



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA
SALA PLENA**

Bogotá D. C., veintitrés (23) de noviembre de dos mil veinte (2020)

MAGISTRADA SUSTANCIADORA: MERY CECILIA MORENO AMAYA

MEDIO DE CONTROL:	CONTROL INMEDIATO DE LEGALIDAD
EXPEDIENTES:	25000-23-15-000-2020-02316-00
AUTORIDAD ADMINISTRATIVA:	ALCALDÍA MUNICIPAL DE PASCA, CUNDINAMARCA
ASUNTOS SOMETIDOS A CONTROL:	DECRETO 44 DEL 04 DE JUNIO DE 2020 “POR EL CUAL SE DA APLICACIÓN AL DECRETO LEGISLATIVO 678 DEL 20 DE MAYO DE 2020 PROFERIDO POR EL SEÑOR PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA”

SENTENCIA DE ÚNICA INSTANCIA

La Sala Plena del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, procede en virtud de lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley 137 de 1994 y los artículos 136, 151 y 185 de la Ley 1437 de 2011, a efectuar el control inmediato de legalidad respecto del Decreto 44 del 04 de junio de 2020, expedido por la Alcaldesa Municipal de Pasca, Cundinamarca.

1. ANTECEDENTES

1.1. DEL ESTADO DE EXCEPCIÓN Y LOS DECRETOS LEGISLATIVOS DICTADOS POR EL GOBIERNO NACIONAL.

El Presidente de la República, considerando la expansión de la pandemia por coronavirus • COVID-19, lo que además de ser una calamidad pública, constituye en una grave afectación al orden económico y social del país; a través del Decreto 417 del 17 de marzo de 2020, declaró el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio nacional, por el término de 30 días. Esto con el fin de adoptar mediante decretos legislativos todas las medidas excepcionales y necesarias para conjurar la crisis e impedir: (i) la propagación del Coronavirus, y (ii) la extensión de sus efectos negativos en la economía y demás sectores de la vida nacional. Disponiendo para ello de las operaciones presupuestales que se consideren necesarias.

Posteriormente a través del Decreto 637 del 06 de mayo de 2020, el Presidente de la República nuevamente declaró el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio nacional, por el término de 30 días. Toda vez que “a

pesar de que en virtud del Decreto 417 de 2020 se tomaron medidas para atender los efectos adversos generados a la actividad productiva, procurando el mantenimiento del empleo y la economía, a la fecha se han presentado nuevas circunstancias, como es la necesidad de mantener el aislamiento social obligatorio y la imposibilidad de las empresas de seguir continuando su actividad comercial e industrial y por tanto continuar cumpliendo con las obligaciones y compromisos adquiridos con sus empleados y otras causas, lo que ha generado una disminución significativo en la actividad económica del país.”

Para el análisis del caso, se considera oportuno tener en cuenta el siguiente Decreto Legislativo:

i) Decreto 678 del 20 de mayo de 2020 “Por medio del cual se establecen medidas para la gestión tributaria, financiera y presupuestal de las entidades territoriales, en el marco de la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada mediante el Decreto 637 de 2020”

El Presidente de la República señaló que ante la afectación de las diversas actividades comerciales, se requería una modificación normativa de orden temporal que permitiera a las entidades territoriales efectuar las operaciones tributarias, presupuestales y financieras, en los siguientes términos:

Artículo 1. Facultades a los gobernadores y alcaldes para reorientar rentas de destinación específica y modificar el presupuesto. Los gobernadores y alcaldes tendrán la facultad para reorientar rentas de destinación específica para financiar gastos de funcionamiento de la respectiva entidad territorial, sin perjuicio de las normas vigentes sobre la materia.

Para los mismos fines previstos en el inciso anterior, se pueden reorientar recursos del balance, excedentes financieros y utilidades que no estén constituidos por rentas cuya destinación específica haya sido determinada por la Constitución Política.

Parágrafo 1°. Durante el término en que se aplique la reorientación de las rentas, que no podrá exceder del 31 de diciembre de 2021, dichas rentas no computarán dentro de los ingresos corrientes de libre destinación ni en los gastos de funcionamiento de las entidades territoriales.

Artículo 2. Facultad de los gobernadores y alcaldes en materia presupuestal. Facúltese a los gobernadores y alcaldes para realizar las adiciones, modificaciones, traslados y demás operaciones presupuestales a que haya lugar, únicamente para efectos de atender la ejecución de los recursos que, en el marco de sus competencias, sean necesarios para atender la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada mediante el Decreto 637 del 6 de mayo de 2020. (...)

Artículo 6. Facultad para diferir el pago de obligaciones tributarias. Facúltese a los gobernadores y alcaldes para que, durante el término de la

Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada por el Gobierno Nacional mediante Decreto 637 del 6 de mayo de 2020 difieran hasta en doce (12) cuotas mensuales, y sin intereses, el pago de los tributos de propiedad de sus entidades territoriales, teniendo como última cuota la correspondiente al mes de junio de 2021.

Artículo 7. Recuperación de cartera a favor de entidades territoriales. Con el fin de que las entidades territoriales recuperen su cartera y generen mayor liquidez, así como la posibilidad de aliviar la situación económica de los deudores, los contribuyentes, responsables, agentes retenedores y demás obligados accederán a los siguientes beneficios en relación con los impuestos, tasas, contribuciones y multas pendientes de pago a la entrada en vigencia del presente Decreto Legislativo:

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

Parágrafo 1. Las medidas adoptadas en el presente artículo se extienden a aquellas obligaciones que se encuentren en discusión en sede administrativa y judicial, y su aplicación dará lugar a la terminación de los respectivos procesos.

Parágrafo 2. En los términos del Decreto 2106 de 2019, las entidades territoriales deberán habilitar medios de pago electrónicos que faciliten el acceso de los contribuyentes a las medidas adoptadas en este artículo.

12. DEL ACTO OBJETO DE CONTROL

Decreto 44 del 04 de junio de 2020 “Por el cual se da aplicación al Decreto Legislativo 678 del 20 de mayo de 2020 proferido por el señor Presidente de la República”

La Alcaldesa municipal de Pasca, Cundinamarca, consideró que con el fin de obtener los recursos disponibles para atender las necesidades de la entidad se debió dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos sexto y séptimo del Decreto Legislativo 678 de 2020 y por lo tanto decretó (dada su relevancia, se transcribe *in extenso*):

DECRETO No. 044 (04 de junio de 2020)

Por medio del cual se da aplicación al decreto legislativo 678 del 20 de mayo de 2020 proferido por el señor Presidente de la República"

LA ALCALDESA DEL MUNICIPIO DE PASCA

En uso de las facultades constitucionales y legales, especialmente las otorgadas por el decreto legislativo 678 de 2020, y

CONSIDERANDO:

Que los numerales 1 y 3 del artículo 315 de la Constitución Política establecen que son atribuciones del alcalde: 1. "Cumplir y hacer cumplir la Constitución, la ley, los decretos del gobierno, las ordenanzas, y los acuerdos del concejo." (...) 3. "Dirigir la acción administrativa del municipio; asegurar el cumplimiento de las funciones y la prestación de los servicios a su cargo; representarlo judicial y extrajudicialmente; y nombrar y remover a los funcionarios bajo su dependencia y a los gerentes o directores de los establecimientos públicos y las empresas industriales o comerciales de carácter local, de acuerdo con las disposiciones pertinentes". (...)

