con la emisión de la factura y, a falta de esta, en el momento de la primera entrega**, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria” (énfasis propio). A partir de esta disposición, es posible concluir que el término “primera venta” se refiere al primer acto jurídico de transferencia onerosa del dominio realizado por el productor en favor del adquirente final, acompañado de la emisión de la factura; y, a falta de esta, la “primera entrega” se toma como criterio sustitutivo para efectos de determinar la causación del tributo.

296. En este punto, la Sala estima necesario recordar que solo existe una infracción al principio de certeza tributaria cuando es imposible deducir razonablemente el contenido de un elemento esencial del tributo a partir del texto legal y de las reglas ordinarias de interpretación jurídica. En el presente caso, la expresión “primera venta” puede ser comprendida a partir del contexto normativo en el que se inserta, de los elementos objetivos que la acompañan y la interpretación administrativa disponible en el ordenamiento jurídico.

297. En efecto, la interpretación referida se encuentra respaldada por el Gobierno nacional, que en respuesta al auto de pruebas dictado por la Corte explicó que las nociones de “primera venta” y “primera entrega” son parte de uno de los dos momentos de la causación del impuesto especial para el Catatumbo, según lo establece expresamente el párrafo 1 del artículo 3 del Decreto Legislativo 175 de 2025, que señala lo siguiente: “[e]l impuesto que se crea mediante el presente Decreto se causará: (i) en el caso de la primera venta dentro o desde el territorio nacional, con la emisión de la factura y a falta de esta, en el momento de la primera entrega, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria”. En ese sentido, según lo expuesto por el Gobierno nacional, la noción de primera venta corresponde al momento en el que el productor del hidrocarburo o carbón vende a su cliente estos productos y le expide la factura de venta. Por

otra parte, la noción de primera entrega se refiere al momento en el cual el productor del hidrocarburo o carbón vende a su cliente estos productos y efectúa su entrega soportándola en cualquier otro documento sin haberle expedido la respectiva factura de venta. Esta disposición responde a la necesidad de evitar esquemas de elusión en los que la entrega del producto se realice sin generar el hecho imponible del impuesto, postergando artificialmente su causación.

298. Conforme con lo anterior, en este caso no se configura una violación al principio de certeza tributaria previsto en el artículo 338 de la Constitución. La presunta indeterminación expuesta por algunos de los intervinientes en realidad corresponde a un problema de aplicación de la ley, que conlleva de suyo un ejercicio de interpretación por parte del contribuyente y de la administración tributaria (DIAN) en este caso. A este respecto, la Corte reitera que solo una indeterminación insuperable impone declarar la inconstitucionalidad de la ley. En efecto, “[l]os hechos gravables, los sujetos activos y pasivos, la base gravable y las tarifas de los impuestos pueden no estar determinados en la respectiva disposición, pero ser perfectamente determinables a partir de una referencia, pauta o directriz contenida en la norma creadora del tributo”³⁶¹.

299. Por último, en cuanto al reparo por la presunta aplicación analógica de normas sancionatorias tributarias, la Sala advierte necesario distinguir entre una aplicación por analogía de una sanción tributaria y una remisión normativa expresa a un régimen sancionatorio previamente existente. En los términos expuestos por la jurisprudencia constitucional, “[l]a analogía es la aplicación de la ley a situaciones no contempladas expresamente en ella, pero que sólo difieren de las que sí lo están en aspectos jurídicamente irrelevantes, es decir, ajenos a aquéllos que explican y fundamentan la ratio juris o razón de ser de la norma”³⁶². Esta situación es diferente de la *remisión normativa*, en la que el legislador dispone de forma clara y precisa que un determinado régimen jurídico será aplicable a una determinada situación o medida, aun cuando esta última sea nueva o excepcional. En este caso, no se está

³⁶¹ Corte Constitucional, Sentencia C-220 de 1996.

³⁶² Corte Constitucional, Sentencia C-083.

aplicando por similitud una disposición, sino integrando un marco normativo previamente existente, por mandato expreso de la ley que remite.

300. Conforme a la jurisprudencia constitucional, la primera hipótesis –*de aplicación por analogía de normas sancionatorias*– está proscrita en el ordenamiento jurídico tributario sancionador, por cuanto desconoce los principios de legalidad y tipicidad en materia sancionatoria (art. 29 C.P.)³⁶³. En cambio, la segunda modalidad –*de remisión normativa*– está permitida, siempre que la sanción esté claramente definida en la ley. Esto es así, porque, en atención a la jurisprudencia constitucional, “el principio de legalidad de las sanciones administrativas sólo exige que una norma con fuerza material de ley contemple una descripción genérica de las conductas sancionables”³⁶⁴.

301. Aclarado lo anterior, en el presente asunto la Sala encuentra que el decreto legislativo *sub examine*, en particular el artículo 7 de dicha regulación, no constituye un supuesto de aplicación de la ley por analogía. Por el contrario, la fórmula empleada por esta disposición corresponde a la de una remisión normativa. Así, para el caso de las exportaciones, el decreto legislativo *sub examine* remite de forma expresa al Decreto 920 de 2023³⁶⁵, que regula el régimen sancionatorio en materia aduanera. A su vez, para el caso de las ventas internas o desde el territorio nacional, se ordena expresamente la aplicación de los artículos 641, 643 y 644 del Estatuto Tributario, junto con los procedimientos previstos en los artículos 637 y 638 del mismo cuerpo normativo. Esta técnica legislativa no configura un supuesto de aplicación de la ley por analogía, sino un mecanismo de remisión normativa, en el cual el legislador extraordinario define la hipótesis de sanción y remite a disposiciones preexistentes, que ya regulan de manera

³⁶³ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-506 de 2022.

³⁶⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-094 de 2021.

³⁶⁵ Sobre este punto, resulta importante resaltar que en la Sentencia C-072 de 2025, la Corte Constitucional declaró inexecutable el Decreto 920 de 2023. Sin embargo, decidió modular los efectos de tal declaratoria, en el sentido de otorgar un plazo al Congreso para expedir la ley que regule el régimen sancionatorio y el decomiso de mercancías en materia de aduanas, así como el procedimiento aplicable, hasta el 20 de junio de 2026.

detallada el contenido, alcance y procedimiento de aplicación de dichas sanciones.

302. Una consideración adicional impone concluir que en el presente asunto no se configura una aplicación de la ley por analogía. En la analogía, es el intérprete jurídico (juez, funcionario o autoridad administrativa) quien extiende el alcance de una norma a un supuesto no previsto expresamente en ella. Es decir, no existe una autorización legal previa que lo habilite para hacerlo; se trata de una construcción interpretativa que parte de la similitud material entre casos. Por ello, en materias sujetas al principio de legalidad estricta –como el derecho sancionador tributario–, la analogía está prohibida; pues faculta al intérprete a crear consecuencias jurídicas sin base normativa expresa. En contraste, en la remisión normativa expresa, es el legislador –o el titular de la potestad legislativa, como el presidente de la República en ejercicio de facultades extraordinarias o legislativas de excepción– quien dispone expresamente que un régimen jurídico ya existente se aplique a una nueva situación también regulada en la ley material. En este caso, el operador jurídico no actúa por analogía, sino en cumplimiento de una decisión del legislador que remite con carácter obligatorio o supletorio a otra norma legal vigente.

303. Por lo anterior, no es cierto, como lo afirman algunos de los intervinientes, que en este asunto se configure una aplicación de sanciones por analogía. Por el contrario, los parágrafos 4 y 5 del artículo 7 del decreto legislativo *sub examine* prevén cual sería la conducta sancionable y hacen una remisión expresa al Decreto 920 de 2023, que regula el régimen sancionatorio en materia aduanera, y a los artículos 641, 643 y 644 del Estatuto Tributario, junto con los procedimientos previstos en los artículos 637 y 638 del mismo cuerpo normativo, para las ventas internas o desde el territorio nacional.

9.6.3. Juicios de no contradicción específica, proporcionalidad y no discriminación respecto del impuesto de timbre

304. *La medida prevista por el Decreto Legislativo 175 de 2025 satisface los juicios de no discriminación, proporcionalidad y no contradicción específica.*

La Sala plena advierte que, en términos generales, esta medida supera los juicios mencionados, por las siguientes razones:

305. *No discriminación.* La Sala Plena constata que la modificación de la tarifa del impuesto de timbre es de aplicación general respecto de los sujetos pasivos del impuesto y de los responsables. Esta Corte considera que dicha medida no supone una forma de discriminación fundada en razones de raza, lenga, religión, origen nacional o familiar, opinión política o filosófica, por lo que no desconoce la prohibición de discriminación prevista por el artículo 13 de la Constitución Política.

306. *Proporcionalidad.* Se advierte que la modificación de la tarifa del impuesto de timbre es una medida equilibrada frente a la gravedad de los hechos que causaron la conmoción interior. Así, la Corte considera que esta medida responde de manera proporcionada a la gravedad de los hechos que generaron la declaratoria del estado de excepción. Esto, por cuanto dicha medida da lugar al recaudo y a la obtención de recursos indispensables para contribuir a la satisfacción de las necesidades básicas de las personas vulnerables en el marco de la actual emergencia, sin que *prima facie* la Corte advierta afectación desproporcionada de principio constitucional alguno.

307. *No contradicción específica.* La Corte advierte que la modificación de la tarifa del impuesto de timbre no contradice la Constitución Política, ni desconoce el marco de referencia de la actuación del ejecutivo en el estado de conmoción interior. Por el contrario, esta medida materializa los mandatos constitucionales relacionados con el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado con fundamento en la justicia y la equidad (artículos 95.9 CP), la posibilidad de imponer rentas nacionales de destinación específica para inversión social (artículo 359 CP) y el ejercicio del poder tributario fundado en principios de equidad, eficiencia y progresividad (artículos 338 y 363 CP).

308. Ahora bien, habida cuenta de las intervenciones recibidas en el marco del proceso de control de constitucionalidad del Decreto Legislativo *sub*

judice, la Corte analizará, de manera independiente, las alegadas vulneraciones de los siguientes principios constitucionales:

Tabla 14. Principios constitucionales presuntamente vulnerados por la modificación del timbre.

Principios constitucionales presuntamente vulnerados por la modificación de la tarifa del impuesto de timbre	
(i)	<i>Vulneración de los principios de equidad, justicia tributaria y capacidad contributiva. El impuesto de timbre, al ser un tributo indirecto y de naturaleza documental, no refleja adecuadamente la capacidad contributiva del obligado. Se grava la formalización de una obligación en un documento, no la obtención real de ingresos o riqueza, lo que genera distorsiones y cargas injustificadas; lo que contraría principios constitucionales como la equidad y la justicia tributaria.</i>
(ii)	<i>Vulneración del principio de eficiencia tributaria. El artículo 8 del Decreto 175 de 2025 infringe el principio de eficiencia del sistema tributario, en tanto la medida adoptada por el Gobierno –el aumento transitorio de la tarifa general del impuesto de timbre al 1%– revive un tributo ampliamente considerado como ineficiente, regresivo y obsoleto, cuyos efectos negativos en la economía ya habían sido reconocidos por el legislador y diversas misiones técnicas en el pasado.</i>

(i) Desconocimiento de los principios de equidad, justicia tributaria y capacidad contributiva

309. Para estudiar la constitucionalidad de la regulación prevista por el Decreto Legislativo *sub examine* respecto del impuesto de timbre –*artículo 8 del Decreto Legislativo 175 de 2025*–, la Sala Plena empleará la metodología del *test de proporcionalidad leve*, como suele hacerse en este tipo de asuntos.

No obstante, de manera preliminar, la Corte se referirá brevemente a un argumento en el que los distintos intervinientes insisten a lo largo de sus escritos y que está relacionado con el presunto precedente que constituye la Sentencia C-405 de 2023 para este caso.

310. *Contenido de la Sentencia C-405 de 2023.* Mediante esta providencia, la Corte Constitucional estudió una demanda formulada en contra del artículo 77 de la Ley 2277 de 2022, que reguló un hecho generador particular del impuesto de timbre asociado a la enajenación de bienes inmuebles a cualquier título, siempre que su valor sea superior a 20.000 Unidades de Valor Tributario (UVT)³⁶⁶. Los cargos propuestos versaron sobre el desconocimiento de la capacidad contributiva, lo que supondría la violación de, entre otros, los principios constitucionales de equidad y eficiencia tributarias. En atención a los cargos formulados en dicho asunto, la Sala Plena se preguntó si el artículo 77 de la Ley 2277 de 2022 trasgredía el principio de *equidad tributaria* previsto en los artículos 95.9 y 363 de la Constitución, al establecer, sin atender la capacidad contributiva, un impuesto de timbre que gravaba los documentos elevados a escritura pública de enajenaciones a cualquier título de bienes inmuebles cuyo valor no sea inferior a los 20.000 UVT y no haya sido objeto de este impuesto. La Sala concluyó que la disposición era exequible por las siguientes razones: (i) este impuesto respondía a una finalidad legítima que no estaba prohibida constitucionalmente, dirigida a aumentar el recaudo, en el marco de un proyecto general por reducir la pobreza y la desigualdad; y (ii) el medio escogido para materializar esa finalidad era potencialmente adecuado, habida cuenta de las estimaciones de recaudo aportadas por el Gobierno nacional³⁶⁷

³⁶⁶ La Resolución DIAN No. 000193 de 2025, “Por la cual se fija el valor de la Unidad de Valor Tributario – UVT aplicable para el año 2025”, fijó el valor de la UVT en \$.49.799. Por tanto, 20.000 UVT equivalen a la suma de \$995.980.000.

³⁶⁷ La Sala Plena resalta que en dicha providencia, identificó que “el monto mínimo de 20.000 UVT (equivalentes a \$848.240.000 en el año 2023) que la norma prevé en el hecho generador, excede en casi cinco veces el valor de las viviendas de interés social (VIS) y en cerca de ocho veces el de las viviendas de interés prioritario (VIP), las cuales permiten satisfacer las necesidades básicas de vivienda a la población más vulnerable. Además, este tributo no grava las escrituras públicas de enajenación de viviendas urbanas clasificadas en los estratos socioeconómicos uno, dos y tres, de conformidad con la exclusión establecida en el artículo 530.1 del Estatuto Tributario. [...] Además, según los elementos descritos en el capítulo 4 de esta providencia, es claro que el impuesto de timbre en cuestión se causa por una sola vez, y aplica tarifas progresivas y marginales que, *prima facie*, no comprometen los derechos de quienes realizan negocios

311. En todo caso, en dicha sentencia la Sala indicó que en la medida en que el impuesto de timbre regulado en el artículo 77 de la Ley 2277 de 2022 grava de forma general la elevación a escritura pública derivada de la “enajenación a cualquier título de bienes inmuebles”, era necesario exhortar al Legislador a establecer un tratamiento tributario diferenciado frente a las transacciones económicas que podrían estar gravadas con este tributo, pero que no necesariamente dan cuenta de una efectiva capacidad contributiva. En este sentido, se trató de un exhorto particular, que no general, relativo al hecho generador del impuesto de timbre previsto de manera especial por el artículo 77 *ibidem*.

312. *La Sentencia C-405 de 2023 es una decisión relevante para resolver el asunto sub judice.* Esto es así, por cuanto en ambos casos se alega el desconocimiento de los principios de equidad y justicia tributaria, en particular por no atender la capacidad contributiva de los contribuyentes del impuesto de timbre nacional. La Corte reconoce que el contenido normativo analizado en esa ocasión difiere del previsto en el artículo 8 del Decreto Legislativo 175 de 2025, pues mientras que en la Sentencia C-405 de 2023 se revisó una disposición legal permanente, relativa a un hecho generador especial y diferenciado (enajenaciones de bienes inmuebles), la norma objeto de control constitucional en esta oportunidad tiene un carácter temporal y general, y está orientada a aumentar el recaudo tributario en un contexto de excepcionalidad. Sin embargo, debido a la identidad del análisis constitucional planteado, a saber: presunto desconocimiento de los principios de equidad y justicia tributaria, por no atender a la capacidad contributiva de los contribuyentes, la Corte considera pertinente seguir la misma metodología allí empleada para examinar la validez de la medida a la luz de los principios mencionados, en particular, mediante un juicio de proporcionalidad de intensidad leve.

313. . En esta modalidad del juicio de proporcionalidad, le corresponde a esta corporación verificar las dos siguientes condiciones: primero, que las medidas

jurídicos por un valor superior a 20.000 UVT. Tampoco los intervinientes allegaron estudios o informes que desvirtúen la valoración que realizó el Congreso de la República.”.

persigan una finalidad que no esté prohibida constitucionalmente y, segundo, que sean potencialmente adecuadas para alcanzar esa finalidad³⁶⁸.

314. *La medida prevista por el artículo 8 del Decreto Legislativo 175 de 2025 persigue una finalidad legítima que no se encuentra constitucionalmente prohibida.* Conforme a lo expuesto por el Ministerio de Hacienda en su intervención, mediante el incremento temporal de la tarifa general del impuesto de timbre nacional se pretende “obten[er] recursos fiscales adicionales destinados a enfrentar la crisis institucional, humanitaria y de seguridad pública derivada de los hechos que motivaron la declaratoria de conmoción interior en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”³⁶⁹. Según indicó, “la situación que da lugar al estado de conmoción interior en la región del Catatumbo, en el área metropolitana de Cúcuta y en los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar, cre[ó] una demanda de recursos no prevista en el Presupuesto General de la Nación (PGN) para conjurar la perturbación e impedir la extensión de sus efectos”³⁷⁰. En particular, el Ministerio manifestó que “para obtener recursos que permitan la atención de la conmoción interior, se modifica temporalmente la tarifa del impuesto de timbre sobre los instrumentos públicos y documentos privados que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país pero que se ejecuten en el territorio nacional o generen obligaciones en el mismo, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, al igual que su prórroga o cesión”³⁷¹.

315. Para la Sala, el aumento del recaudo tributario, con los propósitos descritos, son objetivos legítimos que no están constitucionalmente prohibidos. Todo lo contrario. Como lo ha dicho en múltiples oportunidades esta Corporación, “el recaudo tributario es indispensable para la realización material del Estado social de derecho (art. 1, CP), y para el cumplimiento de

³⁶⁸ Cfr. Corte Constitucional, Sentencias C-488 de 2024 y C-503 de 2023.

³⁶⁹ Expediente digital, archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 16-56-21\).pdf](https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/archivo.php?id=106481)”, <https://www.corteconstitucional.gov.co/secretaria/archivo.php?id=106481>, p. 10.

³⁷⁰ *Ib.*, f. 7.

³⁷¹ *Ib.*, f. 10.

los fines del Estado (art. 2, CP)”³⁷². Más aún, si se requiere para el mantenimiento del orden público, el funcionamiento de las autoridades civiles, la protección de la vida y la integridad personal, así como la atención derivada de la crisis humanitaria, que constituyen objetivos de la más alta jerarquía dentro del orden constitucional colombiano.

