

**FACULTAD IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES – Sujeción a la Constitución y a la ley. Alcance / PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO NACIONAL – Extensión a los impuestos administrativos por las entidades territoriales / UNIFICACIÓN DE PROCEDIMIENTO EN MATERIA TRIBUTARIA – Sujeción de las entidades territoriales, en el ámbito procesal, al Estatuto Tributario Nacional / TÉRMINO PARA SOLICITAR DEVOLUCIÓN DE PAGOS DE LO NO DEBIDO O EN EXCESO – Línea jurisprudencial. Reiteración / TÉRMINO PARA SOLICITAR DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR – Reiteración de jurisprudencia / TÉRMINO PARA RESOLVER LAS SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DE PAGOS DE LO NO DEBIDO Y EN EXCESO Y DE SALDOS A FAVOR – Reiteración de jurisprudencia / CONTROL DE LEGALIDAD – Alcance. Se debe hacer respecto de las normas vigentes al momento de expedición de la norma acusada**

Con fundamento en los artículos 287-3 y 300-4 de la Constitución Política, la autonomía de la que gozan las entidades territoriales debe ser ejercida dentro de los límites de la Constitución y la ley (...) Así, como lo expresó la Sala, la potestad impositiva territorial es relativa y, por lo tanto, el legislador puede señalar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales para su ejercicio, siempre que no se inmiscuya en materias de competencia exclusiva de las entidades territoriales. Sin embargo, como lo precisó la Corte Constitucional en sentencia C- 232 de 1998, *«corresponde al legislador fijar las reglas fundamentales a las que están sujetas las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales cuando establecen tributos, lo cual significa que según el ordenamiento superior, a aquél le compete señalar las actividades y materias que pueden ser gravadas, **así como los procedimientos de orden fiscal y tributario**, sin que sea válido sostener que cuando así actúa, esté desconociendo o cercenando la autonomía que constitucionalmente se le confiere a las entidades territoriales»*. (Subrayado y negrilla de la Sala) En efecto, a través de los artículos 66 de la Ley 383 de 1997 y 59 de la Ley 788 de 2002, el legislador dispuso que el procedimiento tributario nacional debía extenderse a los impuestos administrados por las entidades territoriales: (...) Lo anterior, con el fin de unificar el procedimiento en materia tributaria territorial, entre otros, el atinente a las devoluciones. El artículo 59 de la Ley 788, también permite a las entidades territoriales disminuir las sanciones y simplificar los términos de acuerdo con la naturaleza de los tributos y su proporcionalidad con el monto de los impuestos. Así las cosas, si bien la Constitución Política reconoce que los Concejos y Asambleas pueden establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus fines dentro de los límites de la Constitución y la ley, en el ámbito procesal, para mantener la unidad nacional, se sujetan a lo regulado en el Estatuto Tributario Nacional. Frente al término establecido a nivel nacional para solicitar la devolución del pago de lo no debido, esta Corporación tiene una clara línea jurisprudencial, atendiendo a lo dispuesto en el Decreto 1000 de 1997, *«por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones.»* La jurisprudencia de esta Sección ha sido uniforme en afirmar que, al igual que en los demás tributos en los que deban aplicarse las normas del Estatuto Tributario Nacional sobre devoluciones y compensaciones, el término para pedir la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido, es el fijado en los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997, reglamentario del trámite de devoluciones y compensaciones del Estatuto Tributario, esto es, el de prescripción de la acción ejecutiva (5 años), establecido en el artículo 2536 del Código Civil. En las referidas sentencias se dispuso que, si bien el Estatuto Tributario Nacional no contiene una disposición expresa sobre el término dentro del cual deba formularse la solicitud de devolución de las sumas pagadas en exceso o de lo no debido, no puede entenderse aplicable a esa situación el