Que el Decreto 637 del 6 de mayo de 2020, establece que los efectos económicos negativos sobre los habitantes del territorio nacional requieren de la atención a través de medidas extraordinarias referidas a aliviar las obligaciones de diferente naturaleza como tributarias, financieras, entre otras, que puedan verse afectadas en su cumplimiento de manera directa por efectos de la crisis,

Que mediante el Decreto Legislativo 678 del 20 de mayo de 2020, el Gobierno Nacional, estableció medidas para la gestión tributaria, financiera y presupuestal de las entidades territoriales, en el marco de la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada mediante el Decreto 637 de 2020,

Que dentro de las obligaciones a cargo de los contribuyentes en el Municipio de Pasca se encuentran la presentación y pago de las respectivas declaraciones tributarias, en las condiciones y oportunidad establecidas por la Secretaría de Hacienda,

Que la competencia general de la administración tributaria municipal corresponde a la Secretaría de Hacienda o a la Tesorería Municipal o quien por delegación del Alcalde haga sus veces, a través de sus dependencias, la gestión, administración, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, investigación, devolución o compensación y cobro de los tributos municipales, así como las demás actuaciones que resulten necesarias para el adecuado ejercicio de las mismas,

Que con el fin de tener recursos disponibles para atender las necesidades de las entidades territoriales originadas por la crisis causada por la pandemia del nuevo coronavirus Covid19, se hace necesario dar cumplimiento a los artículos, 6 y 7 del Decreto Legislativo 678 de 20 de mayo de 2021 expedido por el Gobierno Nacional,

Que los artículos 6 y 7 del Decreto Legislativo 678 de 2020, establecen: (...)

Artículo 6. Facultad para diferir el pago de obligaciones tributarias. Facúltase a los gobernadores y alcaldes para que, durante el término de la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada por el Gobierno Nacional mediante Decreto 637 del 6 de mayo de 2020 difieran hasta en doce (12) cuotas mensuales y sin intereses, el pago de los tributos de propiedad de sus entidades territoriales, teniendo como última cuota la correspondiente al mes de Junio de 2021.

Artículo 7. Recuperación de cartera a favor de entidades territoriales. Con el fin de que las entidades territoriales recuperen su cartera y generen mayor liquidez, así como la posibilidad de aliviar la situación económica de los deudores, los contribuyentes, responsables, agentes retenedores y demás obligados accederán a los siguientes beneficios en relación con los Impuestos, tasas, contribuciones y multas pendientes de pago a la entrada en vigencia del presente Decreto Legislativo

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

- *Entre el 1 de enero de 2021 y hasta el 31 de mayo de 2021 se pagará el 100% del capital sin intereses ni sanciones.*

Parágrafo 1. Las medidas adoptadas en el presente artículo se extienden a aquellas obligaciones que se encuentren en discusión en sede administrativa y judicial, y su aplicación dará lugar a la terminación de los respectivos procesos.

Parágrafo 2 En los términos del Decreto 2106 de 2019. Las entidades territoriales deberán habilitar medios de pago electrónicos que faciliten el acceso de los contribuyentes a las medidas adoptadas en este artículo

Que el Municipio de Pasca considera pertinente acoger las medidas del Gobierno Nacional, las cuales buscan garantizar la vida de la población colombiana. Estas tienen efectos sobre los contribuyentes de nuestro Municipio y usuarios en general, lo cual conlleva la aplicación de la normatividad nacional en la medida que permite el cumplimiento de obligaciones por parte de quienes estén al día en sus pagos y, especialmente, a los deudores de tributos y otros gravámenes,

*Que, en mérito de lo expuesto.
JF*

DECRETA:

ARTÍCULO PRIMERO: SOBRE EL DIFERIDO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS *Establecer, al tenor del artículo 6º del Decreto Legislativo No. 678 de 20 de mayo de 2020, que los contribuyentes de impuestos municipales podrán diferir sus obligaciones tributarias realizando acuerdos de pago del periodo gravable 2020 y anteriores, a partir de la entrada en vigencia del presente decreto y hasta el 31 de diciembre de 2020, sin intereses de financiación, por la totalidad del impuesto, es decir, sin descuentos. Los acuerdos de pago se podrán pactar hasta en doce (12) cuotas mensuales, sin que la última cuota exceda el mes de junio de 202. Quienes incumplan en el pago oportuno de las respectivas cuotas de les generará intereses por mora-*

PARÁGRAFO PRIMERO: *Para efectos del presente artículo, los contribuyentes que no hayan accedido a los beneficios anteriormente enunciados, o realizado pago de contado o suscripción hasta el 31 de diciembre de 2020, se les liquidaran intereses moratorios a partir del 01 de enero de 2021.*

ARTÍCULO SEGUNDO: BENEFICIOS PARA DEUDORES DE IMPUESTOS, TASAS CONTRIBUCIONES Y MULTAS A FAVOR DEL MUNICIPIO DE PASCA *Establecer los siguientes beneficios para los deudores, los contribuyentes, responsables, agentes retenedores y demás obligados, en relación con los impuestos, tasas, contribuciones y multas pendientes de pago a la entrada en vigencia del presente decreto, con el fin de recuperar cartera y generar mayor liquidez, así como aliviar la situación económica de los deudores del Municipio de Pasca:*

- *Hasta el 31 de octubre de 2020 se pagará el 80% del capital sin intereses ni sanciones*
- *Entre el 01 de noviembre de 2020 y hasta el 31 de diciembre se pagará el 90% del capital sin intereses ni sanciones*
- *Entre el 01 de enero de 2021 y hasta el 31 de mayo de 2021 se pagará el 100% del capital sin intereses ni sanciones*

PÁRAGRAFO PRIMERO: *Las medidas adoptadas en el presente artículo se extienden incluso a aquellas obligaciones que se encuentren en discusión en sede administrativa y judicial, y su aplicación dará lugar a la terminación de los respectivos procesos*

PARAGRAFO SEGUNDO: *Al tenor del párrafo segundo del artículo 7º del Decreto 678, así como del Decreto 2106 de 2019, el Municipio tiene habilitados medios de pago electrónicos para facilitar el acceso de los contribuyentes deudores.*

PARÁGRAFO TERCERO: *Para la aplicación de los descuentos de que trata el presente artículo, se tendrá en cuenta los siguientes criterios:*

- 1. En Impuesto Predial para deudas del 2019 y años anteriores;*
- 2. En Impuesto de Industria y Comercio para deudas de declaraciones tributarias de 2018 y años anteriores; en retenciones de Industria y Comercio, las deudas causadas hasta el 31 de diciembre de 2019*
- 3. Para los demás conceptos según la periodicidad o fecha de causación, en toda caso que haya sido antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 678 del 20 de mayo de 2020*

PARÁGRAFO CUARTO: *Las multas impuestas en el 2019 y años anteriores e incluso aquellas impuestas entre el 01 de enero y el 19 de mayo de 2020, que se encuentren pendientes de pago, podrán acceder a los descuentos contemplados en el presente artículo.*

PARAGRAFO QUINTO: *Los pagos de sanciones e intereses por mora realizados por los deudores, los contribuyentes, responsables, agentes retenedores y demás obligados, antes de la expedición del Decreto Legislativo 678 del presente año, no serán susceptibles de compensación ni devolución*

ARTÍCULO TERCERO: *El plazo para declarar y pagar las retenciones practicadas en el impuesto de Industria y Comercio del mes de mayo de 2020, será el 30 de junio de 2020, indicando en el Estatuto Tributario Municipal, generándose, para ese mes, sanción de extemporaneidad e intereses por mora a partir del 01 de julio de 2020*

ARTÍCULO CUARTO: *Para acceder a los beneficios contemplados en el presente Decreto, los contribuyentes deberán realizar la solicitud ante la Secretaría de Hacienda, la cual dispondrá de un formato para tal fin.*

13. DEL TRÁMITE JUDICIAL SURTIDO

La Magistrada sustanciadora, mediante auto¹ del 18 de junio de 2020, avocó conocimiento del control inmediato de legalidad respecto al Decreto 44 de 2020, y ordenó, entre otras cosas, la fijación del aviso en el sitio web de la Rama Judicial para que cualquier ciudadano interviniera en la defensa o impugnación de la legalidad del acto sometido a control. Asimismo, invitó a determinadas universidades públicas y privadas para que presentaran su concepto sobre los puntos relevantes del Decreto. De igual forma, se requirió a la Alcaldesa del municipio de Pasca para que allegara los antecedentes administrativos, relacionados con la expedición del Decreto.