316. Es por lo anterior que conforme a la jurisprudencia constitucional, en el marco de los estados de excepción el presidente de la República está autorizado por la Constitución Política para ejercer, de forma excepcional y transitoria, el poder impositivo del Estado, mediante la expedición de Decretos Legislativos³⁷³. La Corte Constitucional ha insistido en que en estados de excepción, es decir, en tiempos de “anormalidad institucional”³⁷⁴, el “Gobierno se encuentra autorizado para establecer tributos destinados al restablecimiento de la normalidad”³⁷⁵, con el fin de “conjurar la crisis [e] impedir la extensión de sus efectos”³⁷⁶. En consecuencia, es claro que el Estado puede ejercer su poder impositivo en situaciones de normalidad y de anormalidad institucional. En el primer escenario, su ejercicio corresponde al

³⁷² Corte Constitucional, Sentencia C-405 de 2023.

³⁷³ Cfr. Corte Constitucional, Sentencias C-517 de 2017, C-701 de 2015, C-243 de 2011, C-193 de 2011, C-711 de 2001, C-136 de 1999, C-327 de 1999 y C-083 de 1993, entre otras.

³⁷⁴ Ib. En la Sentencia C-083 de 1993, la Corte sostuvo que “en los tiempos de ‘no paz’, como los del estado de conmoción interior, de acuerdo con la Carta Política de 1991, se pueden decretar contribuciones según la previsión implícita del artículo 338 tantas veces citado. De manera concordante, y para ajustar la lógica presupuestal del nuevo orden superior, el artículo 345 dispone que en ‘tiempos de paz’ no se podrá percibir contribución o impuesto que no figure en el presupuesto de rentas, ni hacer erogaciones, como tampoco, podrá hacerse ningún gasto público que no haya sido decretado, por una Corporación pública de las señaladas en el artículo 338 ibidem, ‘ni transferir crédito alguno a objeto no previsto en el respectivo presupuesto’. Operaciones presupuestales que, en consecuencia, se encuentran autorizadas en la norma de normas para los tiempos de guerra”. De igual forma, aclaró que [n]o significa lo anterior, que la paz sea sólo lo opuesto a la guerra, significa también cooperación interestatal, y entre los individuos de una nación, aprecio mutuo y conciencia del valor de la seguridad. Es igualmente un clima de tranquilidad en el desarrollo de las actividades humanas. Porque la paz es un logro del buen uso de la libertad de las conductas sociales e individuales”.

³⁷⁵ Ib. Cfr. Corte Constitucional, Sentencias C-243 de 2011 y C-083 de 1993, entre otras.

³⁷⁶ Ib. En este sentido, mediante la Sentencia C-136 de 1999, la Corte sostuvo que el artículo 215 de la Constitución Política “consagra una excepción al principio general plasmado en los artículos 150-10, 150-12 y 338 de la Constitución, según los cuales, en tiempo de paz, en lo que toca con la Nación, únicamente el Congreso puede imponer contribuciones fiscales o parafiscales”.

Congreso de la República, asambleas y concejos, mientras que, en el segundo, la Constitución Política autoriza al Gobierno nacional para ejercer dicho poder. En ambas situaciones, la finalidad de dicho poder impositivo es indispensable para la realización material del Estado social de derecho y para el cumplimiento de los fines del Estado.

317. Dicho poder impositivo, advierte la Corte, implica un amplio margen de configuración en materia tributaria, en virtud del cual el Gobierno puede³⁷⁷: (i) crear nuevos tributos, (ii) modificar tributos existentes³⁷⁸ y (iii) prever “beneficios tributarios”³⁷⁹. Por esta razón, la Corte ha declarado la constitucionalidad de medidas tributarias de diferente naturaleza adoptadas mediante Decretos Legislativos, tales como: (i) la creación de contribuciones³⁸⁰ e impuestos³⁸¹, (ii) la adopción de exenciones tributarias³⁸², (iii) la disposición de beneficios en el tratamiento en la retención en la fuente³⁸³ y (iv) la modificación de los plazos para declarar y pagar impuestos³⁸⁴.

318. *El incremento temporal de la tarifa general del impuesto de timbre nacional resulta potencialmente adecuado para alcanzar la finalidad de recaudo.* Esto es así, por cuanto, tal como lo precisó el Ministerio de Hacienda en su intervención, su diseño permite obtener recursos inmediatos

³⁷⁷ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-193 de 2011. En esta sentencia, la Corte sostuvo que “[e]n desarrollo de las facultades otorgadas al ejecutivo en el artículo 215 de la CP, cuando sobrevengan hechos que perturben o amenacen perturbar el orden económico, social o ecológico, o que constituyan una grave calamidad pública, podrá el Presidente de la República a través de decretos que tengan relación directa y específica con el estado de emergencia, imponer nuevos tributos, modificar los existentes e incluso crear exenciones”.

³⁷⁸ Por ejemplo, la Corte ha contemplado la posibilidad de que, mediante Decreto Legislativo, el presidente de la República “aumente la tarifa de los [tributos] ya existentes”. (Sentencia C-912 de 2010).

³⁷⁹ Cfr. Corte Constitucional, sentencias C-517 de 2017 y C-327 de 1999.

³⁸⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-083 de 1993.

³⁸¹ Corte Constitucional, Sentencia C-243 de 2011.

³⁸² Corte Constitucional, sentencias C-701 de 2015 y C-193 de 2011.

³⁸³ Corte Constitucional, Sentencia C-517 de 2017.

³⁸⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-327 de 1999.

dirigidos a financiar programas de inversión social (p. ej. asistencia humanitaria). En relación con este asunto, la Sala Plena destaca que el impuesto de timbre nacional es un tributo de *tipo documental* y de *causación instantánea* en la medida en que se causa de manera simultánea con la realización del hecho imponible; es decir, la ejecución del hecho gravado no atiende a un período o lapso determinado. Además, la destinación específica de estos recursos, prevista en el artículo 8 del Decreto 175 de 2025, confirma su vinculación directa con los hechos que motivaron la declaración del estado de conmoción interior. Por tanto, en este contexto particular es razonable afirmar que las medidas adoptadas tienen la potencialidad de contribuir al restablecimiento de las condiciones mínimas de institucionalidad, gobernabilidad y garantía de derechos fundamentales en la región del Catatumbo.

319. Adicionalmente, la Corte constata que la modificación de la tarifa del impuesto de timbre al 1% es técnicamente focalizada y proporcional, en tanto “solo afecta a operaciones de alto valor económico y a contribuyentes con una capacidad contributiva suficientemente elevada”³⁸⁵. En efecto, la disposición *sub examine* está dirigida a personas que hacen negocios jurídicos a los que subyacen obligaciones económicas o dinerarias que ascienden a un monto significativamente alto. Esto, aun cuando se trate de un tributo de tipo indirecto, constituye un supuesto razonable de capacidad contributiva, pues demuestra que no tiene por objeto afectar el mínimo vital de los ciudadanos. Como lo explicó el Ministerio de Hacienda, el impuesto de timbre nacional recae únicamente sobre aquellos actos jurídicos relacionados con operaciones que superen las 6.000 UVT (aproximadamente 298.794.000 millones de pesos en el año gravable de 2025) y con contribuyentes cuyo patrimonio o ingresos brutos anuales superen las 30.000 UVT (aproximadamente 1.493 millones de pesos en el año gravable de 2025)³⁸⁶. Por lo tanto, expresamente se estaría excluyendo a la población de ingresos bajos y medios, lo cual garantiza que la carga fiscal se concentre en aquellos con mayor capacidad económica, respetando el principio de equidad y justicia tributaria³⁸⁷.

³⁸⁵ Expediente digital, archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 16-56-21\).pdf](#)”, p. 13.

³⁸⁶ Ib. p, 49.

³⁸⁷ Similar situación se valoró en la Sentencia C-405 de 2023. En esta providencia la Corte destacó lo siguiente: “la disposición [objeto de control de constitucionalidad] no desconoce la capacidad contributiva pues, como es usual en algunos de los impuestos indirectos, dicha capacidad se infiere a partir del valor de

320. Una consideración adicional refuerza la conclusión según la cual la medida no desconoce el principio de capacidad contributiva: la reactivación de la tarifa del impuesto de timbre al 1% tiene un carácter *temporal* y *excepcional*, en tanto está estrictamente circunscrita a la superación de las circunstancias que motivaron la declaratoria del estado de conmoción interior. En efecto, se trata de una medida fiscal adoptada en el marco de una situación extraordinaria, cuya finalidad es atender una necesidad apremiante de recaudo público para un estado de excepción. Así, al no tener vocación de permanencia y estar limitada por las condiciones que justificaron el uso de poderes excepcionales, la disposición no configura una carga estructural desproporcionada ni desconoce la capacidad económica real de los contribuyentes, en los términos exigidos por la jurisprudencia constitucional.

321. Conforme a lo expuesto, la Sala Plena concluye que la medida analizada respeta el principio de capacidad contributiva, porque el impuesto sólo recae sobre operaciones que superen las 6.000 UVT y sobre sujetos cuyo patrimonio o ingresos brutos anuales superen las 30.000 UVT, es decir, cerca de \$1.493 millones de pesos anuales para el año gravable 2025. Esto significa que la población vulnerable y los contribuyentes de ingresos bajos o medios no se ven afectados por esta carga fiscal, que ha sido cuidadosamente focalizada en quienes cuentan con suficiente capacidad económica para contribuir al financiamiento de la atención de la crisis.

322. Además, el Estatuto Tributario ya contempla una serie de exenciones aplicables al impuesto de timbre que permanecen vigentes y que buscan evitar distorsiones en el tráfico jurídico ordinario. Entre ellas, se incluyen operaciones como créditos externos, garantías sobre créditos productivos y actos documentales relacionados con la función pública, entre otros. De esta forma, se garantiza que el tributo no interfiera ni desincentive actividades esenciales para el desarrollo económico, ni obstaculice el ejercicio de derechos fundamentales.

la enajenación de los inmuebles por cuantías superiores a 20.000 UVT (actualmente equivalentes a \$ 848.240.000). De hecho, este tipo de inmuebles están muy por encima del valor de los inmuebles clasificados como vivienda de interés social - VIS (cuyo valor máximo es de 150 SMLMV), y aquellos clasificados como vivienda de interés prioritario - VIP (las cuales tienen un precio máximo de 90 SMLMV)".

323. Sumado a ello y, contrario a lo que se ha planteado en algunos cuestionamientos, el rediseño del impuesto no genera regresividad. Antes bien, preserva la equidad del sistema tributario, en tanto grava actos documentales de elevado valor económico realizados por sujetos que superan los umbrales de ingresos más altos del país. Así, se evita trasladar la carga de la crisis a sectores vulnerables o actividades básicas y se garantiza una distribución justa de las obligaciones tributarias conforme a los principios de progresividad, eficiencia y equidad consagrados en la Constitución.

(ii) Desconocimiento del principio de eficiencia tributaria

324. Antes de entrar a analizar el caso concreto y por la pertinencia para el estudio que va a hacer la Sala, resulta relevante señalar que mediante la Sentencia C-293 de 2020, por medio de la cual la Sala Plena de esta corporación llevó a cabo la revisión de constitucionalidad del Decreto Legislativo 568 de 2020³⁸⁸, la Corte aclaró que “un impuesto será eficiente en la medida en que genere pocas distorsiones económicas y permita obtener la mayor cantidad de recursos al menor costo posible”. En ese sentido, precisó que “el principio de eficiencia se concreta en los recursos que logra recaudar la administración bajo las normas vigentes y en la función del Legislador de verificar que la recaudación acarree un bajo sacrificio social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal”.

325. *Control constitucional del principio de eficiencia tributaria.* Según lo señaló la Corte en la sentencia en comento, de lo expuesto se deduce que el control constitucional de la eficiencia de las normas impositivas recaerá sobre (i) los fines que éstas persiguen y de los medios de los que se valen para tal efecto, a la luz de los parámetros constitucionales; y (ii) en el análisis de las implicaciones que tiene la adopción de las medidas sobre el sistema tributario. Lo anterior, debido a que si bien pueden favorecer el principio de la

³⁸⁸ “Por el cual se crea el impuesto solidario por el Covid 19, dentro del estado de emergencia económica, social y ecológica dispuesto en el Decreto Legislativo 417 de 2020”

eficiencia en el corto plazo, es posible que generen consecuencias negativas para la materialización de este principio en el largo plazo.

326. *La medida no desconoce el principio de eficiencia tributaria.* La Sala Plena destaca que el incremento temporal de la tarifa general del impuesto de timbre nacional mediante el Decreto Legislativo 175 de 2025 se enmarca en un estado de conmoción interior, declarado para atender una crisis específica. En ese contexto, la necesidad urgente de recursos adicionales habilita al presidente de la República para implementar medidas tributarias excepcionales, tal y como se expuso en la parte motiva de esta sentencia (ver: *supra* caps. 7.1 y 7.2). Ahora bien, respecto al control constitucional de las medidas tributarias a la luz del principio de eficiencia, aun en el marco de los estados de excepción, la Corte ha dicho que deben evaluarse en función de su capacidad para generar ingresos en el corto plazo sin imponer cargas administrativas significativas. De manera que este será el parámetro que se empleará para resolver el problema jurídico planteado.

327. Conforme a lo anterior, la Sala Plena estima que la medida prevista por el artículo 8 del Decreto Legislativo 175 de 2025 no trasgrede el principio de eficiencia tributaria, por la siguiente razón: el incremento *temporal* de la tarifa general del impuesto de timbre nacional, en el marco de un estado de conmoción interior, permite generar ingresos adicionales, sin imponer cargas administrativas desproporcionadas para la administración y los contribuyentes. Esto es así, por las siguientes razones: (i) no introduce cambios sustantivos en los procedimientos de aplicación del tributo ni en los elementos esenciales del mismo, garantizando así la previsibilidad normativa y la seguridad jurídica de los contribuyentes; (ii) permite generar recaudo en el corto plazo, pues como se precisó se trata de un tributo de causación instantánea; y, por último, (iii) el presunto costo de cumplimiento para el contribuyente es bajo en comparación con el ingreso público que generaría, en tanto desde una perspectiva individual se trata de un incremento temporal –*que como se explicó no desconoce la capacidad contributiva de los contribuyentes de este impuesto*– que permite recaudar ingresos para atender la crisis que llevó a la declaratoria del estado de conmoción interior.

328. Sobre este último particular, la Sala Plena advierte que la eficiencia tributaria también exige una relación razonable entre la carga individual que impone un tributo particular y el beneficio fiscal o social que se deriva de su recaudo. En este contexto, a partir del elemento social del principio de eficiencia tributaria, un sistema tributario es eficiente cuando el costo de cumplimiento para el contribuyente es bajo en comparación con el ingreso público que genera. En este caso, como se señaló, la modificación temporal de un tributo existente permite obtener recursos adicionales con mínima carga administrativa, lo que justifica su adopción desde la perspectiva de eficiencia institucional y fiscal.

329. En relación con los reparos expuestos por algunos de los intervinientes, quienes señalan que la administración y fiscalización del impuesto representa una carga operativa desproporcionada para la DIAN, la Sala Plena advierte que, en su intervención, la misma DIAN estimó que “[e]l establecimiento transitorio de este tributo es una medida necesaria para afrontar la crisis de orden público que afecta la región del Catatumbo y las demás zonas cubiertas por la declaratoria de conmoción interior”³⁸⁹.

330. Además, esta entidad aclaró que “[e]l carácter transitorio de la modificación refuerza su proporcionalidad, ya que su aplicación está limitada estrictamente hasta el 31 de diciembre de 2025. Esto significa que, posterior a esa fecha la tarifa del impuesto de timbre volverá automáticamente a 0%, evitando así que la medida se convierta en una carga permanente para los contribuyentes. De esta manera, la norma se ajusta a los principios de excepcionalidad y temporalidad que rigen las medidas adoptadas en el marco de los estados de excepción”³⁹⁰.

331. Por su parte, frente a este reparo el Ministerio de Hacienda también destacó que “el artículo 8 del Decreto 175 de 2025 no vulnera el principio de

³⁸⁹ Expediente digital, archivo: “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-Cédula-\(2025-05-05 19-07-45\).pdf](#)”, pp. 9 y 10.

³⁹⁰ Ib.

eficiencia tributaria, sino que lo concreta mediante una medida técnicamente focalizada, de aplicación transitoria y diseñada para responder a una situación excepcional”³⁹¹. En este sentido, considera que el rediseño responde a un contexto específico de emergencia y no puede equipararse al antiguo esquema tributario que fue objeto de reproches por parte de la doctrina y los organismos técnicos³⁹².

332. En adición, la Sala Plena advierte que en la Sentencia C-405 de 2023 la Corte analizó el impuesto de timbre en el contexto de las modificaciones previstas por la Ley 2277 de 2022. En dicha providencia destacó que el impuesto de timbre, en tanto tributo de *tipo documental* tiene “relación (...) con el principio de eficiencia tributaria”³⁹³. No obstante, señaló que según un estudio de la DIAN del año 2017 el impuesto de timbre se fue transformado en un gravamen ineficiente por su bajo rendimiento recaudatorio y el manejo engorroso para los contribuyentes, responsables o agentes de retención. De esta consideración no se sigue, como lo afirman algunos de los intervinientes, en términos absolutos, que el impuesto de timbre sea, *per se*, un impuesto ineficiente.

333. En efecto, la Sala advierte que el estudio de la DIAN de 2017 identificó algunas deficiencias concretas del impuesto de timbre, que llevaron a reducir su tarifa general a cero por ciento (0%). Entre otras, la entidad identificó deficiencias relacionadas con el gran número de exenciones, la dispersión de tarifas y las múltiples bases gravables. Sin embargo, ello no implica que el impuesto de timbre, en su configuración básica, carezca de potencial para ser eficiente. Por el contrario, se trata de un gravamen que, en ciertas condiciones, puede resultar adecuado para generar recaudo con bajos costos de implementación, dada su estructura documental y su relativa facilidad de fiscalización. De hecho, así fue por varios años, hasta que, por efecto de las anotadas deficiencias que obedecieron a diversas reformas normativas, se fue relegando en el recaudo tributario. Con este fin, el juicio sobre su eficiencia debe ser contextual, y puede variar en función de las circunstancias

³⁹¹ Ib.

³⁹² Ib.

³⁹³ Ver, en concreto, el fundamento jurídico 74.

institucionales, económicas y regulatorias que justifiquen su activación o modificación temporal.

334. En definitiva, la Sala Plena resalta que el juicio sobre la eficiencia tributaria del impuesto de timbre debe realizarse atendiendo al contexto excepcional en el que se inscribe la medida. En contextos como el actual, en los que el Estado enfrenta una situación de anormalidad institucional y requiere recursos inmediatos para atender los fines que justificaron la declaratoria del estado de conmoción interior, un impuesto de tipo documental con las características del impuesto de timbre *–de recaudación a corto plazo, con mecanismos de recaudo ya existentes y sin necesidad de rediseño estructural–* puede considerarse eficiente en términos administrativos y fiscales, tanto para la administración tributaria *–que de hecho así lo expresó en su intervención–* como para los contribuyentes. Así las cosas, la Sala advierte que el análisis de la eficiencia de la medida contenida en el artículo 8 del Decreto Legislativo 175 de 2025 está determinada por su carácter estrictamente temporal. De manera que, una disposición similar, pero adoptada con vocación de permanencia, podría dar lugar a un escrutinio constitucional distinto, en el que deban ponderarse otros principios del sistema tributario.

