

ENTES TERRITORIALES – Tienen autonomía en sus funciones y gestiones. Autonomía fiscal / DEPARTAMENTO - Función / MUNICIPIO – Función /TRIBUTOS – Los entes territoriales pueden fijar los elementos del mismo

La Sala precisa que la Constitución Política de 1991 dispone de unas normas especiales en materia de organización territorial, que está integrada entre otros por los departamentos y municipios, a quienes se les reconoce una autonomía que comienza por el gobierno de sus propias autoridades, el ejercicio de sus competencias, la Administración de los recursos y el establecimiento de los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. Tan importante es la autonomía de los entes territoriales que a favor de ellos se instituye, que el legislador no podrá establecer tratamientos preferenciales o exenciones con los tributos de su propiedad. Así las cosas, la autonomía se predica respecto del nivel central de las entidades territoriales, igualmente de los entes territoriales entre sí, de manera tal que su gestión y funciones no pueden verse afectadas por injerencia indebida de las demás. En las relaciones entre departamentos y municipios, los primeros ejercen funciones administrativas, de coordinación, de complementariedad de la acción municipal, de intermediación entre la Nación y los Municipios; mientras que el municipio, en los términos del artículo 311 constitucional, es la entidad fundamental de la división político administrativa del Estado, y tiene adscritas importantes competencias como “prestar los servicios públicos que determine la ley, construir las obras que demande el progreso local, ordenar el desarrollo de su territorio, promover la participación comunitaria, el mejoramiento social y cultural de sus habitantes y cumplir las demás funciones que le asignen la Constitución y las leyes,” con lo cual tiene una preeminencia en el desarrollo social y económico que le hace merecedor de una mayor garantía en cuanto a su autonomía. La Sala, al interpretar el artículo 338 constitucional en materia de autonomía fiscal de las entidades territoriales, considera que las asambleas departamentales y concejos municipales tienen una competencia que debe ejercerse en el marco de la Constitución y la ley, con lo cual, si bien dichos órganos de representación popular no pueden crear tributos, porque esta es una función reservada al legislador central, que bien puede definir sus elementos básicos, o limitarse a expedir una ley que los autorice para que las asambleas departamentales y concejos municipales, en desarrollo de su autonomía impositiva, pueden regular los aspectos no desarrollados por el legislador

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 024 DE 1994 (30 de junio) MODIFICADA POR EL ARTÍCULO 1 DE LA ORDENANZA 018 DEL 14 DE OCTUBRE DE 2004 ASAMBLEA DEL DEPARTAMENTO DEL AMAZONAS - ARTÍCULO 2 (Anulado parcialmente)

ESTAMPILLA – Facultad para que los entes territoriales la emitan / ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL AMAZONAS – No tenía facultad para gravar los actos, contratos u operaciones en los municipios de Leticia y puerto Nariño / MUNICIPIOS – Tienen competencia para adoptar la estampilla y fijar su regulación

Lo dispuesto por la norma acusada se ajusta al segundo presupuesto antes enunciado, es decir, el Congreso expidió la Ley 48 de 1986 modificada por la Ley 687 de 2001, que en su artículo 1º autoriza a las Asambleas Departamentales, a los Concejos Distritales y Municipales para emitir la estampilla “como recurso para contribuir a la dotación, funcionamiento y desarrollo de programas de prevención y promoción de los centros de bienestar del anciano y centros de vida para la tercera edad en cada una de sus respectivas jurisdicciones”. El valor anual de la emisión era del 5% del presupuesto anual de los departamentos, municipios y

distritos según sus necesidades. Dichas entidades fueron habilitadas por el legislador en el artículo 3º ídem, para señalar “el empleo, tarifa discriminatoria, y demás asuntos inherentes al uso de la estampilla (...) en todas las operaciones que se realicen en sus entidades territoriales.” Se concluye que con base en la autonomía de los entes territoriales, y de la forma como las Leyes 48 de 1986 y 687 de 2001 diseñaron la estampilla, la Asamblea Departamental del Amazonas no podía gravar actos, contratos u operaciones realizadas en los municipios de Leticia y Puerto Nariño, porque tal competencia, es privativa de los concejos de dichos municipios, quienes tienen la libertad de adoptar la estampilla y fijar su regulación conforme a la ley de creación. Igual raciocinio se aplica respecto de las entidades descentralizadas del “orden municipal del departamento”, las cuales no pueden ser gravadas con la estampilla, pues el sujeto activo del tributo no es el departamento sino el municipio, quien, a través del concejo municipal decide si impone la estampilla, por lo cual, en este aspecto, se deberá confirmar el fallo apelado.