Vencido el término para la intervención de los ciudadanos y las universidades invitadas, no se presentó pronunciamiento alguno. De otra parte, la Alcaldesa del municipio de Pasca no aportó prueba alguna.

¹ Notificado por Secretaría el 23 de junio de 2020

14. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

A través de memorial remitido por correo electrónico el 23 de julio de 2020, el Procurador 3 Judicial II para asuntos administrativos refirió que el control inmediato de legalidad avocado respecto del Decreto 44 de 2020, cumple con los presupuestos de procedibilidad, pues se trata de un acto de contenido general, dictado en ejercicio de la función administrativa y tiene como fin desarrollar un Decreto Legislativo.

Señaló que superados los aspectos formales, frente a la confrontación del acto expedido por el ente territorial con el Decreto Legislativo 678 de 2020, que sirvió de fundamento jurídico, su análisis debía hacerse de manera separada, esto referente a los dos artículos que se desarrollan.

Sobre la aplicación del artículo 6 del Decreto 678 de 2020, refirió que la Alcaldesa de Pasca adoptó medidas que exceden la competencia que le fue atribuida por el Presidente de la Republica, en el marco del Estado de Excepción, por cuanto:

1. No dispuso en el Decreto, diferir el pago de sus tributos en ejercicio de su autoridad administrativa identificando el tributo respectivo, estableciendo el número de cuotas correspondiente, ni su vencimiento. Lo que dispuso fue la posibilidad de suscribir acuerdos de pago por voluntad de los contribuyentes. Ello supone una medida diferente a la autorizada por la Presidencia de la República.

2. El Decreto legislativo establece que la facultad de alcaldes y gobernadores debe ejercerse durante el término de la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada por el Gobierno Nacional mediante Decreto 637 del 6 de mayo de 2020. Pese a ello, la Alcaldía de Pasca estableció que los contribuyentes de impuestos municipales podrán diferir sus obligaciones tributarias realizando acuerdos de pago del periodo gravable 2020 y anteriores, a partir de la entrada en vigencia del decreto y hasta el 31 de diciembre de 2020, con lo cual, excede el límite temporal de la facultad otorgada.

3. En el párrafo primero del artículo primero del Decreto Municipal 044 de 2020 se establece que los contribuyentes que no hayan accedido a los "beneficiados anteriormente enunciados" (sic), o realizado pago de contado o suscripción de un acuerdo de pago hasta el 31 de diciembre de 2020, se les liquidarán intereses moratorios a partir del 01 de enero de 2021. (...)

Respecto al desarrollo del artículo 7 del Decreto 678 de 2020, también refirió un exceso de competencia por parte del ente territorial, así:

1. En el inciso primero del artículo segundo del Decreto 044 de 2020, se modifica la vigencia del beneficio establecido en el artículo 7 del Decreto Legislativo 678 de 2020, determinando que aplica para los deudores, los contribuyentes, responsables, agentes retenedores y demás obligados, en relación con los impuestos, tasas, contribuciones y multas "pendientes de

pago a la entrada en vigencia del presente decreto”. Según lo ordena el artículo 7 del Decreto Legislativo 678 de 2020, el beneficio aplica para impuestos, tasas, contribuciones y multas pendientes de pago a 20 de mayo de 2020, y no a 4 de junio de 2020 como lo establece el Decreto Municipal 044 de 2020.

2. En el párrafo tercero la Alcaldía Municipal de Pasca establece unos criterios requeridos para la aplicación del beneficio a deudores, limitando dicho beneficio a tributos de periodos o años gravables específicos, excediendo así lo dispuesto en el Decreto Legislativo 678 de 2020. Valga mencionar que, en el Decreto Legislativo 678 de 2020 solamente se establece como único requisito, que la obligación se encuentre pendiente de pago a 20 de mayo de 2020. (...)

3. (...) En este párrafo quinto, nuevamente la Alcaldía se excede en la competencia otorgada por la Presidencia de la Republica en el marco jurídico del Estado de Excepción, como quiera que limita el beneficio previsto en el artículo 7 del Decreto Legislativo 678 de 2020, en la medida en que dicho beneficio se hizo extensivo, por virtud del párrafo 1 de este Decreto Legislativo, para aquellas obligaciones relativas a sanciones e intereses que se encuentren en discusión en sede administrativa y judicial, sobre las cuales, su aplicación dará lugar a la terminación de los respectivos procesos.

Así las cosas, el Decreto Municipal impide que se otorgue el beneficio a obligaciones que se encuentren en discusión en sede administrativa o judicial, si tales obligaciones ya han sido pagadas por los deudores, aunque correspondan a situaciones jurídicas no consolidadas. (...)

4. En el artículo tercero del Decreto Municipal 044 de 2020 se establece que el plazo para declarar y pagar las retenciones practicadas en el Impuesto de Industria y Comercio del mes mayo del año 2020, será el 30 de junio de 2020, indicado en el Estatuto Tributario Municipal, generándose, para ese mes, sanción de extemporaneidad e intereses por mora a partir del 01 de julio de 2020.

Se advierte en esta medida de la Alcaldía Municipal, falta de motivación, con lo cual se configura una expedición irregular del acto.

Por lo antedicho concluyó que el acto controlado no se ajusta a la legalidad en el marco jurídico del Estado de Emergencia Económica Social y Ecológica, ni en el desarrollo del Decreto Legislativo 678 de 2020.

2. CONSIDERACIONES:

2.1. COMPETENCIA DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA

La Ley estatutaria 137 de 1994, que reguló los estados de excepción en Colombia, en su artículo 20 establece que las medidas de carácter general dictadas en ejercicio de la función administrativa y como desarrollo de los decretos legislativos durante los estados de excepción, tendrán un control inmediato de legalidad,

ejercido por la autoridad de lo contencioso administrativo con jurisdicción en el lugar donde se expidan, si se tratare de entidades territoriales.²

Esa preceptiva normativa fue reproducida íntegramente en el artículo 136 de la Ley 1437 de 2011³, solamente que adicionó la facultad del juez administrativo para aprehender de oficio el conocimiento del referido control para cuando la autoridad administrativa no remite la actuación.

Por su parte, el numeral 14 del artículo 151 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo⁴ prescribe que el control inmediato de legalidad, será de conocimiento en única instancia de los tribunales administrativos del lugar donde se expidan los actos de carácter general; Para el caso, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca es competente para conocer del trámite de los controles de legalidad sobre los actos expedidos por autoridades administrativas de los municipios de Cundinamarca y por el Gobernador de este departamento que cumplan los presupuestos prescritos por el artículo 136 ibídem.

Aunado a esto, la decisión de la legalidad del acto general sometido a control debe ser proferida por la Sala Plena de la respectiva corporación, tal como lo prescriben los numerales 1º y 6 del artículo 185 del CPACA⁵.

² **ARTÍCULO 20. CONTROL DE LEGALIDAD.** Las medidas de carácter general que sean dictadas en ejercicio de la función administrativa y como desarrollo de los decretos legislativos durante los Estados de Excepción, tendrán un control inmediato de legalidad, ejercido por la autoridad de lo contencioso administrativo en el lugar donde se expidan si se tratare de entidades territoriales o del Consejo de Estado si emanaren de autoridades nacionales.

Las autoridades competentes que los expidan enviarán los actos administrativos a la jurisdicción contencioso-administrativa indicada, dentro de las cuarenta y ocho (48) horas siguientes a su expedición.