335. Esta lectura contextual ha sido reconocida previamente por la jurisprudencia constitucional. Por ejemplo, en la Sentencia C-222 de 1995, la Corte sostuvo que “la eficiencia tributaria no puede ser evaluada en abstracto o con criterios ideales, sino con base en la finalidad concreta de la medida y su adecuación al momento económico y social en que se adopta”. En el mismo sentido, en la Sentencia C-122 de 2021, este tribunal concluyó que el carácter temporal y extraordinario de una medida fiscal puede ser determinante para su validez constitucional, en tanto permite justificar cargas diferenciadas o usos no ordinarios del sistema tributario, siempre que no afecten derechos fundamentales ni vulneren principios estructurales del orden constitucional. De este modo, la Corte enfatiza que su juicio actual se limita a la medida concreta prevista en el artículo 8 del Decreto Legislativo 175 de 2025, y que una disposición de contenido similar adoptada con vocación de permanencia podría dar lugar a una valoración distinta en sede constitucional.

10. Conclusión y remedio constitucional

336. La Corte concluye que las medidas previstas por el Decreto Legislativo 175 de 2025 son constitucionales, a excepción de lo dispuesto en el párrafo 5 del artículo 1 y, en el entendido de que el Gobierno nacional únicamente podrá recaudar la suma correspondiente para financiar las partidas que fueron declaradas constitucionales en la Sentencia C-381 de 2025, por las razones expuestas a lo largo de esta sentencia. A continuación, se presenta un breve resumen de esas partidas:

Tabla 15. Resumen de las partidas declaradas exequibles en la Sentencia C-381 de 2025

Partidas declaradas exequibles en la Sentencia C-381 de 2025		
Salud y protección Social	Exequibilidad condicionada	En el entendido de que los recursos presupuestales adicionales no pueden ser destinados a financiar medidas que busquen responder a problemáticas históricas y estructurales.
Inclusión Social		
Igualdad y Equidad		
Presidencia	Parcialmente exequibles	Se declararon exequibles las destinadas a fortalecer los espacios territoriales de reincorporación y a reactivar proyectos productivos para firmantes del Acuerdo de Paz desplazados.
Agricultura y Desarrollo Rural		Se declararon exequibles las relacionadas con la financiación de las medidas previstas en el artículo 2 del Decreto Legislativo 108 de 2025. También las que refieren a la implementación de las medidas adoptadas en el

		Decreto Legislativo 106 de 2025 (medios de vida y producción de alimentos) (parcialmente exequibles)
Educación		Se declaró exequible la adición destinada a la ampliación del Programa de Alimentación Escolar (PAE) en la región.
Defensa	Exequible	Se declaró exequible la totalidad de las adiciones de este sector.

337. La Sala Plena encuentra pertinente resaltar que existen tres escenarios posibles frente al recaudo generado por la imposición de los tributos previstos por el Decreto 175 de 2025: *(i)* que se haya recaudado el monto exacto y necesario para atender las partidas presupuestales declaradas exequibles en la Sentencia C-381 de 2025; *(ii)* que aún no se haya recaudado el monto estimado para atender dichas partidas, es decir, que lo recolectado sea inferior a lo previsto y, por último, *(iii)* que exista un excedente, el cual resulta de la sobreestimación de recursos generada por la declaratoria de inexecutable de algunas de las partidas del presupuesto.

338. En ese orden de ideas, de presentarse el primer escenario, el Gobierno no puede seguir recaudando, en el segundo escenario, el Gobierno puede continuar con el recaudo, pero solo hasta que llegue al monto estimado como necesario para atender las partidas presupuestales que fueron declaradas exequibles por la Sentencia C-381 de 2025 y, finalmente, de encontrarse en el tercer escenario, la consecuencia será la devolución de lo recaudado en exceso. De esta forma, a los recursos adicionales a los constitucionalmente válidos se les deberá dar el tratamiento de “pago en exceso”.

339. El Consejo de Estado ha definido que se configura un pago en exceso “cuando se cancelan por impuestos sumas mayores a las que corresponde

legalmente”³⁹⁴. Caso en el cual, el valor pagado de más genera el derecho a solicitar su compensación o devolución, de conformidad con lo establecido en el artículo 850 del Estatuto Tributario³⁹⁵. Ahora bien, la Sala Plena reconoce que en este caso, lo que ocurre con el recaudo excedente no se enmarca en estricto sentido en la figura mencionada. Sin embargo, resulta procedente su mención a manera de analogía, y de forma que la administración pueda utilizar el procedimiento previsto para la devolución de pagos en exceso.

340. De esta forma, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público³⁹⁶ deberá emitir, en un plazo no mayor a 30 días hábiles, el cálculo del monto de las adiciones presupuestales autorizadas por el Decreto 274 de 2025 tras la declaración de exequibilidad parcial mediante la Sentencia C-381 de 2025. Por otra parte, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales³⁹⁷ (DIAN) deberá determinar el monto de los recursos recaudados con fundamento en el Decreto 175 de 2025 y, en caso de que el recaudo exceda el valor de la adición presupuestal calculada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (tercer escenario), es necesario que proceda a efectuar las devoluciones o compensaciones que correspondan, a prorrata, a favor de todos los contribuyentes que hubieren pagado los tributos a que refiere la norma examinada.

341. Para lo primero, la DIAN tendrá hasta el último día del mes siguiente en que se deba declarar y pagar el último de los impuestos de que trata el decreto y, para lo segundo, los contribuyentes tendrán un término de cinco (5) años

³⁹⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 20 de agosto de 2009, exp. 16142. M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

³⁹⁵ Artículo 850 del Estatuto Tributario. “Devolución de saldos a favor. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor”.

³⁹⁶ Esto, en su calidad de administrador del Tesoro Nacional. Al respecto, ver el artículo 3 del Decreto 4712 del 15 de diciembre de 2008.

³⁹⁷ Esto, en su calidad de autoridad tributaria con capacidad para determinar los montos recaudados.

contados a partir de la fecha de expedición del informe dictado por la DIAN. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público deberá asegurar la disponibilidad y la programación presupuestal necesarias, y la Contraloría General de la República deberá desplegar vigilancia fiscal sobre este proceso.

342. Finalmente, la Corte aclara que esta decisión no implica que el Gobierno nacional puede desconocer los contratos ya suscritos que hayan sido integralmente ejecutados con cargo a los recursos efectivamente recaudados. Por ello, para cumplir con lo ordenado la administración deberá contemplar otro tipo de herramientas presupuestales. Lo anterior, con el fin de proteger la seguridad jurídica de los destinatarios y beneficiarios de las medidas de excepción³⁹⁸.

III. DECISIÓN

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

RESUELVE

PRIMERO. Declarar **EXEQUIBLES** los artículos 1 (parágrafos 1, 2, 3 y 4) a 10 del Decreto 175 de 2025, en el entendido de que el Gobierno nacional únicamente podrá recaudar la suma necesaria para financiar las partidas de los sectores (i) Salud y Protección Social; (ii) Inclusión Social; (iii) Igualdad y equidad; (iv) Presidencia; (v) Agricultura y Desarrollo Rural; (vi) Educación y, (vii) Defensa, por las razones expuestas en esta providencia y en los estrictos términos de la Sentencia C-381 de 2025. En ese orden de ideas, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público deberá emitir en un plazo no mayor

³⁹⁸ En la Sentencia C-293 de 2020 (impuesto solidario – COVID-19), pese a que ya se había efectuado el recaudo, la Corte Constitucional ordenó devolver la totalidad de los recursos obtenidos. Ello no significó incumplir los contratos que ya se habían ejecutado, ni desconocer las erogaciones financiadas con esos fondos. Por el contrario, el Gobierno tuvo que ajustar el Presupuesto General de la Nación en la siguiente vigencia fiscal para cubrir el déficit generado por la declaratoria de inconstitucionalidad.

a 30 días hábiles, el cálculo del monto de las adiciones presupuestales autorizadas por el Decreto 274 de 2025 tras la declaración de exequibilidad parcial mediante la Sentencia C-381 de 2025. A su turno, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) deberá determinar el monto de los recursos recaudados con fundamento en el Decreto 175 de 2025 y, en caso de que el recaudo exceda el valor de la adición presupuestal calculada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, proceder a efectuar las devoluciones o compensaciones que correspondan, a prorrata, a favor de todos los contribuyentes que hubieren pagado los tributos a que refiere la norma examinada. Para lo primero, la DIAN tendrá hasta el último día del mes siguiente en que se deba declarar y pagar el último de los impuestos de que trata el decreto y, para lo segundo, los contribuyentes tendrán un término de cinco (5) años contados a partir de la fecha de expedición del informe dictado por la DIAN. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público deberá asegurar la disponibilidad y la programación presupuestal necesarias y, la Contraloría General de la República deberá desplegar vigilancia fiscal sobre este proceso.

SEGUNDO. Declarar **INEXEQUIBLE** el parágrafo 5 del artículo 1 del Decreto 175 de 2025, por las razones expuestas en esta providencia.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase,

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR

Presidente

Con aclaración de voto

NATALIA ÁNGEL CABO

Magistrada

CARLOS CAMARGO ASSIS

Magistrado

Con salvamento de voto

HECTOR ALFONSO CARVAJAL LONDOÑO

Magistrado

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ

Magistrado

LINA MARCELA ESCOBAR MARTÍNEZ

Magistrada

VLADIMIR FERNÁNDEZ ANDRADE

Magistrado

Aclaración de voto

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA

Magistrada

Con aclaración de voto

MIGUEL POLO ROSERO

Magistrado

Aclaración de voto

ANDREA LILIANA ROMERO LOPEZ

Secretaria General

Anexo 1 – pruebas recaudadas

343. *Respuestas del DAPRE y del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.* En documentos del 11³⁹⁹, 27⁴⁰⁰, 28⁴⁰¹ y 31⁴⁰² de marzo de 2025, la coordinadora del Grupo Gerencia de Defensa Judicial del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República y el delegado del Ministerio de Hacienda y Crédito Público remitieron respuestas a las preguntas efectuadas por parte de la magistrada sustanciadora.

³⁹⁹ Intervención conjunta entre el DAPRE y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la cual acompañaron de los siguientes anexos: (i) copia del Decreto 142 del 6 de febrero de 2025; (ii) copia de todos los actos administrativos por medio de los cuales se aceptó la renuncia o se estableció alguna otra situación administrativa respecto de (a) Juan Fernando Cristo Bustos, como ministro del Interior; (b) Luis Gilberto Murillo Urrutia, como ministro de Relaciones Exteriores; (c) Omar Andrés Camacho Morales, como ministro de Minas y Energía; (d) Luis Carlos Reyes Hernández, como ministro de Comercio, Industria y Turismo; (e) Óscar Mauricio Lizcano Arango, como ministro de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones; (f) María Constanza García Alicastro, como ministra de Transporte; (g) Juan David Correa Ulloa, ministro de las Culturas, los Artes y los Saberes; y (h) Ángela Yesenia Olaya Requene, como ministra de Ciencia, Tecnología e Innovación y certificación de la fecha en la que cada una de las referidas renunciaciones empezó a surtir efectos; (iii) copia de los actos administrativos por medio de los cuales se nombró o encargó a (a) Gustavo García Figueroa como ministro del Interior, (b) Adriana del Rosario Mendoza Agudelo, como ministra de Relaciones Exteriores; (b) Eduardo Andrés Cubides Durán, como ministro de Comercio, Industria y Turismo; (c) Kelly Johana Rocha Gómez, como ministra de Minas y Energía; (d) Eduardo Andrés Cubides Durán, como ministro de Comercio, Industria y Turismo; (e) Yeimi Carina Murcia Yela, como ministra de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones; (f) María Fernanda Rojas Mantilla como ministra de Transporte; (g) William Fabián Sánchez Molina, como ministro de las Culturas, las Artes y los Saberes; y (h) Octavio Hernando Sandoval Rozo, como ministro de Ciencia, Tecnología e Innovación y la certificación de la fecha en la que cada uno de estos encargos empezó a surtir efectos.

⁴⁰⁰ El 27 de marzo de 2025, se recibió respuesta de la coordinadora del Grupo Gerencia de Defensa Judicial.

⁴⁰¹ El 27 de marzo de 2025, a las 17:34 se recibió respuesta por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la cual incluyó los siguientes anexos: (i) Gaceta 894 del 19 de octubre de 2016; (ii) Gaceta 1156 del 19 de diciembre de 2016; (iii) Gaceta 917 del 12 de agosto de 2022; (iv) Gaceta 2190 del 9 de diciembre de 2024; (v) Gaceta 2113 del 3 de diciembre de 2024; (vi) Soportes al Decreto Legislativo 274 de 2025; (vii) hoja de ruta para la transición energética justa del Ministerio de Minas y Energía y, (viii) comunicación de Coljuegos.

⁴⁰² El 31 de marzo de 2025, se recibió documento en el que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público dio “alcance” a su respuesta remitida el 27 de marzo de 2025.

344. En relación con los documentos soporte, estudios previos, memorias u otro insumo que hubiere servido de base para la expedición del decreto bajo estudio, las entidades afirmaron que evaluaron los estudios realizados para la radicación de Proyecto de Ley No. 300/24 Cámara – 245/24 Senado⁴⁰³, al ser este el documento de política pública más reciente en materia de tributación⁴⁰⁴.

345. Agregaron que, a la fecha de la respuesta, no se habían expedido medidas de carácter presupuestal con fundamento en el Decreto 175 de 2025. No obstante, resultaba necesario expedir un decreto legislativo en el que se adicionaran los ingresos de los sectores de presidencia, defensa, agricultura y desarrollo rural, salud y protección social, educación, tecnologías de la información y las comunicaciones, transporte, interior, vivienda, ciudad y territorio, inclusión social e igualdad y equidad. Esto, “con el objetivo de fortalecer la fuerza pública y los proyectos y programas de inversión social en los referidos sectores, en aras de avanzar en la transformación territorial y la construcción de paz en la región del Catatumbo”⁴⁰⁵. En todo caso, indicaron que una vez expedido el Decreto Legislativo que modificara el presupuesto general de la Nación, dictarían un decreto de liquidación y su respectivo anexo, mediante el cual se realizará la desagregación y distribución de los recursos⁴⁰⁶.

346. Para justificar la expedición del Decreto Legislativo 175 de 2025, señalaron que el objetivo de estos implementar disposiciones tributarias temporales y extraordinarias que permitan obtener ingresos adicionales de manera urgente y en la vigencia fiscal 2025, que financien las medidas para conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos. Para ello, se buscaron fuentes adicionales de recursos que (i) no recayeran

⁴⁰³ “Por medio de la cual se expiden normas de financiamiento para el presupuesto general de la Nación y se dictan otras disposiciones”

⁴⁰⁴ Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf”](#), p. 6.

⁴⁰⁵ *Ib.*, p. 13.

⁴⁰⁶ *Ib.*, pp. 13-15.

sobre las personas con menor capacidad económica; (ii) no generaran efectos inmediatos y extraordinarios en indicadores macroeconómicos como el precio de los alimentos; (iii) fuesen de aplicación inmediata; (iv) no afectaran actividades o personas que estuvieran gravadas con otro impuesto del orden nacional de similar naturaleza, en pro de salvaguardar la equidad del sistema tributario ordinario y, (v) su diseño cumpliera con los principios constitucionales aplicables incluso en estados de excepción como la no retroactividad o la certeza tributaria⁴⁰⁷.

347. *Impuesto sobre las Ventas (IVA) en los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet.* De manera particular, indicaron que esta medida tributaria se justifica por las siguientes razones: (i) la exención a los juegos de suerte y azar operados por internet crea distorsiones en el mercado pues las apuestas físicas sí están gravadas (art. 420 E.T.)⁴⁰⁸; (ii) se trata de una actividad que no hace parte de la canasta básica de consumo y por ello es injustificada la exención de la que goza; (iii) es un impuesto indirecto de causación inmediata⁴⁰⁹ y, por último, (iv) se estudiaron las cifras del sector y, a partir de conversaciones y reuniones sostenidas con Coljuegos y con los gremios y empresarios del sector, se identificó la forma más eficiente para alcanzar las metas de recaudo necesarias para cubrir los gastos de la conmoción interior⁴¹⁰.

348. Según indicaron, las diferencias entre el hecho generador del IVA creado mediante el decreto *sub examine* y el IVA previsto para los juegos de suerte y azar que no son operados por internet responden a la necesidad de adaptar el

⁴⁰⁷ Ib., pp. 15-16.

⁴⁰⁸ Se indicó que, en vigencia de la regulación ordinaria, los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet están excluidos de IVA en virtud de la libertad de configuración legislativa en materia tributaria. Ver: Expediente digital, archivo "[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf](#)", pp. 25-26.

⁴⁰⁹ Ib., p. 17. También se resaltó que las apuestas operadas por interne se duplicaron entre 2021 y 2023, a la pasar de 16 billones en 2021 a 35,6 billones en 2023 y que la proyección para 2024 era de alrededor de 45 billones.

⁴¹⁰ Expediente digital, archivo "[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-28 05-43-45\).pdf](#)", p. 3.

esquema tributario a las particularidades de cada modalidad. Por tal razón, se optó por asimilar la apuesta en línea a la compra de una entrada para participar en una actividad recreativa con características específicas como la simultaneidad de apuestas, su carácter masivo y la diversidad de combinaciones posibles. Así las cosas, el depósito de dinero en la cuenta de juego es el análogo funcional de la compra de fichas o boletos en los juegos tradicionales, pues es ese el momento en el que el usuario entrega el dinero al operador y adquiere el derecho de apostar⁴¹¹.

349. En consecuencia, sostuvieron que gravar el depósito “permite asimilar el hecho imponible a algo subjetivamente identificable en el mundo virtual (la transacción monetaria de recarga)”⁴¹² y que el operador del juego en línea pueda calcular el 19% sobre cada ingreso de dinero a las cuentas de usuario, recaudarlo, declararlo y pagarlo a la DIAN, de forma similar a como otros proveedores de servicios digitales cobran el IVA. Así, el depósito en dinero o en criptoactivos⁴¹³ es el hecho generador porque se trata de la manifestación objetiva del consumo en los juegos en línea, equivalente a la compra de un derecho de participación y permite gravarlo con certeza jurídica⁴¹⁴.

⁴¹¹ Esto, pues a partir de reuniones con actores del mercado, se evidenció que, en este tipo de juegos, la apuesta en sí misma no resulta un hecho económico y concreto que pueda ser medible en términos fiscales, lo que sí ocurre en los juegos de suerte y azar tradicionales, “donde la participación se materializa en un documento físico, sea este una boleta, ticket o formulario”. Ver: Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-28 05-43-45\).pdf”](#), p. 4.

⁴¹² Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf”](#), p. 27.

⁴¹³ Aclararon que el concepto de criptoactivos es un “término genérico que denomina ciertos activos criptográficamente seguros cuyo uso o propiedad es frecuentemente registrado en una cadena de bloques (blockchain) conocida como un libro público de contabilidad (distributed ledger) cuyo objetivo principal es realizar transacciones de manera rápida, segura y sin ningún intermediario. Para efectos tributarios, los criptoactivos: (i) son considerados como bienes inmateriales o incorporales, susceptibles de ser valorados, (ii) forman parte del patrimonio, y (iii) pueden conducir a la obtención de ingresos. En Colombia las criptomonedas no son una moneda legalmente reconocida y carecen de un poder liberatorio ilimitado y, por lo tanto, para efectos fiscales se deben tratar como activos, los cuales, por su naturaleza, corresponden a activos intangibles”. El término se incluyó a fin de evitar la elusión del impuesto. Ver: Se indicó que en vigencia de la regulación ordinaria, los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet están excluidos de IVA en virtud de la libertad de configuración legislativa en materia tributaria. Ver: Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf”](#), p. 29.