FUENTE FORMAL: Ley 48 de 1986 / 687 de 2001

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 024 DE 1994 (30 de junio) MODIFICADA POR EL ARTÍCULO 1 DE LA ORDENANZA 018 DEL 14 DE OCTUBRE DE 2004 ASAMBLEA DEL DEPARTAMENTO DEL AMAZONAS - ARTÍCULO 2 (Anulado parcialmente)

ESTAMPILLA – Tiene un ámbito de aplicación en el que debe intervenir las autoridades del departamento / ESTAMPILLA PRO BIENESTAR DEL ANCIANO – No gravar actos de particulares en los que no intervenga la entidad territorial

Para la Sala, la estampilla autorizada por la ley, ha de tener un ámbito espacial para su aplicación y desarrollo en la respectiva entidad territorial. Sin embargo, la expresión “que se realicen en sus entidades territoriales”, no puede tener el alcance que supone la parte demandada, por cuanto, sin la intervención de las autoridades del departamento se terminaría gravando cualquier tipo de acto, contrato u operación. Confirma lo expuesto, los debates realizados en el Congreso de la República previos a la aprobación de la Ley 687 de 2001, en el sentido de que la estampilla recae sobre documentos de tipo contractual en los que interviene el Departamento o el Municipio, sin que sea válido gravar con la estampilla los contratos en los que no participa uno de estos entes territoriales. De lo expuesto, para que se configure el hecho generador de la estampilla, se requiere que el acto, contrato u operación se realice en el territorio del departamento, y que cuente con la intervención de esta autoridad, no solo como sujeto activo de la relación tributaria, sino como un interviniente real en la operación que se grava con la estampilla.

FUENTE FORMAL: LEY 687 DE 2001

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 024 DE 1994 (30 de junio) MODIFICADA POR EL ARTÍCULO 1 DE LA ORDENANZA 018 DEL 14 DE OCTUBRE DE 2004 ASAMBLEA DEL DEPARTAMENTO DEL AMAZONAS - ARTÍCULO 2 (Anulado parcialmente)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D.C. doce (12) de marzo de dos mil doce (2012)

Radicación número: 25000-23-27-000-2009-00085-01(18744)

Actor: ANDRES MAURICIO MEDINA SALAZAR

Demandado: DEPARTAMENTO DEL AMAZONAS

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el Departamento del Amazonas, contra la sentencia de 15 de diciembre de 2010 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, estimatorio de las pretensiones de la demanda de nulidad contra el artículo 2° de la Ordenanza 024 de 30 de junio de 1994, (modificada por el artículo 1° de la Ordenanza 018 del 14 de octubre de 2004) expedida por la Asamblea del Departamento del Amazonas.

EL ACTO DEMANDADO

El actor pretende la nulidad del artículo 2° de la Ordenanza 024 de 30 de junio de 1994, (modificada por el artículo 1° de la Ordenanza 018 del 14 de octubre de 2004) expedida por la Asamblea del Departamento del Amazonas, en los apartes que a continuación se señalan:

**“DEPARTAMENTO DEL AMAZONAS
ASAMBLEA DEPARTAMENTAL
ORDENANZA N° 018
(14 de octubre de 2004)**

“Por la cual se modifica la ordenanza N° 024 de junio 30 de 1984”

La Honorable Asamblea Departamental del Amazonas en uso de sus atribuciones constitucionales y legales especialmente las conferidas en la Constitución Nacional, en sus artículos 300 y 1° de la Ley 48 de 1986.

ORDENA:

(...)

