

FACULTAD IMPOSITIVA TERRITORIAL - Los entes territoriales pueden establecer los elementos del tributo cuando la ley no los ha fijado conforme con las pautas del legislador / FACULTAD IMPOSITIVA DE LOS MUNICIPIOS - Es derivada y está supeditada a lo dispuesto en la ley, ordenanzas o acuerdos / POTESTAD IMPOSITIVA MUNICIPAL - Es limitada, solo el Congreso puede crear tributos

La Carta Política, a la vez que dispone la potestad tributaria plena de que es titular el Congreso (art. 150 núm. 12), establece reglas igualmente específicas, destinadas a garantizar la eficacia de la autonomía de las entidades territoriales. Al respecto, el artículo 287 Superior establece que estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la Ley. Para lograr este fin, tienen los derechos de gobernarse por autoridades propias, ejercer las competencias que les correspondan, administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones y participar en las rentas nacionales. Estas garantías configuran el núcleo esencial de autonomía de las entidades territoriales. Sin embargo, por disposición del mismo precepto constitucional antes citado, dicha autonomía no es absoluta, ya que debe sujetarse a la Constitución y la ley. Por eso mismo, aun cuando 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 dar a entender que existe una autonomía impositiva absoluta de los municipios, ello no es así, pues dicha disposición ha de interpretarse en íntima relación con el referido artículo 287 del mismo ordenamiento que, se repite, les confiere autonomía a las entidades territoriales para la gestión de sus intereses, en particular para “administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones” pero “dentro de los límites de la Constitución y de la ley”. En efecto, como antes se anotó, la Constitución otorga al Congreso la competencia general para fijar la política fiscal y tributaria del Estado (art. 150 C.P., numerales 11 y 12), lo cual permite inferir válidamente que la capacidad de configuración legislativa en la materia no se restringe al ámbito nacional, sino que también se extiende a la regulación del poder fiscal derivado que ostentan los organismos de representación política de las entidades territoriales. No de otra manera podría comprenderse que el texto constitucional, al momento de conferir a las asambleas departamentales y concejos municipales y distritales la facultad de decretar los tributos y contribuciones necesarias para el cumplimiento de sus funciones, haya sujeto el ejercicio de esta potestad a su conformidad con la ley (arts. 300-4 y 313-4 C.P.).

FACULTAD IMPOSITIVA DE LOS MUNICIPIOS - Es derivada y está supeditada a lo dispuesto en la ley, ordenanzas o acuerdos / POTESTAD CONCEJOS MUNICIPALES Y DISTRITALES - Es limitada, solo el Congreso puede crear tributos

Si bien los concejos municipales tienen potestades en materia tributaria, la misma es derivada y está subordinada al principio de legalidad, de tal suerte que los tributos que establezcan los municipios deben haber sido creados por el legislador o autorizada su creación por éste, lo cual, como se precisó en las consideraciones previas, no desconoce la autonomía de las entidades territoriales. Por lo tanto, es claro que aunque las disposiciones contenidas en los artículos 313 numeral 4 y 338 de la Constitución Política y 32 numeral 7 de la Ley 136 de 1994, en armonía con el artículo 287 núm. 3 de ese mismo ordenamiento superior, reconozcan a los concejos municipales la facultad de establecer tributos en los municipios, esa facultad deberá ejercerse con sujeción a la ley, la cual deberá crear o autorizar la

creación de los tributos de las entidades territoriales (arts. 150 núm. 12 y 338 de la C.P.). El legislador, en quien radica la soberanía impositiva del Estado, puede con fundamento en las normas constitucionales y sin desconocer la autonomía de las entidades territoriales, señalar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales, para el ejercicio de la facultad impositiva territorial, tal como lo ha reconocido ampliamente la jurisprudencia de la Corte Constitucional y de esta Corporación, parámetros que se concretan, entre otros aspectos, en la autorización del tributo y en la delimitación del hecho gravado con el mismo, quedando en manos de las corporaciones públicas de las entidades territoriales la decisión de establecer autónomamente el gravamen y de señalar los demás elementos del mismo, tal como lo dispone el artículo 338 Superior.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 150 NUMERAL 12 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 313 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 338 / LEY 136 DE 1994 / LEY 181 DE 1995