⁴¹⁴ Ib., p. 28.

350. El respaldo técnico de este gravamen fue la exposición de motivos del Proyecto de Ley de Financiamiento del año 2024⁴¹⁵, el cual contiene argumentos técnicos que permitieron decantarse por este impuesto.

351. *Impuesto Especial para el Catatumbo*. En relación con este tributo indicaron que se tuvieron en cuenta las externalidades negativas que genera esa industria (sector de extracción de petróleo y carbón), los lineamientos de transición energética y transformación productiva, que cuentan con una capacidad contributiva demostrable⁴¹⁶ y el análisis económico previsto en la exposición de motivos de la Ley 2277 de 2022, la cual presenta consideraciones sobre el impacto de ese gravamen y el estudio realizado sobre los ciclos de precios del petróleo y el carbón. Por eso, este impuesto se concentra en grandes compañías minero-energéticas debido a que los hidrocarburos y el carbón son los recursos no renovables de mayor nivel de emisión de gases contaminantes⁴¹⁷. Asimismo, a fin de proteger la economía de efectos inflacionarios se (i) determinó gravar la primera venta⁴¹⁸ y exportación de hidrocarburos y carbón y (ii) evitó gravar fases posteriores para no encarecer en cadena otros sectores⁴¹⁹.

⁴¹⁵ Proyecto de Ley 300/24 Cámara – 245/24 Senado “Por medio de la cual se expiden normas de financiamiento para el presupuesto general de la nación y se dictan otras disposiciones”.

⁴¹⁶ La renta líquida como porcentaje de los ingresos (margen) asciende a 16,8% en el caso del petróleo y a 21,1% para el caso del carbón para el año gravable 2023. Estos márgenes son superiores al promedio de la actividad de explotación de minas y canteras que asciende a 16,5% pero sobre todo muy superior al margen que exhiben actividades como la agricultura con 6,8%, construcción con 9,1% o las industrias manufactureras con 6,3%.

⁴¹⁷ Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-28 05-43-45\).pdf”](#), p. 3.

⁴¹⁸ La “primera venta corresponde al momento en el que el productor del hidrocarburo o carbón vende a su cliente estos productos y le expide la factura de venta”. Por su parte, la primera entrega “se refiere al momento en el cual el productor del hidrocarburo o carbón vende a su cliente estos productos y efectúa su entrega soportándola en cualquier otro documento sin haberle expedido la respectiva factura de venta” Ver: Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf”](#), p. 32.

⁴¹⁹ Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf”](#), pp. 17-18.

352. El Decreto Legislativo 175 de 2025 gravó tanto la venta interna como la externa con la exportación definitiva. Por ello, es posible que el impuesto se cause de manera independiente cuando se configuren los dos hechos generadores, sin que estos sean excluyentes entre sí⁴²⁰. En todo caso, explicaron que existen taxativamente dos escenarios en los que no concurrirían ambos hechos generadores: (i) “cuando se trata de la venta de hidrocarburos recibidos por la Agencia Nacional de Hidrocarburos por el pago de regalías que posteriormente sea exportado”⁴²¹ y (ii) “cuando quien extrae el hidrocarburo o el carbón es quien lo exporta directamente”⁴²².

353. *Impuesto de Timbre*. En cuanto a este tributo, señalaron que su elección se fundamentó en la capacidad de generar un recaudo inmediato porque se trata de un tributo que cuenta con un marco normativo y una infraestructura administrativa establecida. En esa medida, a pesar de que en años recientes tuvo una tarifa del 0%, su reactivación se puede hacer de manera ágil y sin modificaciones estructurales en el sistema de recaudo⁴²³. Igualmente, se valoraron los actos sobre los cuales recae el impuesto, es decir, las operaciones cuya cuantía sea superior a seis mil UVT y que sean realizadas por sujetos que en el año inmediatamente anterior tuvieron ingresos o

⁴²⁰ Explicaron que “el escenario en el que un productor nacional de hidrocarburos o carbón venda a un tercero y posteriormente éste exporte el mismo producto, no tiene un tratamiento exceptivo expresamente contemplado por el legislador extraordinario. Por lo tanto, la primera venta nacional se genera y causa el impuesto al momento de la emisión factura (o en su defecto en el momento de la primera entrega) en cabeza del primer vendedor nacional de hidrocarburos o de carbón. Posteriormente, el impuesto también se genera y se causa con la presentación y aceptación de la solicitud de autorización de embarque -SAE, al resto del mundo en cabeza del exportador, en caso de que el producto sea exportado. Esto quiere decir que, si la cadena involucra una venta local previa y luego una exportación por una persona distinta, ambos eventos generan el tributo, conforme al diseño legal. Esto obedece a la naturaleza de este gravamen como impuesto indirecto especial y temporal que recae sobre actos transaccionales”. Ver: Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf](#)”, pp. 33-34.

⁴²¹ Expediente digital, archivo “[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf](#)”, p. 33.

⁴²² Ib.

⁴²³ Expediente digital, archivo “[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-28 05-43-45\).pdf](#)”, p. 7.

patrimonio bruto superior a treinta mil UVT, en los términos el artículo 519 del Estatuto Tributario⁴²⁴.

354. *Sobre la insuficiencia de recursos y la correlativa necesidad de decretar ingresos fiscales.* El DAPRE y el Ministerio de Hacienda indicaron que existe un “nulo margen de maniobra [...] para incluir partidas de gasto dentro de los techos establecidos para 2025”⁴²⁵. Asimismo, precisaron que no era posible la financiación a través de endeudamiento público debido a los límites que impone la regla fiscal en relación con el valor del gasto público⁴²⁶.

355. En ese sentido, resaltaron que el Decreto Legislativo 062 de 2025 hace una referencia general a la necesidad de obtener recursos extraordinarios para financiar acciones en seguridad e inversión social pero no define la fuente ni la estructura tributaria de esos ingresos. Es por esto que el Decreto Legislativo 175 de 2025 se ocupa de señalar esas fuentes y se enfoca en el financiamiento de la solución inmediata y urgente para conjurar las causas de la perturbación e impedir la extensión de sus efectos. En especial, refirieron que la inversión social constituye un mecanismo complementario y necesario para la recuperación del orden público lo cual está en línea con el criterio de conexidad material exigido por la Corte Constitucional⁴²⁷.

⁴²⁴ Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf”](#), p. 18.

⁴²⁵ *Ib.*, p. 19.

⁴²⁶ Se explicó que el déficit fue calculado en función de las necesidades de gasto indicadas por cada sección presupuestal en el marco de su autonomía y se fundamentó en la brecha entre los recursos disponibles del Presupuesto General de la Nación 2025 y los montos adicionales requeridos para atender las causas que dieron lugar a la conmoción interior, en particular, en materia de seguridad y asistencia social. Además, se expuso que se han previsto las siguientes medidas ordinarias para superar la situación de déficit: (i) reducción de apropiaciones presupuestales (Decreto 1522 de 2024) y (ii) restricción de autorizaciones de vigencias futuras (circulares externas 023 del 25 de julio y 033 del 16 de octubre de 2024 expedidas por la Dirección Nacional General del Presupuesto Público Nacional).

⁴²⁷ Expediente digital, archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf”](#), pp. 22-24.

356. Por último, precisaron que se han previsto tres estrategias para que los recursos que se recauden por los tributos contenidos en el Decreto Legislativo 175 de 2025 se destinen exclusivamente para los fines descritos en los artículos 1º, párrafo tercero; 7º, párrafo 3º; y 9º de esa normativa: (i) reportes periódicos⁴²⁸; (ii) acceso público a la información⁴²⁹ y, (iii) supervisión de órganos de control⁴³⁰.

357. El 9 de abril de 2025, el Secretario Jurídico (e) del DAPRE remitió memorial suscrito por los ministros de Defensa Nacional y de Hacienda y Crédito Público en el que se informa la destinación de los recursos adicionados para el sector defensa en el Presupuesto General de la Nación⁴³¹.

358. *Pruebas solicitadas al Consejo Nacional Electoral (CNE)*⁴³². La magistrada sustanciadora solicitó al Consejo Nacional Electoral, certificar a que partido o movimiento político pertenecían, a fecha del 6 y del 14 de febrero de 2025, Diego Alejandro Guevara Castañeda, Iván Velásquez

⁴²⁸ “Las entidades encargadas del recaudo y ejecución de estos fondos deben remitir un informe mensual a la DGPPN dentro de los primeros cinco días hábiles de cada mes, detallando el avance en el recaudo y la ejecución presupuestal”. Ver: Expediente digital, archivo “[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf](#)”, p. 25.

⁴²⁹ “La información relativa al uso de estos recursos será registrada en un portal web administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, permitiendo la consulta por parte de la sociedad civil y la academia”. Ver: Expediente digital, archivo “[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf](#)”, p. 25.

⁴³⁰ “La Contraloría General de la República y otros órganos de control tienen acceso a la información consolidada y en el marco de sus competencias pueden efectuar auditorías para verificar la correcta destinación de los recursos”. Ver: Expediente digital, archivo “[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 04-23-28\).pdf](#)”, p. 25.

⁴³¹ Dado el contenido confidencial de la información, el acceso al documento se encuentra reservado.

⁴³² En atención a que, al momento de emitido el auto de pruebas ya se había surtido el plazo de fijación en lista y el procurador general de la Nación ya había rendido concepto, se corrió traslado de las pruebas recibidas a las personas que intervinieron oportunamente durante el periodo de fijación en lista, al procurador general de la Nación y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República para que se pronunciaran sobre estas si lo estimaban pertinente. Con ocasión a ello, el 13 de junio de 2025, Carolina Jiménez Bellicia, señaló que las pruebas dan cuenta de que el señor Guillermo Alfonso Jaramillo, contaba con la competencia necesaria como ministro delegatario para suscribir el Decreto 175 de 2025. Expediente digital, archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-06-14 01-53-56\).pdf](#)”.

Gómez, Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez, Ángela Buitrago Ruiz y Martha Viviana Carvajalino Villegas. Ello, con el fin de verificar la delegación de funciones efectuada mediante Decreto 142 del 6 de febrero de 2025 y, en virtud de la cual el señor Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez profirió el Decreto Legislativo 175 del 14 de febrero de 2025.

359. *Respuesta del CNE.* El 12 de junio de 2025, el CNE certificó que, para las fechas indicadas, “no se encontró reporte de afiliación a ningún partido o movimiento político con personería jurídica vigente”⁴³³ en relación con Diego Alejandro Guevara Castañeda, Iván Velásquez Gómez, Ángela Buitrago Ruiz y Martha Viviana Carvajalino Villegas. Frente a Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez, se encontró “reporte de afiliación, en estado activo, al Movimiento Político Colombia Humana”⁴³⁴.

⁴³³ Expediente digital, archivo “[RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-06-12 07-56-17\).pdf](#)”, pp. 3-4.

⁴³⁴ *Ib.*, p. 4.

Anexo 2 – resumen de las intervenciones

6. Solicitudes de exequibilidad

360. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la DIAN afirman que el Decreto Legislativo (i) se dictó en virtud del estado de conmoción declarado mediante el Decreto 062 de 2025; (ii) contó las firmas necesarias para su expedición porque el ministro de Salud y Protección Social actuó en virtud de la delegación de funciones presidenciales que le fueron encomendadas en el Decreto 142 de 2025 y, todos los ministros o quienes estaban encargados en sus funciones, firmaron y, (iii) tiene la motivación correspondiente⁴³⁵. Frente al cumplimiento de los requisitos materiales, se pronunciaron en los siguientes términos.

361. *Conexidad, necesidad y finalidad*. Las medidas adoptadas tienen una relación directa y específica con el estado de conmoción interior pues están dirigidas a para recaudar los recursos necesarios para implementar el plan de acción del Gobierno Nacional y poder conjurar la situación de orden público en el Catatumbo⁴³⁶. En ese sentido, su propósito central es “la necesidad urgente de financiar, mediante mecanismos tributarios extraordinarios, las acciones que permitan restablecer la gobernabilidad local, proteger los derechos fundamentales de la población y asegurar la prestación de servicios esenciales”⁴³⁷.

⁴³⁵ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 16-56-21\).pdf](#)”, pp. 3-5.

⁴³⁶ *Ib.*, pp. 6-10.

⁴³⁷ *Ib.*, p. 11.

362. Además, son necesarias ya que es fundamental que el Gobierno Nacional atienda de manera pronta “los requerimientos presupuestales que se le presenten con el fin exclusivo de conjurar el estado de excepción”⁴³⁸ y, dado que “cubrir las necesidades derivadas de la conmoción interior a partir de los recursos disponibles en el PGN resulta virtualmente imposible, tanto por la inexistencia de recursos excedentarios como por los límites normativos del endeudamiento”⁴³⁹. En ese sentido, y puesto que los mecanismos legislativos ordinarios no tienen la celeridad requerida para responder a la situación que se presenta en la región del Catatumbo⁴⁴⁰, era imperativo adoptar medidas excepcionales vía decreto legislativo⁴⁴¹. Asimismo, las medidas son efectivamente conducentes para lograr los fines perseguidos⁴⁴².

363. *Ausencia de arbitrariedad, intangibilidad y proporcionalidad*⁴⁴³. No se prevén medidas que desconozcan las prohibiciones para el ejercicio de las facultades extraordinarias reconocidas en la Constitución Política, la Ley 137 de 1994 y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por Colombia. Tampoco limitan, restringen, suspenden o afectan el núcleo esencial de los derechos fundamentales ni los mecanismos judiciales para su protección⁴⁴⁴. Por el contrario, los tributos tienen una conexión lógica con las

⁴³⁸ Ib., p. 21.

⁴³⁹ Ib., p. 18.

⁴⁴⁰ Ib., p. 25.

⁴⁴¹ En esa línea, agregó que cada tributo creado o modificado tiene claramente definidos sus elementos y que, se incluyeron disposiciones para salvaguardar otros postulados constitucionales. Por ejemplo, en relación con el Impuesto Especial para el Catatumbo, se exceptuó del gravamen a las regalías y se “estableció que el impuesto a la extracción solo se causara una vez, cuando confluya la calidad de extractor y exportador en un mismo sujeto, evitando así la doble imposición jurídica”. Ver: Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 16-56-21\).pdf](#)”, p. 27.

⁴⁴² Ib., p. 13.

⁴⁴³ En este punto, la DIAN manifestó lo siguiente: frente a la imposición del IVA destacó que con la imposición de este se garantiza la equidad tributaria, pues antes del decreto los juegos de suerte y azar no pagaban el IVA a diferencia de los juegos presenciales. En relación con el IEC, indicó que es una carga fiscal razonable que permite obtener recursos adicionales sin desincentivar la producción ni generar impactos adversos en la competitividad del sector. En cuanto al impuesto de timbre refirió que, ya que este se aplica sin distinción entre personas naturales y jurídicas, y sin establecer diferencias arbitrarias entre tipos de documentos, no se configura un trato desigual injustificado ni una discriminación tributaria.

⁴⁴⁴ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 16-56-21\).pdf](#)”, pp. 30-32.

finalidades declaradas en la parte motiva del decreto y la destinación específica de los recursos es consistente con el principio de igualdad material y los mandatos constitucionales relacionados con la atención prioritaria en favor de territorios y poblaciones con alteraciones excepcionales en el orden público⁴⁴⁵.

364. *No contradicción específica.* El Gobierno tiene la facultad de imponer tributos en el marco de la conmoción interior y estos pueden operar para la vigencia fiscal o del estado de excepción. En ese sentido, se identificaron las necesidades de gasto y se determinó que para efectuar el recaudo requerido era indispensable que los gravámenes se extendieran a la vigencia fiscal del año 2025⁴⁴⁶.

365. *Juicio de incompatibilidad.* La suspensión relacionada con la exención del IVA a los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet, se sustenta en la incompatibilidad que existe entre el artículo 1 del Decreto y el artículo 420 del Estatuto Tributario, al ser antagónicos⁴⁴⁷.

366. *Juicio de no discriminación.* Las medidas (i) no imponen tratos diferenciados injustificados que se fundamenten en criterios sospechosos y, (ii) se adoptaron con la observancia de normas constitucionales. En particular, en las tres medidas, “los sujetos pasivos de los tributos son personas jurídicas o naturales que desarrollan actividades económicas de alta rentabilidad o de carácter suntuario. En este sentido, las medidas no gravan bienes de primera necesidad, ni a sectores sensibles como el de alimentos, medicamentos o servicios públicos”⁴⁴⁸ y los criterios de selección responden a la capacidad contributiva de los sectores gravados⁴⁴⁹.

⁴⁴⁵ Ib., p. 29.

⁴⁴⁶ Ib., p. 38.

⁴⁴⁷ Ib., p. 39.

⁴⁴⁸ Ib., p. 42.

⁴⁴⁹ En este punto, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público reiteró las razones para escoger las medidas tributarias, que fueron expuestas en las respuestas a las pruebas requeridas por el despacho sustanciador.

367. *Motivación suficiente.* El Ministerio de Hacienda y Crédito público resalta que el Decreto Legislativo (i) advierte la necesidad de adoptar medidas tributarias que permitan obtener los recursos adicionales para atender la situación; (ii) hace un recuento de los fundamentos constitucionales, legales y jurisprudenciales que explican la facultad del Gobierno para imponer tributos; (iii) precisa los sectores cuyos recursos asignados resultan insuficientes para conjurar la crisis y, (iv) enuncia las medidas tributarias⁴⁵⁰. Por su parte, la DIAN afirma que la sola situación humanitaria que se está padeciendo es razón suficiente para declarar la constitucional del decreto y en ese sentido de las medidas impositivas consignadas en él.

7. Solicitud de exequibilidad condicionada

368. Daniel Díaz Rivera, de forma subsidiaria a declaratoria de inexecutable, solicita que la Corte declare la exequibilidad condicionada de los artículos 2 a 7 del Decreto bajo estudio, en el sentido de entender que “la interpretación constitucionalmente aceptable es que el impuesto [Especial para el Catatumbo] solo debe ser pagado en uno de los eslabones de la cadena de comercialización, sea este la primera venta o la exportación, pero nunca en ambos”⁴⁵¹.

8. Solicitudes de inexecutable

369. Los intervinientes que afirman que la norma es inconstitucional plantean varios argumentos comunes. Por lo tanto, este acápite estará dividido en siete grupo de argumentos, (i) los formales; (ii) los relacionados con la temporalidad del decreto y de la conmoción interior; (iii) los que refieren a los juicios que en esta materia ha decantado la Corte; y los argumentos específicos frente a cada impuesto, (iv) IVA; (v) Impuesto Especial para el Catatumbo; (vi) Impuesto de timbre y, finalmente, (vii) los relacionados con la solicitud de un fallo con efectos retroactivos.

⁴⁵⁰ *Ib.*, pp. 50-51.

