



TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE RISARALDA
SALA PRIMERA DE DECISIÓN
MAGISTRADO PONENTE: FERNANDO ALBERTO ÁLVAREZ BELTRÁN

Aprobado por la Sala en sesión de hoy
Pereira, treinta de septiembre de dos mil veintiuno

Referencia

Radicación: 66001-23-33-000-2021-0240-00

Medio de Control: Validez de Acuerdo

Demandante: Gobernador de Risaralda

Demandado: Validez Acuerdo No. 014 del 06 de julio de 2021 expedido por el Concejo Municipal de Pereira, Risaralda

El Gobernador del departamento de Risaralda, en uso de la atribución conferida por el numeral 10 del artículo 305 de la Constitución, ha remitido a esta Corporación el Acuerdo No. 014 del 06 de julio de 2021 “POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTAN MEDIDAS DE REACTIVACIÓN ECONÓMICA EN EL MUNICIPIO DE PEREIRA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”, emanado del Concejo Municipal de Pereira - Risaralda, por considerarlo violatorio de normas constitucionales y legales.

I. ACTO DEMANDADO

De conformidad con lo señalado en el folio 1 del escrito de demanda, se solicita la declaratoria de invalidez parcial del Acuerdo No. 014 del del 06 de julio de 2021 “POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTAN MEDIDAS DE REACTIVACIÓN ECONÓMICA EN EL MUNICIPIO DE PEREIRA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”, emanado del Concejo Municipal de Pereira - Risaralda, en lo que respecta al siguiente artículo:

“ARTÍCULO DÉCIMO SÉPTIMO. CONDICIÓN ESPECIAL DE PAGO. Los contribuyentes que se encuentren en mora por obligaciones correspondientes a impuesto predial, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, sobretasa bomberil, sanciones tributarias relativas al impuesto de industria y comercio incluidas las relacionadas con la omisión de deberes formales, por los periodos gravables o años 2020 y anteriores, tendrán derecho a solicitar la siguiente condición especial de pago:

1. Si se produce el pago total del 100% de la obligación principal correspondiente a impuesto predial, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y sobretasa bomberil hasta el 31 de diciembre de 2021, los intereses se reducirán en un cien por ciento (100%).
2. Si se produce el pago del cincuenta por ciento (50%) de la sanción tributaria, establecida en el Título III capítulo I Sanciones del Acuerdo 29 de 2015,

incluidas las relacionadas con la omisión en el envío de información y omisión en el cumplimiento de deberes formales, hasta el 31 de diciembre de 2021, se reducirá el cincuenta por ciento (50%) restante.

PARÁGRAFO 1. Para acceder a la reducción de los intereses moratorios y las sanciones tributarias establecida en el presente artículo, el contribuyente deberá efectuar el pago total de la obligación en un único pago.

PARÁGRAFO 2. La condición especial de pago establecida en el presente artículo se extiende a aquellas obligaciones por concepto de impuesto predial, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, sobretasa bomberil y sanciones tributarias por los periodos gravables o años 2020 y anteriores, que se encuentren en discusión en sede administrativa y judicial, y su aplicación dará lugar a la terminación de los respectivos procesos.

II. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

Expone el ejecutivo departamental que el acuerdo objeto de demanda vulnera los artículos 6, 121 y 287 de la Constitución Política y Ley 1551 de 2012 artículo 18.

Para sustentar las normas consagradas en el acuerdo acusado que son contrarias a la Constitución y ley, indica que la motivación del Concejo Municipal de Pereira, no justifica que las medidas de condición especial de pago para los contribuyentes sean la única alternativa para superar la crisis económica en el municipio, lo que conlleva a concluir que la motivación para el caso, no procede, dado que dicha Corporación Política, le ha dado a los fundamentos legales por los cuales sustenta el acuerdo aprobado, un alcance que no corresponde a la realidad jurídica, toda vez que las normas que sirven de fundamento al acto, como es el Decreto Presidencial 478 de 2020 declarado inexecutable, pero interpretada esta inexecutable por la Corporación de manera errada, pues interpreta que dicha inexecutable obedeció al fuero de autonomía de las respectivas entidades territoriales.

Con relación al Decreto Legislativo 678 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, y que sirvieron de sustento conforme a la exposición de motivos del acuerdo que se reprocha, sostiene que si bien es cierto que el artículo 7 estableció unos beneficios bastante llamativos para los contribuyentes, es igualmente cierto no solamente que sus medidas fueron temporales, sino que este fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional en sentencia C-488 de 2020.

III. TRÁMITE PROCESAL

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 del Decreto ley 1333 de 1986, mediante proveído del 9 de agosto de 2021, se ordenó fijar el proceso en lista por el término de diez días, para que el Ministerio Público y/o cualquier persona interviniera defendiendo o impugnando la constitucionalidad o legalidad del Acuerdo demandado.

Posteriormente, a través de auto del 30 de agosto de 2021, se dispuso tener como pruebas los documentos aportados por el señor Gobernador del Departamento de Risaralda, así como los aportados por el municipio de Pereira y por el ciudadano Dilber Leandro Vargas Díaz, de conformidad con el numeral 2 del artículo 121 del C.R.M.

IV. INTERVENCIÓN DEL MUNICIPIO DE PEREIRA, CIUDADANO Y CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

4.1 El Ciudadano **Dilber Leandro Vargas Díaz**, dentro del término legal otorgado, allegó pronunciamiento visible en archivo No. 009 del expediente digital, dentro del cual indicó que frente al concepto de amnistías tributarias entendidas como la condonación de pagos por concepto de sanciones e intereses bajo los parámetros previamente expuestos en la norma local, la Corte Constitucional en Sentencia C-833 de 2013 sintetizó las condiciones de constitucionalidad del instrumento tributario e indico que se está ante una amnistía tributaria cuando se introducen medidas bien para condonar total o parcialmente, inhibir o atenuar las consecuencias adversas (sanciones) y buscar generar un incentivo para que el contribuyente moroso se ponga al día y se ajuste fiscalmente a la realidad.

Agrega una serie de jurisprudencia de la cual extrae que la excepcionalidad de amnistías tributarias, cuando suplan las condiciones de necesidad del instrumento de política fiscal, que se evidencien la idoneidad y necesidad y que la validez de estos está supeditada a la justificación suficiente, idónea y necesaria que se le imparta al órgano territorial al momento de su proposición.

Por lo anterior, solicita al despacho negar el pedimento del Gobernador del Departamento de Risaralda y declarar la validez del artículo 17 del acuerdo 014 de 2021 en cuanto creó unas condiciones especiales para ajustar las finanzas de los contribuyentes; estímulos sustentados en la política fiscal y en los principios de idoneidad y razonabilidad que justifican de manera excepcional la validez legal y constitucional del acuerdo municipal.

4.2 Por su parte, el **Municipio de Pereira**, allegó pronunciamiento visible en archivo No. 010 del expediente digital, dentro del cual expone las razones de oposición así:

- Violación de los artículos 287, 313-4 de la Constitución Política de Colombia, artículo 5 de la Ley 489 de 1999. Potestad tributaria de los Concejos.
Sobre el particular, manifiesta que en la solicitud de revisión de validez radicada, se evidencia una confusión y errada interpretación de la norma constitucional, toda vez que argumenta que “(...) *la facultad impositiva en materia tributaria otorgada a los entes territoriales por el constituyente de 1991 debe ser ejercida con estricta sujeción a la ley, pues es al congreso de manera privativa a quien se le ha encomendado esa labor, y pese a que a los entes territoriales le fueron concedidas ciertas prerrogativas en esta materia y con miras al fortalecimiento de figuras como la descentralización administrativa y la autonomía territorial...*”, y al efecto transcribe apartes de la

sentencia c-517 del 11 de julio de 2007 proferida por la corte constitucional que a la vez refiere que “... *en materia impositiva éstos no cuentan con una soberanía tributaria para efectos de creación de impuestos, lo cual tiene su explicación en que las competencias asignadas a dichas entidades, en materia tributaria, deben armonizar con los condicionantes que imponen las normas superiores de la constitución, los cuales se derivan de la organización política del estado como república unitaria (...) la ley, entonces, autoriza la creación del tributo y, una vez creada la contribución mediante ley previa, los municipios adquieren el derecho a su administración, manejo y utilización en las obras y programas que consideren necesarios y convenientes, lo cual constituye una garantía para el manejo autónomo de los recursos propios.*”

Sostiene que para el caso que nos ocupa, el artículo diecisiete del Acuerdo Municipal de Pereira N° 14 de 2021, de ninguna manera modificó el sujeto pasivo, sujeto activo, hecho generador, base gravable o destinación de los impuestos predial, industria y comercio y sobretasa bomberil. En consecuencia, de lo expuesto por la Gobernación de Risaralda en la solicitud de invalidez, advierte una evidente confusión así como errada interpretación de la norma superior, toda vez que considera que el artículo diecisiete del Acuerdo 14 de 2021 viola el principio de legalidad, esto es, al conceder descuento de intereses moratorios cuando lo que en realidad se propende con dicho principio es que los tributos sean creados por el legislador (Congreso) a través de las leyes, y por ende queda prohibido a las entidades territoriales la creación de tributos.

De ahí que, el artículo diecisiete del Acuerdo 14-2021 se encuentra ajustado a nuestra carta política, pues claramente allí no se adopta, crea o establece un tributo sino que por el contrario, se concede descuento de intereses moratorios del impuesto predial unificado, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, sobretasa bomberil y sanciones relativa a dicho impuesto, tributos que ya han sido adoptados en el municipio de Pereira desde antes de la entrada en vigencia del Acuerdo 29 de 2015, actual Estatuto Tributario Municipal.

- Violación de los artículos 6 y 121 de la Constitución Política

Advierte que, en las páginas 3 y 4 del escrito de Solicitud de Invalidez parcial del Acuerdo 14 de 2021 el Gobernador de Risaralda transcribe completa y textualmente el artículo 32 de la Ley 136 de 1994, lo cierto es que no se realiza un análisis jurídico o relación de cada uno de ellos frente a la norma acusada (Acuerdo 14 de 2021), de forma que frente al supuesto de hecho de la norma sea sustentada la supuesta violación.

Por otro lado, considera que el alcalde de Pereira tiene la facultad de presentar proyectos de acuerdo que permitan impulsar el crecimiento económico, así como también el Concejo de Pereira posee la atribución de aprobar acuerdos que adopten medidas que contribuyan al beneficio de los

administrados, en especial de los contribuyentes de los tributos a favor del Municipio de Pereira.

Afirma que con el descuento de intereses moratorios se apunta a atender la necesidad de aliviar las cargas tributarias de los ciudadanos que se han visto afectados con la actual crisis económica generados por la pandemia.

En suma, frente a los cargos de extralimitación funcional por parte del Concejo Municipal al adoptar condiciones especiales de pago consistentes en la reducción de intereses moratorios de los impuestos predial, industria y comercio, sobretasa bomberil y sanciones tributarias, responde que los mismos no están llamados a prosperar, a razón de (i) La Constitución Política de Colombia y la ley vigente atribuyen al corporativo municipal la función de administrar y crear los tributos acorde a las necesidades locales dentro del marco de certeza y legalidad tributaria, previa autorización legal por parte del Congreso de la República, situación que no se ha vulnerado toda vez que, el Acuerdo 14 de 2021 no creó tributos, ni modificó los elementos de tributos ya adoptados en el municipio de Pereira; (ii) La autonomía territorial en la administración de sus propios recursos derivados de un tributo de carácter municipal, atribución que tiene sustento en la propia redacción del artículo 338 de la Constitución Política al manifestar la concurrencia entre legislador y los concejos municipales en el establecimiento de los elementos del tributo, previa autorización del congreso, (iii) la potestad de las entidades territoriales de hacer efectivos o no, los tributos municipales, prerrogativa manifestada en la posibilidad de establecer o suprimir los tributos autorizados en la ley, de donde se avizora la facultad de crear exenciones que se estimen convenientes de acuerdo a la política económica, social y política.

Agrega además que, a pesar que la Corte declaró la inexecutable del referido artículo 7º, el cual contenía la amnistía o beneficio tributario, también es cierto que en dicha sentencia menciona la posibilidad de otorgar amnistías cuando existan situaciones excepcionales que requieran dichas medidas, hace referencia entonces a medidas urgentes para estimular la recuperación económica, la idea de presentar y eventualmente sancionar este Acuerdo No. 14 de 2021 y generar condiciones favorables a aquellos administrados que se pongan al día con la cartera morosa. En este caso, la pandemia del orden global trajo como consecuencia una crisis económica sin precedentes, no solo a nivel mundial, sino nacional y municipal. Así las cosas, en el entendido que el Municipio considera que en una época de crisis económica y social como la presente, se hace necesario encontrar salidas y sobre todo condiciones favorables para los pereiranos como medida urgente para sostener o estimular la economía, tales como reducción de tarifas, intereses moratorios, sanciones, exenciones, y simplificación de trámites.