término de dos años que prevé el artículo 854 *ibídem* para la devolución de saldos a favor, porque en este evento se parte de la existencia de una declaración tributaria que contiene el saldo a favor, y por ello, la solicitud de devolución, según la norma «*deberá presentarse a más tardar dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar*» supuesto fáctico que no se adecua a los pagos en exceso o de lo no debido. Respecto al término para resolver la solicitud de devolución de pagos de lo no debido, en exceso y saldos a favor, el artículo 11 del Decreto 1000 de 1997, en concordancia con lo previsto en el artículo 855 del Estatuto Tributario Nacional indicaban que la respuesta debía producirse «*dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma*». Se aclara que el referido término de 30 días para efectuar la devolución era el dispuesto por el Estatuto Tributario Nacional vigente en el año 2003, pues los 50 días a que se refiere el Tribunal de primera instancia fueron introducidos con la modificación efectuada por el artículo 19 de la Ley 1430 de 2010, y el juicio de legalidad se debe hacer respecto de las leyes vigentes en el momento en que se expidió la norma acusada.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO 287 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO 300 / LEY 383 DE 1997 – ARTÍCULO 66 / LEY 788 DE 2002 – ARTÍCULO 59 / DECRETO 1000 DE 1997 – ARTÍCULO 11 / DECRETO 1000 DE 1997 – ARTÍCULO 21 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 854 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 855 / CÓDIGO CIVIL – ARTÍCULO 2536

**PLAZOS PARA LA PRESENTACIÓN Y DECISIÓN DE SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DE PAGOS DE LO NO DEBIDO Y EN EXCESO Y DE SALDOS A FAVOR DISTINTOS DE LOS PREVISTOS EN EL ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL – Ilegalidad / PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN DE PAGOS DE LO NO DEBIDO, EN EXCESO Y SALDOS A FAVOR – Sujeción de los procedimientos territoriales a los términos previstos en el Estatuto Tributario Nacional, por ser sustanciales / TÉRMINOS DE PRESCRIPCIÓN – Naturaleza jurídica. Son de carácter sustancial, no procedimental / TÉRMINO LEGAL PARA SOLICITAR DEVOLUCIÓN DE PAGOS DE LO NO DEBIDO Y EN EXCESO Y DE SALDOS A FAVOR – Naturaleza jurídica. Al ser sustanciales, no pueden ser disminuidos por las entidades territoriales**

la Sala advierte que en este caso, el Gobernador del Departamento del Atlántico se apartó de la normativa reseñada y con fundamento en la Ordenanza N° 000011 de 2003, que le otorgó facultades de modificación del estatuto tributario departamental, estableció en los artículos 495, 496, 498 y 499 del Decreto Ordenanza N° 823 de 2003, términos de presentación y resolución de las solicitudes de devolución de pagos de lo no debido, en exceso y saldos a favor, diferentes a los señalados en el Estatuto Tributario Nacional. En efecto, los citados artículos 495, 496 y 498 señalaron que las solicitudes de devolución debían presentarse dentro de los 60 días siguientes a la presentación de la declaración, o del vencimiento del término para declarar o pagar, según el caso, y en el artículo 499, que éstas debían devolverse dentro de los 90 días siguientes a la fecha de la solicitud. Por su parte, el Estatuto Tributario Nacional, para los mismos efectos, dispuso el término de 5 años para los pagos en exceso y de lo no debido, y 2 años para los saldos a favor, así como para efectuar la devolución, dentro de los 30 días siguientes a la fecha de presentación de la respectiva solicitud.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO 95-9 / LEY 788 DE 2002 – ARTÍCULO 59 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 683

**NORMA DEMANDADA:** DECRETO ORDENANZAL 823 DE 2003 (28 de noviembre) DEPARTAMENTO DEL ATLÁNTICO – ARTÍCULO 495 (Anulado) / DECRETO ORDENANZAL 823 DE 2003 (28 de noviembre) DEPARTAMENTO DEL ATLÁNTICO – ARTÍCULO 496 (Anulado) / DECRETO ORDENANZAL 823 DE 2003 (28 de noviembre) DEPARTAMENTO DEL ATLÁNTICO – ARTÍCULO 498 (Anulado) / DECRETO ORDENANZAL 823 DE 2003 (28 de noviembre) DEPARTAMENTO DEL ATLÁNTICO – ARTÍCULO 499 (Anulado)