³ **ARTÍCULO 136. CONTROL INMEDIATO DE LEGALIDAD.** Las medidas de carácter general que sean dictadas en ejercicio de la función administrativa y como desarrollo de los decretos legislativos durante los Estados de Excepción, tendrán un control inmediato de legalidad, ejercido por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo en el lugar donde se expidan, si se tratare de entidades territoriales, o del Consejo de Estado si emanaren de autoridades nacionales, de acuerdo con las reglas de competencia establecidas en este Código.

Las autoridades competentes que los expidan enviarán los actos administrativos a la autoridad judicial indicada, dentro de las cuarenta y ocho (48) horas siguientes a su expedición. Si no se efectuare el envío, la autoridad judicial competente aprehenderá de oficio su conocimiento.

⁴ **ARTÍCULO 151. COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS EN ÚNICA INSTANCIA.** Los Tribunales Administrativos conocerán de los siguientes procesos privativamente y en única instancia:

14. Del control inmediato de legalidad de los actos de carácter general que sean proferidos en ejercicio de la función administrativa durante los Estados de Excepción y como desarrollo de los decretos legislativos que fueren dictados por autoridades territoriales departamentales y municipales, cuya competencia corresponderá al tribunal del lugar donde se expidan.

⁵ **ARTÍCULO 185. TRÁMITE DEL CONTROL INMEDIATO DE LEGALIDAD DE ACTOS.** Recibida la copia auténtica del texto de los actos administrativos a los que se refiere el control inmediato de legalidad de que trata el artículo 136 de este Código o aprendido de oficio el conocimiento de su legalidad en caso de inobservancia del deber de envío de los mismos, se procederá así:

1. La sustanciación y ponencia corresponderá a uno de los Magistrados de la Corporación y el fallo a la Sala Plena. (...)

Teniendo en cuenta lo antedicho, el acto administrativo objeto de estudio fue proferido por la Alcaldesa del municipio de Pasca, ente territorial circunscrito al Departamento de Cundinamarca donde tiene jurisdicción este Tribunal, razón por la cual, la Sala Plena de este cuerpo colegiado es competente para conocer del mecanismo de control inmediato de legalidad.

2.2. ASPECTOS JURÍDICOS RELEVANTES DEL CONTROL INMEDIATO DE LEGALIDAD SOBRE EL ACTO EXPEDIDO EN DESARROLLO DEL DECRETO LEGISLATIVO.

Sea lo primero señalar que, el artículo 215 constitucional autoriza y/o le permite al Presidente de la República, con la firma de todos los ministros, declarar el Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, cuando sobrevengan hechos que perturben o amenacen perturbar dichos órdenes y constituyan una grave calamidad pública. El contenido de la norma es el siguiente:

ARTICULO 215. Cuando sobrevengan hechos distintos de los previstos en los artículos 212 y 213 que perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, o que constituyan grave calamidad pública, podrá el Presidente, con la firma de todos los ministros, declarar el Estado de Emergencia por períodos hasta de treinta días en cada caso, que sumados no podrán exceder de noventa días en el año calendario

Mediante tal declaración, que deberá ser motivada, podrá el Presidente, con la firma de todos los ministros, dictar decretos con fuerza de ley, destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos.

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.

(...)

PARAGRAFO. El Gobierno enviará a la Corte Constitucional al día siguiente de su expedición los decretos legislativos que dicte en uso de las facultades a que se refiere este artículo, para que aquella decida sobre su constitucionalidad. Si el Gobierno no cumpliera con el deber de enviarlos, la Corte Constitucional aprehenderá de oficio y en forma inmediata su conocimiento. (Resalta la Sala)

6. Vencido el traslado para rendir concepto por el Ministerio Público, el Magistrado o Ponente registrará el proyecto de fallo dentro de los quince (15) días siguientes a la fecha de entrada al Despacho para sentencia. La Sala Plena de la respectiva Corporación adoptará el fallo dentro de los veinte (20) días siguientes, salvo que existan otros asuntos que gocen de prelación constitucional.

Sobre esta materia, la Corte Constitucional, ha precisado que la prenotada norma ha establecido dos clases de decretos en los estados de excepción, a saber: el declarativo del estado de excepción y los decretos que desarrollan esas facultades *pro tempore* adoptando las medidas que implementan las soluciones legales para conjurar las crisis⁶. En ambos casos se exige que los decretos vayan "*con la firma de todos los ministros*"⁷.

Concurrentemente, las autoridades administrativas pueden dictar actos administrativos generales que desarrollen los decretos con fuerza de ley adoptados en el estado de excepción, los cuales como ya fue precisado, deben ser sujetos de control de legalidad por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo en los términos del artículo 20 de la Ley 137 de 1994 en concordancia con el artículo 136 del CPACA.

El control inmediato de legalidad, tal y como lo ha dicho la Corte Constitucional⁸ se constituye como una limitación al poder de las autoridades administrativas y es una medida eficaz para impedir la aplicación de normas ilegales en el marco de los estados de excepción.

De otra parte, en cuanto a las características sustanciales y procesales del control inmediato de legalidad, el Consejo de Estado en providencia del 04 de mayo de 2020, enuncio aquellas, así:

(i) Recae sobre las medidas de carácter general que sean dictadas en ejercicio de la función administrativa (esto es, aquella que no es formalmente legislativa ni judicial, y además se encuentra vinculada directamente con la consecución de los intereses públicos) que se adopten en desarrollo de los decretos legislativos expedidos en los estados de excepción.

(ii) Si se trata de medidas de carácter general emitidas por autoridades nacionales, la competencia es del Consejo de Estado, y si se trata de actos proferidos por autoridades territoriales, es de los respectivos tribunales administrativos. (...)

(vi) Se trata de un control integral en cuanto debe hacerse sobre el fondo y la forma de la medida revisada. Por lo tanto, su juzgamiento deberá realizarse frente a cualquier norma que le sea superior y no solamente respecto del decreto legislativo en el cual se fundamenta. Igualmente, ha de tenerse en cuenta que el juicio sobre estas medidas no solo es de constitucionalidad y de legalidad, pues también es de razonabilidad. En ese sentido debe aplicarse el test de proporcionalidad para determinar si ella es acorde con el objetivo de la emergencia, y si además existen otras menos lesivas para los derechos y libertades de las personas.

⁶ C. Constitucional, Sentencias C-004 de 1992, C-802 de 2002 y C-216 de 2011.

⁷ C. Constitucional, Sentencia C-468 de 2017

⁸ C. Constitucional, Sentencia C-179 de 1994

(vii) No obstante que el decreto legislativo, con fundamento en el cual se expidió la medida de carácter general, hubiere sido declarado inexecutable por la Corte Constitucional, la jurisdicción de lo contencioso administrativo debe ejercer el control inmediato que le asigna la ley, con el fin de establecer la legalidad de la medida durante el tiempo que produjo sus efectos.

(viii) La sentencia que decide el medio de control inmediato de legalidad tiene el carácter de cosa juzgada relativa, porque dado su carácter oficioso, no implica el análisis de todos los posibles motivos de contradicción de la medida de carácter general con las normas que le son superiores y, por ello, en el futuro puede ser demandada por cualquier persona en ejercicio de los medios ordinarios como la nulidad simple, con la salvedad de que los reproches deben versar sobre cuestiones distintas a las que se analizaron en el control inmediato. (...)
(Énfasis de la Sala)

Conforme a lo anterior, se reitera, que se trata de un control de legalidad sobre las medidas de carácter general dictadas en ejercicio de la función administrativa y que se adopten en desarrollo de los decretos legislativos expedidos en los estados de excepción; este control se pregona integral, por cuanto cobija de aspectos formales y de fondo del acto en estudio, examina la competencia de la autoridad que expidió el acto, la conexidad del acto con los motivos que dieron lugar a la declaratoria del estado de excepción, la sujeción a las formas y la proporcionalidad de las medidas adoptadas de cara a los preceptos legales y constitucionales.⁹

3. ANÁLISIS DEL ACTO OBJETO DE CONTROL INMEDIATO DE LEGALIDAD

La Sala procede a efectuar el examen de legalidad del Decreto 44 del 04 de junio de 2020, expedido por la Alcaldesa municipal de Pasca, Cundinamarca, en el cual se adoptaron medidas en materia tributaria y presupuestal en el ente territorial de acuerdo a lo establecido en el Decreto Legislativo 678 de 2020.