Advierte que es notorio que si bien las amnistías tributarias no son el mecanismo idóneo para incentivar el recaudo de la cartera morosa, lo cierto es que la misma Corte Constitucional ha habilitado dicho instrumento en situaciones excepcionales, con el propósito de solventar las crisis económicas.

Destaca que ante la actual crisis económica en todo el país, el Gobierno Nacional recientemente expidió el Decreto 939 del 19 de agosto de 2021 a través de la cual se establecieron una serie de medidas económicas y tributarias entre ellas se adoptaron rebajas de capital, intereses, sanciones o multas de créditos a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN y demás entidades del Estado. Así mismo, también se consagraron beneficios sobre créditos a favor de entidades públicas para facilitar la recuperación de negocios del deudor en insolvencia a partir de la vigencia del Decreto Legislativo 560 de 2020.

Lo anterior, lo trae a colación con el fin de develar que tanto el gobierno nacional como el municipal se encuentran en consonancia, esto es, a través de la creación de medidas económicas y tributarias necesarias para permitir a los contribuyentes la reactivación económica, lo que a la postre conlleva consecuencias favorables para la economía colombiana.

Concluye que en el Acuerdo 14 de 2021 confluyen no sólo el compromiso con la justicia contencioso-administrativa, sino también la búsqueda de generar beneficios al grupo ciudadano a través de tarifas, exenciones, exclusiones y descuentos e intereses y sanciones atendiendo el contexto social y económico desfavorable con relación a la pandemia del COVID-19 y la necesidad de impulsar el recaudo de la cartera morosa que permita a la administración el cumplimiento de las obras, inversión social y demás compromisos pactados en el Plan de Desarrollo Municipal, por lo que resalta que el Acuerdo 14 de 2021 no se trata de un acuerdo que solo establezca reducción de intereses moratorios y sanciones, sino que por el contrario, la norma municipal se preocupó por adoptar un paquete de medidas jurídicas que desde diferentes áreas se alivie la carga de los contribuyentes de Pereira, y a la vez se ponga en marcha la reactivación económica de la ciudad.

4.3 Finalmente, el señor Agente del Ministerio Público, allegó concepto visible en archivo No. 011 del expediente digital, dentro del cual consideró que se debe declarar la invalidez parcial del Acuerdo Municipal objeto de esta actuación judicial por las siguientes razones:

1º En lo que respecta a reducciones o condonaciones de deudas fiscales o de intereses moratorios sobre las mismas, la jurisprudencia de las altas Cortes ha sido reiterada y pasiva en señalar que los Concejos Municipales no tienen tales facultades porque afectarían los principios básicos que rigen el sistema tributario, especialmente los de la equidad y justicia fiscal.

2º Jurídicamente no es razonable ni admisible que los deudores morosos tengan un tratamiento privilegiado sobre aquellos que cumplen cabal y puntualmente con sus obligaciones y deberes de carácter tributario. Es un estímulo que afecta la seguridad y estabilidad del sistema tributario y un mal mensaje para la comunidad Pereirana, principalmente para quienes tienen cargas tributarias y las cumplen dentro de los términos legales.

3º Las reducciones rotuladas bajo CONDICIÓN ESPECIAL DE PAGO, concedidas en el artículo 17 del Acuerdo Municipal 014 de 2021, claramente constituyen una

amnistía que no es del resorte de los concejos municipales, toda vez que dichos tratamientos preferenciales están prohibidos por la Constitución Política en su artículo 294.

4º Comparte el precedente horizontal del Tribunal Administrativo de Risaralda, citado en la solicitud de invalidez de acuerdo, proferido dentro del expediente 2021-0080-00. M.P. Dr. Leonardo Rodríguez Arango, en un caso de condiciones fácticas y jurídicas similares, pero respecto al Concejo Municipal de La Virginia –Risaralda.

5º En la exposición de motivos del acuerdo objeto de esta actuación, claramente se citan providencias de la Corte Constitución y del Consejo de Estado acordes a estímulos tributarios, pero considera que se interpreta bajo una función legislativa que no tienen los concejos municipales, los cuales hacen parte de la rama ejecutiva, que coadministran y que sus acuerdos son actos administrativos que deben ajustarse entre otras normas superiores, a la Ley.

En suma, solicita se declare la invalidez parcial del Acuerdo Municipal 014 del 6 de julio de 2021, expedido por el Concejo Municipal de Pereira–Risaralda.

V. CONSIDERACIONES DE LA SALA

5.1. COMPETENCIA.

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 10 del artículo 305 de la Constitución Política, así como en los artículos 119 y s.s. del Decreto 1333 de 1986, y el artículo 151-4 del C.P.A.C.A., es competente este Tribunal para conocer del presente asunto en única instancia.

5.2. OBJETO DE DECISIÓN.

La Sala debe determinar si el artículo 17 del Acuerdo Municipal número 014 del 2021 “POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTAN MEDIDAS DE REACTIVACIÓN ECONÓMICA EN EL MUNICIPIO DE PEREIRA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”, emanado del Concejo Municipal de Pereira, Risaralda, vulnera las disposiciones normativas y legales, al considerar el ejecutivo departamental, que el Concejo Municipal vulnera el principio de autonomía de las entidades territoriales y el de legalidad tributaria en tanto que creó una amnistía general tributaria sin sustento constitucional, por fuera del marco de sus competencias y con fundamento en disposiciones no vigentes.

5.3. ANÁLISIS JURÍDICO PROBATORIO.

Esta Corporación ya se ha pronunciado sobre lo que es objeto de controversia.¹ En el mencionado fallo se incorporaron razones que serán reiteradas en el presente, dado que sirven de fundamento para la decisión que en éste habrá de proferirse.

¹ Tribunal Administrativo de Risaralda, sentencia del 14 de mayo de 2021, radicado: 66001-23-33-000-2021-00080-00 M.P. Leonardo Rodríguez Arango.

A efectos de establecer si, como lo adujo el gobernador del departamento de Risaralda, el precitado Acuerdo, es ilegal parcialmente de acuerdo a las normas que se invocan como violadas y el concepto de la violación que de ellas se hizo, se precisa revisar apartes del citado acto administrativo.

El artículo 17 del acto enjuiciado es del siguiente contenido:

“EL CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA, en uso de sus facultades constitucionales y legales conferidas por el Art. 313 de la Constitución Política, Ley 136 de 1994 y Ley 1551 de 2012,

ACUERDA

(...)

ARTICULO DÉCIMO SÉPTIMO. CONDICIÓN ESPECIAL DE PAGO. Los contribuyentes que se encuentren en mora por obligaciones correspondientes a impuesto predial, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, sobretasa bomberil, sanciones tributarias relativas al impuesto de industria y comercio incluidas las relacionadas con la omisión de deberes formales, por los períodos gravables o años 2020 y anteriores, tendrán derecho a solicitar la siguiente condición especial de pago:

1. Si se produce el pago total del 100% de la obligación principal correspondiente a impuesto predial, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y sobretasa bomberil hasta el 31 de diciembre de 2021, los intereses se reducirán en un cien por ciento (100%).

2. Si se produce el pago del cincuenta por ciento (50%) de la sanción tributaria, establecida en el Título III capítulo I Sanciones del Acuerdo 29 de 2015, incluidas las relacionadas con la omisión en el envío de información y omisión en el cumplimiento de deberes formales, hasta el 31 de diciembre de 2021, se reducirá el cincuenta por ciento (50%) restante.

PARÁGRAFO 1. Para acceder a la reducción de los intereses moratorios y las sanciones tributarias establecida en el presente artículo, el contribuyente deberá efectuar el pago total de la obligación en un único pago.

PARÁGRAFO 2. La condición especial de pago establecida en el presente artículo se extiende a aquellas obligaciones por concepto de impuesto predial, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, sobretasa bomberil y sanciones tributarias por los períodos gravables o años 2020 y anteriores, que se encuentren en discusión en sede administrativa y judicial, y su aplicación dará lugar a la terminación de los respectivos procesos.”

En igual sentido, es importante hacer alusión a la exposición de motivos sustentada por el Alcalde Municipal de Pereira ante la Corporación Edilicia, para expedir el mentado Acuerdo Municipal, del cual se extrae lo siguiente:

“(…) Es un hecho notorio que a causa de la pandemia originada por el Coronavirus Covid-19 la economía mundial y por supuesto también la colombiana se han visto afectadas de forma negativa, disminuyendo tanto los ingresos de los ciudadanos como también los ingresos de fuentes endógenas de las entidades territoriales.

De ahí que, con el fin de atender la actual crisis y en aras de generar estrategias o mecanismos que permitan la reactivación económica, se propone mediante el presente proyecto de acuerdo alivianar la carga tributaria

(...)

Según información reportada por el Centro de Estudios e Investigaciones Socio Económicas de la Cámara de Comercio de Pereira para el trimestre comprendido entre noviembre del año 2020 y enero del año 2021 “La cifra de desempleo se da con el registro de 263 mil ocupados y 46 mil desocupados, donde el número de ocupados disminuyó en 29 mil personas y el número de desocupados presentó un incremento de 13 mil personas respecto a igual período de 2020.

Cinco ramas de actividad representaron el 77,3% de la reducción en el número de ocupados: Actividades artísticas, entretenimiento recreación y otras actividades de servicios (-7.860 ocupados), actividades profesionales, científicas, técnicas y servicios administrativos (-4.299), comercio y reparación de vehículos (-4.233), construcción (-3.332) y transporte y almacenamiento (-2.612).”

(...)

Con el presente proyecto de acuerdo se espera reducir temporalmente algunas tarifas del impuesto de industria y comercio y con ello brindar la oportunidad para que diversos sectores de la economía del Municipio de Pereira se reactiven y contribuyan a la generación de empleo.

Adicionalmente, a través del presente proyecto de acuerdo se espera crear medidas o herramientas que propendan por la recuperación económica de los ciudadanos afectados con la crisis económica surgida con ocasión a la pandemia mundial causada por la Covid-19, toda vez que a fin de detener el contagio y la propagación del virus, el Presidente de la República de Colombia en conjunto con los gobernantes municipales decretaron medidas de bioseguridad, aislamiento obligatorio y restricción a la movilidad de los ciudadanos, todo lo cual derivó en la desaceleración de la economía, conllevando a la liquidación de empresas y aumento de la tasa de desempleo tanto en el país como en el municipio de Pereira.

De esta forma, las diferentes medidas propuestas en el presente Proyecto de Acuerdo propenden por evitar hacer más gravosa la situación económica de los contribuyentes de tributos municipales...”

Las normas que se invocan como vulneradas son del siguiente tenor:

Constitución Política:

“Artículo 6º. Los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones.”

“Artículo 121. Ninguna autoridad del Estado podrá ejercer funciones distintas de las que le atribuyen la Constitución y la ley.”

Artículo 287. Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:

1. Gobernarse por autoridades propias.
2. Ejercer las competencias que les correspondan.

3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
4. Participar en las rentas nacionales.

Ley 1551 de 2012, artículo 18 “por la cual se dictan normas para modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios”:

Artículo 18. El artículo [32](#) de la Ley 136 de 1994 quedará así: **Artículo 32. Atribuciones.** Además de las funciones que se le señalan en la Constitución y la ley, son atribuciones de los concejos las siguientes.

1. Disponer lo referente a la policía en sus distintos ramos, sin contravenir las leyes y ordenanzas, ni los decretos del Gobierno Nacional o del Gobernador respectivo.

2. Exigir informes escritos o citar a los secretarios de la Alcaldía, Directores de departamentos administrativos o entidades descentralizadas del orden municipal, al contralor y al personero, así como a cualquier funcionario municipal, excepto el alcalde, para que haga declaraciones orales sobre asuntos relacionados con la marcha del municipio.

Igualmente, los concejos municipales podrán invitar a los diferentes funcionarios del Orden Departamental, así como a los representantes legales de los organismos descentralizados y de los establecimientos públicos del orden nacional, con sedes en el respectivo departamento o municipio, en relación con temas de interés local.

3. Reglamentar la autorización al alcalde para contratar, señalando los casos en que requiere autorización previa del Concejo.

4. Autorizar al alcalde para delegar en sus subalternos o en las juntas administradoras locales algunas funciones administrativas distintas de las que dispone esta ley.