ARTÍCULO PRIMERO: Modificase los artículos segundo y tercero de la Ordenanza No 024 de junio 30 de 1994, los cuales quedarán así:

ARTÍCULO SEGUNDO: Los documentos gravados con la Estampilla Pro Bienestar Centro del Anciano son los contratos, órdenes de servicio y ordenes de trabajo celebrados por las personas naturales y jurídicas con el Departamento del Amazonas, la Contraloría Departamental del Amazonas, **los municipios de Leticia y Puerto Nariño**, con las

entidades descentralizadas del orden Departamental y **Municipal del Departamento; públicas o privadas sin excepción**, los celebrados con la Empresa de Energía del Amazonas, **como también las demás entidades de derecho público que no estén exentas por la Ley.**

Los contratos con y sin formalidades plenas ya mencionados deberán cancelar el 1% del valor del mismo y sus adicionales en la misma proporción.” (...) (Los apartes en negrillas son los demandados)

DEMANDA

El demandante considera que con la expedición del acto acusado se violó el preámbulo, los artículos 1°, 150[12], 287, 300[4] y 338 de la Constitución Política y 3° de las Leyes 48 de 1986 y 687 de 2001.

Indicó que la autonomía fiscal permite a los entes territoriales alcanzar los fines asignados en la Constitución Política, para lo cual, gozan de cierta capacidad jurídica de autogestión política administrativa y fiscal. Sin embargo, la autonomía no es absoluta, pues, esta debe ejercerse según la Constitución y la ley como lo reconoció la Corte Constitucional, ello dentro de la estructura de una República Unitaria cuyo objetivo es evitar el desorden y caos fiscal que se produciría si los entes territoriales pudieran establecer tributos y contribuciones sin otro límite que su imaginación.

Que, en consecuencia, la autorización otorgada por las Leyes 48 de 1986, 687 de 2001 y 1276 de 2009, respecto de la estampilla pro-dotación y funcionamiento de los Centros de Bienestar del Anciano, debió sujetarse a los lineamientos trazados por el legislador, sin que la asamblea departamental pudiera exceder los límites en materia imponible, los cuales fueron desconocidos al establecer un hecho generador sobre operaciones en las que no interviene el departamento.

Que si bien es cierto, los artículos 3° de las Leyes 48 de 1986 y 687 de 2001 facultan a las asambleas departamentales para adoptar las principales características de la estampilla tales como su empleo, tarifa discriminatoria y demás elementos inherentes, la autorización del legislador está limitada a la realización de las operaciones en la entidad territorial.

Explicó que la expresión “entidad territorial” se refiere no solo al concepto espacial de la división territorial, sino también a un criterio orgánico de autoridad administrativa que constituye un todo indivisible, con lo cual, para que se agote el hecho generador de la estampilla, se requiere que las operaciones gravadas se realicen al interior del departamento, pero con su intervención como ente o autoridad administrativa, porque, de lo contrario, se desconocerían los principios de predeterminación y certeza del tributo, por cuanto cualquier operación que tenga lugar en el Departamento del Amazonas sería gravada y propiciaría la autarquía fiscal con infracción del artículo 287 constitucional y, de paso, una delegación impositiva ilimitada a favor de los entes territoriales.

Que, adicionalmente, la estampilla es un impuesto documental que grava el uso de “instrumentos” o documentos, que exige la expedición, la suscripción o convalidación del sujeto activo del tributo, lo que a su paso le permite ejercer la administración y el control.

Señaló que gravar cualquier operación realizada en el territorio del departamento sin la intervención de los municipios, desconoce el artículo 71[5] del Decreto Ley 1222 de 1986, que prescribe la prohibición a las asambleas departamentales para

que impongan gravámenes sobre objetos o industrias gravados por la ley, con lo cual recaería la estampilla sobre actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio, máxime que la tarifa de la estampilla se aplica sobre el valor total del contrato, y el impuesto de industria y comercio recae sobre el promedio de los ingresos brutos obtenidos en el año inmediatamente anterior, en desarrollo de las actividades comerciales, industriales o de servicios que se encuentren gravadas.