**NOTA DE RELATORÍA:** En relación con la sujeción de los procedimientos territoriales al Estatuto Tributario Nacional en cuanto a los términos para la presentación y decisión de las solicitudes de devolución de pagos de lo no debido y en exceso y de saldos a favor se reitera el criterio expuesto por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de 10 de marzo de 2016, radicado 76001-23-31-000-2010-01443-02 (21538), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Bogotá D.C, diez (10) de agosto de dos mil diecisiete (2017)

**Radicación número: 08001-23-31-000-2011-01101-01(21530)**

**Actor: JOSÉ RUPERTO BAUTISTA HERNÁNDEZ**

**Demandado: DEPARTAMENTO DEL ATLÁNTICO**

#### **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 26 de julio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico – Subsección de Descongestión, que accedió a las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive del fallo dispuso:

*«PRIMERO: DECLARASE no probadas las excepciones propuestas por la entidad demandada Departamento del Atlántico y denominadas por su apoderado judicial como “legalidad del precepto impugnado” y “falta de causa petendi” que sustenten las pretensiones de la demanda instaurada por el actor.*

**SEGUNDO DECLARASE** la nulidad del artículo 495 del Decreto Ordenanza No 823 de noviembre 28 de 2003 de la Gobernación del Departamento del Atlántico, por el cual se expide el Estatuto Tributario del Departamento del Atlántico, en cuanto al “término para solicitar la devolución por pagos en exceso”, y en su lugar se dispone que en cuanto a dicho término se deberá regirse por lo dispuesto en el Estatuto tributario nacional (decreto 624 de 1989), decreto reglamentario 1000 de 1.997 artículos 11 y 21 y artículo 2536 del código civil con la modificación introducida por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**TERCERO: DECLARASE** la nulidad del artículo 496 del Decreto Ordenanza No 823 de 2003 de la Gobernación del Departamento del Atlántico, por el cual se expide el Estatuto Tributario del Departamento del Atlántico, en cuanto al “término para solicitar y efectuar la devolución de pagos de lo no debido”, y en su lugar se dispone que en cuanto a dicho término se deberá regirse por lo dispuesto en el Estatuto tributario nacional (decreto 624 de 1989) y D.R. No 1000 de 1997 artículo 21, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**CUARTO: DECLARASE** la nulidad del artículo 498 del Decreto Ordenanza No 823 de 2003 de la Gobernación del Departamento del Atlántico, por el cual se expide el Estatuto Tributario del Departamento del Atlántico, en cuanto al “término para solicitar la devolución de saldos a favor”, y en su lugar se dispone que en cuanto a dicho término se deberá regirse por lo dispuesto en el Estatuto tributario nacional (decreto 624 de 1989), artículo 854, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**QUINTO: DECLARASE** la nulidad del artículo 499 del Decreto Ordenanza No 823 de 2003 de la Gobernación del Departamento del Atlántico, por el cual se expide el Estatuto Tributario del Departamento del Atlántico, en cuanto al “término para efectuar la devolución o compensación de saldos a favor”, y en su lugar se dispone que en cuanto a dicho término se deberá regirse por lo dispuesto en el Estatuto tributario nacional, artículo 855 con la modificación introducida por el artículo 19 de la Ley 1430 de 2010, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**SEXTO:** Sin costas en esta instancia (Artículo 171 C.C.A., modificado por el artículo 55 de la Ley 446 de 1.998.

[...]»

## **DEMANDA**

El señor JOSÉ RUPERTO BAUTISTA HERNÁNDEZ, actuando en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, solicitó que se declarara la nulidad de los artículos 495, 496, 498 y 499 del Decreto Ordenanzal 823 de 2003, expedido por el Gobernador del Departamento del Atlántico, en ejercicio de las facultades extraordinarias conferidas por la Ordenanza N° 000011 de 2003.

## **NORMAS DEMANDADAS**

***“Decreto Ordenanzal 000823 de Noviembre 28 de 2003”***

***“El Gobernador del Departamento del Atlántico en ejercicio de las facultades extraordinarias conferidas por el Artículo 68 de la Ordenanza No. 000011 de 2003***

***Y***

## **CONSIDERANDO**

***Que el artículo 68 de la Ordenanza No. 000011 de 2003 dispuso: Se faculta al Gobernador del Atlántico por el término de tres (3) meses contados a partir de la vigencia de la presente Ordenanza para que expida Decreto Ordenanzal incorporando en un solo texto las modificaciones y adiciones realizadas al Estatuto Tributario Departamental.***

[...]