5. Determinar la nomenclatura de las vías públicas y de los predios o domicilios.

6. Establecer, reformar o eliminar tributos, contribuciones, impuestos y sobretasas, de conformidad con la ley.

7. Velar por la preservación y defensa del patrimonio cultural.

8. Organizar la contraloría y la personería y dictar las normas necesarias para su funcionamiento.

9. Dictar las normas de presupuesto y expedir anualmente el presupuesto de rentas y gastos, el cual deberá corresponder al plan municipal o distrital de desarrollo, teniendo especial atención con los planes de desarrollo de los organismos de acción comunal definidos en el presupuesto participativo y de conformidad con las normas orgánicas de planeación.

10. Fijar un rubro destinado a la capacitación del personal que presta su servicio en la administración municipal.

11. Garantizar el fortalecimiento de la democracia participativa y de los organismos de acción comunal.

12. Citar a control especial a los Representantes Legales de las empresas de servicios públicos domiciliarios, sean públicas o privadas, para que absuelvan

inquietudes sobre la prestación de servicios públicos domiciliarios en el respectivo Municipio o Distrito.

La empresa de servicios públicos domiciliarios cuyo representante legal no atienda las solicitudes o citaciones del control especial emanadas de los Concejos Municipales o Distritales, será sujeto de investigación por parte de la Superintendencia de los Servicios Públicos Domiciliarios. Esta adelantará de oficio o por petición de la corporación respectiva, una investigación administrativa e impondrá las sanciones procedentes establecidas por la ley. Lo anterior sin perjuicio de las demás acciones legales o Constitucionales procedentes.

PARÁGRAFO 1o. Los Concejos Municipales mediante acuerdo a iniciativa del alcalde establecerán la forma y los medios como los municipios puedan otorgar los beneficios, establecidos en el inciso final del artículo [13](#), [46](#) y [368](#) de la Constitución Nacional.

PARÁGRAFO 2o. Aquellas funciones normativas del municipio para las cuales no se haya señalado si la competencia corresponde a los alcaldes o los concejos, se entenderá asignada a estas corporaciones, siempre y cuando no contraríe la Constitución y la ley.

PARÁGRAFO 3o. A través de las facultades concedidas en el numeral siete, no se autoriza a los municipios para gravar las rentas que el sector exportador haga al exterior.

PARÁGRAFO 4o. De conformidad con el numeral 3o. del artículo [313](#) de la Constitución Política, el Concejo Municipal o Distrital deberá decidir sobre la autorización al alcalde para contratar en los siguientes casos:

1. Contratación de empréstitos.
2. Contratos que comprometan vigencias futuras.
3. Enajenación y compraventa de bienes inmuebles.
4. Enajenación de activos, acciones y cuotas partes.
5. Concesiones.
6. Las demás que determine la ley.

Para resolver el presente asunto, esta Sala decisión analizará los siguientes puntos: 1) facultades de los concejos municipales en materia tributaria, 2) diferencia entre amnistía tributaria y beneficio tributario aplicable a las entidades territoriales (Concejo), según criterio desarrollado por la Corte Constitucional, 3) los principios de igualdad y equidad tributaria, para finalmente resolver 4) el caso concreto.

5.3.1. Facultades de los concejos municipales en materia tributaria.

La potestad tributaria de los concejos municipales se encuentra regulada por lo dispuesto en el artículo 287 Constitucional, a cuyo tenor literal dispone:

“Artículo 287. Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:

1. Gobernarse por autoridades propias.

2. Ejercer las competencias que les correspondan.

3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.” (Negrillas fuera del texto original)

Por su parte, el inciso 4º del artículo 313 de la Constitución faculta a los concejos municipales para crear tributos de conformidad con las facultades y los límites otorgados por la Ley y la Constitución:

“Artículo 313. Corresponde a los concejos:
(...)

4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales.”

Finalmente, el artículo 5º de la Ley 489 de 1998², el cual desarrolla el principio constitucional “No habrá empleo público que no tenga funciones detalladas en la Ley y el reglamento”, consagrado en el artículo 122 de la Carta Política, establece:

“Artículo 5º.- Competencia Administrativa. Los organismos y entidades administrativos deberán ejercer con exclusividad las potestades y atribuciones inherentes, de manera directa e inmediata, respecto de los asuntos que les hayan sido asignados expresamente por la ley, la ordenanza, el acuerdo o el reglamento ejecutivo.

Se entiende que los principios de la función administrativa y los principios de coordinación, concurrencia y subsidiaridad consagrados por el artículo 288 de la Constitución Política deben ser observados en el señalamiento de las competencias propias de los organismos y entidades de la Rama Ejecutiva y en el ejercicio de las funciones de los servidores públicos.”

De lo establecido por las normas en cita se desprende que, la facultad impositiva en materia tributaria otorgada a los entes territoriales por el Constituyente de 1991 debe ser ejercida con estricta sujeción a la ley, pues es al Congreso de manera privativa a quien se le ha encomendado esa labor, y pese a que a los entes territoriales le fueron concedidas ciertas prerrogativas en esta materia y con miras al fortalecimiento de figuras como la descentralización administrativa y la autonomía territorial, tales facultades no pueden ser ejercidas de manera arbitraria y con desconocimiento de las competencias asignadas de manera clara, privativa y taxativa por nuestra Carta Magna.

En tal sentido, se pronunció la Corte Constitucional mediante sentencia C-517 del 11 de julio de 2007, sosteniendo que:

“(…) Y es que, como reiteradamente lo ha señalado la Corte, “dentro del reconocimiento de autonomía que la Constitución les otorga a los municipios en diferentes campos, en materia impositiva éstos no cuentan con una soberanía tributaria para efectos de creación de impuestos, lo cual “tiene su explicación en que las competencias asignadas a dichas entidades, en materia tributaria, deben armonizar con los condicionantes que imponen las normas superiores de la

² “por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones”

Constitución, los cuales se derivan de la organización política del Estado como república unitaria.

En concordancia con lo anterior, esta Corporación ha considerado que aún cuando de la lectura aislada del artículo 338 de la Carta que faculta al Congreso, a las asambleas y a los concejos para imponer contribuciones fiscales o parafiscales “parecería deducirse una autonomía impositiva de los municipios”, ello no es así, “pues dicha disposición ha de interpretarse en íntima relación con el artículo 287-3 del mismo ordenamiento” que les confiere autonomía a las entidades territoriales para la gestión de sus intereses, “dentro de los límites de la Constitución y de la ley.

La enunciada limitación también cobija el derecho que, según el mismo artículo 287 superior, tienen las entidades territoriales -dentro de ellas el municipio-, para administrar sus recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, y se encuentra en estrecha conexión con las facultades que el artículo 313 de la Constitución, en su numeral 4, les otorga a los concejos municipales, para votar los tributos y los gastos locales “de conformidad con la Constitución y la ley”, tal como fue analizado al abordar la reserva de ley que en materia tributaria concreta el principio de legalidad.

La ley, entonces, autoriza la creación del tributo y, una vez creada la contribución mediante ley previa, los municipios adquieren el derecho a su administración, manejo y utilización en las obras y programas que consideren necesarios y convenientes, lo cual “constituye una garantía para el manejo autónomo de los recursos propios. (Negrillas fuera del texto original)

Bajo la misma interpretación, ha considerado el Consejo de Estado³ que solo el legislador, de conformidad con lo establecido en el artículo 313 (numeral 4) CN, en consonancia con el artículo 287 ibídem, puede autorizar a los municipios, como entidades territoriales, para cobrar tributos en cabeza directa de órganos de representación popular (asambleas y concejos), y que en todo caso, en tal autorización deben señalarse de manera clara y precisa los elementos estructurales del tributo, como lo son: sujetos, hechos generadores, base gravable y tarifas, en tal sentido, precisó:

Facultad impositiva de las entidades territoriales⁴.

De acuerdo con los artículos 287, 300-4 y 313-4 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de autonomía para gestionar sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley y, en virtud de esa autonomía, tanto las asambleas departamentales como los concejos municipales pueden decretar tributos y gastos locales.

El artículo 287 de la Carta, establece que «las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley». De conformidad con esta norma, no hay discusión en cuanto a que la autonomía fiscal no es absoluta, sino que está limitada por la Constitución y la ley.

Conforme con los referidos principios, la Constitución también hizo referencia a las competencias de los municipios en materia tributaria, para señalar en el

³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejera Ponente Stella Jeannette Carvajal Basto, 17 de septiembre 2020, dentro de proceso con radicación número 25000-23-37-000-2017-01458-01 (24389)

⁴ Ver entre otras, sentencias de 9 de julio de 2009, Exp. 16544, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 24 de noviembre de 2016 Exp. 21120 y de 17 de julio de 2017, Exp. 20302, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 22 de marzo de 2012, Exp.18842, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 29 de octubre de 2014, Exp. 19514, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 12 de diciembre de 2014. Exp. 19037, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, y del 19 de marzo de 2019, Exp. 21896, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

artículo 313-4 que corresponde a los Concejos «votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales».

El artículo 338 de la Constitución Política dispone: (...)

El Constituyente quiso que las entidades territoriales, en este caso los municipios y Distritos, gozaran de autonomía en materia tributaria al interior de su jurisdicción. Para ello, se resalta que el propósito estaba encaminado a otorgarles la facultad para decretar impuestos, claro está, que previamente hayan sido creados o autorizados por el legislador, en tiempos de paz, el Congreso de la República.

Respecto al contenido y alcance del artículo 338 Constitucional, la Corte Constitucional ha dicho que⁵:

«Esta norma establece dos mandatos centrales. De un lado, ella consagra lo que la doctrina ha denominado el principio de representación popular en materia tributaria, según el cual no puede haber impuesto sin representación. Por ello la Constitución autoriza únicamente a las corporaciones de representación pluralista -como el Congreso, las asambleas y los concejos- a imponer las contribuciones fiscales y parafiscales. De otro lado, este artículo consagra el principio de la predeterminación de los tributos, ya que fija los elementos mínimos que debe contener el acto jurídico que impone la contribución para poder ser válido, puesto que ordena que tal acto debe señalar los sujetos activo y pasivo de la obligación tributaria, así como los hechos, las bases gravables y las tarifas.

La predeterminación de los tributos y el principio de representación popular en esta materia tienen un objetivo democrático esencial, ya que fortalecen la seguridad jurídica y evitan los abusos impositivos de los gobernantes, puesto que el acto jurídico que impone la contribución debe establecer previamente, y con base en una discusión democrática, sus elementos esenciales para ser válido.

Ahora bien, esta norma constitucional debe ser interpretada en consonancia con los artículos 287, 300 ord 4º y 313 ord 4º, que autorizan a las entidades territoriales a establecer tributos y contribuciones, de conformidad con la Constitución y la ley. Esto muestra entonces que la Constitución autoriza a las entidades territoriales, dentro de su autonomía, a establecer contribuciones pero siempre y cuando respeten los marcos establecidos por la ley, puesto que Colombia es un país unitario. Esto no significa, sin embargo, que el legislador tenga una absoluta discrecionalidad en la materia ya que, como ya lo ha establecido esta Corte, la autonomía territorial posee un contenido esencial que en todo caso debe ser respetado».

La Constitución consagra la autonomía fiscal de las entidades territoriales, pero en criterio de la Sala esta autonomía no es ilimitada, pues deriva de la Constitución y la Ley. Ello implica que si el congreso ha fijado los elementos del tributo, las asambleas y concejos no pueden apartarse de lo dispuesto por la Ley⁶.

En ese sentido, reconociendo expresamente el marco de autonomía tributaria que la Constitución les concede a los Concejos Municipales y Distritales y a las Asambleas Departamentales, sus atribuciones deben ejercerse de acuerdo con la Carta Política y la ley, por lo que sus disposiciones -Acuerdos y Ordenanzas- no pueden desconocer o incumplir dichas normas, por ser jerárquicamente superiores⁷. (Subraya fuera del texto original).

⁵ Sentencia C-220 de 1996, reiterada en las sentencias C- 540 de 2001, C-873 y C-538 de 2002, C-690 y C-776 de 2003.

⁶ Sentencia del 21 de febrero de 2019, Exp. 22628, C.P. Milton Chaves García.