CONSTESTACIÓN DEMANDA

El Departamento del Amazonas se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en los siguientes argumentos:

Que no es cierto que la norma acusada haya excedido el límite del hecho generador de la estampilla, por cuanto solo buscó gravar la celebración de contratos en la jurisdicción del Departamento del Amazonas con cualquiera de las entidades públicas señaladas por la norma, sin que resultaren gravadas las operaciones entre particulares, ni los contratos que estos celebren con cualquier entidad no prevista en la norma, motivo por el cual deben negarse las súplicas de la demanda.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió a las pretensiones del demandante, con fundamento en los siguientes razonamientos:

El acto demandado fue derogado por la Ordenanza 014 de 11 de junio de 2010 de la Asamblea Departamental del Amazonas, sin embargo deben analizarse los efectos jurídicos que este produjo durante su vigencia y a si ello hubiere lugar declarar la nulidad de la norma, según doctrina judicial del Consejo de Estado.¹

Consideró que el legislador en las Leyes 48 de 1986 y 687 de 2001 creó la estampilla “pro bienestar del anciano,” en las cuales autorizó a las asambleas departamentales y concejos municipales a implementarla, fijar los elementos que conforman el gravamen, su recaudo e inversión, que es una tarea propia y no conjunta de cada una de las entidades territoriales como sujeto activo del tributo.

En consecuencia, so pena de violar el principio de la autonomía del artículo 287 constitucional, la asamblea departamental no podía extender la imposición de la estampilla, “a los contratos suscritos por los municipios de Leticia y Puerto Nariño, con entidades del orden municipal del departamento; públicas y privadas sin excepción, como también las demás entidades de derecho público que no estén exentas por la Ley que no fueran del orden departamental.”

APELACIÓN

El Departamento del Amazonas interpuso recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal, la cual solicita que se revoque por las siguientes razones:

El *a quo* desconoció la autonomía impositiva de las entidades territoriales previstas en el artículo 287 constitucional, por cuanto la Asamblea del Departamento del Amazonas podía expedir el acto acusado en los términos allí consignados con base en el artículo 1º de la Ley 48 de 1986, que autorizó la creación de la “Estampilla Pro-Bienestar del Anciano Departamental”, por ello, el

¹ Sentencia 12 de abril de 2002. C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. Expediente 12261

legislador departamental podía fijar los elementos del tributo según dispone el artículo 338 constitucional.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte **demandada** se limitó a reiterar lo expuesto en el recurso de apelación.

La parte **demandante** guardó silencio.

El **Ministerio Público** conceptuó en favor de confirmar la sentencia apelada, por cuanto la ley que habilitó la creación de la estampilla no incluyó dentro de los documentos gravados los contratos celebrados por personas naturales o jurídicas con los municipios de Leticia y Puerto Nariño, con las entidades descentralizadas del orden municipal; públicas y privadas sin excepción y las demás entidades de derecho público que no están exentas por la Ley, pues ello corresponde a una facultad de los concejos municipales.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el Departamento del Amazonas, la Sala debe decidir si revoca el fallo apelado que ordenó la nulidad parcial del artículo 2º de la Ordenanza 24 de 30 de junio de 1994 modificada por el artículo 1º de la Ordenanza 018 de 14 de octubre de 2004, expedidas por la Asamblea Departamental del Amazonas.

El tema objeto de análisis es si con la expedición de los actos acusados se menoscabó la autonomía de los entes territoriales y si hubo exceso en el ejercicio de la potestad impositiva.

La norma demandada es la siguiente:

“Artículo Segundo: (Modificado por el artículo primero de la ordenanza 018 del 14 de Octubre de 2004) Los documentos gravados con la Estampilla Pro Bienestar Centro del Anciano, son los contratos, órdenes de servicio y órdenes de trabajo, celebrados por las personas naturales y jurídicas con el Departamento del Amazonas, la contraloría Departamental del Amazonas, **los municipios de Leticia y Puerto Nariño**, con las entidades descentralizadas del orden Departamental y **Municipal del Departamento; públicas o privadas sin excepción**, los celebrados con la Empresa de Energía del Amazonas, **como también las demás entidades de derecho público que no están exentos por la Ley.**” (aportes en negrilla son los demandados)

La Sala precisa que la Constitución Política de 1991 dispone de unas normas especiales en materia de organización territorial, que está integrada entre otros por los departamentos y municipios,² a quienes se les reconoce una autonomía que comienza por el gobierno de sus propias autoridades, el ejercicio de sus

² ARTÍCULO 286. Son entidades territoriales los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas.

La ley podrá darles el carácter de entidades territoriales a las regiones y provincias que se constituyan en los términos de la Constitución y de la ley.

competencias, la Administración de los recursos y el establecimiento de los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.³

Tan importante es la autonomía de los entes territoriales que a favor de ellos se instituye, que el legislador no podrá establecer tratamientos preferenciales o exenciones con los tributos de su propiedad⁴.