⁴⁵¹ *Ib.*, p. 25.

8.1. Argumentos formales

370. *El decreto debe llevar la firma del presidente y de todos los ministros*⁴⁵². El Decreto Legislativo 175 de 2025 debe ser declarado inexecutable pues fue expedido por el señor Guillermo Alfonso Jaramillo Martínez, en calidad de ministro delegatario, circunstancia que contravía la Constitución pues las facultades que se le atribuyen al Gobierno Nacional durante el estado de conmoción interior son indelegables⁴⁵³. Ello, a partir de una lectura sistemática del artículo 11.4 y 13 de la Ley 489 de 1998⁴⁵⁴ y dado que la Corte Constitucional en la Sentencia C-179 de 1994 afirmó que las facultades atribuidas al Gobierno durante el Estado de Conmoción Interior son indelegables, lo cual va en línea con los artículos 212 y siguientes de la Constitución Política que advierten que el Presidente es la única autoridad facultada para proferir decretos legislativos durante los estados de excepción⁴⁵⁵.

371. Otros intervinientes⁴⁵⁶ aseguran que la expedición de medidas legislativas en virtud de un estado de excepción es un acto propio del Jefe de Estado y que la Corte en Sentencia C-802 de 2006, estableció que las funciones que el presidente ejerce en tal calidad son indelegables⁴⁵⁷. A su vez,

⁴⁵² Daniel Zapata Molina, Nicolás Tomás García Montalvo, Carlos Andrés Echeverry Restrepo y Paula Valentina Cáceres Católico (en intervención conjunta), la Universidad de los Andes, Asobancaria, Fecoljuegos, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñonez y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), ACM, Fecoljuegos, Ana María Barbosa Rodríguez, Margarita Diana Salas Sánchez, Sebastián Correa Ruíz y María Alejandra López Agudelo, Campetrol, Fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón, Mauricio Andrés Salcedo Maldonado, Cornazar, Facultad de jurisprudencia de la Universidad del Rosario, Harold Sua Montaña y Vanessa Carreño Villanueva.

⁴⁵³ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-03-12 10-15-07\).pdf](#)". Argumento esbozado por la Universidad de los Andes, Asobancaria, fecoljuegos y ACM.

⁴⁵⁴ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-02 14-35-33\).pdf](#)", pp. 6-8.

⁴⁵⁵ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)", pp. 5-11.

⁴⁵⁶ El argumento relacionado con que la función es propia de los jefes de Estado es sostenido únicamente por Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñonez y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta).

⁴⁵⁷ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)", p. 2. Para sustentar su punto, expusieron que en otros países donde las funciones de Jefe de Estado y Jefe de

señalan que aceptar la posibilidad de delegación inutilizaría la responsabilidad prevista en el artículo 214, numeral 5 de la Constitución que indica que “el Presidente y los ministros serán responsables [...] por cualquier abuso que hubieren cometido en el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos anteriores” y, deja sin efecto jurídico la distinción clara entre el Presidente y los Ministros del numeral 1 del mismo artículo.

372. Además, tampoco contó con la firma de los ministros de relaciones exteriores, minas y energías, comercio, industria y turismo, tecnologías de la información y las comunicaciones, las culturas, las artes y los saberes y, ciencia, tecnología e innovación⁴⁵⁸.

373. *Existencia de motivación*⁴⁵⁹. El Decreto Legislativo 175 de 2025 no cumple con la motivación adecuada puesto que (i) las medidas carecen de una relación directa y específica con la situación de orden público en las regiones afectadas⁴⁶⁰; (ii) el Impuesto Especial para el Catatumbo otorga un tratamiento diferenciado a los comercializadores que adquieren alguno de los productos para comercializarlos en el exterior, diferenciación que no se encuentra justificada; (iii) no se explica el motivo por el cual era necesario modificar la tarifa del impuesto de timbre y la exclusión del IVA a los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet; (iv) no se justifica ni siquiera mínimamente porque las industrias de carbón y petróleo deben asumir la carga tributaria y no la totalidad de las industrias del país; (v) la tarifa del Impuesto Especial para el Catatumbo no cuenta con consideraciones específicas ni evaluación sobre su impacto económica y, (vi) no se identifican motivos por los que ese tributo deba ser pagado por medio de un recibo oficial

Gobierno son ejercidas por distintas personas y el estado de excepción se encuentra regulado por la Constitución, su declaratoria corresponde al Jefe de Estado y no al Gobierno.

⁴⁵⁸ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 18-46-06\).pdf](#)”, pp. 2-16. Este argumento es sostenido principalmente por las intervinientes Ana María Barbosa Rodríguez, Margarita Diana Salas Sánchez y la Facultad de jurisprudencia de la Universidad del Rosario.

⁴⁵⁹ ICDT y Universidad de los Andes.

⁴⁶⁰ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 11.

de pago en uno de los casos mientras que en el otro escenario se debe presentar dentro de los primeros cinco días hábiles de cada mes⁴⁶¹.

8.2. Argumentos sobre la temporalidad de las medidas⁴⁶²

374. El Decreto bajo análisis vulnera el principio de temporalidad ya que las medidas superan el término temporal de la conmoción interior y no existe justificación alguna que haga viable extenderlas hasta el 31 de diciembre de 2025⁴⁶³. Esto, cobra mayor importancia pues las causas que motivaron la declaratoria del estado de conmoción interior ya fueron conjuradas⁴⁶⁴ y, el Gobierno no justificó la necesidad de prorrogar la vigencia de los tributos a pesar de levantar el estado de conmoción⁴⁶⁵.

8.3. Argumentos frente a los juicios que ha desarrollado la Corte Constitucional

375. *Finalidad*⁴⁶⁶. Hay una completa indeterminación de la relación entre medios y fines, así como una desviación de la finalidad de las medidas⁴⁶⁷ ya

⁴⁶¹ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 14-58-09\).pdf](#)", pp. 8-9.

⁴⁶² Fecoljuegos, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), Juan Alberto Londoño Martínez, Juan Camilo Varón Alzate, Campetrol. Colcapital resalta frente al artículo 8 que al haberse levantado la conmoción interior el 23 de abril de 2025, por sustracción de materia, el recaudo no podría destinarse a conjurar las causas de una perturbación que, constitucionalmente ya estaría superada. En esa medida, su extensión hasta el 31 de diciembre de 2025, supondría la acusación del impuesto en una vigencia máxima a la constitucionalmente autorizada.

⁴⁶³ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)", p. 65.

⁴⁶⁴ De esto da cuenta el Decreto 467 del 23 de abril de 2025. Ver: Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)", pp. 66-68.

⁴⁶⁵ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)", pp. 39-42.

⁴⁶⁶ ICDT, Ana María Barbosa, Universidad de los Andes, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), Fabio Enrique Pulido Ortiz, Sebastián Correa Ruíz y María Alejandra López Agudelo, Fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón, ANDI. La Universidad de los Andes agrega que no queda claro como el aumento de la tarifa del impuesto de timbre ayudará a solucionar la situación del Catatumbo, Mauricio Andrés Salcedo Maldonado.

que se menciona de forma genérica la necesidad de obtener recursos adicionales pero no se aclara el vínculo entre estos y las actuaciones necesarias para superar la crisis. En consecuencia, resulta imposible verificar si las medidas son idóneas para alcanzar los fines constitucionalmente permitidos. Sumado a esto, el decreto carece de un análisis técnico y financiero que demuestre la correspondencia entre los montos de recaudación y las necesidades derivadas del estado de conmoción. Tampoco se establecen mecanismos que garanticen que los recursos serán utilizados exclusivamente para conjurar la crisis⁴⁶⁸.

376. Sumado a lo anterior, se evidencia que las medidas decretadas por el Gobierno no implican mayores gastos por lo que no resulta clara la relación de los tributos con los mecanismos para conjurar la conmoción interior. Igualmente, los impuestos exceden el ámbito territorial declarado para la conmoción interior pues a pesar de que el Gobierno puede sostener que el beneficio será recibido por los habitantes del Catatumbo, lo cierto es que los recursos serán distribuidos a distintas entidades nacionales, sin respeto por el principio de finalidad, de tal forma que las nuevas cargas tributarias rompen por completo la conexidad entre los impuestos creados y el estado de conmoción interior⁴⁶⁹.

377. *Conexidad material*⁴⁷⁰. Algunos intervinientes sostienen que el Gobierno expidió una reforma tributaria⁴⁷¹ para atender los gastos del presupuesto general de la nación, “en vez de limitarse a expedir disposiciones

⁴⁶⁷ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 22.

⁴⁶⁸ Ib.

⁴⁶⁹ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)”, p. 9.

⁴⁷⁰ Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), ICDT, Fecoljuegos, Margarita Diana Salas Sánchez, Sebastián Correa y María Alejandra López Agudelo, Fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón, Mauricio Andrés Salcedo Maldonado, Álvaro Andrés Díaz Palacios, Cornazar, ANDI, Facultad de jurisprudencia de la Universidad del Rosario, CETA.

⁴⁷¹ Frente a este punto, los intervinientes Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas indicaron que, en columna de opinión del 15 de febrero de 2025, el ex ministro de Hacienda, Diego Guevara, reveló que los impuestos decretados son una fuente rápida y eficaz de ingresos y que vale la pena buscar los acuerdos para que esos gravámenes sean permanentes. Esto evidencia que el estado de conmoción interior está siendo utilizado para anticipar un debate legislativo e imponer unos impuestos con el objetivo de solucionar un problema estructural de recursos.

encaminadas a conjurar la crisis y evitar la extensión de sus efectos”⁴⁷². Esto, pues el decreto se limita a señalar de manera genérica que los recursos serán destinados para atender la situación de conmoción interior pero no establece el nexo causal entre los recursos a recaudar y la crisis que detonó la declaratoria del estado de excepción⁴⁷³.

378. Además, el gobierno señala que la implementación presupuestal de las medidas adoptadas se realizará conforme a los parámetros establecidos en el Decreto Legislativo 274 de 2025, lo que demuestra que las medidas tomadas por el Decreto Legislativo 175 de 2025 comportan una reforma tributaria “dirigida a la atención de un sinnúmero de gastos que nada tienen que ver con la conmoción interior y que lo que buscan es adoptar muchas de las medidas que el gobierno pretendió poner en práctica con su proyecto de reforma tributaria fallida”⁴⁷⁴.

⁴⁷² Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 13.

⁴⁷³ Ib., p. 14. El ICDT asegura que al estudiar la concreción presupuestal de las medidas de excepción a la luz del Decreto Legislativo 274 de 2025, resulta evidente que los recursos recaudados no están siendo destinados de forma directa a conjurar la crisis humanitaria en el Catatumbo. Por el contrario, estos recursos se han incorporado a los ingresos corrientes del presupuesto general de la nación, con el objetivo de financiar gastos varios, muchos de los cuales no guardan conexión alguna con la perturbación del orden público. Por ejemplo, se destinan 881 mil millones al sector defensa en general sin que se indique cuál va a ser el refuerzo de la fuerza pública en la región del Catatumbo, 44 mil millones al Fondo Único de Tecnologías de la Información, 41 mil millones al Fondo Nacional de Vivienda (Fonvivienda), 100 mil millones al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), sin que se termine programa alguno específico que contribuya a la protección de los menores en la región afectada, 259 mil millones al Instituto Nacional de Vías, sin indicar de qué manera la infraestructura puede ayudar a conjurar la crisis y, una suma considerable al presupuesto de funcionamiento de varios ministerios. En consecuencia, no resulta clara la conexidad de estos recursos y la forma en que contribuyen a conjurar las causas de perturbación en el Catatumbo, por el contrario, se demuestra que los recursos tienen el propósito de financiar el funcionamiento general del Estado, circunstancia que debe tramitarse por vía legislativa ordinaria. Ver: Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, pp. 15-16.

⁴⁷⁴ Ib., p. 15. el ICDT aduce que el decreto bajo examen no establece un fondo especial con destinación específica para la atención de la crisis del Catatumbo y tampoco, mecanismos de seguimiento y control que propendan por la efectiva inversión de los recursos en las zonas afectadas. Por el contrario, adiciona el presupuesto general de la nación lo cual genera que hayan más recursos destinados a entidades del nivel central y, por ende, estén alejados de la crisis que conllevó a la declaratoria del estado de excepción. Por su lado, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Plazas Vega, afirman que los tributos creados pretenden solucionar los problemas de déficit fiscal originados por el desbordamiento del gasto público que creció en 2023 y en 2024. Ver: Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)”, p. 23.

379. Otros intervinientes aseguran que las medidas no tienen relación con las consideraciones que motivaron su expedición pues la incorporación de un tributo temporal no está directamente relacionada con las causas estructurales de la violencia generalizada en el Catatumbo y, excede el marco del estado de conmoción interior⁴⁷⁵ y, el gobierno se limitó a repetir las razones que fueron expuestas en la declaración del estado de excepción.

380. Por otra parte, indican que los Decretos 106, 107, 117, 121, 137, y 180 de 2025 son los únicos que realmente implican un gasto adicional que no está contemplado en el presupuesto general de la nación, pero en el decreto estudiado no se menciona el costo de esas medidas, ni el recaudo esperado por concepto de los nuevos tributos⁴⁷⁶.

381. Fecoljuegos, agrega que, en particular, el IVA no presenta una conexidad teleológica pues no apunta a los fines y “generará un efecto totalmente contraproducente en materia de recaudo fiscal”⁴⁷⁷, ya que no necesariamente a mayor impuesto, mayor recaudo. Por el contrario, generalmente cuando se impone una carga tributaria excesiva, se genera una reducción en el consumo⁴⁷⁸. En particular, en el caso concreto, esto puede generar que la demanda de jugadores migre hacia plataformas ilegales⁴⁷⁹.

382. *Motivación suficiente*⁴⁸⁰. No se cumple con los mínimos requeridos de motivación, máxime si se tiene en cuenta “la severidad del impacto

⁴⁷⁵ Juan Pablo Sáez Blandón.

⁴⁷⁶ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-05 23-44-47\).pdf](#)”.

⁴⁷⁷ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)”, p. 70.

⁴⁷⁸ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)”, p. 70.

⁴⁷⁹ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)”, p. 73.

⁴⁸⁰ Fecoljuegos, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), ICDT, ACM, Universidad de los Andes, Fabio Enrique Pulido Ortiz, Margarita Diana Salas Sánchez, Sebastián Correa Ruíz y María Alejandra López Agudelo, Fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón, Mauricio Andrés Salcedo Maldonado, ANDI, CETA. Fecoljuegos aduce que el decreto carece de motivación absoluta y, por ello, se desconoce el principio de equidad tributaria. Por su parte, la ACM indica que el gobierno no justifica por qué el Impuesto Especial para el Catatumbo se fija por toda la vigencia fiscal

patrimonial de las medidas tributarias que contempla”⁴⁸¹, ya que el decreto se limita a hacer generalizaciones y omite efectuar un análisis técnico sobre el impacto de las medidas en la economía y su efectividad a fin de abordar la crisis humanitaria⁴⁸². A pesar de que anuncia que los recursos van a ser destinados a un Plan de Acción del Gobierno, este solo fue divulgado hasta el 14 de marzo de 2025 (Decreto Legislativo 274 de 2025), sin que exista una verdadera conexidad con la crisis del Catatumbo. En esa medida, se incumple con el juicio de motivación suficiente⁴⁸³. Es más, se evidencia que el Gobierno Nacional aprovechó la situación de orden público para estructurar una reforma recaudatoria, eludiendo así el debate que debía darse en el Congreso⁴⁸⁴.

y no únicamente por el término cierto por el cual se declaró la conmoción interior. Además, se limitó a explicar los elementos del tributo y su alcance, pero no se aclaran los motivos de su creación ni los criterios que se consideraron al momento de gravar a los sectores y por qué no se consideraron a otros sectores productivos económicamente mejor posicionados, tampoco se brindan argumentos que demuestren por qué la medida es más apta para conjurar los hechos que originaron la conmoción. Tampoco se explica por qué gravar un sector con externalidades negativas, máxime si se tiene en cuenta que el tributo recaee sobre un sector que genera impacto mínimo sobre las emisiones y, se omite argumentar cómo la actividad minera es incompatible con el desarrollo industrial. Ver: Expediente digital. Archivo [“RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-02 14-35-33\).pdf”](#), pp.12-18 y 47-49.

⁴⁸¹ Expediente digital. Archivo [“RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf”](#), p. 23.

⁴⁸² Ib. La Universidad de los Andes agrega que no se expone por qué esas medidas y no otras.

⁴⁸³ La Universidad de los Andes explica que el decreto no proyecta cuántos recursos son necesarios, ni cuántos se planea recaudar. Es más, a la fecha de la creación de los tributos, el Gobierno Nacional no había cuantificado las necesidades presupuestales de la conmoción y en las respuestas a los autos de prueba se refiere vagamente a unas necesidades de la declaratoria de conmoción interior, sin indicar específicamente cuáles son esas necesidades. Por el contrario, presenta de manera genérica una lista de sectores que eventualmente se verían beneficiados, sin una cuantificación exacta de las actividades que deben realizarse de manera urgente. Ver: Expediente digital. Archivo [“RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf”](#), p. 15.

⁴⁸⁴ Expediente digital. Archivo [“RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf”](#), p.5. Argumento sostenido por Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), quienes refieren que la sola enumeración de apropiaciones presupuestales previstas en función de los recaudos estimados, de conformidad con el Decreto 274, pone de manifiesto que se trata de una reforma tributaria cuyo propósito es generar recursos para atender los más diversos fines, los cuales, en su mayoría, son ajenos a las necesidades reales que deberían atenderse para superar la situación en el Catatumbo.

383. De igual forma, se evidencia la carencia de justificación específica para cada tributo⁴⁸⁵: (i) respecto del IVA, no se establece “cuál es la relación entre esta actividad económica y la situación de orden público en la región del Catatumbo o cómo su gravamen contribuirá efectivamente a conjurar la perturbación”⁴⁸⁶; (ii) el decreto menciona que la grave situación de orden público conlleva el riesgo de que se afecte el sector de hidrocarburos en la cuenca petrolera del Catatumbo; a pesar de esto, no explica cómo imponer un gravamen adicional a este sector contribuye a mejorar la situación, lo que evidencia una contradicción interna en la motivación y, (iii) frente al timbre, la motivación es “prácticamente inexistente” dado que el decreto no ofrece explicación alguna específica sobre este gravamen y tampoco esclarece por qué es necesario revertir una decisión legislativa (la reducción gradual de la tarifa hasta llegar al 0% en 2010)⁴⁸⁷, para atender la situación de conmoción interior⁴⁸⁸, máxime cuando se trata de un impuesto de difícil fiscalización⁴⁸⁹.

384. *Ausencia de arbitrariedad*⁴⁹⁰. Existe una arbitrariedad manifiesta en las medidas tributarias adoptadas por el gobierno nacional pues el decreto bajo análisis (i) tiene justificaciones genéricas y abstractas sobre la necesidad de los recursos; sin embargo, no explica de forma específica y concreta cómo cada medida tributaria resulta necesaria e idónea para atender la situación de orden público en las zonas afectadas; (ii) carece de un análisis económico y presupuestal riguroso que establezca la conexidad material entre los tributos y el estado de conmoción interior⁴⁹¹; (iii) resulta evidente “la

⁴⁸⁵ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 24.