⁷ Corte Constitucional, Sentencia C-037 del 26 de enero de 2000, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

Concuerda la Sala con los razonamientos esbozados en los referentes jurisprudenciales traídos a cita, en el entendido que si bien es cierto el inciso primero del artículo 388 superior, confiere a la asambleas y concejos la facultad de determinar directamente los elementos de la obligación tributaria del orden departamental, distrital o municipal, tampoco lo es menos que tal atribución se encuentra armonizada con el Artículo 278-3 ibídem, que consagra que los entes territoriales pueden establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, la cual debe desarrollarse dentro de los límites de la Constitución y la Ley, esto es, reconocido constitucionalmente que se les ha concedido a las entidades territoriales (asambleas y concejos) tal facultad, no es ilimitada, pues su ejercicio debe ceñirse a lo que la norma indique, de conformidad con el principio de unidad nacional y el derecho de igualdad de todos los ciudadanos frente a las cargas públicas tributarias.

Para este Tribunal resulta claro entonces que la potestad tributaria de los entes territoriales es derivada, en la medida que sólo pueden establecer aquellos tributos autorizados por la Ley, bajo los presupuestos y condiciones en ella previstos, es decir, su facultad impositiva debe ser ejercida atendiendo a lo dispuesto por el Congreso de la República, de conformidad con lo preceptuado por el artículo 338 de la Constitución Política.

En otras palabras, en relación con el tema de la autonomía fiscal de las entidades territoriales, se encuentra concatenado con el principio de reserva legal, que hace referencia al establecimiento del tributo “*ex novo*”, es decir, a la facultad creadora impositiva, mas no a la determinación de los elementos del tributo, lo que significa que, si bien es al legislador a quien en tiempo de paz corresponde de manera exclusiva la competencia para crear los impuestos, tasas y contribuciones, tanto del orden nacional como territorial, cuando de estos últimos se trata, una vez creado el impuesto bien pueden los entes territoriales de los niveles departamental, municipal y distrital proveer, a través de ordenanzas o acuerdos proferidos por sus asambleas o concejos, respectivamente, sobre los elementos de los tributos de su correspondiente orden territorial, para “fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos”.

En este orden de ideas, las corporaciones públicas territoriales, tienen la facultad de fijar los elementos del tributo creados previamente por la Ley, en pro de cumplir con lo fines del ordenamiento territorial y política fiscal, para lo cual pueden determinar beneficios o tratamiento preferenciales frente a los mismos, teniendo como limitantes la Constitución y la ley, lo que significa que su autonomía de gestión no es absoluta, sino que debe ejercerse respetando los lineamientos superiores.

5.3.2. Diferenciación entre el beneficio tributario y amnistía tributaria, aplicable a las entidades territoriales (Concejos).

En efecto, en cuanto a los beneficios tributarios estos se han concebido como instrumento que incentiva y privilegia ciertas actividades económicas, al tener un impacto en el hecho generador del tributo, toda vez que la consecuencia se enmarca en el nacimiento de la obligación tributaria, ya que no se hace posible su

estructuración jurídica total o parcial. Bajo tal contexto, el artículo 294 de la Constitución Política establece que las entidades territoriales (concejos) pueden establecer beneficios tributarios en lo referente a impuestos de carácter territorial.

Al respecto, el Tribunal Máximo de esta Jurisdicción, en sentencia del 10 de julio de 2014, dentro del proceso con radicado número 73001-23-31-000-2010-00530-01(18865), precisó:

“En efecto, pese a que la mayoría de argumentos que expuso la parte actora están referidos a la violación del principio de igualdad y del artículo 7 de la Ley 819 de 2003, lo primero que corresponde analizar es si el acuerdo demandando reguló una amnistía tributaria o un beneficio tributario, pues, en virtud del artículo 294 de la Carta Política, es indudable que las entidades territoriales pueden establecer beneficios tributarios respecto de impuestos territoriales, pero no pueden, con fundamento en esa norma, establecer amnistías tributarias cuya regulación está vedada, incluso, al mismo Congreso de la República si no se cumplen ciertas condiciones mínimas.

(...)

Por tanto, la principal característica de los beneficios tributarios es que inciden en la determinación de la obligación tributaria antes de que esta se configure, condicionados bajo propósitos extrafiscales determinados por el Legislador, de tal suerte que una amnistía no puede ser considerada como un beneficio tributario, en tanto que la amnistía supone la existencia de una obligación exigible que por disposición del legislativo no se cobra.”

En ese sentido, reitera la Sala que los beneficios tributarios, tienen la función de incentivar a fin de pretender influenciar el comportamiento de determinados sujetos, por ello debe advertirse que la principal característica de los beneficios tributarios es que inciden en la determinación de la obligación tributaria antes de que la misma se configure, a diferencia de las amnistías, que suponen la existencia de una obligación tributaria exigible y que por disposición legislativa no se cobra.

En síntesis, los beneficios tributarios, constituyen descuentos, exenciones, deducciones y tratamientos fiscales especiales mediante los cuales el Estado otorga una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación, por ende, estos se configuran antes de que la obligación tributaria sea creada por parte del Legislador. Los incentivos tributarios deben responder a propósitos concretos, que justifiquen el otorgamiento de un trato excepcional a determinadas actividades o personas que de manera general estuviera sujetas a tributar, por lo cual el acto que otorgue el beneficio no puede ser discrecional ni arbitrario, sino que debe realizarse en observancia de los principios constitucionales tributarios, y debe ser necesario, idóneo y proporcional.

Sobre el particular, la Corte Constitucional⁸ ha tenido la oportunidad de referirse, de esta manera:

“(…) 4.1.- Las exenciones tributarias corresponden a situaciones que en principio

⁸ Sentencia C-602 del 16 de septiembre de 2016, Magistrado Ponente Jorge Iván Palacio Palacio.

fueron objeto de gravamen pero que son sustraídas del pago -total o parcial- de la obligación por razones de política fiscal, social o ambiental. La sentencia C-748 de 2009 definió este instrumento en los siguientes términos:

“Concretamente, a través de las exenciones tributarias, el legislador impide el nacimiento de la obligación tributaria en relación con determinados sujetos o disminuye la cuantía de la misma, por consideraciones de política fiscal. Así, si bien en principio, respecto del contribuyente, se concreta el hecho generador del tributo, éste se excluye de forma anticipada de la obligación tributaria, por disposición legal⁹, mediante una técnica de desgravación que le permite al legislador ajustar la carga tributaria, de manera que consulte los atributos concretos del sujeto gravado o de la actividad sobre la que recae la obligación tributaria, siempre con sujeción a criterios razonables y de equidad fiscal¹⁰.”

Adicionalmente, según ha explicado la Corte, la exención obra como un instrumento de estímulo fiscal cuyos propósitos válidos pueden ser:

“1) recuperación y desarrollo de áreas geográficas gravemente deprimidas en razón de desastres naturales o provocados por el hombre; 2) fortalecimiento patrimonial de empresas o entidades que ofrecen bienes o servicios de gran sensibilidad social; 3) incremento de la inversión en sectores altamente vinculados a la generación de empleo masivo; 4) protección de determinados ingresos laborales; 5) protección a los cometidos de la seguridad social; 6) en general, una mejor redistribución de la renta global que ofrece el balance económico del país”¹¹.

Los beneficios tributarios se han catalogado como taxativos, limitados, personales e intransferibles, teniendo en cuenta que se dirigen a favorecer únicamente a los sujetos pasivos que se subsumen dentro de las hipótesis reguladas, lo que significa una estrecha relación entre el beneficiario y el gravamen que –al menos en principio– no puede ser trasladado a otro sujeto.

De esta manera, en cumplimiento de cualquiera de los fines anotados se excluye de la obligación tributaria al potencial contribuyente, a condición de que la misma se encuentre razonablemente justificada. En otras palabras, su validez está supeditada a la justificación que tenga a la luz de otros postulados constitucionales (Negrillas y subraya por fuera del texto original)

En este punto es importante resaltar, que los incentivos tributarios, deben distinguirse de las denominadas amnistías o saneamientos tributarios, las cuales desconocen los principios fundantes del sistema tributario y propenden a estimular al contribuyente cumplido al no pago del tributo, frente al favorecimiento del deudor moroso, de este modo lo ha señalado la guardiania de nuestra Carta Magna¹²:

“...(i) Con independencia de la denominación que en cada caso adopten, se está en presencia de una amnistía tributaria cuando, ante el incumplimiento de obligaciones tributarias, se introducen medidas ya sea para condonar, de manera total o parcial, dicha obligación, o bien para inhibir o atenuar las consecuencias adversas (investigaciones, liquidaciones, sanciones), derivadas de tal incumplimiento. Estas medidas buscan generar un incentivo para que el contribuyente moroso se ponga al día con sus obligaciones y ajuste su situación fiscal a la realidad. Es por ello que, aunque en la mayoría de sus pronunciamientos

⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-804 de 2001.

¹⁰ Corte Constitucional, Sentencia C-511 de 1996.

¹¹ Corte Constitucional, Sentencia C-1107 de 2001. En esta oportunidad la Corte declaró exequible el numeral 1º del artículo 879 del Estatuto Tributario, tal como fue adicionado por el artículo 1 de la Ley 633 de 2000, según el cual se encuentra exentos del GMF los retiros efectuados de las cuentas de ahorro destinadas exclusivamente a la financiación de vivienda.

¹² Corte Constitucional Sentencia C-551 del 26 de agosto de 2015.

sobre el tema las expresiones “amnistía” y “saneamiento” han sido entendidas como sinónimos, en otras la Corte ha precisado que las amnistías tributarias constituyen un instrumento de saneamiento fiscal, en tanto a través de aquellas se busca regularizar la situación de quienes se encuentran por fuera de la norma¹³. La Corte ha diferenciado las amnistías, que presuponen la infracción previa de una obligación tributaria, de las exenciones tributarias, entendidas estas últimas como instrumentos de política fiscal a través de los cuales se impide el nacimiento de la obligación tributaria en relación con determinados sujetos o se disminuye la cuantía de dicha obligación¹⁴.

(ii) 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 obligaciones¹⁵.

(iii) Si bien en el corto plazo las amnistías permiten alcanzar valiosos objetivos de política fiscal, en tanto facilitan el recaudo y amplían la base tributaria sin incurrir en los costos que generan los mecanismos de fiscalización y sanción, cuando se transforman en práctica constante pueden desestimular a los contribuyentes de cumplir a tiempo con sus obligaciones tributarias, ante la expectativa de aguardar hasta la próxima amnistía y así beneficiarse de un tratamiento fiscal más benigno del que se dispensa a quienes atendieron sus obligaciones puntualmente. La proliferación de este tipo de mecanismos puede conducir a que, en términos económicos, resulte irracional pagar a tiempo los impuestos¹⁶.

(iv) De ahí que resulten inadmisibles las amnistías generalizadas y desprovistas de una justificación suficiente. Corresponde al legislador acreditar la existencia de una situación excepcional que amerite la adopción de este instrumento de política fiscal, como también aportar elementos que evidencien la idoneidad y necesidad, e igualmente que la afectación que de ella pueda derivarse para los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria se vea compensada por su contribución para superar la situación excepcional que se busca afrontar a través de la amnistía tributaria. Allí donde el legislador no aporte tal justificación, en todo caso corresponde a la Corte examinar la constitucionalidad de la medida, para lo cual ha empleado el test de razonabilidad o principio de proporcionalidad¹⁷.

(v) En aplicación de estos criterios, la Corte ha declarado inconstitucionales aquellas medidas que: a. son genéricas en el sentido de no fundarse en situaciones excepcionales específicas y benefician indiscriminadamente a quienes han faltado a sus obligaciones tributarias (por no declarar todos sus

¹³ Tal es el caso de la sentencia C-260 de 1993.

¹⁴ En la sentencia C-511 de 1996 (MP. Eduardo Cifuentes Muñoz), se establece la diferencia entre exenciones y saneamientos (equiparados en esta providencia a amnistías tributarias) en los siguientes términos: “La exención se refiere a ciertos supuestos objetivos o subjetivos que integran el hecho imponible, pero cuyo acaecimiento enerva el nacimiento de la obligación establecida en la norma tributaria. Gracias a esta técnica desgravatoria, con criterios razonables y de equidad fiscal, el legislador puede ajustar y modular la carga tributaria - definida previamente a partir de un hecho o índice genérico de capacidad económica -, de modo que ella consulte atributos concretos del sujeto gravado o de la actividad sobre la que recae el tributo. Se concluye que la exención contribuye a conformar el contenido y alcance del tributo y que no apareja su negación. 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 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”.

¹⁵ Sentencias C-511 de 1996, C-992 de 2001, C-1115 de 2001, C-1114 de 2003.

¹⁶ Sentencias C-511 de 1996, C-992 de 2001.