Este análisis se realizará mediante la confrontación de las medidas proferidas, con las normas constitucionales en que se fundamentaron; la Ley estatutaria que reglamenta los estados de excepción – LEEE (Ley 137 de 1994), y en especial el Decreto Legislativo 678 de 2020 que se pretende desarrollar en el acto sometido a revisión.

3.1. CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS FORMALES

Respecto a los Decretos de orden territorial que desarrollan Decretos Legislativos, se ha precisado que estos deben ser expedidos por autoridad competente, a

⁹ Consejo de Estado. Sentencia del 23 de noviembre de 2010, Rad.: 2010 – 00196, Consejera Ponente: Dra. Ruth Stella Correa Palacio.

través de una medida de carácter general con la que se pretenda implementar los decretos expedidos en ejercicio de las atribuciones conferidas por el Estado de Excepción.

Para verificar este aspecto formal, debe traerse a colación que mediante el Decreto 678 de 2020, se facultó a los alcaldes para que, entre otras cosas, adoptaran las medidas necesarias para conjurar la crisis sanitaria, en materia tributaria y presupuestal de las entidades territoriales.

Conforme a lo antedicho, el Decreto 44 del 04 de junio de 2020 es un acto administrativo de carácter general, pues sus enunciados se han elaborado de forma abstracta, esto es para toda la comunidad del municipio de Pasca; está suscrito por la Alcaldesa municipal quien, conforme al artículo 314 de la Constitución Política, es el jefe de la administración y representante legal del ente territorial; asimismo, se expidió en ejercicio de la función administrativa, y según lo señalado por el ente territorial, en desarrollo del Decreto Legislativo 678 de 2020 proferido durante el estado de excepción declarado por el Presidente de la República a través del Decreto 637 reseñado previamente.

En el mismo sentido, se observa que en el acto examinado se indican y constan los datos mínimos para su respectiva identificación, esto es, el número, la fecha, la referencia expresa a las facultades que se ejercen, así como el objeto de las mismas y el resuelve con la medidas adoptadas.

Lo anterior permite concluir que el acto sometido a control cumple con los requisitos de mera forma.

3.2. CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS MATERIALES

De manera previa, resulta oportuno mencionar que a través del Acuerdo No. 13 de 29 de diciembre de 2015, el Concejo Municipal de Pasca aprobó el Estatuto Tributario de la entidad territorial, en el que se señaló como principios rectores, los siguientes:

Artículo 6. Autonomía. El Municipio de PASCA goza de autonomía para el establecimiento de los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, dentro de los límites de la Constitución y la Ley.

Artículo 7. Imposición de tributos. Corresponde al Concejo Municipal, de conformidad con la Constitución y la Ley, establecer, reformar o eliminar tributos, impuestos y sobretasas, ordenar exenciones tributarias y

establecer sistemas de retención y anticipos con el fin de garantizar el efectivo recaudo de aquellos (Énfasis de la Sala)

Quiere decir lo anterior, que es potestad exclusiva del Concejo Municipal establecer, reformar o eliminar tributos, ordenar exenciones y establecer los sistemas de retención y anticipos de estos tributos a efectos de garantizar el efectivo recaudo de los mismos, siempre y cuando tales disposiciones se encuentren en armonía con la Constitución y la Ley.

Por su parte, a través del Decreto Legislativo 678 el Gobierno en aras de establecer medidas para la gestión tributaria, financiera y presupuestal de las entidades territoriales y ante las posibles contracciones de los ingresos corrientes de los municipios, **decidió facultar a los alcaldes** a reorientar rentas de destinación específica, adquirir créditos, **diferir el pago de obligaciones tributarias**, entre otras cosas. **Además concedió una serie de beneficios en relación con los impuestos, tasas, contribuciones y multas pendientes de pago al 20 de mayo de 2020.**

Entonces, en el caso bajo estudio las medidas adoptadas por la Alcaldesa del Municipio de Pasca serán analizados por separado, dada la relevancia de cada tema.

321. Análisis respecto a los artículos primero y cuarto del Decreto 44 de 2020.

En el *sub júdice*, el Decreto 44 de 2020 en su artículo primero definió que los contribuyentes podrían realizar acuerdos para el pago de obligaciones del periodo gravable 2020 y anteriores, desde la entrada en vigencia del Decreto hasta el 31 de diciembre de 2020. Acuerdo que se podría pactar hasta en 12 cuotas sin intereses de financiación; sin embargo, en caso de incumplimiento se generarían intereses de mora. Por su parte, en el artículo cuarto se mencionó que para acceder a este beneficio se debía realizar la solicitud y llenar los formatos necesarios. Estas medidas, considera la Alcaldesa que se adoptaron en ejercicio de la facultad dada por el Gobierno.

Ahora, partiendo del hecho que es el Concejo Municipal quien adopta las medidas necesarias para el recaudo de los tributos del ente territorial; con ocasión al estado de emergencia se tiene que la potestad dada por el Gobierno a los alcaldes es limitada y debe ceñirse a lo estrictamente reglado en el Decreto Legislativo, pues

en caso contrario sería evidente que la alcaldía actúa sin competencia usurpando las facultades del Concejo.

El Decreto 678 de 2020 facultó a los alcaldes a que **durante el término de la emergencia declarada con el Decreto 637 de 2020** (segundo Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica) se difieran hasta en 12 cuotas mensuales el pago de las obligaciones tributarias. Quiere decir esto, que el lapso para la suscripción de un acuerdo por obligaciones tributarias inició el 06 de mayo de 2020, fecha de publicación y entrada en vigencia del Decreto 637, hasta el 04 de junio del mismo año, esto por cuanto la emergencia fue decretada por un plazo de treinta (30) días.

Teniendo en cuenta que el plazo para diferir las obligaciones tributarias de la entidad es desde el 06 de mayo al 04 de junio de 2020; resulta palmario que la Alcaldesa no podría establecer un lapso para la suscripción de acuerdos hasta el 31 de diciembre de 2020, pues se recuerda que las medidas adoptadas en los Decretos Legislativos son *pro tempore* y las autoridades administrativas deben respetar el término de la emergencia para la suscripción de los acuerdos de pago.

Aunado a esto, debe mencionarse que si bien la suscripción de un acuerdo de pago, se ejerce en virtud de la potestad dada por el Decreto 678 de 2020, se reitera, facultó a los alcaldes a diferir en doce cuotas las obligaciones tributarias, esto es sin el diligenciamiento de formularios y formatos como se dice en el ordinal cuarto del Decreto 44 de 2020

Por lo tanto, la Alcaldesa de Pasca no está facultada, en ejercicio del Decreto 678 del 2020, para establecer la suscripción de acuerdos hasta el 31 de diciembre de 2020, pues esto claramente desconoce el término de 30 días que señaló la declaración del estado de emergencia económica social como lapso para diferir a doce cuotas las obligaciones tributarias del municipio. Así como tampoco, se podían requerir mayores documentos o formatos al contribuyente para acceder a tal acuerdo de pago, pues implica una carga adicional que no fue impuesta por el Gobierno Nacional.

En razón a lo expuesto, esta Sala concluye que las medidas adoptadas en los artículos primero y cuarto del Decreto 44 de 2020, mientras estuvieron vigentes, no se expidieron en desarrolló de atribuciones otorgadas por el Decreto Legislativo

678 de 2020. En consecuencia, lo dispuesto por la Alcaldesa del municipio de Pasca, Cundinamarca, en estos artículos, no se encuentra ajustado a derecho y por tanto debe declararse su nulidad.