⁴⁸⁶ *Ib.*, p. 25.

⁴⁸⁷ Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega, agregan que el decreto no expone razones siquiera mínimas que justifiquen la reintroducción de este gravamen en el contexto del régimen tributario extraordinario y, recuerdan que la eliminación de la tarifa se fundamentó en razones técnicas relacionadas con el fomento a la formalización de actos y contratos, estímulo a la inversión, simplificación administrativa, equidad y eficiencia tributaria.

⁴⁸⁸ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 25.

⁴⁸⁹ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-05 23-44-47\).pdf](#)”.

⁴⁹⁰ ICDT, Universidad de los Andes, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), Fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón, Mauricio Andrés Salcedo Maldonado, ANDI.

⁴⁹¹ En particular, el ICDT señala que “no se presentan proyecciones técnicamente fundamentadas sobre el recaudo esperado ni se justifica por qué las específicas figuras tributarias que crea o recrea el decreto, y no

instrumentalización del estado de excepción para implementar una reforma tributaria que, en condiciones de normalidad, habría requerido el trámite legislativo ordinario”⁴⁹²; (iv) la desarticulación entre la estimación de recaudos, la distribución presupuestal y las necesidades específicas de la conmoción, son claro ejemplo de una debilidad en la conexidad material entre los medios y los fines, lo cual genera que las medidas sean completamente desproporcionadas⁴⁹³ y por ello, arbitrarias.

385. También se desconocen derechos de personas naturales y jurídicas, por ejemplo: (i) en el IVA no se tuvo en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos ni de los recaudadores; (ii) en el impuesto de timbre tampoco se tuvo en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos y, (iii) el Impuesto Especial para el Catatumbo es un tributo en cascada, el cual según la Sentencia C-593 de 2019 debe limitarse a determinadas finalidades extratributarias que en el marco de un estado de conmoción no pueden ser justificadas⁴⁹⁴, además, genera riesgos de confiscatoriedad.

386. *Intangibilidad*⁴⁹⁵. Las medidas adoptadas violan el núcleo central de los principios de legalidad y reserva de ley en materia tributaria lo cual conlleva a que también se trasgredan garantías como la libertad de empresa, la propiedad privada y la igualdad. Ello, pues debieron ser tramitadas ante el Congreso de la República, “con las garantías y debates propios de los principios democráticos”⁴⁹⁶.

otras alternativas menos gravosas, resultan idóneas para enfrentar la perturbación del orden público”. Ver: Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 19.

⁴⁹² Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 20.

⁴⁹³ Ib.

⁴⁹⁴ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 14-58-09\).pdf](#)”, pp. 13-15.

⁴⁹⁵ ICDT, Universidad de los Andes, Fecoljuegos, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones, Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), ACM, Mauricio Andrés Salcedo Maldonado.

⁴⁹⁶ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 21.

387. Frente al Impuesto Especial para el Catatumbo, algunos intervinientes⁴⁹⁷ sostienen que se trasgreden los principios de (i) equidad tributaria pues establece un impuesto sin consultar la capacidad contributiva de los sujetos gravados⁴⁹⁸ y, genera un trato desigual e inequitativo entre los mismos sujetos gravados⁴⁹⁹, (ii) certeza tributaria ya que su redacción es confusa y no resulta claro el hecho generador⁵⁰⁰; (ii) irretroactividad de las medidas tributarias pues el hecho generador que refiere a la primera venta y su acusación con la factura, genera un efecto retroactivo sobre venta de carbón que se haya efectuado con anterioridad a la entrada en vigencia de la norma, “pero cuya entrega y facturación se da de forma posterior”⁵⁰¹; (iv) debido proceso tributario, en particular, en lo concerniente a la forma de liquidación y recaudo del Impuesto Especial para el Catatumbo⁵⁰².

388. En relación con el IVA, se indica lo siguiente: (i) el decreto autoriza a Coljuegos, sin que medie procedimiento previo y sin que se garantice el derecho de defensa, a que proceda al “bloqueo de canales, páginas de internet y medios”, facultad que es demasiado amplia y que claramente se contrapone a la neutralidad de la red”⁵⁰³; (ii) se vulnera el principio de capacidad contributiva pues el gobierno se basó en especulaciones y no en análisis técnicos rigurosos; (iii) la norma carece de técnica legislativa pues aunque pretende gravar los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por

⁴⁹⁷ ACM y Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones, Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta).

⁴⁹⁸ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-02 14-35-33\).pdf](#)”, pp. 24-35.

⁴⁹⁹ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-02 14-35-33\).pdf](#)”, pp. 35-37.

⁵⁰⁰ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-02 14-35-33\).pdf](#)”, pp. 38-43.

⁵⁰¹ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-02 14-35-33\).pdf](#)”, p. 44.

⁵⁰² Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)”, p. 17.

⁵⁰³ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 14-58-09\).pdf](#)”, p. 14. Sobre el particular, Fecoljuegos agrega que se autoriza a una empresa particular a expulsar a ciertas personas de la red, lo cual no persigue las finalidades que la Comisión Interamericana de Derechos Humanos ha establecido como excepciones válidas a la neutralidad de la red y, no se establece un trámite dentro del cual la decisión de Coljuegos se pueda apelar, recurrir o debatir. Ver: Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)”, p. 84.

internet, realmente se grava una operación previa que no necesariamente implica la prestación del servicio⁵⁰⁴.

389. *No contradicción específica*⁵⁰⁵. Los intervinientes estiman que no se supera este juicio porque (i) extiende la aplicación de medidas tributarias más allá del término de declaratoria de la emergencia y de la vigencia fiscal de los impuestos⁵⁰⁶; (ii) en virtud del estado de conmoción interior se pueden crear impuestos pero no derogar exenciones⁵⁰⁷; (iii) la Constitución no admite la creación de tributos en los estados de conmoción interior, únicamente en los estados de emergencia económica⁵⁰⁸; (iv) se vulnera el principio de no regresividad las medidas tributarias porque el Impuesto Especial para el Catatumbo genera efectos sobre hechos ocurridos con anterioridad a la entrada en vigencia de la norma. Esto es así porque afecta al contribuyente que celebró válidamente un contrato o acuerdo de venta de carbón, antes de la expedición del Decreto Legislativo y que lo entregará o embarcará, para fines de exportación, durante la vigencia de la mencionada norma⁵⁰⁹; (v) el restablecimiento del impuesto de timbre contraviene directamente el marco normativo que rige la tributación en Colombia⁵¹⁰.

⁵⁰⁴ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)", pp. 59-61.

⁵⁰⁵ ICDT, Asobancaria, Fecoljuegos, Universidad de los Andes, ACM, Margarita Diana Salas Sánchez, Sebastián Correa Ruíz y María Alejandra López Agudelo, Mauricio Andrés Salcedo Maldonado, CETA. El ciudadano Mauricio Andrés Salcedo Maldonado indica que, el gobierno conocía la situación y contribuyó a la materialización de la crisis, pues se desatendieron sistemáticamente los llamados realizados por los órganos de control y la sociedad civil. De esta manera, la situación se dio con ocasión a la propia inacción estatal.

⁵⁰⁶ Asobancaria y Universidad de los Andes. Además, algunos intervinientes resaltan que por ejemplo el IVA es bimestral o cuatrimestral por lo que su vigencia fiscal no es de un año. Ver por ejemplo: Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 14-58-09\).pdf](#)".

⁵⁰⁷ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)", pp. 42-45.

⁵⁰⁸ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 14-58-09\).pdf](#)", p. 14.

⁵⁰⁹ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-02 14-35-33\).pdf](#)", pp. 44-47.

⁵¹⁰ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-05 19-07-07\).pdf](#)", p. 31.

390. *Incompatibilidad*⁵¹¹. El Decreto bajo análisis no explica por qué los tributos modificados (IVA y timbre), en especial las normas legales que los regulaban, resultan irreconciliables con el estado de conmoción.

391. *Necesidad*⁵¹². No se cumple con este requisito pues (i) el gobierno contaba con mecanismos menos gravosos para conjurar la situación de origen del estado de conmoción interior⁵¹³; (ii) pocas de las medidas adoptadas por el Gobierno implican una afectación directa del presupuesto y, los gravámenes impuestos no tienen relación con las medidas necesarias para la solución de la crisis⁵¹⁴; (iii) no se explica por qué los traslados presupuestales, no habrían sido suficientes para apropiar los recursos requeridos⁵¹⁵; (iv) no se demostró que el ejecutivo hubiese destinado recursos mediante las vías ordinarias a efectos de superar la violencia en el Catatumbo⁵¹⁶, (v) no se justificó la necesidad de hacer uso de la tributación como instrumento de política fiscal pues el gobierno se limitó a realizar afirmaciones genéricas sin demostrar la inexistencia o insuficiencia de medidas presupuestales alternativas menos gravosas para obtener recursos⁵¹⁷ y, (vi) no existe una estimación aproximada del monto de los recursos que se pretende recaudar con las medidas adoptadas y sin dicho cálculo no es posible evaluar si las cargas tributarias impuestas eran estrictamente necesarias⁵¹⁸.

⁵¹¹ ICDT, Fecoljuegos, Universidad de los Andes, Asobancaria, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), Fabio Enrique Pulido Ortiz, Sebastián Correa Ruíz y María Alejandra López Agudelo, Fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón, ANDI, Facultad de jurisprudencia de la Universidad del Rosario.

⁵¹² ICDT, Ana María Barbosa, Asobancaria, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), Juan Pablo Sáez Blandón, Fecoljuegos, Margarita Diana Salas Sánchez, Fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón, ANDI, Carlos Edward Osorio Aguiar, CETA.

⁵¹³ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 18-46-06\).pdf](#)", p. 17.

⁵¹⁴ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 18-46-24\).pdf](#)", pp. 3-10.

⁵¹⁵ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)", p. 15.

⁵¹⁶ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-03-12 05-31-17\).pdf](#)", pp. 12-16.

⁵¹⁷ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)", p. 80.

⁵¹⁸ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-06 01-01-28\).pdf](#)".

392. *Proporcionalidad*⁵¹⁹. No se supera este juicio en tanto: (i) el decreto impone “cargas excesivas a determinados sectores económicos sin establecer una correlación razonable con las medidas que deben ser adoptadas para superar la conmoción interior”⁵²⁰, (ii) el Impuesto Especial para el Catatumbo es (a) una respuesta absolutamente desproporcionada, más aún, si se tiene en cuenta que no existe cuantificación alguna de las verdaderas necesidades presupuestales que surgen del estado de conmoción interior⁵²¹ y, (b) pretende ser cobrado aun cuando existen pérdidas y precios bajos⁵²² lo cual impacta directamente el patrimonio de las compañías del sector pues este cuenta con precios de referencia “lo que impide pensar que un nuevo impuesto pueda ser trasladado vía precio”⁵²³ ; (iii) la reactivación del impuesto de timbre es una medida desproporcionada porque traslada el peso de una problemática histórica y localizada a la economía nacional y, (iv) la declaratoria parcial de inexequibilidad del estado de conmoción interior reduce el gasto público que se requiere para conjurar la crisis. Esto genera que las medidas adoptadas sean desproporcionadas en relación con las finalidades que se pretende financiar⁵²⁴.

393. *No discriminación*⁵²⁵. El decreto incumple con este presupuesto porque las medidas se dirigen a industrias específicas que no necesariamente tienen que ver con el estado de conmoción interior y las pone en desigualdad frente al resto de la economía⁵²⁶.

⁵¹⁹ ICDT, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), Ana María Barbosa, Sebastián Correa Ruíz y María Alejandra López Agudelo, Fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón, ANDI.

⁵²⁰ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 29.

⁵²¹ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)”, p. 20.

⁵²² Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 18-46-06\).pdf](#)”, pp. 24-33.

⁵²³ *Ib.*, p. 30.

⁵²⁴ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-06 01-01-28\).pdf](#)”.

⁵²⁵ ICDT, Universidad de los Andes, ACM, Fecoljuegos, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), Daniel Díaz Rivera, Fabio Enrique Pulido Ortiz, Sebastián Correa Ruíz y María Alejandra López Agudelo, Fundación para el Estado de Derecho y Federico Lewin Pinzón, ANDI.

⁵²⁶ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 14-58-09\).pdf](#)”, p. 16.

394. En especial, frente al IVA, se resalta que (i) es absolutamente discriminatorio y contrario a los acuerdos internacionales de inversión en virtud de los cuales el estado Colombiano debe proteger a los inversionistas extranjeros de medidas políticas discriminatorias, arbitrarias e injustificadas⁵²⁷; (ii) la estructura del impuesto conlleva un riesgo de confiscatoriedad⁵²⁸; (iii) la medida limita injustificadamente los derechos de operadores nacionales de juegos de suerte y azar en línea lo que genera una tributación desproporcionada y contraria al artículo 95.9 de la Constitución Política⁵²⁹, (iv) no se exploró la posibilidad de gravar otras actividades que denoten mayor o igual capacidad contributiva y tampoco se tuvo en cuenta la capacidad del sector de absorber la nueva carga tributaria, “especialmente en el contexto de la transformación digital y la recuperación económica pospandémica”⁵³⁰.

395. En cuanto al Impuesto Especial para el Catatumbo, se indica que este genera un trato diferenciado frente a las actividades económicas de hidrocarburos y carbón pues la norma no afecta a otros sectores productivos que también podrían contribuir a la atención de la crisis⁵³¹. Esto resulta aún más relevante si se tiene en cuenta que el mismo decreto afirma que los sectores que grava ya están siendo afectados por la situación de orden público⁵³².

⁵²⁷ Esto, pues “el sector de juegos y azar operados por internet ha experimentado un crecimiento significativo en Colombia, consolidándose como una industria altamente tecnificada y con una notable participación de inversión extranjera”. Ver: Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)”, p. 33.

⁵²⁸ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)”, p. 34-42.

⁵²⁹ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)”, pp. 48-59.

⁵³⁰ *Ib.*, p. 31.

⁵³¹ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, pp. 19-23.

⁵³² Ana María Barbosa indicó que se vulnera la equidad tributaria porque se fomenta un trato más favorable para quienes pagan regalías en especie, en comparación de quienes las pagan en dinero y se causa dos veces para quienes venden para exportar.

396. Además, se genera una distinción injustificada entre los siguientes grupos comparables: (i) comercializadores que venden en el mercado nacional y comercializadores que venden en el mercado internacional; (ii) consumidores o compradores nacionales y consumidores o compradores extranjeros de los productos; (ii) productores que exportan directamente y comercializadores que compran para exportar⁵³³ y, el legislador extraordinario no persigue una finalidad particular que amerite una medida discriminatoria. Si bien se podría intuir que la finalidad es el aumento del recaudo, la medida igual resultaría inconducente pues “privilegia una conducta que evita precisamente el pago del tributo”⁵³⁴.

8.4. Argumentos específicos sobre el IVA⁵³⁵

397. Algunos intervinientes presentaron los siguientes argumentos frente al IVA.

398. *Primero*, el sector gravado con el IVA soporta una tributación significativa, a través del pago de derechos de explotación y otras obligaciones establecidas en el marco normativo vigente proferido por Coljuegos. En esa medida, la imposición de IVA a los juegos de suerte y azar en línea tiene efectos negativos y afecta la estabilidad regulatoria de industria.

⁵³³ En el grupo (i), “el vendedor al mercado nacional solo deberá asumir el impuesto en la primera venta bajo el entendido de que este impuesto se sumará al precio del producto, mientras que el vendedor al mercado internacional deberá asumir el impuesto no solo cuando realiza la primera compra al productor, sino también cuando exporta el producto”. Por ello, el precio de quien exporta resultaría menos competitivo. Frente al grupo (ii), porque “el valor del producto que debe pagar el comprador nacional es inferior al que debe pagar el comprador internacional”. En relación al grupo (iii), dado que el tratamiento diferencial está expresamente contemplado en el parágrafo del artículo 4. Ver: Expediente digital. Archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 11-28-51\).pdf](#), pp. 9-10.

⁵³⁴ Expediente digital. Archivo [“RE0000380-Pruebas del Expediente \(Recepción y Paso al Despacho\)-\(2025-03-12 11-28-51\).pdf](#), p.14. En esa medida, la norma vulnera los derechos a la libertad de empresa y a la libre competencia económica porque “otorga una ventaja competitiva a los productores que exportan directamente frente a los comercializadores” quienes deben comprar sus productos a un productor para, posteriormente, ofrecerlos en el mercado internacional.

⁵³⁵ Claudia Marcela Rodríguez Santos, Juan Pablo Sáez, Fecoljuegos, Aquila Group, Victoria Hoyos Londoño, Juan Camilo Varón Alzate, Cornazar, Vanessa Carreño Villanueva.

Además, reduce los recursos que por disposición constitucional y legal están destinados para la población vulnerable que depende de los fondos recaudados por el monopolio de estos juegos para acceder a servicios de salud⁵³⁶. Ello genera que se quebrante el principio de progresividad de los derechos sociales y su consecuente prohibición de no regresividad⁵³⁷.

399. *Segundo*, el gobierno, en las pruebas allegadas al presente proceso, reiteró los argumentos presentados en el proyecto de ley 300 de 2024. Sin embargo, en el trámite ese proyecto, conocido como la “Ley de Financiamiento”, el Congreso de la República advirtió algunas preocupaciones, las cuales llevaron a desestimar la idoneidad de ese mecanismo de recaudo: (i) incentivo a las apuestas en plataformas ilegales que puede llegar a acabar con el negocio de las empresas que operan legalmente; (ii) falta de contribución del gravamen al crecimiento económico, por el contrario, posibilidad de agravar aún más el estancamiento; (iii) impacto negativo en los ingresos directos de las gobernaciones, destinados salud, por la evasión y promoción de la ilegalidad; (iv) falta de capacidad de los operadores de juegos en línea para asumir un IVA del 19%⁵³⁸.

400. *Tercero*, la fundamentación del decreto es contradictoria pues “desconoce las particularidades estructurales del sector de Juegos de Suerte y Azar en línea, al pretender homogeneizar el tratamiento tributario sin reconocer las diferencias existentes respecto de otras industrias y los argumentos presentados por el Congreso de la República”⁵³⁹. Asimismo, la comparación que hace el gobierno con los juegos de suerte y azar tradicionales y en línea es inexacta ya que ignora las diferencias estructurales

⁵³⁶ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-03-12 05-25-01\).pdf](#)”, p. 8. Además, la imposición del IVA “desnaturaliza el modelo concesional que garantiza que los recursos generados por esta actividad se destinen al financiamiento del sistema de salud”.

⁵³⁷ Se agrega que, a pesar de que los juegos de suerte y azar en línea están en crecimiento, no existe un análisis que demuestre que el impuesto es sostenible en el tiempo y que no impacta la operación, por lo que se vulnera el principio de certeza tributaria. Ver: Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-22 11-22-49\).pdf](#)”, p. 6.

⁵³⁸ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-22 11-22-49\).pdf](#)”, pp. 5-6.

⁵³⁹ *Ib.*, p. 6.

que existen entre ambos modelos de negocio. Mientras que las apuestas presenciales requieren de inversiones en infraestructura, operación y distribución, las efectuadas en línea imponen cargas elevadas en costos tecnológicos, exigencias estrictas en materia de cumplimiento normativo, controles financieros orientados a la prevención del lavado de activos, garantías tecnológicas para la protección del jugador y el fomento del juego responsable, además del cumplimiento de la obligación legal respecto del pago de premios que exige un retorno al jugador del 83%⁵⁴⁰.