¹⁷ Sentencias C-511 de 1996 y C-1115 de 2001.

bienes o no pagar a tiempo los impuestos), a través de un tratamiento más benigno del que se dispensa a los contribuyentes cumplidos (sentencias C-511 de 1996, C-992 de 2001 y C-1114 de 2003); b. establecen un tratamiento más favorable para los deudores morosos que no han hecho ningún esfuerzo por ponerse al día, respecto del que se otorga a aquellos que han manifestado su voluntad de cumplir suscribiendo acuerdos de pago o cancelando sus obligaciones vencidas (C-1115 de 2001).

(vi) Por el contrario, ha encontrado ajustadas a la Constitución aquellas medidas que: a. responden a una coyuntura específica a través de estímulos tributarios para quienes se dedican a una actividad económica en situación de crisis (C-260 de 1993); b. alivian la situación de los deudores morosos sin que ello implique un tratamiento fiscal más beneficioso del que se otorga a los contribuyentes cumplidos (C-823 de 2004); c. facilitan la inclusión de activos omitidos o pasivos inexistentes, pero sometiéndolos a un régimen más gravoso del que habría correspondido en caso de haber sido declarados oportunamente y sin renunciar a la aplicación de sanciones (C-910 de 2004).

(vii) En los casos en que la Corte ha declarado la inconstitucionalidad de normas que establecen amnistías tributarias, los efectos de su decisión han sido a futuro, con el fin de no afectar los derechos adquiridos y las situaciones jurídicas consolidadas bajo su vigencia¹⁸.

De manera más reciente, dicha Alta Corporación constitucional en sentencia C-060 de 2018, proferida con ocasión de la demanda de inconstitucionalidad instaurada contra los artículos 46 (parcial), 178, 180 (parcial), 287 (numeral 5°), 288 (numeral 2°), 305 y 356 de la Ley 1819 de 2016, “por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.”, se refirió al tema de la extinción extraordinaria de las obligaciones tributarias, señaló que el objetivo central del precepto acusado en ese proceso fue establecer un modelo de condonación de sanciones e intereses a los sujetos obligados al pago de tributos de titularidad de las entidades territoriales, que tales condonaciones inciden en la equidad tributaria, en comparación entre los contribuyentes cumplidos y los morosos a quienes se les condona parcialmente la obligación, que tal tratamiento constituye amnistía tributaria, cuya justificación para la consecución de recursos a favor de las entidades territoriales, en ese caso no se encontró suficiente para sustentar una amnistía tributaria. Así lo explicó:

“De conformidad con el escenario propuesto, la decisión sobre la exequibilidad de la norma acusada dependerá de dos asuntos definidos: (i) determinar si la misma conlleva una amnistía tributaria; y en caso que ello se compruebe (ii) verificar si se cumplen con las condiciones constitucionales para su validez excepcional. 32.1. En cuanto al primer aspecto, la Corte evidencia que el objetivo central del precepto es establecer un modelo de condonación de sanciones e intereses a los sujetos obligados al pago de tributos de titularidad de las entidades territoriales. Contrario a lo que sucede respecto de la norma declarada exequible en el segundo cargo, los beneficiarios de la CEP, que en realidad opera como una modalidad de condonación de sanciones, no cuestionan la existencia de la obligación, sino que simplemente han incurrido en mora de la misma. “Por ende, de conformidad con la jurisprudencia analizada en esta sentencia, la CEP encuadra en la categoría de amnistía tributaria. Nótese que de acuerdo con ese precedente, las amnistías no solamente se predicen de la condonación de pago de la obligación tributaria principal, sino también respecto de la exclusión de las consecuencias económicas

¹⁸ Sentencias C-511 de 1996, C-992 de 2001, C-1115 de 2001, C-1104 de 2003.

adversas a la falta de pago oportuno. En el presente caso, la norma excluye un porcentaje del pago de sanciones e intereses, así como incluso elimina la responsabilidad penal de los agentes de retención de fuente, respecto de los tributos que tenían responsabilidad de transferir a la administración tributaria. Esta clase de condonación, como lo señala el mismo precedente, incide en la equidad que gobierna al sistema tributario, puesto que mientras los contribuyentes cumplidos asumen oportunamente sus obligaciones con el fisco, los morosos reciben un tratamiento preferencial, al no tener que asumir, cuando menos en parte, las sanciones e intereses que se deriva de la mora, equiparándolos de esta manera a quienes pagaron a tiempo. En ese sentido, se generan los incentivos económicos perjudiciales que son connaturales a las amnistías tributarias, consistentes en el fomento de la mora en el pago de las obligaciones fiscales, con la esperanza que una regulación futura condonará su pago o aligerará las sanciones derivadas del incumplimiento". "32.2. Verificado que la norma es una amnistía tributaria, debe la Corte indagar sobre la constitucionalidad de su justificación. Sobre este particular, no se encuentra que dentro del trámite legislativo se hayan hecho explícitas las razones que sustentan la consagración legal de la CEP. Esta sola circunstancia llevaría a inferir la ausencia de justificación y, por ende, la inexequibilidad del precepto debido al incumplimiento de las estrictas condiciones para la validez de las amnistías tributarias. Con todo, al margen de esta discusión también debe tenerse en cuenta que algunos de los intervinientes y, en particular, el Ministerio de Hacienda y la DIAN, sustentan el tratamiento tributario en comento en dos aspectos definidos: (i) el amplio margen de configuración legislativa en materia tributaria; y (ii) la necesidad de aumentar el recaudo a favor de las entidades territoriales, en virtud de la caída de los mismos. Por ende, la medida incentivaría el pago de obligaciones tributarias insolutas, debido al alivio en sanciones e intereses". "En cuanto a la primera justificación, se encuentra que es impertinente, puesto que aunque el Legislador tiene una amplia competencia regulatoria en asuntos impositivos, la misma no se extiende a las amnistías tributarias. En contrario, habida consideración que estos instrumentos son intrínsecamente inequitativos y configuran excepciones al deber constitucional de tributar, solo son constitucionales cuando superan un juicio estricto de proporcionalidad, que por definición es opuesto al reconocimiento de un amplio margen de configuración legal". "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 inexequible". (Subraya fuera del texto original).

A tono con el criterio adoptado por la Corte Constitucional, esta Sala de decisión concluye que con ocasión de la potestad tributaria de los entes territoriales, estos pueden establecer beneficios tributarios respecto de los impuestos, pero no les es dado, con fundamento en dicha disposición, consagrar amnistías o saneamientos tributarios cuya regulación no cumpla con los presupuestos mínimos para su creación, es decir, la validez de estos está supeditada a la justificación suficiente, idónea y necesaria que se le imparta al órgano territorial al momento de su

proposición, ello para evitar la consagración de fueros o privilegios injustificados que desvirtúen el estado de derecho, sustentado en el respeto de los derechos y en acatamiento de los deberes, como lo es la obligación de tributación.

Es por ello, que los beneficios, descuentos, exenciones de la carga tributaria a los contribuyentes, no puede ser equiparable a las amnistías tributarias, en la medida que éstas contrarían los principios de igualdad y equidad tributaria, y solo proceden de manera excepcional por criterios de política fiscal, económica y social, que justifican con suficiencia la medida adoptada para cada caso en particular.

5.3.3. Los principios de igualdad y equidad tributaria

Dichos principios se encuentran desarrollados por el ya citado artículo 363 de la Constitución Política, el cual señala que el sistema tributario colombiano se rige bajo los mandatos de equidad, eficiencia y progresividad, contenido que revisten un alto grado de importancia, en la medida que predeterminan las pautas para el ejercicio de la potestad normativa a cargo del Legislador.

Ahora bien, en lo referente al principio de equidad tributaria, debe resaltar esta Colegiatura que el mismo esta instituido para ponderar la distribución de las cargas y de los beneficios entre los contribuyentes, evitando una carga excesiva o una exención desmedida, por ende resulta relevante el estudio de la capacidad de pago de los individuos, como límite en el ejercicio de la potestad de configuración legislativa de que goza el Legislador en materia tributaria, es decir, se gravan los bienes o servicios cuyos destinatarios tienen capacidad de soportar el tributo, o aquellos que corresponden a sectores de la economía que el Estado pretende impulsar, mientras que se exonera del deber tributario a quienes, por sus circunstancias económicas, pueden sufrir una carga desproporcionada como consecuencia del pago de tal obligación. Al respecto, el Órgano de Cierre Constitucional¹⁹ ha precisado:

“El principio de equidad tributaria ha sido catalogado por la Corte como una manifestación específica del principio general de igualdad referido la actividad impositiva del Estado y comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual. La aplicación del aludido principio lleva a ponderar la distribución tanto de las cargas como de los beneficios o la imposición de los gravámenes, en forma tal que no resulten cargas excesivas o beneficios exagerados, lo cual se logra si se tiene en cuenta la capacidad económica de los sujetos pasivos, así como la naturaleza y los fines perseguidos con el tributo del cual se trate.”

Bajo una interpretación armónica del citado extracto jurisprudencial, deduce la Sala que el criterio de equidad tributaria se constituye en una expresión del principio de igualdad, entendido como la prohibición de fijar preceptos legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados de manera injustificada, bajo tal supuesto, se tiene como regla general que el tributo debe aplicarse a todo el que efectúe el hecho

¹⁹ Corte Constitucional, Sentencia C-385 del 2008

generador de la obligación, como único condicionante las capacidades contributivas de los destinatarios, admitiéndose la posibilidad de aplicar gravámenes fraccionando a los contribuyentes en grupo o categorías, según se establezca en la Ley.

5.3.4. Caso concreto.

Examinado el acto demandado parcialmente, encuentra la Sala que le asiste razón al señor Gobernador del Departamento de Risaralda y al señor Agente del Ministerio Público, cuando manifiestan que la aprobación del Acuerdo número 014 del 06 de julio de 2021, emanado del Concejo Municipal de Pereira lleva consigo la vulneración de las disposiciones constitucionales invocadas, toda vez que el otorgamiento del 100% y 50% sobre los intereses y sanciones de los impuestos, tasas, contribuciones y multas pendientes de pago a la entrada en vigencia del referido acuerdo, sí desconoce los lineamientos trazados por la Corte Constitucional respecto a la prohibición de consagrar amnistías o saneamientos tributarios sin los presupuestos necesarios para su creación, acarreando como consecuencia un desconocimiento de los principios de igualdad y equidad tributaria en que se funda el sistema tributario Colombiano para cualquier tipo de obligación tributaria, en este caso por parte del Concejo Municipal de Pereira, situación que se constituye en una causal de invalidez del acto.

Ciertamente, la Sala Cuarta del Consejo de Estado, en pronunciamiento ya referido, consideró en estos eventos que:

“...El Acuerdo 013 de 2010, norma demandada, reguló una amnistía tributaria, mas no un beneficio tributario.

En efecto, el artículo 1º del Acuerdo 013 de 2010 reguló una amnistía porque dispuso la condonación o remisión del 90% de los intereses de mora causados por el incumplimiento de obligaciones tributarias causadas y debidas al 31 de diciembre de 2009.

Para el efecto, previó como condición que los contribuyentes pagaran hasta el 20 de diciembre de 2010, la totalidad de la obligación principal más los intereses y las sanciones, por cada concepto y período gravable, según fuera el caso.

El párrafo del artículo 1º, además, hizo extensiva la amnistía a los contribuyentes morosos que tuvieran acuerdo de pago vigente y que pagaran, dentro del mismo plazo previsto anteriormente, esto es, hasta el 20 de diciembre de 2010, la totalidad del saldo de la obligación principal más los intereses y/o las sanciones liquidadas hasta la fecha del pago.

El artículo 2º, de su parte, reguló la posibilidad de terminar el proceso administrativo de cobro coactivo, siempre que el contribuyente acreditara el pago de la obligación principal y los intereses causados respecto de esa obligación, así como los valores que se hubieren causado en contra del contribuyente en desarrollo del proceso, tales como pagos de honorarios de peritos, secuestres y demás costas procesales causadas en esa actuación administrativa.

Si bien el acuerdo aludió a que está creando un beneficio tributario, es evidente que no se trata de tal, sino de una verdadera amnistía tributaria.

(...)

En el caso concreto, la parte actora puso de presente que en la exposición de motivos del proyecto de Acuerdo se señalaron como justificación de la rebaja de los intereses de mora los siguientes: i) mitigar el efecto de la actualización catastral que dio lugar a un aumento en el impuesto predial; ii) terminar el elevado número de procesos de cobro coactivo de obligaciones tributarias; iii) bajar la tasa de desempleo en el municipio y la informalidad del mercado laboral y iv) generar empleo y motivar la inversión social como políticas previstas en el plan de desarrollo.

La parte actora sostuvo que las anteriores justificaciones no podían ser consideradas como motivos excepcionales para que fuera viable la amnistía de los intereses de mora, en los términos señalados por la Corte Constitucional.