## **DECRETA**

***ARTÍCULO UNICO.- El Estatuto Tributario del Departamento del Atlántico, es el siguiente:***

[...]

***ARTÍCULO 495.- Término para solicitar la devolución por pagos en exceso. Las solicitudes de devolución o compensación por pagos en exceso, deberán presentarse dentro del término de sesenta (60) días siguientes a la presentación***

de la declaración. Para el trámite de estas solicitudes, en los aspectos no regulados especialmente, se aplicará el mismo procedimiento establecido para la devolución de los saldos a favor liquidados en las declaraciones tributarias. (Ordenanza No. 000041/2002)

**ARTÍCULO 496.- Término para solicitar y efectuar la devolución de pagos de lo no debido.** Habrá lugar a la devolución o compensación de los pagos efectuados a favor del Departamento del Atlántico sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento, para lo cual deberá presentarse solicitud ante la Secretaría de Hacienda, dentro del término establecido en el artículo 495 del presente estatuto. (Ordenanza No. 000041/2002)

[...]

**ARTÍCULO 498.- Término para solicitar la devolución de saldos a favor.** La solicitud de devolución de impuestos deberá presentarse a más tardar sesenta (60) días después de la fecha de vencimiento del término para declarar o pagar, siempre y cuando no hayan sido previamente utilizados.

Deberán formular la solicitud ante la Secretaría de Hacienda Departamental, utilizando el formato establecido para ello.

Cuando el saldo a favor de las declaraciones de los impuestos departamentales, haya sido modificado mediante una liquidación oficial y no se hubiere efectuado la devolución, la parte rechazada no podrá solicitarse aunque dicha liquidación haya sido impugnada, hasta tanto se resuelva definitivamente sobre la procedencia del saldo. (Ordenanza No. 000041/2002)

**ARTÍCULO 499.- Término para efectuar la devolución.** La Secretaría de Hacienda Departamental deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos dentro de los noventa (90) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

**PARÁGRAFO.** Cuando la solicitud de devolución se formule dentro de los dos (2) meses siguientes a la presentación de la declaración o de su corrección, la Secretaría de Hacienda dispondrá de un término adicional de un (1) mes para devolver. (Ordenanza No. 000041/2002)

[...]

El demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política
- Artículo 59 de la Ley 788 de 2002
- Artículos 850, 854 y 855 del Estatuto Tributario
- Artículos 4, 10, 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997
- Artículo 2536 del Código Civil, modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002

Como concepto de la violación, expuso, en síntesis, lo siguiente:

El demandante expresó que las normas acusadas vulneran el invocado ordenamiento jurídico superior, relativo al régimen de devoluciones tributarias, por establecer términos distintos a los previstos por el Estatuto Tributario Nacional, al cual se deben acoger los entes territoriales, según lo previsto en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

Manifestó que para el trámite de las devoluciones, es obligatoria la aplicación del derecho fundamental al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política, que se impone como principio de carácter fundamental, en las actuaciones administrativas, para el caso, de manera que la Administración aplique los términos conforme lo ordena el Estatuto Tributario Nacional, sin que ello implique limitación a la autonomía de los entes territoriales, como lo precisó la Corte Constitucional en la sentencia C-1114 de 2003.

Señaló que se desconocieron los artículos 850, 854 y 855 del Estatuto Tributario Nacional, puesto que en el Decreto 823 de 2003, se estableció un término inferior para presentar las devoluciones y uno superior para efectuarlas, en contra de lo establecido en la citada normativa nacional y en el Decreto 1000 de 1997, circunstancia que pone en desventaja al contribuyente.

Finalmente, solicitó la suspensión provisional de las disposiciones demandadas, al considerar que, de la confrontación directa con las normas superiores invocadas, se evidencia la ostensible violación alegada.

## TRÁMITE PROCESAL

El Tribunal Administrativo del Atlántico, en auto de 20 de octubre de 2011<sup>1</sup>, negó la suspensión provisional de las normas demandadas, con fundamento en que se hace necesario un estudio de fondo, que no es propio de la suspensión provisional, el cual sólo puede avocarse en la sentencia, y que no se observa «de bulto» la vulneración de disposiciones superiores.