322 Análisis respecto al artículo segundo del Decreto 44 de 2020.

El Decreto 44 de 2020 en el artículo segundo señaló el beneficio que establece el artículo 7 del Decreto 678 de 2020, esto es que con el ánimo de aliviar la situación económica de los deudores del Municipio de Pasca se podría pagar hasta el 31 de octubre de 2020 el 80% del capital de la obligación, hasta el 1 de noviembre de 2020 el 90% del capital y hasta el 31 de mayo de 2021 el 100% del capital sin intereses y sanciones. En principio esta medida es adoptada en estricto sentido a la facultad otorgada por el Gobierno, por lo que, en este punto, podría decirse que desarrolla lo ordenado en el Decreto Legislativo.

Ahora, de conformidad con la providencia del Consejo de Estado del 04 de mayo de 2020, referida anteriormente, el juicio sobre estas medidas no solo deberá realizarse respecto del decreto legislativo en el cual se fundamenta; pues también corresponde advertir a través de un test de proporcionalidad, **si lo dispuesto en el acto es acorde con el objetivo de la emergencia, sin que ello implique una grave afectación de los derechos y libertades de las personas.**

Por lo tanto, la Sala estima pertinente hacer las siguientes observaciones sobre el beneficio otorgado a los deudores de obligaciones en las entidades territoriales, pues la Corte Constitucional¹⁰ ha dicho:

Podría considerarse que las disposiciones arriba transcritas, **pueden legítimamente adoptarse mediante ley, pues a ésta corresponde autorizar exenciones** de impuestos, contribuciones o tasas nacionales (C.P. art. 154). **Sin embargo, si se tiene presente que el saneamiento o amnistía opera una condonación o remisión de la obligación tributaria preexistente, se comprende la distancia conceptual que la separa de la noción de exención.**

La diferencia de la exención con el saneamiento o amnistía, de acuerdo con lo expuesto, puede ilustrarse de múltiples maneras. Mientras que el contribuyente, beneficiario de una exención, por ejemplo, resta su monto del valor de la renta gravable, a la cual luego se aplica la tarifa impositiva correspondiente, **la persona amnistiada cancela la suma adeudada por concepto de un tributo, pero deja de pagar otras sumas que en estricto rigor debía pagar por verificarse y concretarse en su caso la obligación tributaria.** En suma, la exención da lugar a la realización del hecho imponible, pero impide la actualización del impuesto; el saneamiento o amnistía, por su

¹⁰ Sentencia C-511/96 Magistrado Ponente: Dr. EDUARDO CIFUENTES MUÑOZ. Sentencia del octubre ocho (8) de mil novecientos noventa y seis (1996).

parte, se predica de obligaciones tributarias perfeccionadas y plenamente exigibles, respecto de las cuales ex ante no se ha dispuesto por la ley ninguna circunstancia objetiva o subjetiva capaz de reprimir su nacimiento.

Luego de haber definido que las amnistías o saneamientos genéricos, no quedan comprendidos dentro de la potestad de exención concedida a la ley, resta analizar si las medidas objeto de análisis violan la igualdad tributaria y afectan, por consiguiente, la equidad fiscal. (...)

No obstante que las medidas mencionadas sean eficaces e idóneas en relación con la finalidad pretendida, son claramente desproporcionadas. El régimen que ordena la ley a la vista de una diferenciación o distinción que efectúa, debe guardar una razonable proporción con la disparidad de las situaciones que le sirven de premisa. Si el término de comparación viene dado por la condición de moroso de un contribuyente, a todas luces resulta desproporcionado conceder al moroso el beneficio de pagar al fisco - para solucionar la obligación tributaria - sólo una fracción de lo que efectivamente pagó el contribuyente puntual que satisfizo integralmente su cuota de colaboración establecida por la ley.

Aquí la norma pervierte la regla de justicia, que ordena tratar a los iguales de modo igual y a los desiguales de modo desigual. **En efecto, el criterio que introduce el legislador para conceder el beneficio es el estado de mora del deudor, de suerte que al desacatar con esta decisión el principio de imparcialidad, la aplicación de la norma inexorablemente conduce a una situación inequitativa, como que quienes cumplieron oportuna y fielmente con su deber de tributar son tratados peor que los que no lo hicieron.**

La equidad tributaria se desconoce cuando se deja de lado el principio de igualdad en las cargas públicas. La condición de moroso no puede ser título para ver reducida la carga tributaria. La ley posterior retroactivamente está produciendo una inequitativa distribución del esfuerzo tributario que se supone fue establecido de manera igualitaria. La reasignación de la carga tributaria paradójicamente favorece a quienes incurrieron en mora y se acentúa en términos reales respecto de quienes observaron la ley.

Los problemas de eficiencia o eficacia del aparato estatal, no pueden resolverse a costa de la igualdad tributaria y de la abdicación del Estado de derecho. En materia tributaria, la eficacia puede, en ocasiones, desplazar la primacía que por regla general debe mantener la equidad. Sin embargo, no puede sostenerse que la solución de la ineficiencia del aparato estatal dedicado a cobrar los créditos fiscales pueda ser la de alterar retroactivamente la carga tributaria de los contribuyentes colocados en la misma situación, salvo en lo que tiene que ver con la mora en el pago de sus obligaciones. En estas condiciones asimismo se sacrifica el estado de derecho. Las autoridades que están instituidas para asegurar el cumplimiento de los deberes sociales de los particulares (C.P. art. 2), se ven compelidas por la ley a resignar de esta función, no negociable, con el objeto de superar las falencias que exhiben en materia de recaudo, las que debían resolverse a través de otros medios distintos. La ley llega hasta el extremo de renunciar a practicar las liquidaciones de revisión respecto de los declarantes cumplidos, pero lo hace con el objetivo de darle un barniz de postiza generalidad y legitimidad a los beneficios que concede a los deudores morosos. El estado de derecho que se sustenta, no sólo en el respeto de los derechos, sino también en el acatamiento de los deberes y en la seguridad de que el Estado impondrá su observancia, termina convertido en el artículo negociable y en el precio que se ha de pagar para colmar las aulagas y apremios del fisco, originados claramente en la ineficiencia de la administración.

La ley no puede restarle efectividad a los deberes de solidaridad y, en especial, al de tributación (C.P. art. 2 y 95-9). Las amnistías tributarias, transformadas en práctica constante, erosionan la justicia y la equidad tributaria. Se produce, en el largo plazo, un efecto desalentador, en relación con los contribuyentes que cumplen la ley y, respecto de los que escamotean el pago de sus obligaciones, un efecto de irresistible estímulo para seguir haciéndolo. La ley no puede contribuir al desprestigio de la ley. Resulta aberrante que la ley sea la causa de que se llegue a considerar, en términos económicos, irracional pagar a tiempo los impuestos.

El cumplimiento de un deber constitucional, como el de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, reposa en la confianza legítima de que todos los sujetos concernidos por la norma, lo observarán y que las autoridades, en caso contrario, coercitivamente lo harán exigible frente a los remisos. **La ley que retroactivamente cambia las reglas de juego y favorece a los deudores morosos, viola flagrantemente el postulado de la buena fe de que subyace al estricto cumplimiento del deber de tributar (C.P. arts 83 y 95-9).**

Ni siquiera resulta admisible este proceder frente a entidades del Estado que sean sujetos de algún tributo u obligación de este género. La buena fe exige de las autoridades del Estado un comportamiento paradigmático. Mal puede pretenderse de los particulares una conducta no desviada, cuando son las entidades del Estado las que también concurren en la lesión colectiva de la ley. La organización empresarial del Estado, de otro lado, abusa de su condición cuando es objeto de injustas condonaciones fiscales que afectan la libre competencia económica y de las cuales no gozan los particulares que participan en el mismo mercado (C.P. art. 333).