La Sala considera que le asiste razón a la parte actora, puesto si bien es cierto que las entidades territoriales son competentes para establecer medidas que permitan el saneamiento de las finanzas públicas y crear estímulos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, tales medidas deben ser proporcionales y razonables y acordes con los principios de igualdad y equidad tributaria.

La Corte Constitucional, además, ha sido enfática en precisar que “No es posible, sin quebrantar el orden constitucional, consagrar una amnistía tributaria cuya única justificación consiste en la calidad de moroso del contribuyente beneficiario” [14].

Esto es lo que persigue el acuerdo cuando uno de los objetivos que busca es el de terminar los procesos administrativos de cobro coactivo...” (Negritas fuera del texto original)

A juicio de la Sala acorde con la literalidad del artículo décimo séptimo del Acuerdo acusado, la reducción del 100% y 50% del cobro de los intereses moratorios y sanciones de los impuestos, tasas, contribuciones y multas pendientes de pago, se aplica a obligaciones por tributos adeudados. En consecuencia, si se acordó por el concejo condonar el pago de los intereses sobre impuestos con vigencias que ya se encontraban causadas y consolidadas, con lo cual se está haciendo referencia a una amnistía tributaria, como quedó visto.

Así las cosas, los municipios tienen la facultad de otorgar beneficios tributarios a impuestos municipales por un plazo limitado, máximo de 10 años (artículo 38 de la ley 14 de 1983 y 258 de la ley 1333 de 1986). Adicional, le está vedado a la ley conceder alivios sobre tributos de propiedad de las entidades territoriales (artículos 294 y 317 de la CP). Sin embargo, la competencia privativa de los municipios para fijar los beneficios a los impuestos locales no se traslada al ámbito de las amnistías tributarias, ya que el mismo artículo 294 Superior no le otorgó esas facultades y, en consonancia con la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, el legislador es quien debe determinar la situación excepcional que amerite la adopción de la amnistía e ilustrar los elementos de idoneidad y necesidad de la medida.

Ahora bien, en lo tocante al elemento excepcional que configura la procedencia de las amnistías tributarias, específicamente teniendo como sustento la ocurrencia de la pandemia del COVID-19, la Corte Constitucional se refirió a la misma, al efectuar la revisión de constitucionalidad del Decreto Legislativo 678 del veinte (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 2000, en especial de los artículo 6 y 7 del mencionado acto, determinando mediante sentencia C-448 de 2020, lo siguiente:

“(…) Sin perjuicio de lo recién dicho, la Sala observa que, salvo lo atinente al juicio de **necesidad**, no es necesario seguir con el estudio de los demás requisitos sustanciales de los artículos 6 y 7 pues la facultad que las entidades territoriales tienen para el recaudo de sus tributos propios (rentas de fuente endógena) no surge del Decreto 678 sino del ordenamiento jurídico ordinario. Justamente, en tratándose de la tributación territorial de fuente endógena, aunque la jurisprudencia ha reconocido que la Constitución faculta al Legislador “para fijar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales en el ejercicio de la atribución impositiva del impuesto”, **“lo que no le está permitido al legislador es fijar la tasa impositiva, la administración, el recaudo o el control del mismo, (...)”**[74]²⁰ (Énfasis fuera de texto)²¹. En este orden, entre las diferentes estrategias de recaudo de su propia cartera fiscal, las entidades territoriales tienen la potestad facultativa o discrecional de prever el diferimiento en el pago los impuestos de fuente endógena (art. 6), y/o de establecer incentivos para el pronto pago de dichas obligaciones (art. 7), -todo ello conforme con la prohibición que la Constitución le impone al legislador para “conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales” (CP, artículo 294)- sin que para ninguna de tales estrategias requieran de autorización legislativa ni, mucho menos, estén sujetas al establecimiento legislativo sobre las condiciones de tales gracias; cuestión esta que, por supuesto, no se opone a la atribución de responsabilidades con ocasión de una estrategia de recaudo que derive en el detrimento patrimonial del Estado.

Por lo recién dicho, los artículos 6 y 7 del Decreto 678 reprueban el juicio de necesidad jurídica que prevé el artículo 11 de la LEEE; lo que conlleva a su inexecutableidad.

(…)

Finalmente, para la Corte, amnistías tributarias²² como la que contempla el artículo 7 del decreto en examen solo podrían operar sobre los impuestos, tasas, contribuciones y multas cuya exigibilidad tributaria hubiera comenzado a partir de la vigencia de la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud con ocasión de la pandemia del COVID-19, y no sobre aquellos tributos y sanciones cuya exigibilidad hubiera ocurrido antes de dicha declaratoria. Esto último, habida cuenta de que aunque, por regla general las amnistías tributarias generan problemas de igualdad equidad y justicia fiscal²³, existen casos en que, como el que se deriva de la pandemia del COVID-19, se justifica su existencia. Justamente, la Corte ha manifestado que, excepcionalmente, se puede admitir la procedencia

²⁰ [74] C-944 de 2004.

²¹ Esta jurisprudencia fue reiterada en la Sentencia C-130 de 2018 (MP José Fernando Reyes Cuatras). En el mismo sentido, en Sentencia C-219 de 1997 (MP Eduardo Cifuentes Muñoz) la Corte señaló que “(e)n la medida en que una entidad territorial participa en la definición de un tributo, a través de una decisión política que incorpora un factor necesario para perfeccionar el respectivo régimen y que, en consecuencia, habilita a la administración para proceder al cobro, no puede dejar de sostenerse que la fuente tributaria creada le pertenece y, por lo tanto, que los recursos captados son recursos propios de la respectiva entidad.”

²² En Sentencia C-743 de 2015 (MP Myriam Ávila Roldán) la Corte reiteró que “se está en presencia de una amnistía tributaria cuando, ante el incumplimiento de obligaciones tributarias, se introducen medidas ya sea para condonar, de manera total o parcial, dicha obligación, o bien para inhibir o atenuar las consecuencias adversas (investigaciones, liquidaciones, sanciones), derivadas de tal incumplimiento. Estas medidas buscan generar un incentivo para que el contribuyente moroso se ponga al día con sus obligaciones y ajuste su situación fiscal a la realidad. “

²³ Ibid. “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”

de una amnistía tributaria cuando el legislador acredite “la existencia de una situación excepcional que amerite la adopción de este instrumento de política fiscal, como también aportar elementos que evidencien la idoneidad y necesidad, e igualmente que la afectación que de ella pueda derivarse para los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria se vea compensada por su contribución para superar la situación excepcional que se busca afrontar a través de la amnistía tributaria.”²⁴.

En otras palabras, para la Sala cualquier amnistía tributaria que las entidades territoriales resolvieran acoger con fundamento en las graves consecuencias que ha tenido el COVID-19 sobre las finanzas del fisco y sus contribuyentes, no podrá proyectarse sobre obligaciones fiscales cuya exigibilidad se hubiere cristalizado antes de la emergencia sanitaria que declaró el Ministerio de Salud con la Resolución 385 del doce (12) de marzo de 2020; esto es, antes de que el COVID-19 hiciera mella en las finanzas de los contribuyentes territoriales...” (Subraya fuera del texto original).

En ese contexto, estima el Tribunal que de la lectura del artículo 17 del Acuerdo número 014 del 6 de julio de 2021, se desprende que la reducción del 100% y 50% de los intereses moratorios y sanciones, aplicada a obligaciones por impuestos en general adeudados, por lo cual traduce en una amnistía tributaria que solo puede otorgarse por el legislador, y no a la entidad territorial, en atención a la reserva del multicitado artículo 294 CN, pues se trata de la condonación del pago de intereses moratorios y sanciones sobre impuestos de vigencias que ya se encuentran causadas y consolidadas, y si bien se explica dentro de la exposición de motivos del Acuerdo demandado, que su fundamento recae en la situación excepcional de la pandemia COVID-19, la misma Corte Constitucional en el pronunciamiento reseñado, indicó con claridad que cualquier amnistía tributaria que las entidades territoriales resolvieran acoger con base en dicha circunstancia, no podría proyectarse sobre obligaciones fiscales cuya exigibilidad se hubiere cristalizado antes de la emergencia sanitaria que declaró el Ministerio de Salud.

Es decir, antes de que el COVID-19 afectara las finanzas de los contribuyentes territoriales, criterio que no cumple el artículo 17 del Acuerdo enjuiciado, ya que esta ampara todos los impuestos pendientes de pago y los intereses- sanciones por los periodos gravables o años 2020 y anteriores.

Asimismo, encuentra la Sala que adicional al hecho que en el articulado mencionado tiene como base la consagración de una amnistía tributaria de competencia privativa del legislador, que no puede configurarse como una exención a los impuestos locales, en estos no se especifica a qué clase de tributo se aplica, es decir, si efectivamente se trata de un recurso endógeno, pues como quedó dilucidado a lo largo de esta providencia, las entidades territoriales, en este caso el Concejo Municipal de Pereira, solo tiene autonomía en conceder beneficios y estrategias de pago sin autorización legislativa, conforme al principio de autonomía territorial, cuando el impuesto revista de dicho carácter, lo cual no quedó determinado en las aludidas disposiciones.

²⁴ Ibid.

Colofón de lo anterior, este Tribunal accederá la solicitud de declaratoria parcial de invalidez del Acuerdo número 014 del 6 de julio de 2021 “POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTAN MEDIDAS DE REACTIVACIÓN ECÓNOMICA EN EL MUNICIPIO DE PEREIRA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”, expedido por el Concejo Municipal de Pereira, al advertirse los vicios en que se encuentra incurso el acto objeto de análisis.

5.3.5. Efectos de la sentencia.

El Decreto Legislativo 678 de 2020, a través de los artículos 6 y 7, creó facultades tributarias a nivel territorial, así:

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”.

De conformidad con los artículos anteriores, se facultó a los gobernadores y alcaldes a diferir hasta en 12 cuotas mensuales, y sin intereses, durante el término de la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada por el Gobierno Nacional mediante Decreto 637 del 6 de mayo de 2020, el pago de los tributos de propiedad de sus entidades territoriales, teniendo como última cuota la correspondiente al mes de junio de 2021.

Así mismo, para que las entidades territoriales pudieran recuperar cartera y generar mayor liquidez, así como para aliviar la situación económica de los deudores, los contribuyentes, responsables, agentes retenedores, y demás obligados, fueron creados beneficios en relación con los impuestos, tasas, contribuciones y multas

pendientes de pago al 06 de mayo de 2020 (fecha de entrada en vigor del decreto legislativo), así:

- 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.

Adicionalmente, se permitió la extensión de las anteriores medidas a aquellas obligaciones que se encuentren en discusión en sede administrativa y judicial, y si estas son aplicadas dará lugar a la terminación de los respectivos procesos.

Respecto a ese tipo de medidas, en la parte motiva del Decreto Legislativo 678 de 2020 se consideró:

“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 condonar o aliviar las obligaciones de diferente; naturaleza como tributarias, financieras, entre otras, que puedan verse afectadas en su cumplimiento de manera directa por efectos de la crisis”.

De igual forma, en Decreto 637 del 06 de mayo de 2020²⁵, en su parte motiva señaló como presupuesto fáctico y como justificación de la declaratoria del estado de excepción, se dijo:

“1. PRESUPUESTO FÁCTICO

[...]

Que en reunión del 4 de mayo de 2020 del mismo Comité, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, actualizó las proyecciones de crecimiento estimando una caída del 5.5% para 2020. Al respecto el Comité manifestó:

(...) En ese sentido, el Comité se permite informar a la opinión pública que, de acuerdo con el escenario de crecimiento económico más probable que estima el Gobierno, la actividad productiva se contraería 5,5% en 2020. Esta cifra es congruente con una meta de déficit fiscal de 6, 1% [1] del PIB, dada la decisión del Comité de respaldar la activación de la cláusula de gasto contracíclico, contenida en la Ley 1473 de 2011. El deterioro del balance fiscal frente a 2019 obedece tanto a las necesidades de gasto extraordinario que se derivan de la emergencia sanitaria y económica, como a la significativa reducción que se proyecta en el recaudo tributario. Se prevé que la difícil situación de liquidez que enfrenta el tejido empresarial en la actualidad profundizará el efecto negativo que usualmente genera el bajo crecimiento económico sobre los ingresos del Gobierno.”

[...]

Que debido a la necesidad de ampliar el aislamiento obligatorio han resultado insuficientes, aunque idóneas, las medidas tomadas para ayudar a las pequeñas y medianas empresas, lo que hace necesario tomar nuevas medidas

²⁵ Por el cual se declara un Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio Nacional

legislativas para evitar una destrucción masiva del empleo, el cierre total de las empresas y el impacto negativo que ello conlleva en la economía del país y que a futuro generarían un impacto incalculable en el sistema económico colombiano.