Contra la anterior decisión no se interpuso recurso de apelación.

## CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Departamento del Atlántico, a través de apoderado judicial, se opuso a las pretensiones de la demanda<sup>2</sup>.

Al respecto, adujo que propone las excepciones de «*legalidad del precepto impugnado*» y «*falta de causa petendi*». La primera de ellas, en cuanto a que el Estatuto Tributario Departamental cumple con los requisitos constitucionales y legales para su creación y vigencia, y no desconoce el debido proceso, ya que las disposiciones acusadas conceden un plazo dentro del cual se puede solicitar la devolución de los pagos en exceso, de lo no debido y de saldos a favor dentro de los 60 días siguientes a la presentación de la declaración, así como el término para efectuar la devolución, dentro de los 90 días siguientes a la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

Afirmó que tales disposiciones tienen fundamento en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, según la cual, los entes territoriales pueden disminuir o simplificar el monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos, acorde con la naturaleza de sus tributos.

En relación con la «*falta de causa petendi*», indicó que, por las razones expuestas, al demandante no le asiste derecho alguno para demandar las disposiciones referidas.

## SENTENCIA APELADA

---

<sup>1</sup> Fls. 126 a 131 c.p.

<sup>2</sup> Fls. 139 a 142 c.p.

El Tribunal Administrativo del Atlántico – Subsección de Descongestión, mediante sentencia del 26 de julio de 2013, accedió a las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Advirtió que no proceden las excepciones propuestas por el ente demandado, en razón a que los argumentos esbozados están ligados con el fondo del asunto, lo que implica que se deban resolver en las consideraciones del fallo.

Señaló que en el caso, los términos consagrados en el Decreto Ordenanzal demandado riñen con los establecidos por el Estatuto Tributario Nacional, pues, de acuerdo con la sentencia C- 1114 de 2003 de la Corte Constitucional, en tanto las entidades territoriales no expidan una reglamentación especial, tienen la obligación de aplicar las normas procedimentales que prevé el Título V del E.T.

Indicó que respecto de las solicitudes de devolución de pagos de lo no debido o en exceso, el Consejo de Estado ha reiterado<sup>3</sup> que el término aplicable, en virtud de lo establecido por los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997, corresponde al de prescripción de la acción ejecutiva consagrado en el artículo 2536 del Código Civil, esto es, de 5 años.

En relación con el término para solicitar y efectuar la devolución de pagos de lo no debido, adujo que el artículo 496 demandado se remite al artículo 495 que establece un término de 60 días, mientras que el artículo 21 del E.T.N. señala el término indicado en el artículo 11 ibídem, es decir, de 5 años.

En lo referente al término para solicitar la devolución de saldos, resaltó que el artículo 498 del Decreto Ordenanzal acusado, establece un plazo a más tardar de 60 días después de la fecha de vencimiento del término para declarar o pagar, y el artículo 854 del E.T.N., dispone que, es de dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar.

Respecto del término para efectuar la devolución, indicó que según el artículo 499 del decreto demandado, la Secretaría de Hacienda Departamental deberá efectuar las devoluciones dentro de los 90 días siguientes a la fecha de la solicitud de

---

<sup>3</sup> Sentencia de 9 de agosto de 2012, Rad. 2010-00025-00, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

devolución, mientras que el artículo 855 del E.T.N., dispone un término de 50 días siguientes a la fecha de la solicitud presentada oportunamente y en debida forma.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

El Departamento del Atlántico, inconforme con la decisión de primera instancia, a través de apoderado judicial, interpuso recurso de apelación en el que solicitó que se revocara la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

Insistió en que los artículos demandados del Decreto Ordenanza 823 de 2003, se ajustaron a la legalidad y no violan el debido proceso, puesto que conceden un término dentro del cual se pueden solicitar las devoluciones tributarias a que haya lugar, dentro del término de 60 días siguientes a la presentación de la declaración, y el término para efectuar la devolución de los saldos a favor originados en los impuestos dentro de los 90 días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

Resaltó que las facultades otorgadas al Gobernador del Atlántico por parte de la Asamblea Departamental en la Ordenanza N° 000011 de 2003, se debían ejercer, no solo con el fin de compilar o copiar los preceptos del Estatuto Tributario Nacional, sino que era necesario estructurar una reglamentación acorde con las características de los impuestos departamentales.