401. *Cuarto*, El Ministerio de Hacienda y Crédito Público incurrió en imprecisiones técnicas en relación con (i) la base que generó el gravamen lo cual revela una “falta de conocimiento y análisis riguroso del funcionamiento económico y contable del sector antes de la imposición del gravamen”⁵⁴¹ y, (ii) la estimación presentada sobre el crecimiento del sector, la cual “distorsiona la percepción de su capacidad económica real pues desconoce el modelo matemático y contable de la industria”⁵⁴².

402. *Quinto*, dado que el hecho generador del IVA es el consumo de bienes y/o servicios, resulta incompatible con los juegos de suerte y azar en línea ya que en esta modalidad no se produce un consumo en los términos establecidos en el Estatuto Tributario. En los juegos en línea “lo que ocurre es una transacción de depósitos para apuestas, los cuales constituyen un pasivo para

⁵⁴⁰ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-22 11-22-49\).pdf](#)”, p. 6.

⁵⁴¹ Esto, pues “los ingresos para los operadores no se generan a partir de los depósitos o apuestas sino de la diferencia entre el total apostado y los premios pagados, conocido como el **Gross Gaming Revenue (GGR)** o ingreso del juego. Este modelo difiere significativamente de otros juegos de suerte y azar, como las loterías, donde cada transacción representa un ingreso directo para el operador”. El depósito no representa ingresos para la casa de apuestas ya que se trata simplemente de fondos que se utilizan como crédito para jugar. El valor apostado tampoco representa un ingreso directo, en realidad, se trata del volumen digital de apuestas. Solo hasta que se realiza el pago de premios en la billetera del usuario es que se puede calcular el ingreso para el operador. En esa medida, Gravar el depósito genera una distorsión normativa contraria la naturaleza jurídica y técnica del IVA pues se trata de recursos que “jurídicamente siguen siendo de propiedad del usuario hasta que se materialice su afectación por un retiro. En consecuencia, gravar un pasivo – es decir, una obligación por parte del operador frente al usuario – contraviene la naturaleza del tributo”. Ver: Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-22 11-22-49\).pdf](#)”, pp. 12-14.

⁵⁴² *Ib.*, p. 14.

la empresa y no un ingreso gravable”⁵⁴³. Esto ha sido reconocido por el legislador ordinario quien determinó que la forma de recaudo para este sector debía ser la explotación del monopolio rentístico por parte del Estado. Entonces, el gobierno lo que está gravando es “una transferencia de fondos que los usuarios realizan para participar en apuestas”⁵⁴⁴.

403. *Sexto*, el IVA al ser un tributo de orden nacional debe ingresar necesariamente al Presupuesto General de la Nación. Sin embargo, el gobierno le ha atribuido una destinación específica contraria a la prohibición expresa de designar destinaciones específicas a tributos del orden nacional⁵⁴⁵ y, en contravención del principio de unidad de caja⁵⁴⁶.

404. *Séptimo*, en Colombia los criptoactivos no han sido reconocidos como moneda legal en curso y tampoco cuentan con poder liberatorio para el pago de obligaciones. En esa medida, la inclusión de este concepto en el Decreto Legislativo 175 de 2025, resulta improcedente e inconstitucional porque parte de la base errónea de asimilarlo a dinero, sin que exista, a la fecha, reconocimiento legal en ese sentido⁵⁴⁷.

405. *Octavo*, hay una ausencia de los elementos del tributo pues no se constituye el aspecto material del hecho generador del IVA, debido a que no es plausible aplicarlo a operaciones que no tienen un precio ni un valor agregado respecto del cual sea viable liquidarlo y pagarlo⁵⁴⁸.

⁵⁴³ Ib., p. 15.

⁵⁴⁴ Ib., p. 17.

⁵⁴⁵ Ib., p. 9 y Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-04 18-45-41\).pdf](#)”, pp. 85-87.

⁵⁴⁶ Juan Camilo Varón Alzate destacó que el IVA es un tributo nacional, de carácter general y no finalista, por lo cual, al condicionar su uso a una finalidad sectorial y territorial concreta, se incurre en una desviación constitucional.

⁵⁴⁷ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-22 11-22-49\).pdf](#)”, pp. 24-25.

⁵⁴⁸ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-05 19-08-45\).pdf](#)”.

8.5. Argumentos sobre el Impuesto Especial al Catatumbo (IEC)⁵⁴⁹

406. Los intervinientes aducen lo siguiente: *en primer lugar*, se violan los principios de legalidad y certeza en materia tributaria ya que no existe claridad respecto del hecho generador y los sujetos pasivos en el caso de concurrencia de situaciones y debido a que la expresión “primera venta” es ambigua⁵⁵⁰. También, se contrarían los principios de equidad, eficiencia y progresividad dado que no se tuvo en cuenta la situación de la minería en pequeña y mediana escala⁵⁵¹.

407. *En segundo lugar*, los párrafos 4 y 5 del artículo 7 del Decreto Legislativo 175 de 2025, imponen sanciones (i) propias de la no presentación o presentación extemporánea de declaraciones a documentos que no son declaraciones⁵⁵² y, (ii) aduaneras a asuntos netamente tributarios⁵⁵³.

408. *En tercer lugar*, no se respeta en absoluto los principios de (i) generalidad de los tributos pues los llamados a contribuir son solo quienes obtengan ingresos por vender o exportar carbón o hidrocarburos⁵⁵⁴; (ii) justicia pues establece como referente para su liquidación un indicador que es precario e insuficiente y que dista de evidenciar que los sufragantes cuentan

⁵⁴⁹ Estos argumentos fueron propuestos por: Daniel Díaz Rivera, Universidad de los Andes, Manuel José Cepeda, Lucy Cruz de Quiñones y Mauricio Alfredo Plazas Vega (intervención conjunta), Nicolás Potdevin Stein, Campetrol, Fenalcarbón, Mauricio Piñeros Perdomo.

⁵⁵⁰ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 18-46-06\).pdf](#)”, pp. 57-58.

⁵⁵¹ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-06 00-35-14\).pdf](#)”.

⁵⁵² *Ib.*, p. 55.

⁵⁵³ *Ib.*, p. 56.

⁵⁵⁴ | Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)”, pp. 27-32.

con mayor capacidad contributiva⁵⁵⁵. Además, resulta confiscatorio pues se impone a un sector que ya acumula la mayor tributación directa⁵⁵⁶.

409. *En cuarto lugar*, el procedimiento que prevé el Decreto analizado no le permite al contribuyente declarar y liquidar en la fase de determinación de la obligación porque se exige directamente el pago, lo cual vulnera el debido proceso tributario.

410. *En quinto lugar*, se viola el principio de confianza legítima, los deberes contenidos en los artículos 226 y 227 de la Constitución y los deberes estatales de promover el desarrollo, el bienestar y la prosperidad económica y social de los artículos 1, 2, 333, 334 de la Constitución. Ello, pues existe una modificación injustificada del régimen tributario respecto de los exportadores de hidrocarburos y carbón, pues se les exige el pago de un tributo para la exportación de dichos minerales sin tener en cuenta las prohibiciones señaladas en los Tratados de Libre Comercio del Triángulo del Norte e Israel – Colombia⁵⁵⁷.

411. *En sexto lugar*, el impuesto desconoce la situación del sector de hidrocarburos y presente rasgos confiscatorios, en especial, para las empresas que prestan bienes y servicios a esta industria⁵⁵⁸. Esto, pues se añade a una significativa carga económica que estos sectores ya poseen, tales como la sobretasa al impuesto sobre la renta, pago de regalías, obligaciones contractuales de pagos adicionales por precios altos, entre otros. Aunado a esto, la imposición de este nuevo gravamen puede generar un efecto desincentivador para la inversión y el desarrollo del sector, contraviniendo los objetivos de política energética y económica del país⁵⁵⁹.

⁵⁵⁵ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)", pp. 32-34.

⁵⁵⁶ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)", p. 37.

⁵⁵⁷ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-05 19-08-34\).pdf](#)".

⁵⁵⁸ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-05 23-38-56\).pdf](#)".

⁵⁵⁹ Expediente digital. Archivo "[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-05 23-41-32\).pdf](#)".

8.6. Argumentos relacionados con el Impuesto de Timbre⁵⁶⁰

412. El recaudo del impuesto de timbre se realiza mediante retención en la fuente y su declaración y pago son mensuales (art. 382 E.T.). En tal sentido, el Decreto señala que su vigencia comprende la anualidad gravable de 2025 y no el periodo fiscal del impuesto de timbre, lo que es contrario a la competencia temporal con la que cuenta el gobierno nacional para imponer tributos excepcionales pues, en el caso del impuesto de timbre “solo podría aplicarse por un mes, que corresponde a la vigencia fiscal del impuesto de timbre o, por la duración del Estado de Excepción, que es de tres (3) meses”⁵⁶¹.

413. Otros intervinientes señalan que ampliar la tarifa de este impuesto transgrede abiertamente el principio de eficiencia tributaria pues está demostrado que tiene bajo rendimiento recaudatorio y su gestión resulta costosa y engorrosa para el Estado, los contribuyentes, responsables o agentes de retención⁵⁶².

414. Por otro lado, se resalta que el gobierno incurrió en una indebida injerencia en la función legislativa pues en la Sentencia C-405 de 2023, la Corte Constitucional exhortó al Congreso de la República para establecer un tratamiento tributario diferenciado frente a las transacciones económicas que podrían estar gravadas con el impuesto de timbre pero que no necesariamente darían cuenta de una efectiva capacidad contributiva⁵⁶³.

⁵⁶⁰ Juan Sebastián Rico, Juan Santiago Rodríguez Prieto y Nicolás Alejandro Restrepo Merchán (intervención conjunta), Universidad de los Andes, Colcapital, Asobancaria.

⁵⁶¹ Expediente digital, Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-03-17 15-16-48\).pdf](#)”, p. 16.

⁵⁶² Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-29 18-46-24\).pdf](#)”, p. 18.

⁵⁶³ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)”, p. 35.

415. Finalmente, se afirma que aunque existe una declaración, calificarla como retención sin serlo, puede terminar con una exposición a sanciones por el pago parcial⁵⁶⁴.

9. Necesidad de declarar la inexecutable con efectos retroactivos

416. Catorce intervinientes solicitan que la Corte declare la inexecutable con efectos retroactivos y que se imponga la obligación de devolver las sumas recaudadas, con el fin de “restablecer los principios democráticos que evidentemente fueron atropellados por el Gobierno”⁵⁶⁵ y dado que las medidas tributarias adoptadas exceden los límites materiales del poder legislativo de excepción. Además, resulta imperativo para evitar la consolidación de perjuicios derivados de una norma abiertamente inconstitucional⁵⁶⁶.

⁵⁶⁴ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-30 09-41-53\).pdf](#)”, pp. 37-39.

⁵⁶⁵ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-04-03 00-43-11\).pdf](#)”, p. 32.

⁵⁶⁶ Expediente digital. Archivo “[RE0000380-Conceptos e Intervenciones-\(2025-05-05 19-07-19\).pdf](#)”, p. 35.

**ACLARACIÓN DE VOTO DEL MAGISTRADO
MIGUEL POLO ROSERO
A LA SENTENCIA C-431/25**

Referencia.: RE-380

Asunto: control de constitucionalidad del Decreto Legislativo 0175 de 14 de febrero de 2025, “[p]or el cual se adoptan medidas tributarias destinadas a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para hacer frente al estado de conmoción interior decretado en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”

Magistrada ponente: Paola Andrea Meneses Mosquera

Con el debido respeto por las decisiones de la mayoría, aclaro el voto en el asunto de la referencia, por las razones que a continuación se exponen, no sin antes manifestar que, si bien comparto la determinación que se adoptó por la Corte, estimo necesario realizar algunas precisiones sobre asuntos adyacentes al caso.

A. Diferencias entre los conceptos de “pago en exceso”, “pago de lo no debido” y “enriquecimiento sin justa causa”

1. En la sentencia C-431 de 2025, la Sala Plena de la Corte resolvió que los montos a devolver que fuesen recaudados por concepto de los impuestos regulados en el Decreto 175 de 2025, en los términos de dicha providencia, serían entendidos como “*pagos en exceso*”. Comparto la posición mayoritaria de la Sala Plena, al definir dichos montos en el citado concepto. En ese

sentido, y a diferencia de otros magistrados, considero que los pagos de los impuestos que contempla el decreto, no pueden ser entendidos como un “enriquecimiento sin justa causa”, pues, como pasaré a explicar, se trata de fenómenos distintos.

2. La clave de esta diferenciación radica en que la sentencia C-431 de 2025, dejó en firme el Decreto 0175 de 2025, a través de cual se reguló el asunto de los impuestos para el estado de excepción durante la crisis del Catatumbo, de ahí que la obligación tributaria (*la justa causa del pago y recaudo*) se mantuvo vigente, a diferencia de la sentencia C-216 de 2025, que declaró inexecutable algunas partidas presupuestales, la cual solo afectó la destinación del gasto.

3. Para sustentar mi postura, es importante distinguir conceptualmente las figuras de “pago en exceso” y “pago de lo no debido”, y la relación de ésta última con el “enriquecimiento sin justa causa”. En cuanto a las dos primeras figuras, el ordenamiento jurídico las define en los siguientes términos:

4. **Pago de lo no debido**⁵⁶⁷. El pago de lo no debido ocurre cuando una persona (natural o jurídica, en su rol de contribuyente) entrega una suma sin que exista una obligación jurídica que la justifique (ausencia de justa causa). En materia tributaria⁵⁶⁸, esto sucede, por lo general, cuando la norma que crea el tributo es declarada inexecutable o pierde vigencia, haciendo que el pago carezca de sustento legal desde el inicio o desde la fecha de los efectos de la sentencia. La inexistencia de la justa causa es el elemento que potencialmente da lugar al enriquecimiento sin justa causa del Estado.

⁵⁶⁷ El pago de lo no debido en la legislación colombiana se encuentra definido en el artículo 2313 del Código Civil.

⁵⁶⁸ Al respecto puede consultarse la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado. Por ejemplo, en la sentencia del 30 de septiembre de 2010 (Rad. 25000-23-27-000-2006-00806-01(16576)), CP. William Giraldo Giraldo), este tribunal señaló que existe pago de lo no debido “[c]uando no se realiza el hecho generador de un determinado impuesto, el pago que se realice por tal concepto constituye un pago de lo no debido, pues adolece de causa legal toda vez que no nace la obligación jurídico tributaria. También se configura pago de lo no debido, cuando a pesar de que se presentan todos los elementos de la obligación tributaria, el legislador determina que un contribuyente debe tener un trato preferencial, como es el caso de la exención, y en desconocimiento de ese mandato, se realiza el pago.”

5. **Pago en exceso.** Este tipo de pagos se configura cuando una persona paga un valor superior al debido, existiendo una obligación jurídica válida y vigente, es decir, cuando hay justa causa para el pago. En materia fiscal⁵⁶⁹, hay pago en exceso cuando los contribuyentes realizan un desembolso mayor al legalmente exigido, dentro del marco de una obligación tributaria que existe.

6. Con la claridad de los conceptos de “pago de lo no debido” y de “pago en exceso”, es necesario abordar la relación que existe entre ellos y la de la figura del “enriquecimiento sin justa causa”⁵⁷⁰.

7. El concepto del enriquecimiento sin justa causa ha sido definido por esta corporación, así⁵⁷¹: “[e]l enriquecimiento sin causa se presenta en los casos en los que un patrimonio se ve incrementado a expensas de otro, sin que exista una causa jurídica para ello. Obviamente esta situación no obedece siempre a la mala fe de los implicados.”

8. Así las cosas, lo propio es definir los requisitos que deben cumplir para que exista enriquecimiento sin justa causa. La concurrencia de este fenómeno se da, principalmente, cuando concurren al menos los siguientes tres elementos⁵⁷²: (i) enriquecimiento de un patrimonio, (ii) empobrecimiento correlativo de otro, y (iii) la **ausencia de una justa causa que lo soporte**⁵⁷³. Es

⁵⁶⁹ Al respecto se puede consultar la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado. Por ejemplo, en la sentencia del 16 de noviembre de 2023 (Rad. 25000-23-37-000-2017-00290-01 (27494), CP. Milton Chaves García) se señaló que: “[s]e configuran “pagos en exceso” cuando se cancelan por impuestos sumas mayores a las que corresponden legalmente”

⁵⁷⁰ El concepto de “enriquecimiento sin justa causa” se encuentra primordialmente definido en el artículo 831 del Código de Comercio.

⁵⁷¹ Corte Constitucional, sentencia T-401 de 1996.

⁵⁷² Al respecto puede consultarse la sentencia de la Sección Tercera de Consejo de Estado del 22 de julio de 2009 (Rad. 85001-23-31-000-2003-00035-01(35026), CP. Enrique Gil Botero) en la que se señaló que: “[s]egún la doctrina y la jurisprudencia (tanto civil como contencioso administrativa), son varios los requisitos para que se pueda aplicar la teoría del enriquecimiento sin causa como fuente de las obligaciones: i) el enriquecimiento de un patrimonio, ii) un empobrecimiento correlativo de otro patrimonio, iii) que tal situación de desequilibrio adolezca de causa jurídica, esto es que no se origine en ninguno de los eventos establecidos en el artículo 1494 del C.C., y iv) como consecuencia de lo anterior, se debe carecer de cualquier acción para reclamar dicha reparación patrimonial (motivo por el cual se abre paso la actio de in rem verso)”

⁵⁷³ Se debe tener en cuenta que la justa causa o causa jurídica puede originarse en diversos conceptos, puede catalogarse como de índole legal o contractual, por ejemplo.

válido mencionar en este punto que, para la Sala Plena, de acuerdo con la sentencia C-431 de 2025, el último de los requisitos es al que se debe dar mayor relevancia, sin perjuicio de que, según sea el caso, deban ser también considerados los otros.

9. Para el caso bajo estudio, estimo que es pertinente referirse a las decisiones de otros tribunales sobre la justa causa y, en particular, a una providencia del Consejo de Estado⁵⁷⁴. Este tribunal ha sido claro en que, mientras una norma tributaria esté vigente, ésta constituye un título jurídico válido y, por ende, la justa causa para exigir el cumplimiento de la obligación fiscal y el recaudo por parte del Estado. Es decir, que la devolución de montos por pagos de lo no debido procede cuando no existe una justa causa para el pago, por ejemplo, cuando la norma habilitante para el cobro del tributo fue declarada inexecutable⁵⁷⁵.

10. La mera existencia, validez y vigencia de la norma jurídica que establece el tributo impide clasificar cualquier pago realizado bajo su amparo como un “pago de lo no debido” y, consecuentemente, como un enriquecimiento sin causa para el Estado, pues existe una razón legal que lo legitima.

11. En este sentido, si la obligación existe legalmente, es decir, no ha sido (i) declarada inexecutable; (ii) no ha perdido vigencia por alguna otra causa (por ejemplo, al ser una norma con una aplicación temporal); (iii) o no ha sido anulada, solo puede caber la figura del “pago en exceso”. Por el contrario, si la obligación no existe legalmente (por inexecutableidad del tributo), se configura el pago de lo no debido, abriendo la puerta al enriquecimiento sin justa causa.