Así las cosas, la autonomía se predica respecto del nivel central de las entidades territoriales, igualmente de los entes territoriales entre sí, de manera tal que su gestión y funciones no pueden verse afectadas por injerencia indebida de las demás.

En las relaciones entre departamentos y municipios, los primeros ejercen funciones administrativas, de coordinación, de complementariedad de la acción municipal, de intermediación entre la Nación y los Municipios⁵; mientras que el municipio, en los términos del artículo 311 constitucional, es la entidad fundamental de la división político administrativa del Estado, y tiene adscritas importantes competencias como *“prestar los servicios públicos que determine la ley, construir las obras que demande el progreso local, ordenar el desarrollo de su territorio, promover la participación comunitaria, el mejoramiento social y cultural de sus habitantes y cumplir las demás funciones que le asignen la Constitución y las leyes,”* con lo cual tiene una preeminencia en el desarrollo social y económico que le hace merecedor de una mayor garantía en cuanto a su autonomía.

La Sala, al interpretar el artículo 338 constitucional en materia de autonomía fiscal de la entidades territoriales, considera que las asambleas departamentales y concejos municipales tienen una competencia que debe ejercerse en el marco de la Constitución y la ley, con lo cual, si bien dichos órganos de representación popular no pueden crear tributos, porque esta es una función reservada al legislador central, que bien puede definir sus elementos básicos, o limitarse a expedir una ley que los autorice para que las asambleas departamentales y concejos municipales, en desarrollo de su autonomía impositiva, pueden regular los aspectos no desarrollados por el legislador⁶.

Lo dispuesto por la norma acusada se ajusta al segundo presupuesto antes enunciado, es decir, el Congreso expidió la Ley 48 de 1986⁷ modificada por la Ley 687 de 2001, que en su artículo 1º autoriza a las Asambleas Departamentales, a los Concejos Distritales y Municipales para emitir la estampilla *“como recurso para contribuir a la dotación, funcionamiento y desarrollo de programas de prevención y*

³ ARTICULO 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.

⁴ Constitución Política de 1991. ARTICULO 294. La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317

⁵ Constitución Política Artículo 298. Los departamentos tienen autonomía para la administración de los asuntos seccionales y la planificación y promoción del desarrollo económico y social dentro de su territorio en los términos establecidos por la Constitución.

Los departamentos ejercen funciones administrativas, de coordinación, de complementariedad de la acción municipal, de intermediación entre la Nación y los Municipios y de prestación de los servicios que determinen la Constitución y las leyes.

La ley reglamentará lo relacionado con el ejercicio de las atribuciones que la Constitución les otorga.

⁶ Sentencia de 9 de julio de 2009, Exp. 16544. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

⁷ Modificada por la Ley 687 de 2001.

promoción de los centros de bienestar del anciano y centros de vida para la tercera edad en cada una de sus respectivas jurisdicciones". El valor anual de la emisión era del 5% del presupuesto anual de los departamentos, municipios y distritos según sus necesidades.

Dichas entidades fueron habilitadas por el legislador⁸ en el artículo 3º ídem, para señalar *"el empleo, tarifa discriminatoria, y demás asuntos inherentes al uso de la estampilla (...) en todas las operaciones que se realicen en sus entidades territoriales."*

Se concluye que con base en la autonomía de los entes territoriales, y de la forma como las Leyes 48 de 1986 y 687 de 2001 diseñaron la estampilla, la Asamblea Departamental del Amazonas no podía gravar actos, contratos u operaciones realizadas en los municipios de Leticia y Puerto Nariño, porque tal competencia, es privativa de los concejos de dichos municipios, quienes tienen la libertad de adoptar la estampilla y fijar su regulación conforme a la ley de creación. Igual raciocinio se aplica respecto de las entidades descentralizadas del "orden municipal del departamento", las cuales no pueden ser gravadas con la estampilla, pues el sujeto activo del tributo no es el departamento sino el municipio, quien, a través del concejo municipal decide si impone la estampilla, por lo cual, en este aspecto, se deberá confirmar el fallo apelado.