Reiteró que las disposiciones cuestionadas tienen fundamento en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **parte demandante** reiteró lo expuesto en la demanda.

El **Departamento del Atlántico** presentó alegatos de conclusión en los que reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en la apelación.

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia apelada.

Consideró que los artículos acusados del Decreto 823 de 2003, expedido por el Gobernador del Atlántico, modificaron los términos a que se refieren los artículos

850, 854 y 855 del Estatuto Tributario Nacional, que no son normas meramente procesales, pues de ellas depende el derecho de quien pagó en exceso o sin causa legal, o liquidó un saldo a favor, para obtener su devolución en el plazo que indican.

Adujo que a través de las normas demandadas, el Gobernador simplificó términos que no son procesales, porque no están relacionados con el trámite de las solicitudes de devolución, sino con el “derecho” a obtener la devolución, lo cual es contrario a lo dispuesto por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

Indicó que el Gobernador no podía modificar los plazos previstos en el Estatuto Tributario Nacional, para ejercer el derecho solicitar las devoluciones.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Corresponde a la Sala decidir sobre el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 26 de julio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que declaró la nulidad de los artículos 495, 496, 498 y 499 del Decreto Ordenanza N° 823 de 2003.

Al abordar el análisis del recurso de apelación, la Sala procede a analizar si el Gobernador del Departamento del Atlántico tenía facultades para apartarse de lo dispuesto por el Estatuto Tributario Nacional, y establecer un término diferente para presentar y resolver las solicitudes de devolución por pagos en exceso, de lo no debido y saldos a favor.

Para resolver el asunto de fondo, se advierte que la Sección Cuarta de esta Corporación, se ha pronunciado en asuntos similares al discutido, por lo que se acogerá en lo pertinente el criterio expuesto, entre otras, en la sentencia de 10 de marzo de 2016, Exp. 21538<sup>4</sup>.

**Facultades de las entidades territoriales para fijar el término de presentación y resolución de las solicitudes de devolución de pagos de lo no debido, en exceso y saldos a favor.**

---

<sup>4</sup> C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

Con fundamento en los artículos 287-3 y 300-4 de la Constitución Política, la autonomía de la que gozan las entidades territoriales debe ser ejercida dentro de los límites de la Constitución y la ley.

El artículo 287 de la Constitución Política, 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.*
- 4. Participar en las rentas nacionales.»*

Por su parte, el artículo 300 Constitucional señala:

*«Artículo 300. Corresponde a las Asambleas Departamentales, por medio de ordenanzas:*

*[...]*

- 4. Decretar, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales.»*

Así, como lo expresó la Sala, la potestad impositiva territorial es relativa y, por lo tanto, el legislador puede señalar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales para su ejercicio, siempre que no se inmiscuya en materias de competencia exclusiva de las entidades territoriales.

Sin embargo, como lo precisó la Corte Constitucional en sentencia C- 232 de 1998, *«corresponde al legislador fijar las reglas fundamentales a las que están sujetas las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales cuando establecen tributos, lo cual significa que según el ordenamiento superior, a aquél le compete señalar las actividades y materias que pueden ser gravadas, **así como los procedimientos de orden fiscal y tributario**, sin que sea válido sostener que cuando así actúa, esté desconociendo o cercenando la autonomía*

*que constitucionalmente se le confiere a las entidades territoriales*". (Subrayado y negrilla de la Sala)

En efecto, a través de los artículos 66 de la Ley 383 de 1997 y 59 de la Ley 788 de 2002, el legislador dispuso que el procedimiento tributario nacional debía extenderse a los impuestos administrados por las entidades territoriales<sup>5</sup>:

**«Artículo 66. Administración y Control.** *Los municipios y distritos, para efectos de las declaraciones tributarias y los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones, discusión y cobro relacionados con los impuestos administrados por ellos, aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional.»*

El artículo 59 de la Ley 788 de 2002, previó:

**«Artículo 59. Procedimiento tributario territorial.** *Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio, incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.»*

Lo anterior, con el fin de unificar el procedimiento en materia tributaria territorial, entre otros, el atinente a las devoluciones. El artículo 59 de la Ley 788, también permite a las entidades territoriales disminuir las sanciones y simplificar los términos de acuerdo con la naturaleza de los tributos y su proporcionalidad con el monto de los impuestos.