B. Intereses en favor de los contribuyentes

⁵⁷⁴ Sentencia del Consejo de Estado, Sala Plena de los Contencioso Administrativo (Rad. 25000-23-26-000-2003-00208-01 (28769) (IJ) del 13 de marzo de 2018, CP: Danilo Rojas Betancourth.

⁵⁷⁵ *Ibidem*. El Consejo de Estado en la sentencia del 13 de marzo de 2018 señaló que: “[e]n otras palabras, de la sola ley no se deriva una obligación para el contribuyente, sino que se requiere que este realice el hecho que genera el pago de la tasa y si por virtud de la declaratoria de inexecutableidad de la norma que la crea, se entiende que no se ha causado la obligación pagada, el contribuyente debe reclamar el pago de lo no debido a la administración.” (Negritas fuera del texto original)

12. Además de lo ya señalado, considero oportuno aclarar que la devolución de los pagos, ya sea que sean consecuencia de un pago de no lo debido o de un pago en exceso, debe estar acompañada de los intereses a que haya a lugar. En aquellos casos en los que la aplicación del Decreto 175 de 2025 resulte en un pago en exceso, conforme con el resolutivo de la sentencia, la autoridad tributaria debe proceder a efectuar la devolución de las sumas retenidas adicionadas con los intereses.

13. En ese orden de ideas, debo señalar que, aun aceptando la constitucionalidad de la medida tributaria de emergencia, resulta ineludible aclarar que, ante la eventualidad de un pago en exceso por parte de los contribuyentes destinatarios del Decreto 175 de 2025, la devolución de las sumas pagadas en exceso debe ser integral e incluir los intereses (especialmente los intereses moratorios) a que haya a lugar. El punto relevante que debió ser abordado en la sentencia es la obligatoriedad en la devolución de las sumas, junto con los intereses de mora, y precisar algunos lineamientos específicos para el pago de dichos intereses.

14. Recordemos que el mandato de devolución de las sumas junto con los intereses surge como una manifestación del *principio de simetría* establecido por la jurisprudencia constitucional en la sentencia C-188 de 1999⁵⁷⁶. En esta providencia, la Sala Plena de este tribunal estableció que la mora del Estado en favor de los contribuyentes debe ser tratada del mismo modo que la mora de los contribuyentes en favor del Estado.

15. El punto de importancia es que, en esta materia, se configura un vacío legal en el ordenamiento fiscal: si bien el artículo 863 del Estatuto Tributario establece que los intereses moratorios para las devoluciones se causan a partir del vencimiento del término para devolver, la norma no regula el reconocimiento de intereses en el lapso comprendido entre la fecha del pago

⁵⁷⁶ En palabras de la Corte: “Para la Corte es claro que el principio de igualdad y la equidad imponen que en estos casos las dos partes reciban igual trato, sin que se justifique en modo alguno que mientras el Estado cobra a los contribuyentes intereses moratorios cuando ellos no pagan a tiempo los impuestos, y ello a partir del primer día de retardo en el pago, las obligaciones en mora a cargo del Estado deban forzosamente permanecer libres de la obligación de cancelar dichos réditos durante seis meses, con notorio perjuicio para los particulares que han debido recibir oportunamente los recursos pactados. Durante ese tiempo, el dinero no recibido por el acreedor pierde poder adquisitivo y no existe razón válida para que esa pérdida la deba soportar el particular y no el Estado, que incumple”.

en exceso y el inicio de dicha mora administrativa. Ante este silencio, y en virtud del principio de simetría, considero que la Sala Plena debió no sólo reiterar la obligación del pago de intereses sino que pudo aprovechar la oportunidad para llenar el vacío aplicando, quizás, de manera supletoria las normas civiles u otros mecanismos que permitan la compensación en favor de los contribuyentes, ordenando el pago de intereses moratorios, desde el día mismo del pago, garantizando así la justicia y la equidad tributaria en la relación fisco-particular.

C. La exequibilidad de ciertos tributos, como los del Decreto 175 de 2025, solo se da en un estado de excepción, pues en condiciones ordinarias podrían ser considerados confiscatorios.

16. Si bien comparto la decisión de la mayoría sobre la constitucionalidad del Decreto Legislativo 175 de 2025, creo necesario señalar que la sentencia pudo incluir un apartado en el que se reconociera que la naturaleza de un estado de excepción justifica la potestad extraordinaria del ejecutivo para modificar el régimen tributario y establecer tributos que ayuden a conjurar la crisis, pero que tales medidas deben ser transitorias, so pena de desincentivar la inversión extranjera o, sobrecargar fiscalmente a los contribuyentes. En este apartado me gustaría dejar constancia de que, aun cuando exista una situación de crisis o excepcionalidad justificada, resulta imprescindible diferenciar entre la legitimidad de un aumento fiscal transitorio ante la emergencia y la inconstitucionalidad que podría generarse por la perpetuación de una carga tributaria desproporcionada en tiempos de normalidad.

17. La anterior posición se encuentra respaldada, por ejemplo, en el derecho comparado alemán. Bajo esta teoría, impulsada por Paul Kirchhoff, aunque el Estado tiene el derecho y la potestad de cobrar impuestos, este poder no es absoluto pues, debería entrar en juego la protección constitucional a la propiedad privada. Su idea central, conocida como “límite a la renta global” y materializada en una sentencia del Tribunal Constitucional Federal de Alemania de 1995, es que debe existir un límite material y constitucional a la cantidad total de impuestos que el Estado puede exigir sobre la renta de los contribuyentes.

18. Históricamente, en el contexto de la jurisprudencia alemana, se sustentó la idea de que la carga fiscal global no debería, en circunstancias normales, superar el cincuenta por ciento (50%) de la renta total del contribuyente, regla conocida como el “*Halbteilungsgrundsatz*” o “*reparto equitativo*”⁵⁷⁷. Ahora bien, es imperativo señalar que este mismo límite estricto del 50% fue posteriormente reconsiderado por el Tribunal Constitucional Federal de Alemania. Aunque este anuló el principio de limitación al 50%, lo relativizó. La reinterpretación del principio se desarrolló bajo la premisa esencial de que el legislador, al imponer una carga fiscal superior a la del 50% de la renta global, debe garantizar que el contribuyente quede con un alto ingreso disponible luego del pago del impuesto (“*hohes frei verfügbares Einkommen*”) o, como se ha interpretado, una “*utilidad de sobra*”.

19. En esencia, la carga tributaria puede ser mayor al 50%, pero bajo ninguna circunstancia debe consumir la totalidad o la mayor parte de la utilidad económica residual generada por los contribuyentes, asegurando la continuidad de la capacidad productiva. El foco del test constitucional alemán, por lo tanto, no recae ahora solo en el porcentaje total, sino en la proporcionalidad y la utilidad residual efectiva que le queda al contribuyente. Esta valiosa distinción doctrinal debe ser explorada en el contexto colombiano, pues permitiría un análisis más flexible, pero igualmente riguroso de la prohibición de confiscatoriedad.

20. Respetar este tope fiscal no es solo una cuestión de justicia, sino que tiene un efecto económico directo y poderoso, pues es esencial para atraer la inversión extranjera directa y proteger los sectores productivos del país. Un sistema tributario que establece reglas claras y límites razonables a lo que se cobra, ofrece la seguridad jurídica que tanto buscan los inversionistas. Si las tasas son excesivas o si el límite es impredecible, se genera un desincentivo para invertir, ahorrar y producir.

21. Ahora bien, para el caso en concreto, considero que esta teoría tendría ciertas excepciones y, consecuentemente podría ser flexible bajo ciertas circunstancias específicas, como son los periodos de estados de excepción. Cuando la Nación enfrenta una emergencia crítica (como la situación del

⁵⁷⁷ Traducción libre.

Catatumbo, que justifica la expedición del Decreto 175), la necesidad de financiar la respuesta del Estado, puede ser tan urgente que se legitime el cobro de tributos que, temporalmente, superen los límites de la normalidad. Esta medida extraordinaria sería válida, como en el caso que nos ocupa, porque el interés general prevalece y, porque la misma crisis, al ser transitoria, justificaría, en términos razonables, tal flexibilización.

22. Sin embargo, en Colombia no ha sido incorporada la teoría de la renta global (pues depende de la política fiscal del Estado y de la libre configuración del legislador) y, consecuentemente no existen pronunciamientos que la desarrollen. En ese orden de ideas, considero que el estudio de este asunto invitaba a la Sala Plena de la Corte a analizar asuntos de diferente índole, entre ellos la teoría reinterpretada de Paul Kirchhoff. Lo anterior desencadenaría un escenario favorable para estudiar también la eventual condición *sine qua non* para permitir el aumento de la carga tributaria para ciertos sectores⁵⁷⁸, en tiempos de crisis.

23. La regla de interpretación podría estar encaminada a permitir el aumento (eventualmente desproporcionado de la carga fiscal) siempre que el aumento sea temporal o transitorio, bajo circunstancias definidas en la ley o los decretos que así lo dispusieron en un contexto excepcional, puntual y estrictamente proporcional a la emergencia. Si se mantienen los tributos de forma permanente, se podría estar transgrediendo la protección constitucional de la propiedad y, podría llegar a ser una medida confiscatoria a mediano o largo plazo. Por lo demás, toda medida de excepción debe ser evaluada de forma estricta por la Corte, y no cabe permitir su uso cuando con ella se pretenda desconocer el equilibrio de poderes, o imponer a la fuerza medidas que no han contado con aval congresional, como lo demanda el artículo 338 de la Constitución: *no taxation without representation*.

Fecha *ut supra*,

MIGUEL POLO ROSERO

⁵⁷⁸ En el caso particular, se puede citar los operadores de juegos de suerte y azar a través de internet o los actores del sector de los hidrocarburos.

Magistrado

ACLARACIÓN DE VOTO DEL MAGISTRADO
VLADIMIR FERNÁNDEZ ANDRADE
A LA SENTENCIA C-431/25

Referencia: expediente RE-380

Asunto: control de constitucionalidad del Decreto Legislativo 175 de 14 de febrero de 2025, “Por el cual se adoptan medidas tributarias destinadas a atender los gastos del Presupuesto General de la Nación necesarios para hacer frente al estado de conmoción interior decretado en la región del Catatumbo, el área metropolitana de Cúcuta y los municipios de Río de Oro y González del departamento del Cesar”.

Magistrada ponente: Paola Andrea Meneses Mosquera

Con el debido respeto por las decisiones de la Sala Plena, a continuación, expongo las razones en las que sustento mi aclaración de voto a la Sentencia C-431 de 2025. En concreto considero que aunque, en términos generales, en esta providencia la Corte resolvió de manera razonable la falta de conexidad de una parte del recaudo dispuesto en el Decreto Legislativo 175 de 2025, lo cierto es que la sentencia no desarrolló con la suficiente carga de argumentación los efectos temporales y materiales del remedio judicial aplicado.

En efecto, en esta Sentencia la Sala Plena concluyó que, como consecuencia de lo decidido previamente en la Sentencia C-381 de 2025, el Gobierno nacional únicamente puede recaudar los recursos estrictamente necesarios para financiar las partidas presupuestales que fueron declaradas exequibles, correspondientes a determinados sectores del gasto público. En esa medida, estableció que los recursos recaudados que excedan ese límite carecen de conexidad con la conmoción interior y, por analogía, deben recibir el tratamiento de “pago de lo no debido o en exceso”, lo que da lugar a su *devolución o compensación* a favor de los contribuyentes, a prorrata.

Al respecto advierto que, si bien la Sentencia no califica expresamente este remedio como una decisión con efectos retroactivos, ni utiliza la categoría clásica de efectos *ex tunc*, lo cierto es que el diseño adoptado sí produce consecuencias jurídicas sobre situaciones ya consumadas, en la medida en que ordena revisar el destino de dineros efectivamente ingresados al tesoro público y dispone su eventual devolución o compensación. Precisamente por ello, estimo que la Corte debió ofrecer una motivación explícita y estructurada sobre la excepcionalidad de este remedio, en particular desde la perspectiva de la jurisprudencia constitucional que se ha referido pacíficamente sobre los efectos temporales de las sentencias de constitucionalidad; sobre todo en materia tributaria.

En ese sentido, es necesario no perder de vista que la jurisprudencia constitucional ha sido consistente en señalar que la regla general es la producción de efectos hacia el futuro (*ex nunc*), en aras de proteger la seguridad jurídica, la confianza legítima y la estabilidad de las relaciones jurídicas. Por ello ha reconocido que, sólo de manera *estrictamente excepcional*, es posible modular los efectos de las decisiones cuando ello resulta necesario para restablecer la supremacía de la Constitución o evitar la consolidación de consecuencias abiertamente incompatibles con ella. Sobre este punto, la Sentencia C-293 de 2020 constituye un precedente fundamental, al haber desarrollado con detalle los criterios aplicables en caso ciertamente excepcionales. Allí, la Corte indicó que:

“Cuando a través de un juicio de constitucionalidad, esta Corporación determina que un enunciado normativo no es compatible con la Carta, promulga un fallo que declara dicha circunstancia mediante su expulsión del orden jurídico o el establecimiento de condicionamientos para su subsistencia. En este sentido, la inexecutableidad de una norma apareja la imposibilidad de aplicarla por ser contraria a la Constitución. Bajo esta perspectiva, es probable que la norma inconstitucional hubiese desplegado todos sus efectos jurídicos antes de la declaratoria de inexecutableidad. Entonces, existen eventos excepcionales en los que el Tribunal debe modular los efectos de sus decisiones para garantizar la supremacía y fuerza vinculante del texto superior. || De esta suerte, la regla general son los efectos hacia el futuro o ex nunc de la declaratoria de inexecutableidad. Esta postura se sustenta en la necesidad de proteger principios como la seguridad jurídica o la buena fe, puesto que, hasta ese momento, la norma gozaba de presunción de constitucionalidad y, por ello, sería legítimo asumir que los ciudadanos orientaron su comportamiento confiados en la validez de aquella. || Sin embargo, los efectos retroactivos de la sentencia de inexecutableidad son excepcionales y buscan salvaguardar otros valores y principios constitucionales. Bajo esta óptica, una decisión de inexecutableidad de la Corte con efectos ex tunc –desde siempre–, tiene fundamento en la exigencia de deshacer las consecuencias de normas contrarias a la Carta dentro del ordenamiento jurídico. En otras palabras, en casos especiales, reconocer solamente efectos hacia futuro a las decisiones de inexecutableidad, sería admitir como justos aquellas afectaciones generadas por la aplicación de un precepto inconstitucional. De esta manera, los alcances retroactivos de los fallos de la Corte se justifican cuando es necesario sancionar una violación flagrante y deliberada de la Carta o para asegurar la protección de los derechos fundamentales abiertamente desconocidos. || Por consiguiente, los efectos de una sentencia de inexecutableidad resultan de un ejercicio de ponderación realizado por la Corte. En estos eventos debe esclarecer el alcance de dos principios encontrados: por un lado, la seguridad jurídica, que aconseja otorgarle efectos ex nunc a las decisiones y, por otro, la supremacía de la Constitución en aquellas situaciones en que una norma ha producido efectos contrarios a lo

establecido en el ordenamiento y resulta necesario reparar la inconstitucionalidad producida.”⁵⁷⁹

Desde esta perspectiva, considero que la Sentencia C-431 de 2025 debió explicar de manera expresa y rigurosa por qué el remedio adoptado, que incide sobre recursos ya recaudados, y que por lo tanto es excepcional, resultaba constitucionalmente *necesario, proporcional y compatible* con el principio de seguridad jurídica, así como las razones por las cuales no se adoptaron otras alternativas, como la estricta aplicación de efectos hacia el futuro (*ex nunc*).

En particular, es claro que en este caso no se realizó el ejercicio de ponderación exigido, pues la Sala no identificó ni evaluó de manera explícita los principios en tensión ni explicó por qué, en el caso concreto, la devolución del recaudo debía prevalecer, sin tener en cuenta situaciones ya producidas bajo la vigencia de una norma que gozaba de presunción de constitucionalidad. Tampoco se argumentó que estuviera en presencia de una violación flagrante, grave y deliberada de la Constitución, ni de un desconocimiento abierto de derechos fundamentales; supuestos que, según el precedente citado, justificaría de manera excepcional la adopción de efectos que inciden sobre el pasado.

Ahora bien, esta omisión resulta especialmente relevante en este caso, si se tiene en cuenta que los recursos cuya devolución o compensación se ordena fueron recaudados en el contexto de una grave crisis de orden público y humanitaria, declarada formalmente mediante un estado de conmoción interior. En ese escenario, las medidas tributarias adoptadas, aunque posteriormente se haya establecido la ausencia de conexidad de parte del recaudo, se encontraban amparadas por la presunción de constitucionalidad que habilitó legítimamente a la administración para solicitar el pago de los tributos.

⁵⁷⁹ Corte Constitucional. Sentencia C-293 de 2020.

Precisamente por ello, admitir que decisiones de esta naturaleza puedan adoptarse sin una motivación expresa y reforzada sobre sus efectos en el tiempo no solo debilita el principio de seguridad jurídica, sino que introduce un riesgo de cambio injustificado de la jurisprudencia constitucional. En últimas, si la Corte prescindiera de ese deber argumentativo en casos como este, se estaría normalizando la adopción de remedios con efectos retroactivos, convirtiendo la excepción (la modulación de los efectos) en una regla general implícita, sin mediar una motivación adecuada.

Dicho lo anterior quisiera destacar que, no obstante, la Corte introdujo una limitación importante frente al remedio mencionado y que debe tenerse en cuenta, pues estableció que la devolución o compensación de los recursos recaudados no implica desconocer los contratos que hayan sido debidamente *celebrados y ejecutados* con cargo a dichos recursos, en atención a la necesidad de preservar la seguridad jurídica y la estabilidad de las relaciones contractuales del Estado suscritas en el marco de la crisis; limitación con la que estoy de acuerdo porque, aunque considero que no se circunscribe en un remedio constitucionalmente ideal, sí procura respetar parte de las situaciones estructuradas durante la vigencia de la normatividad analizada.

Finalmente, debo indicar que precisamente porque la Sentencia distingue entre recursos recaudados, recursos ejecutados y recursos en exceso, y porque ordena un complejo procedimiento de cálculo, devolución y compensación que involucra a distintas autoridades administrativas, una fundamentación clara y expresa sobre los efectos de la decisión no solo habría fortalecido la legitimidad constitucional de la decisión, sino que habría ofrecido mayores certezas a las autoridades encargadas de su implementación.

En síntesis, aunque comparto la ausencia de conexidad de parte de la medida con la conmoción interior, considero que la Sentencia C-431 de 2025 sí debió motivar y explicar con rigor los efectos de su decisión, dadas las implicaciones que esta tiene sobre recursos ya recaudados, legítimamente, bajo la vigencia de normas que gozaban de presunción de constitucionalidad.

En los anteriores términos, dejo planteadas las razones que me han llevado a aclarar mi voto a la Sentencia C-431 de 2025.

En la fecha arriba indicada,

VLADIMIR FERNÁNDEZ ANDRADE

Magistrado