Para el *a quo*, es procedente la nulidad del aparte *"celebrados por las personas públicas o privadas sin excepción y las demás entidades de derecho público que no están exentas por la Ley"*, por cuanto, la Asamblea Departamental del Amazonas no estaba facultada para *"gravar los contratos celebrados por los Municipios de Leticia y Puerto Nariño, con las entidades descentralizadas del orden municipal del Departamento; públicas o privadas sin excepción, como también las entidades de derecho público que no estén exentas por la ley que no fueran del orden Departamental"*.

Para la Sala, el sentido de la norma acusada se refiere a que con la estampilla también se gravan los contratos, las órdenes de prestación de servicios y las órdenes de trabajo, celebrados en el departamento por las personas públicas o privadas sin excepción y las demás entidades de derecho público que no están exentas por la Ley.

En criterio del Departamento del Amazonas, según los artículos 3º de la Ley 48 de 1986 y 687 de 2001, la Asamblea estaba facultada para *"señalar el empleo, la tarifa discriminatoria y demás asuntos inherentes al uso de la estampilla (...) en todas las operaciones que se realicen en sus entidades territoriales"*, de manera que en ejercicio de su autonomía fiscal podía gravar todas las operaciones realizadas al interior del departamento, efectuadas por las personas públicas o privadas sin excepción y las entidades de derecho público no exentas por ley.

Para la Sala, la estampilla autorizada por la ley, ha de tener un ámbito espacial para su aplicación y desarrollo en la respectiva entidad territorial. Sin embargo, la expresión *"que se realicen en sus entidades territoriales"*, no puede tener el alcance que supone la parte demandada, por cuanto, sin la intervención de las autoridades del departamento se terminaría gravando cualquier tipo de acto, contrato u operación. Confirma lo expuesto, los debates realizados en el Congreso

⁸ Los artículos tercero de las Leyes 48 de 1986 y 687 de 2001, coinciden en establecer en los órganos de representación popular, la facultad de desarrollar los elementos del tributo.

de la República previos a la aprobación de la Ley 687 de 2001,⁹ en el sentido de que la estampilla recae sobre documentos de tipo contractual en los que interviene el Departamento o el Municipio,¹⁰ sin que sea válido gravar con la estampilla los contratos en los que no participa uno de estos entes territoriales.

De no ser así, se desnaturalizarían las características de la estampilla como tasa parafiscal, según lo manifestó la Sala en doctrina judicial, que se reitera así: ¹¹

Como se observa, el gravamen recae sobre “todos los contratos” suscritos con el Departamento, independientemente de cuál sea el objeto del contrato,

(...)

Ahora bien, debe precisarse que las estampillas a que se viene haciendo referencia, pertenecen a lo que se conoce como *tasas parafiscales*, pues son un gravamen que surge de la realización de un acto jurídico, cual es la suscripción de un contrato con el Departamento, que se causan sobre un hecho concreto y que por disposición legal tienen una destinación específica, cuyas características difieren de las que permiten identificar al impuesto indirecto.

(...)

A partir de tal definición, tres son los elementos que distinguen la parafiscalidad, a saber: la *obligatoriedad* que surge de la soberanía fiscal del Estado; la *singularidad* en cuanto se cobran de manera obligatoria a un grupo específico; y la *destinación sectorial* por estar destinadas a sufragar gastos de entidades que desarrollan funciones administrativas de regulación o fiscalización.

⁹ Gaceta del Congreso 161 de 2001. **Ponencia para primer debate al proyecto de ley 77 de 1999 cámara, 06 de 2000 senado:** A pesar de la inconveniencia de este tipo de exacciones, puesto que es innegable **que tienden a saturar los costos de los contratos y también porqué no decirlo, se trata de hacer una Reforma Tributaria por la puerta de atrás**, -en informe regionalizado de las estampillas que han sido autorizadas por el Congreso de la República, a marzo 16 del 2000, en la Comisión Tercera de la honorable Cámara, se demostraba un gran total de recaudo hasta el 31 de diciembre de 1999, por la suma de \$2.892.275.663.500.95 y el total del monto de las estampillas que se encontraban en trámite por esas calendas en la honorable Cámara, incluida por supuesto, la de éste proyecto, la suma de \$3.330.000.000.000.00-, no puede el suscrito ponente, permanecer sordo frente a la situación de los ancianatos (...) (negrillas fuera de texto)