Así las cosas, si bien la Constitución Política reconoce que los Concejos y Asambleas pueden establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus fines dentro de los límites de la Constitución y la ley, en el ámbito procesal, para

---

<sup>5</sup> La Corte Constitucional, mediante las sentencias C-232 de 1998 y C-1114 de 2003, declaró exequibles las referidas normas, por cuanto consideró que la aplicación del procedimiento tributario nacional en el ámbito territorial, es una decisión legítima en cuanto no limita injustificadamente la autonomía de las entidades territoriales. Mucho más si con esa decisión se promueven mecanismos adecuados de recaudo y se facilitan condiciones equitativas para los administrados.

mantener la unidad nacional, se sujetan a lo regulado en el Estatuto Tributario Nacional.

Frente al término establecido a nivel nacional para solicitar la devolución del pago de lo no debido, esta Corporación tiene una clara línea jurisprudencial, atendiendo a lo dispuesto en el Decreto 1000 de 1997, «*por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones.*»

La jurisprudencia de esta Sección<sup>6</sup> ha sido uniforme en afirmar que, al igual que en los demás tributos en los que deban aplicarse las normas del Estatuto Tributario Nacional sobre devoluciones y compensaciones, el término para pedir la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido, es el fijado en los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997<sup>7</sup>, reglamentario del trámite de devoluciones y compensaciones del Estatuto Tributario, esto es, el de prescripción de la acción ejecutiva (5 años), establecido en el artículo 2536<sup>8</sup> del Código Civil.

En las referidas sentencias se dispuso que, si bien el Estatuto Tributario Nacional no contiene una disposición expresa sobre el término dentro del cual deba formularse la solicitud de devolución de las sumas pagadas en exceso o de lo no debido, no puede entenderse aplicable a esa situación el término de dos años que prevé el artículo 854 *ibídem* para la devolución de saldos a favor, porque en este evento se parte de la existencia de una declaración tributaria que contiene el saldo a favor, y por ello, la solicitud de devolución, según la norma «*deberá presentarse a más tardar dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar*» supuesto fáctico que no se adecua a los pagos en exceso o de lo no debido.

Respecto al término para resolver la solicitud de devolución de pagos de lo no debido, en exceso y saldos a favor, el artículo 11 del Decreto 1000 de 1997, en

---

<sup>6</sup> Al respecto se pueden consultar las siguientes sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta: 24 de Julio de 2008, Exp. 16816, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.; 24 de Septiembre de 2008, Exp. 16163, C.P. Dra. María Inés Ortiz B.; 16 de Julio de 2009, Exp. 16655, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño.; 6 de Agosto de 2009, Exp. 17403, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo.; 13 de Agosto de 2009, Exp. 16569, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño; 3 de Septiembre de 2009, Exp. 16347, C.P. Dr. Hugo Bastidas Bárcenas. ; 5 de Noviembre de 2009, Exp. 16591, C.P. Dr. Hugo Bastidas Bárcenas.; 11 de Noviembre de 2009, Exp. 16567, C.P. Dr. Hugo Bastidas Bárcenas.; 12 de Noviembre de 2004, Exp. 11604, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio H.; 31 de Julio de 2009, Exp. 16577, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

<sup>7</sup> El Decreto 1000 de 1997 fue derogado por el Decreto 2277 de 2012, el cual en sus artículos 11 y 16 prevé idéntica regulación del término para solicitar las devoluciones por pago en exceso o de lo no debido, remitiéndose al término de prescripción de la acción ejecutiva establecido en el artículo 2536 del Código Civil.

<sup>8</sup> Modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002.

concordancia con lo previsto en el artículo 855 del Estatuto Tributario Nacional<sup>9</sup> indicaban que la respuesta debía producirse «*dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma*».