Que lo anterior evidencia al menos tres aspectos absolutamente significativos, novedosos, impensables e irresistibles: a) Una disminución nunca antes vista del Producto Interno Bruto en Colombia; b) la necesidad ineludible de un mayor gasto público, la disminución de los ingresos de la nación y en consecuencia un mayor déficit fiscal y c) una altísima incertidumbre sobre los efectos de la pandemia y su contención y mitigación, en el comportamiento económico del país.

[...]

3. JUSTIFICACIÓN DE LA DECLARATORIA DE ESTADO DE EXCEPCIÓN

[...]

Medidas generales a adoptar, para conjurar la crisis y evitar la extensión de sus efectos

[...]

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

Que en consideración a los efectos económicos y sociales de la pandemia del nuevo coronavirus COVID - 19, en especial aquellos relacionados con la reducción en la capacidad de pago de la población más vulnerable, se hace necesario establecer medidas relativas a la focalización de recursos y subsidios destinados a satisfacer las necesidades básicas de la población, así como a la revisión de los criterios e indicadores a través de los cuales se asignan dichos recursos, la manera cómo se determinan sus ejecutores y la estructuración o reestructuración de los fondos o mecanismos a través de los cuales se ejecutan.

[...]

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

[...]”

De conformidad con los apartes traídos tanto del Decreto 637 de 2020 como del Decreto Legislativo 678 de 2020, se encuentra que debido a los efectos económicos negativos sobre los habitantes del territorio nacional generados por el COVID se requirió la toma de medidas extraordinarias referidas a condonar o aliviar las obligaciones de diferente naturaleza, tales como tributarias, financieras, entre otras, las cuales se pueden ver afectas en su cumplimiento de manera directa por efectos de la crisis. Por ello fueron otorgados a los alcaldes y gobernadores facultades para diferir el pago de obligaciones tributarias, así como de tomar medidas para la recuperación de cartera y obtener mayor liquidez.

Estas medidas con el fin de generar alivios a los deudores, contribuyentes, responsables, agentes retenedores y demás obligados, mediante beneficios con

relación a los impuestos, tasas, contribuciones y multas pendientes de pago a la entrada en vigencia del decreto legislativo, esto era al 06 de mayo de 2020.

Ahora, la Corte Constitucional a través de sentencia C-448/2020 decidió declarar inexecutable los artículos 6 y 7 del Decreto Legislativo 678 del 20 de mayo de 2020, bajo los siguientes argumentos:

“54. El artículo 6 del Decreto 678 faculta a los gobernadores y alcaldes para diferir el pago de los tributos de las entidades territoriales durante el término de la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada por el Decreto 637, hasta en doce (12) cuotas mensuales de manera tal que la última se pague en junio de 2021.

55. Por su parte, el artículo 7 establece un sistema de beneficios dirigido a facilitar el recaudo de cartera por parte de las entidades territoriales, generándoles mayor liquidez al tiempo que alivian la situación económica de sus deudores. Para tal efecto, dependiendo del momento en que estos últimos cancelen las deudas tributarias y/o multas pendientes de pago a la fecha de entrada en vigor del decreto en examen, la norma prevé la condonación de una parte del capital correspondientemente adeudado, así como de la totalidad de los intereses y multas que serían ordinariamente aplicables.

56. De lo expuesto la Corte advierte que los artículos 6 y 7 del decreto en examen remiten a dos estrategias de recaudo fiscal que, en el nivel territorial, propenden por favorecer la efectiva recepción tributaria al tiempo que alivian la situación de los deudores fiscales de los departamentos y/o municipios. Cabe señalar que, conforme se prevé en las referidas disposiciones, mientras que por razón de su carácter facultativo la estrategia que prevé el artículo 6 podría o no ser acogida por cada entidad territorial, la que establece el artículo 7 operaría por ministerio de la ley.

57. Para la Sala ambas disposiciones cumplen con el requisito de conexidad material externa e interna. En efecto, la Corte observa que: (i) por un lado, en la parte motiva del decreto matriz se reconoce “(q)ue los efectos económicos negativos a los habitantes del territorio nacional requieren de la atención a través de medidas extraordinarias referidas a condonar o aliviar las obligaciones de diferente naturaleza como tributarias, financieras, entre otras, que puedan verse afectadas en su cumplimiento de manera directa por efectos de la crisis”; y (ii) por otro lado, en la parte motiva del Decreto 678, tras invocar el citado extracto de la parte motiva del decreto matriz, se indica que la crisis generada por el COVID-19 “ha impactado de manera negativa a todos los sectores de la economía nacional (...) disminuyendo de manera significativa sus ingresos y la capacidad de pago de sus obligaciones (...) tributarias, por lo que se hace necesario establecer medidas que morigeren dicho impacto y les permitan (...) honrar sus obligaciones”.

Por ello, si tras constatar que con las medidas de los artículos 6 y 7 el legislador le otorga un alivio a los deudores tributarios de las entidades territoriales consistente en que: (a) en primer lugar, puedan diferir el pago de las obligaciones tributarias que tengan a favor de las entidades territoriales hasta en doce (12) meses y a título gratuito; esto es, sin que se generen intereses durante tal lapso; y (b) en segundo lugar, sin perjuicio de lo anterior y como contraprestación al pago voluntario de sus obligaciones tributarias principales pendientes de pago, el decreto les reconoce la condonación parcial o total las correspondientes obligaciones accesorias (intereses y sanciones), la Corte verifica que ambas disposiciones tienen conexidad material con los fines buscados tanto por el Decreto 637 como por el Decreto 678.

58. *En consonancia con lo mencionado para el juicio de conexidad material, para la Sala también es claro que las estrategias de recaudo tributario que prevén los artículos 6 y 7 cumplen con el requisito de finalidad. Se reitera que tales artículos se encuentran específicamente encaminados a conjurar, así sea parcialmente, las implicaciones económicas que ha tenido la pandemia del COVID-19 sobre las finanzas de los contribuyentes de las entidades territoriales y, consecuentemente, sobre el recaudo fiscal de estas últimas. Dicho de otro modo, la Corte observa que dado que la pandemia del COVID-19 ha podido obstaculizar el pago de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, dando lugar a la generación de intereses y a la aplicación de las sanciones tributarias correspondientes, las disposiciones en examen cumplen con la doble finalidad de incentivar el recaudo territorial y de aliviar la carga económica de quienes, con ocasión de las consecuencias del coronavirus, bien tienen la dificultad o bien, simplemente no han podido honrar sus obligaciones fiscales territoriales.*

59. *Sin perjuicio de lo recién dicho, la Sala observa que, salvo lo atinente al juicio de necesidad, no es necesario seguir con el estudio de los demás requisitos sustanciales de los artículos 6 y 7 pues la facultad que las entidades territoriales tienen para el recaudo de sus tributos propios (rentas de fuente endógena) no surge del Decreto 678 sino del ordenamiento jurídico ordinario. Justamente, en tratándose de la tributación territorial de fuente endógena, aunque la jurisprudencia ha reconocido que la Constitución faculta al Legislador “para fijar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales en el ejercicio de la atribución impositiva del impuesto”, “lo que no le está permitido al legislador es fijar la tasa impositiva, la administración, el recaudo o el control del mismo, (...)”[74][72]” (Énfasis fuera de texto)[73]. En este orden, entre las diferentes estrategias de recaudo de su propia cartera fiscal, las entidades territoriales tienen la potestad facultativa o discrecional de prever el diferimiento en el pago los impuestos de fuente endógena (art. 6), y/o de establecer incentivos para el pronto pago de dichas obligaciones (art. 7), -todo ello conforme con la prohibición que la Constitución le impone al legislador para “conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales” (CP, artículo 294)- sin que para ninguna de tales estrategias requieran de autorización legislativa ni, mucho menos, estén sujetas al establecimiento legislativo sobre las condiciones de tales gracias; cuestión esta que, por supuesto, no se opone a la atribución de responsabilidades con ocasión de una estrategia de recaudo que derive en el detrimento patrimonial del Estado.*

Por lo recién dicho, los artículos 6 y 7 del Decreto 678 reprueban el juicio de necesidad jurídica que prevé el artículo 11 de la LEEE; lo que conlleva a su inexequibilidad.

60. *No obstante la mencionada decisión de inexequibilidad, la Corte considera preciso hacer tres consideraciones sobre las estrategias de recaudo que prevén los artículos 6 y 7 del Decreto 678. Veamos:*

60.1. *Dado que mientras que la estrategia que prevé el artículo 6 es de acogimiento facultativo o discrecional, la del artículo 7 remite a un mandato legal que no es compatible con la autonomía que tienen las entidades territoriales para el recaudo y administración de sus rentas propias, la Sala advierte que la estrategia de recuperación de cartera a que remite el artículo 7 es facultativa por parte de las entidades territoriales.*

60.2. *Se precisa que, con arreglo al precedente de la Sentencia C-169 de 2020[74] (ver 25 y 26 supra), cualquier estrategia de recaudo de los impuestos propios de las entidades territoriales no puede modificar las ordenanzas o acuerdos expedidos por las corporaciones político-administrativas de cada nivel territorial.*

60.3. Finalmente, para la Corte, amnistías tributarias[75] como la que contempla el artículo 7 del decreto en examen solo podrían operar sobre los impuestos, tasas, contribuciones y multas cuya exigibilidad tributaria hubiera comenzado a partir de la vigencia de la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud con ocasión de la pandemia del COVID-19, y no sobre aquellos tributos y sanciones cuya exigibilidad hubiera ocurrido antes de dicha declaratoria. Esto último, habida cuenta de que aunque, por regla general las amnistías tributarias generan problemas de igualdad equidad y justicia fiscal[76], existen casos en que, como el que se deriva de la pandemia del COVID-19, se justifica su existencia. Justamente, la Corte ha manifestado que, excepcionalmente, se puede admitir la procedencia de una amnistía tributaria cuando el legislador acredite “la existencia de una situación excepcional que amerite la adopción de este instrumento de política fiscal, como también aportar elementos que evidencien la idoneidad y necesidad, e igualmente que la afectación que de ella pueda derivarse para los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria se vea compensada por su contribución para superar la situación excepcional que se busca afrontar a través de la amnistía tributaria.”[77].

61. En otras palabras, para la Sala cualquier amnistía tributaria que las entidades territoriales resolvieran acoger con fundamento en las graves consecuencias que ha tenido el COVID-19 sobre las finanzas del fisco y sus contribuyentes, no podrá proyectarse sobre obligaciones fiscales cuya exigibilidad se hubiere cristalizado antes de la emergencia sanitaria que declaró el Ministerio de Salud con la Resolución 385 del doce (12) de marzo de 2020; esto es, antes de que el COVID-19 hiciera mella en las finanzas de los contribuyentes territoriales.

De acuerdo con la Ley Estatutaria de la Administración de Justicia, las sentencias de la Corte Constitucional tienen efectos hacia el futuro, salvo que la Corporación defina efectos temporales retroactivos o diferidos.

Dado que en la sentencia no se indica que la Corte le haya dado un efecto temporal a la sentencia, se entiende que son a futuro. Así, los contribuyentes no podrán acceder en el futuro a los alivios dispuestos en el artículo 7, para los cuales había plazo de acogerse inicialmente hasta el 31 de mayo de 2021.

Así se sostuvo por parte de la Corte en sentencia T-832 de 2003, donde precisó que las sentencias de constitucionalidad producían efecto a partir del día siguiente a la fecha en que se tomó la decisión, pues no tendría sentido que una norma contraria al ordenamiento permaneciera vigente hasta la ejecutoria. Así, la sentencia C-448 produciría efectos, en principio, desde el día siguiente a su adopción, es decir desde el 16 de octubre de 2020.

No obstante, debe advertirse que en la sentencia C-448 la Corte consideró que el artículo siete no superaría el juicio de necesidad y de no contradicción con la Constitución, pero precisó que las amnistías tributarias como la que contempla el artículo 7 del decreto 678 solo podrían operar sobre los impuestos, tasas, contribuciones y multas cuya exigibilidad tributaria hubiera comenzado a partir de la vigencia de la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud con ocasión de la pandemia del COVID-19, y no sobre aquellos tributos y sanciones cuya exigibilidad hubiera ocurrido antes de dicha declaratoria. Esto último, habida cuenta de que aunque, por regla general las amnistías tributarias generan problemas de

igualdad equidad y justicia fiscal, existen casos en que, como el que se deriva de la pandemia del COVID-19, se justifica su existencia. Justamente, la Corte ha manifestado que, excepcionalmente, se puede admitir la procedencia de una amnistía tributaria cuando el legislador acredite *“la existencia de una situación excepcional que amerite la adopción de este instrumento de política fiscal, como también aportar elementos que evidencien la idoneidad y necesidad, e igualmente que la afectación que de ella pueda derivarse para los principios de igualdad, equidad y justicia tributaria se vea compensada por su contribución para superar la situación excepcional que se busca afrontar a través de la amnistía tributaria”*..