¹⁰Gaceta del Congreso 331 de 2001. Acta de Plenaria 46 del 14 de junio de 2001 Senado. Eso es lo que tengo para decir, hay un estudio completísimo radicado en la Comisión Tercera de la Cámara, que le abre a uno los ojos sobre lo que está ocurriendo, pero de otro lado es la única forma de que estas entidades tengan algún recurso, ahora como suele decirse en el lenguaje coloquial, **del cuero salen las correas, el contratista lo primero que tiene que hacer hoy es mirar qué legislación hay sobre estampillas, cuántas le recargan el contrato para saber cómo se presenta la licitación**, porque también pregunté, bueno aquí en Caldas, cuántas estampillas o el valor de cuántas estampillas hay que ponerle al contrato y algún Ingeniero me trajo la cuenta, me sorprendió, no cabe duda que hay una saturación, pero es muy difícil que uno como Congresista se ponga hacerle a ese tipo de proyectos una ponencia desfavorable. Muchas gracias. (...) Yo no voy a negar la buena voluntad de quienes presentan estos proyectos y lo que ha mencionado el Senador Barco, de la preocupación de que estas son por lo general organizaciones de carácter privado que viven de la limosna. **Adicionalmente, hoy en día los contratistas departamentales y municipales ya saben que tienen que llenar el librito (...), que son el montón de estampillas que le tienen que poner a cada contrato y eso se lo están pasando a las finanzas públicas**, porque ellos hacen la **cuenta de cuánto valen todas estas estampillas y (sic) al valor del contrato**., (Negrillas fuera de texto)

¹¹ Sentencia de Octubre 5 de 2006. C.P. Ligia López Díaz. Expediente 14527

Las tasas participan de la naturaleza de las contribuciones parafiscales, en la medida que constituyen un gravamen cuyo pago obligatorio deben realizar los usuarios de algunos organismos públicos; son de carácter excepcional en cuanto al sujeto pasivo del tributo; los recursos se revierten en beneficio de un sector específico; y están destinados a sufragar los gastos en que incurran las entidades que desarrollan funciones de regulación y control y en el cumplimiento de funciones propias del Estado.

La "tasa" si bien puede corresponder a la prestación directa de un servicio público, del cual es usuario el contribuyente que se beneficia efectivamente, también puede corresponder al beneficio potencial por la utilización de servicios de aprovechamiento común, como la educación, la salud, el deporte, la cultura, es decir, que el gravamen se revierte en beneficio social. Las primeras se definen como *tasas administrativas* en cuanto equivalen a la remuneración pagada por los servicios administrativos, y las segundas como **tasas parafiscales y son las percibidas en beneficio de organismos públicos o privados, pero no por servicios públicos administrativos propiamente dichos, pues se trata de organismos de carácter social.**

Entonces, **las "estampillas"**, dependiendo de si se imponen como medio de comprobación para acreditar el pago del servicio público recibido, tendrán el carácter de administrativas; de **parafiscales, si corresponden al cumplimiento de una prestación que se causa a favor de la entidad nacional o territorial como sujeto impositivo fiscal.** (negritas fuera de texto)

De lo expuesto, para que se configure el hecho generador de la estampilla, se requiere que el acto, contrato u operación se realice en el territorio del departamento, y que cuente con la intervención de esta autoridad, no solo como sujeto activo de la relación tributaria, sino como un interviniente real en la operación que se grava con la estampilla.

Resulta ajeno a la estructura impositiva de las tasas parafiscales, como la *"estampilla probienestar del anciano"*, que se pretenda gravar operaciones entre particulares sin la participación de la entidad territorial, o entre entidades de derecho público que no pertenecen al sector central o descentralizado del respectivo departamento. Además, porque con ello se viola el artículo 71(5) del Decreto Ley 1222 de 1986, que prohíbe a las asambleas departamentales, *"imponer gravámenes sobre objetos o industrias gravados por la ley,"* como sería el caso del impuesto de industria y comercio que además, de ser municipal recae sobre las actividades comerciales, industriales o de servicios realizadas en el respectivo municipio. En consecuencia se confirma el fallo pero por las razones expuestas en este acápite.

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.

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia apelada, pero por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

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

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

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Presidente

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