Se infiere de los razonamientos anteriores que los saneamientos ordenados por la ley, resultan abiertamente inconstitucionales por violar el principio de igualdad y de equidad tributaria

Con lo ampliamente transcrito la Sala encuentra que las amnistías tributarias comprometen, *prima facie*, los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria, pues los incentivos previstos para que los contribuyentes incumplidos se pongan al día con el fisco pueden llegar a desequilibrar el reparto equitativo de las cargas públicas, en detrimento de quienes han satisfecho de manera completa y oportuna sus obligaciones.

Al punto la Sala no desconoce que en el corto plazo las amnistías concurren en el cumplimiento de fines constitucionalmente valiosos, en especial (i) el aumento del recaudo y la ampliación de la base tributaria; y (ii) el ahorro de recursos públicos utilizados en las labores de fiscalización y sanción; lo cierto es que como lo sostiene la Corte Constitucional¹¹ su uso recurrente genera un desincentivo para el pago oportuno de las obligaciones tributarias, ante la expectativa de una legislación futura que confiera beneficios a quienes han incurrido en mora. Así, desde la perspectiva del actor racional de mercado y ante la proliferación de

¹¹ C-060/2018

normas fiscales con efectos de amnistía, la postura más acertada sería incurrir en mora, en abierta contradicción con el deber constitucional de tributar.

Aunado a esto, en recientes pronunciamientos la Corte ha mencionado que las amnistías tributarias pueden ser excepcionalmente compatibles con la Carta Política, cuando superen un juicio estricto de proporcionalidad, en el que se demuestre que (i) la medida legislativa es imprescindible para cumplir con fines constitucionales imperiosos; o (ii) los efectos de la amnistía tributaria resulten neutros en relación con el tratamiento fiscal que reciben los contribuyentes cumplidos.

Entonces en el caso bajo estudio, la amnistía que pretende implementar el Municipio de Pasca, a todas luces no es una medida neutral, porque además de condonar los intereses y sanciones (aspecto que normalmente es declarado inconstitucional por la Corte, al no superarse el test de proporcionalidad con el principio de igualdad y justicia tributaria)¹² pretende incluso condonar el capital de la obligación en un 10% o 20%. Es decir es una disminución al tributo que ya fue causado y sobre el cual contribuyentes en la misma condición pagaron al 100%.

En un caso análogo de amnistías en entidades territoriales la Corte Señaló¹³:

Respecto del segundo argumento, **se encuentra que si bien la consecución de recursos a favor de las entidades territoriales es un fin constitucionalmente imperioso, debido al vínculo existente entre las competencias que la Constitución asigna a los entes locales y los derechos fundamentales de sus habitantes, la medida escogida por el Legislador no resulta imprescindible o es la única posible para conseguir el fin propuesto.** Debe advertirse, como se explicó en el fundamento jurídico 20.4 de esta sentencia, que la misma jurisprudencia constitucional sobre la materia ha señalado que **asuntos vinculados exclusivamente a la eficiencia y eficacia en el recaudo del tributo no resultan suficientes para sustentar una amnistía tributaria.** En cambio, se debe estar ante una situación límite, de carácter excepcional y sobreviniente, que lleve a que la amnistía sea la única vía institucional para garantizar bienes con jerarquía constitucional. **La Corte advierte que una justificación de esta naturaleza no está presente en el caso analizado, ni tampoco se evidencia de los antecedentes legislativos, de modo que no se cumple con el segundo paso del juicio estricto de proporcionalidad, por lo que la medida deviene inexecutable.**

¹² A su vez, las normas acusadas afectan de manera grave y cierta los mandatos constitucionales antes referidos. En efecto, la eliminación o reducción de intereses o sanciones a los deudores de obligaciones ciertas y exigibles cuyo recaudo puede alcanzarse instrumentando acuerdos de pago o mediante su ejecución forzada, constituye un trato privilegiado que termina por excluir de la aplicación de la ley a un universo de personas cuyo comportamiento se revela, prima facie, contrario al Derecho. Ello en perjuicio de quienes, en atención al carácter obligatorio de la Ley, atendieron el cumplimiento de sus responsabilidades para la financiación de las actividades estatales. (Corte Constitucional Sentencia C-743 de 2015)

¹³ Ibídem.

Antes bien, también debe tenerse en cuenta que existen otros múltiples instrumentos para asegurar el recaudo de los tributos, en especial el ejercicio de las acciones de cobro o los acuerdos de pago que para el efecto prevé el orden jurídico. Sobre este particular debe insistirse en que el procedimiento administrativo descrito en el Estatuto Tributario dispone de la posibilidad de suscribir acuerdos de pago ante diferentes supuestos de obligación fiscal, así como estipula la suspensión del trámite de cobro cuando se acredite la suscripción de tales acuerdos¹ De esta manera, si se aceptase la tesis que defiende la exequibilidad de la norma, las amnistías serían por lo general constitucionales, puesto que en economías como la colombiana son usuales tanto las dificultades y altos costos del recaudo, como los niveles insuficientes de tributación de cara a las necesidades de gasto público.

Adicionalmente, también debe reiterarse que la norma incorpora un tratamiento abiertamente inequitativo. Esto en razón a que, sin mediar ninguna actividad o condición, como por ejemplo el previo cuestionamiento judicial de la obligación, o la necesidad imperiosa de proteger un bien constitucional correlativo, se confieren beneficios a los contribuyentes morosos, unívocamente dirigidos a aliviar las sanciones que se derivan de la mora. En ese sentido, resultan gravemente afectados los intereses de los contribuyentes cumplidos, a la vez que se crean incentivos perversos contra el pago oportuno de los tributos, como ha sido explicado en esta sentencia.

(...)

Llevada esta regla al caso analizado, se observa que si bien el Legislador debe cumplir un juicio estricto de proporcionalidad como condición para la validez de las amnistías tributarias, el grado de exigencia resulta aún más alto tratándose de la definición de beneficios fiscales frente a recursos endógenos de las entidades territoriales. Esto debido a que debe acreditarse cuando menos uno de los supuestos de intervención válida antes descritos, lo que en modo alguno se acredita en el presente asunto. **En ese orden de ideas, el objeto de la amnistía tributaria en el caso analizado refuerza la conclusión sobre la inconstitucionalidad de la norma acusada, pues la justificación para conceder el tratamiento fiscal más beneficioso no es suficiente para sustentar la validez excepcional de las amnistías, en general, ni mucho menos cuando la misma incide en los ingresos de los entes locales.**

33. En conclusión, el artículo 356 acusado configura una amnistía tributaria que (i) carece de una justificación suficiente, en términos del juicio estricto de constitucionalidad; (ii) reproduce parcialmente mecanismos de beneficio fiscal que han sido declarados inexecutable en el pasado y con base en los mismos cargos ahora estudiados; y (iii) afecta, de manera contraria a la Constitución, los intereses que esta protege a las entidades territoriales. Por lo tanto, la Corte declarará la inexecutable de esa disposición.

En el caso analizado por la Corte Constitucional se condonaban solamente los intereses de mora, esto con el fin de recaudar dinero y aliviar la situación de ciertos contribuyentes; y pese a esto la Corte encontró que tal justificación no era suficiente para desconocer los principios de igualdad y justicia tributaria sobre aquellos contribuyentes que cancelaron sus obligaciones dentro del término y de manera total.

En consecuencia, en el caso bajo estudio la Sala no desconoce el estado de emergencia que atraviesa el país; no obstante, no puede pasar por alto la arbitrariedad de la medida adoptada por el ente territorial, pues se reitera que incluso se pretende condonar el pago de la obligación, es decir resulta una condición más beneficiosa para el deudor moroso sobre el contribuyente que pago el 100% de su impuesto o multa, aspecto que vulnera plausiblemente los principios de igualdad de los ciudadanos.