En otras palabras, para la Corte cualquier amnistía tributaria que las entidades territoriales resolvieran acoger con fundamento en las graves consecuencias que ha tenido el COVID-19 sobre las finanzas del fisco y sus contribuyentes, no podrá proyectarse sobre obligaciones fiscales cuya exigibilidad se hubiere cristalizado antes de la emergencia sanitaria que declaró el Ministerio de Salud con la Resolución 385 del doce (12) de marzo de 2020; esto es, antes de que el COVID-19 hiciera mella en las finanzas de los contribuyentes territoriales, lo que permite entre ver que pueden existir amnistías tributarias por parte de los entidades territoriales únicamente en relación con las obligaciones generadas a partir de la emergencia sanitaria (12 de marzo de 2020), situación que no ocurrió con el artículo 17 del Acuerdo objeto de estudio en esta oportunidad, pues el mismo generó una condición de pago especial para los contribuyentes que se encuentren en mora por obligaciones correspondientes a impuesto predial, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, sobretasa bomberil, sanciones tributarias relativas al impuesto de industria y comercio incluidas las relacionadas con la omisión de deberes formales, por los períodos gravables o años 2020 y anteriores, dando como beneficio la reducción de intereses con la cancelación de la obligación principal hasta el 31 de diciembre de 2021.

Así las cosas, es dable advertir que aunque reiteradamente la Corte Constitucional ha señalado que las amnistías en materia de impuestos representan un trato carente de equidad con respecto a los contribuyentes que cumplen oportunamente sus obligaciones tributarias, el Congreso de la República y los gobiernos las siguen aprobando en las reformas impositivas, en aparente desacato a la jurisprudencia del alto tribunal, por lo que se reitera que si bien el Gobierno a través del Decreto 678 de 2020 buscaba generar una fuente de ingresos para las entidades territoriales respecto de las posibles contradicciones de los ingresos corrientes por concepto del incumplimiento de los límites de gastos, lo cierto es que, incluso en los estados de excepción, se debe respetar la estructura financiera del Estado y, en ese sentido, la descentralización administrativa y fiscal por medio de la cuál se sustenta el Estado Social de Derecho Colombiano. Esto implica que decisiones de cara a la creación de beneficios fiscales respecto de impuestos territoriales debe dejarse en cabeza de las autoridades territoriales, pues solo estas están avaladas constitucionalmente para definir políticas fiscales que afecten el recaudo de las mismas.

Por todo lo expuesto, si bien se logra extraer de la posición Constitucional una salvedad en relación con los beneficios a partir de la declaratoria del estado de emergencia, no se observa que la misma haya sido acogida por el ente territorial en

esos términos, además de considerar que la disposición que lo creo fue expulsada del ordenamiento jurídico, y si bien no se modifican situaciones jurídicas ni derechos adquiridos antes de dicha declaratoria, al considerar los efectos de la sentencia, a partir del 16 de octubre de 2020, no podrían los entes territoriales expedir Acuerdos basados en una norma que ya fue declarada inexecutable, como ocurrió en el presente caso, pues el Concejo Municipal de Pereira, aprobó el Acuerdo objeto de estudio, el 6 de julio de 2021, cuando el máximo órgano Constitucional ya había sentado su posición advirtiendo la vulneración en estos aspectos frente a la carta constitucional, declarando beneficios y amnistías de intereses sobre impuestos generados en vigencias anteriores a la emergencia sanitaria.

Ante lo anterior, considera esta Sala de Decisión advertir que como bien es sabido, la Corte modula sus efectos y no los limita a la sencilla exequibilidad o inexecutable de la norma objeto de su estudio. En primer lugar, la modulación temporal *ex tunc* o *retroactiva* se observa de manera excepcional pues de manera no usual la Corte retrotrae los efectos de las sentencias a situaciones consolidadas durante la vigencia de la norma declarada inconstitucional. En realidad, esta tipología de pronunciamientos podría generar una posible inestabilidad jurídica al afectar situaciones jurídicas, derechos adquiridos y efectos jurídicos ya producidos. La inconstitucionalidad de normatividad tributaria, a manera de ejemplo, en la gran mayoría de casos, detecta estos efectos, tal y como lo sostiene la Corte en las sentencias C-507-20, C-293-20, entre otras.

Ahora en relación con la modulación *ex nunc* genera que los efectos sólo se produzcan una vez notificado el fallo proferido. Si bien la disposición es expulsada del Ordenamiento, no se modifican situaciones jurídicas ni derechos adquiridos de ninguna manera. Inclusive, hacen uso de herramientas como los regímenes de transición para consolidar una estabilidad jurídica desde el principio de razonabilidad.

Así las cosas, la sentencia que declaró inconstitucional la norma relacionada con las amnistías tributarias en cabeza de los Concejos Municipales, fue proferida el 15 de octubre de 2020 y a partir de ese momento dicha condición desaparece del ordenamiento jurídico, razón por la cual no podrían los entes territoriales expedir Acuerdos basados en una norma que ya fue declarada inexecutable, como ocurrió en el presente caso, pues el Concejo Municipal de Pereira, aprobó el Acuerdo objeto de estudio, el 6 de julio de 2021, cuando el máximo órgano Constitucional ya había sentado su posición advirtiendo la vulneración en estos aspectos frente a la carta constitucional.

Aunado a lo anterior, el inciso segundo del artículo 243 de la Constitución Política prohíbe a las autoridades reproducir el contenido material de leyes declaradas inexecutables, siempre y cuando dicha declaración se haya hecho por razones de fondo y, además, subsistan en la Carta las normas que sirvieron para hacer el juicio de constitucionalidad²⁶. Conforme al primer inciso de este artículo, en concordancia con los artículos 46 y 48 de la Ley 270 de 1996 y 22 del Decreto 2067 de 1991, se

²⁶ Sentencia C-228 de 2002 (fundamento jurídico 6.2.), en la cual se interpreta esta prohibición.

tiene que las decisiones que toma el Máximo Tribunal Constitucional, en ejercicio del control abstracto de constitucionalidad, son definitivas y obligatorias para todos, dado su efecto erga omnes²⁷.

La cosa juzgada constitucional responde a dos propósitos: 1) dar eficacia al principio de supremacía de la Constitución (art. 4 CP) y 2) garantizar la seguridad jurídica²⁸, de ahí que la Corte haya destacado en este fenómeno dos dimensiones: 1) una negativa, que consiste en prohibir a las autoridades judiciales conocer, tramitar y fallar sobre lo ya resuelto; y 2) una positiva, que consiste en proveer seguridad a las relaciones jurídicas²⁹.

Ante lo anterior, se hace necesario que a través de esta providencia se declare la invalidez del articulado demandado con efectos retroactivos, toda vez que la sentencia de inexecutable con efectos ex nunc, fue proferida el 15 de octubre de 2020 y a partir de ese momento dicha norma no debía ser reproducida como fundamento para la expedición de ningún acuerdo, como en este caso, pues como bien se dejó planteado en precedencia la misma tiene efectos erga omnes, es decir, tiene el carácter vinculante y obligatorio para todos los ciudadanos, razón por la cual el Concejo Municipal de Pereira, no podría fundamentar el multicitado Acuerdo en una norma inexecutable, pues el mismo fue aprobado sólo hasta el 6 de julio de 2021, por lo que corresponde advertir que la presente providencia tendrá efectos retroactivos, considerando que la retroactividad se configura cuando una norma se aplica a las situaciones que se consolidaron con anterioridad, pues los hechos o consecuencias jurídicas que se formaron con fundamento en el Acuerdo que hoy es objeto de estudio, fueron adquiridos bajo un fundamento inconstitucional, razón de más para sostener que ante dicha circunstancia no se estarían quebrantando los principios de seguridad jurídica, confianza legítima y derechos adquiridos, pues la norma creada por el Concejo Municipal es claramente inconstitucional por haber sido creada con fundamento en una norma inexecutable ya declarada con anterioridad por la Corte Constitucional.

5.3.6. De la solicitud de coadyuvancia.

Finalmente, se observa que el pasado 13 de octubre de 2021 la Asociación Colombiana de Ciudades Capitales – Asocapitales, allegó a través de correo electrónico solicitud de coadyuvancia visible en archivo No. 016 del expediente digital, la cual fundamenta en las facultades contenidas en los artículos 29 de la Constitución Política de Colombia, 126 del Decreto 1333 de 1986, 85 de la Ley 2080 de 2021 y 71 de la Ley 1564 de 2012.

Ante lo anterior, es dable advertir que el presente asunto se rige por una Ley especial, comprendida en el Código de Régimen Municipal – Decreto 1333 de 1986, el cual en sus artículos 119 y siguientes, hace referencia al trámite que corresponde

²⁷ Sentencias C-220 de 2011, C-228 y 744 de 2015 y C-290 de 2019.

²⁸ Sentencia C-166 de 2014.

²⁹ Sentencias C-004 de 2003, C-090, C-228, C-073 de 2014 y C-744 de 2015, C-259 y C-290 de 2019.

al Gobernador en caso de encontrar que el acuerdo expedido por el Concejo Municipal es contrario a la Constitución, la ley o la ordenanza.

Así, dicho norma especial en su artículo 121 dispone:

Artículo 121º.- Al escrito de que trata el artículo anterior, en el Tribunal Administrativo se dará el siguiente trámite:

1. Si el escrito reúne los requisitos de ley, el Magistrado sustanciador ordenará que el negocio se fije en lista por el término de diez (10) días durante los cuales el fiscal de la corporación y cualquiera otra persona podrán intervenir para defender o impugnar la constitucionalidad o legalidad del acuerdo y solicitar la práctica de pruebas.

2. Vencido el término de fijación en lista se decretarán las pruebas pedidas por el Gobernador y los demás intervinientes. Para la práctica de las mismas se señalará término no superior a diez (10) días.

3. Practicadas las pruebas pasará el asunto al Despacho para fallo. El Magistrado dispondrá de diez (10) días para la elaboración de la ponencia y el Tribunal de otros diez (10) días para decidir. Contra esta decisión, que produce efectos de cosa juzgada en relación con los preceptos constitucionales y legales confrontados, no procederá recurso alguno.

En razón de lo anterior, a través de providencia proferida el 09 de agosto de 2021, se dispuso fijar el presente proceso en lista por el término de diez (10) días, advirtiendo que en dicho término el agente del Ministerio Público y **cualquier otra persona podrían intervenir para defender o impugnar la constitucionalidad o legalidad del Acuerdo y solicitar la práctica de pruebas.**

Término dentro del cual la Asociación Colombiana de Ciudades Capitales – Asocapitales, guardó silencio, razón por la cual la intervención solicitada en esta etapa procesal resulta a todas luces improcedente.

Por lo expuesto, el Tribunal de lo Contencioso Administrativo de Risaralda administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

VI. FALLA

1. DECLÁRASE CON EFECTOS RETROACTIVOS LA INVALIDEZ del artículo 17 del Acuerdo Municipal número 014 del 6 de julio de 2021, expedido por el Concejo Municipal de Pereira, “POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTAN MEDIDAS DE REACTIVACIÓN ECONÓMICA EN EL MUNICIPIO DE PEREIRA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”, por las razones señaladas en la parte motiva de este proveído.

2. Comuníquese la presente providencia al señor Gobernador del Departamento de Risaralda, al señor Alcalde Municipal de Pereira, Risaralda, al Presidente del Concejo Municipal de dicha localidad, y al Agente del Ministerio Público.
3. Expídanse copias de la presente decisión a costa de los interesados.
4. Se rechaza por improcedente la solicitud de coadyuvancia presentada por la Asociación Colombiana de Ciudades Capitales – Asocapitales.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE,

**FERNANDO ALBERTO ÁLVAREZ BELTRÁN
MAGISTRADO**

**DUFAY CARVAJAL CASTAÑEDA
MAGISTRADA**

**JUAN CARLOS HINCAPIÉ MEJÍA
MAGISTRADO**

Este documento fue firmado electrónicamente y puede consultarse con el número de radicación en <http://samairj.consejodeestado.gov.co>