Se aclara que el referido término de 30 días para efectuar la devolución era el dispuesto por el Estatuto Tributario Nacional vigente en el año 2003, pues los 50 días a que se refiere el Tribunal de primera instancia fueron introducidos con la modificación efectuada por el artículo 19 de la Ley 1430 de 2010, y el juicio de legalidad se debe hacer respecto de las leyes vigentes en el momento en que se expidió la norma acusada.

Verificado lo anterior, la Sala advierte que en este caso, el Gobernador del Departamento del Atlántico se apartó de la normativa reseñada y con fundamento en la Ordenanza N° 000011 de 2003<sup>10</sup>, que le otorgó facultades de modificación del estatuto tributario departamental, estableció en los artículos 495, 496, 498 y 499 del Decreto Ordenanzal N° 823 de 2003, términos de presentación y resolución de las solicitudes de devolución de pagos de lo no debido, en exceso y saldos a favor, diferentes a los señalados en el Estatuto Tributario Nacional.

En efecto, los citados artículos 495, 496 y 498 señalaron que las solicitudes de devolución debían presentarse dentro de los 60 días siguientes a la presentación de la declaración, o del vencimiento del término para declarar o pagar, según el caso, y en el artículo 499, que éstas debían devolverse dentro de los 90 días siguientes a la fecha de la solicitud.

Por su parte, el Estatuto Tributario Nacional, para los mismos efectos, dispuso el término de 5 años para los pagos en exceso y de lo no debido, y 2 años para los saldos a favor, así como para efectuar la devolución, dentro de los 30 días siguientes a la fecha de presentación de la respectiva solicitud.

---

<sup>9</sup> Artículo 855. Término para efectuar la devolución. La Administración de impuestos deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

Adicionado L.962 de 2005, art. 47. El término previsto en el presente artículo aplica igualmente para la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso.

Modificado L.1430 de 2010. La Administración de Impuestos deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, dentro de los cincuenta (50) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

<sup>10</sup> «Se faculta al Gobernador del Atlántico por el término de tres (3) meses contados a partir de la vigencia de la presente Ordenanza para que expida Decreto Ordenanzal incorporado en un solo texto las modificaciones adicionales realizadas al Estatuto Tributario Departamental.»

Como la ley ordenó la aplicación del procedimiento tributario nacional en el ámbito territorial, debe entenderse que, en el proceso de adecuación de las normas, el Departamento del Atlántico debía atender estrictamente las disposiciones contenidas en el ordenamiento jurídico nacional en materia de devoluciones de pagos en exceso, de lo no debido y saldos a favor, para armonizar su aplicación a los procedimientos departamentales, sin introducir modificaciones al marco legal preexistente.

En suma, el Gobernador del Atlántico no podía establecer un procedimiento distinto al que la ley consagró para el caso de devoluciones de pago de lo no debido, en exceso o saldos a favor, ya que las facultades que la Constitución, la ley y la ordenanza le otorgaron no le permiten establecer, en manifiesta contradicción de lo que la ley dispone, un término distinto al allí previsto.

Se reitera lo precisado por la Sala<sup>11</sup> en cuanto a que si bien la Ley 788 de 2002 facultó a las entidades territoriales para disminuir y simplificar los términos de los procedimientos acorde con la naturaleza de sus tributos, ello no faculta para modificar los términos de prescripción, porque son sustanciales.

En el mismo sentido, tampoco faculta para disminuir el término legal de presentación de las solicitudes de devolución de saldos a favor que, como lo advirtió el Ministerio Público, no se trata de un aspecto meramente procedimental, toda vez que involucra el “derecho” sustancial a obtener la devolución, en el marco de los principios de justicia y equidad, consagrados en los artículos 95-9 de la Constitución y 683 del Estatuto Tributario.

Por las razones expuestas, la Sala confirmará la sentencia apelada que accedió a las pretensiones de la demanda.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

## **FALLA**

---

<sup>11</sup> Sentencia del 3 de diciembre de 2009, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 17122.

**CONFÍRMASE** la sentencia proferida el 26 de julio de 2013, por el Tribunal Administrativo del Atlántico – Subsección de Descongestión, por las razones expuestas en esta providencia.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Presidenta de la Sección

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**