En razón a lo expuesto, esta Sala concluye que las medidas adoptadas en el artículo segundo del Decreto 44 del 04 de junio de 2020, mientras estuvieron vigentes, vulneran el principio de legalidad, igualdad y justicia tributaria.

En consecuencia, lo dispuesto por la Alcaldesa del municipio de Pasca, Cundinamarca, en este artículo no se encuentra ajustado a derecho y por tanto debe declararse su ilegalidad.

323. Análisis respecto al artículo tercero del Decreto 44 de 2020.

El Decreto 44 de 2020 en su artículo tercero definió el plazo para declarar y pagar las retenciones practicadas en el impuesto de industria y comercio del mes el mayo de 2020 al 30 de junio de 2020.

Desde ya se advierte que esta medida no se implementó en desarrollo del Decreto Legislativo 678 de 2020, además que la ampliación de términos para presentación de declaraciones y pagos es potestad exclusiva del Concejo Municipal y toda vez que ET del ente territorial dispone:

Artículo 88. Obligación de declarar y pagar el impuesto retenido. Las retenciones se declararán mensualmente, en el formulario que señalará y suministrará oportunamente la Secretaria de Hacienda Municipal.

Los agentes de retención deberán declarar y pagar mensualmente el valor del impuesto retenido, dentro de los quince días siguientes al mes en que se practicó la retención, de acuerdo con las fechas establecidas por la Secretaria de Hacienda.

Parágrafo. Los agentes de retención del Impuesto de Industria y Comercio responderán por las sumas que estén obligados a retener. Los agentes de retención son los únicos responsables por los valores retenidos, salvo en los casos de solidaridad contemplados en el artículo 372 del Estatuto Tributario Nacional. Las sanciones impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 371 del Estatuto Tributario Nacional.

La norma es clara que el plazo para declarar y pagar mensualmente el valor del impuesto retenido, es dentro de los quince días siguientes al mes en que se practicó la retención; en el sub judice, la retención del mes de mayo de 2020 debió pagarse antes del 15 de junio de este año.

Así las cosas, en esta oportunidad la Sala advierte que la medida adoptada por la Alcaldesa del Municipio de Pasca, Cundinamarca, sobre la ampliación del término para la declaración y pago de la retención de de ICA, constituye una modificación al artículo 88 Estatuto Tributario Municipal, la cual solo puede ser efectuada por el Concejo Municipal. Ahora, el Decreto Legislativo 6781 de 2020 no facultó expresamente al Alcalde del ente territorial para hacer tal reforma sin acudir a la corporación encargada.

En razón a lo expuesto, esta Sala concluye esta medida mientras estuvo vigente, no se expidió en desarrolló de atribuciones otorgadas por el Decreto Legislativo 678 de 2020, vulnerando además el principio de legalidad y potestad tributaria en cabeza del Concejo Municipal que establecen los artículos 294, 313 y 338 de la Constitución Política.

CONCLUSIÓN: El Decreto 44 del 04 de junio de 2020, fue estudiado de manera íntegra con los postulados del Decreto 678 de 2020, la Constitución y la Ley que regula cada una de las medidas adoptadas, encontrando que el mismo no se encuentra ajustado a derecho y debe ser declarado nulo totalmente. Se advierte que los efectos de la anulación serán una vez quede ejecutoriada esta providencia, pues no se afectarán las situaciones ya consolidadas.

Aunado a lo anterior, la Corte Constitucional¹⁴ al definir sobre la constitucionalidad del Decreto 678 de 2020, por medio del cual el Presidente de la República adoptó disposiciones para la gestión tributaria, financiera y presupuestal de las entidades territoriales, estas guardaban relación directa con las causas que motivaron la declaratoria del estado de excepción; sin embargo resolvió declarar INEXEQUIBLES los artículos 6, 7 y 9 del Decreto Legislativo en razón a que *“tras verificar que las estrategias de recaudo tributario de que trataban dichas disposiciones pertenecían al fuero de autonomía de las respectivas entidades territoriales, por lo que ambos artículos reprobaban los juicios de necesidad y de no contradicción con la Constitución”*. Además, se refiere del comunicado que si

¹⁴ Comunicado de la Corte Constitucional No. 43 del 15 y 16 de octubre de 2020

bien en un primer momento, con la declaración del Estado de Emergencia a través del Decreto 417 de 2020 existía una imposibilidad de reunir a los cuerpos colegiados, este aspecto fue superado con la expedición del segundo Estado de Emergencia del Decreto 637 de 2020; por lo que no se encontraba justificación para no acudir a los concejos municipales o distritales para adoptar medidas propias de la organización del ente territorial; aspectos que como se vio fueron ampliamente analizados por esta Sala, encontrando que para el caso, las medidas no se ajustaban a derecho.

Finalmente, en sesión extraordinaria de la Sala Plena del Tribunal llevada a cabo el día 30 de marzo del año en curso, se determinó que para efectos del trámite del denominado control inmediato de legalidad de los actos administrativos generales dictados por gobernadores y alcaldes en el marco del estado de excepción de emergencia económica, social y ecológica declarado por el Presidente de la República mediante el Decreto 417 del 17 de marzo de 2020 y previsto en los artículos 136 y 151 numeral 14 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, por razones de economía y celeridad procesales las sentencias serán suscritas por la Presidenta del Tribunal y el respectivo magistrado ponente del proceso, acompañada la providencia de una certificación expedida por aquella acerca de los magistrados que participaron en la adopción de la decisión lo mismo que de la relación de las aclaraciones y salvamentos de voto emitidos por los integrantes de la corporación en cada caso.

En consecuencia, a Sala Plena del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

RESUELVE:

PRIMERO: DECLÁRESE LA NULIDAD del Decreto 44 del 04 de junio de 2020, proferido por la Alcaldesa del Municipio de Pasca, Cundinamarca, de conformidad con las razones expuestas en la presente providencia y a partir de la ejecutoria de la misma.

SEGUNDO: Por intermedio de la Secretaría General de esta Corporación **NOTIFÍQUESE** la presente providencia al Alcalde del Municipio de Pasca, Cundinamarca, adjuntándole copia de la presente providencia.

TERCERO: Por intermedio de la Secretaría General de esta Corporación **NOTIFÍQUESE** al Agente Delegado del Ministerio Público, Dr. Nelson Javier Lota Rodríguez, Procurador Judicial 3 Delegado para Asuntos Administrativos, asignado al Despacho, a la dirección electrónica procjudadm3@procuraduria.gov.co adjuntándole copia de la presente providencia.

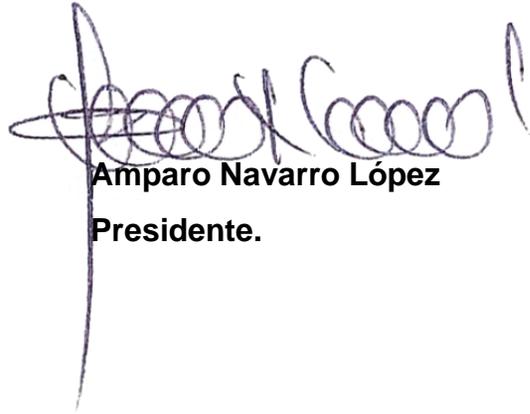
CUARTO: Por la Secretaría General de esta Corporación, **PUBLÍQUESE** esta sentencia en la página web de la Rama Judicial, en el espacio de “Medidas COVID19”, habilitado para cargar la información en la sección de “Control Automático de Legalidad Tribunales Administrativos”

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Discutida y aprobada en la Sala Plena virtual de la fecha



Mery Cecilia Moreno Amaya
Magistrada Sustanciadora



Amparo Navarro López
Presidente.