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 017 DE 1999 (9 de agosto) / ACUERDO 043 DE 1999 (27 de diciembre) / ACUERDO 006 de 2000 (7 de abril) / ACUERDO 045 de 2000 (14 de diciembre) EXPEDIDOS POR EL CONCEJO MUNICIPAL DE DOSQUEBRADAS RISARALDA

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Consejero ponente: MARCO ANTONIO VELILLA MORENO (E)

Bogotá, D.C., veinticuatro (24) de mayo de dos mil doce (2012)

Radicación número: 66001-23-31-000-2008-00317-02

Actor: PROCURADOR JUDICIAL II EN ASUNTOS ADMINISTRATIVOS No. 37

Demandado: CONCEJO MUNICIPAL DE DOSQUEBRADAS - RISARALDA

Referencia: ACCION DE NULIDAD

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el municipio de Dosquebradas (Risaralda) contra la sentencia de 5 de noviembre de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, mediante la cual se declaró la nulidad de los Acuerdos Municipales números 017 de 9 de agosto de 1999, 043 de 27 de diciembre de 1999, 006 de 7 de abril de 2000 y 045 de diciembre 14 de 2000, proferidos por el Concejo Municipal de Dosquebradas (Risaralda).

I.- LA DEMANDA

1.- Pretensiones

El Doctor Marco Marín Vélez, en su calidad de Procurador Judicial II en Asuntos Administrativos No. 37, y en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, demandó la nulidad de los Acuerdos números 017 de 9 de agosto de 1999, 043 de 27 de diciembre de 1999, 006 de 7 de abril de 2000 y 045 de diciembre 14 de 2000, proferidos por el Concejo Municipal de Dosquebradas (Risaralda), por medio de los cuales, respectivamente, se crea una sobretasa deportiva en ese municipio y se dictan otras disposiciones (en el primero) y se modifica dicho gravamen (en los restantes).

2.- Hechos

Se mencionan como tales los relativos a la expedición de los actos acusados.

3.- Normas violadas y concepto de la violación

Se estiman como violado el artículo 75 numeral 3º de la Ley 181 de 1995, por razones que se concretan en los cargos que el actor denominó falsa interpretación o interpretación errónea e incompetencia material, pues, a su juicio, el Concejo Municipal de Dosquebradas (Risaralda) le da a la citada norma legal un alcance diferente del que se desprende racionalmente de su texto y se arroga una atribución o competencia de otra Corporación, como lo es el Congreso de la República, quien es el órgano facultado constitucionalmente para crear los tributos de las entidades territoriales.

Apoya el concepto de violación en lo expresado por el Tribunal Administrativo de Risaralda en sentencia del 27 de junio de 2008¹, en relación con la misma materia, en donde se señaló que: “Con fundamento en el texto de las normas invocadas en los acuerdos creadores de la sobretasa del deporte y la recreación, acuerdos 55 de 2.001, 31 de 2.004 y 74 de 2.006, considera el Tribunal que la sobretasa

¹ Proceso radicado con el núm. 2007-0112, en donde aparece como demandante Karin Alfonso Hayek Peñuela, y como demandado el Municipio de Pereira, siendo ponente la Magistrada Dufay Carvajal Castañeda.

decretada por el Concejo Municipal de Pereira carece de sustento legal, pues si bien a los Concejos Municipales les asiste la atribución de votar los tributos del ámbito local, tal atribución se encuentra supeditada a la facultad impositiva reservada al legislador; y, aunque en el presente caso se invoca como ley habilitante la 181 de 1.995, artículo 75, numeral 3°, en la cual se prevé la posibilidad de destinación de rentas municipales al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre, dicha norma en ningún momento contiene una autorización del legislador a las entidades territoriales para decretar tributos con esa finalidad, sino para destinar al mencionado objeto las "rentas que creen los concejos", rentas que deben decretarse o haber sido decretadas conforme a la Ley, en razón del principio de reserva legal al cual se ha hecho referencia, según el cual la facultad impositiva de las entidades territoriales es derivada, dado que se encuentra sujeta a la Constitución y la Ley, al tenor de los artículos 287 y 300, numeral 4° de la Constitución Nacional, sin que la Ley 181 de 1.995 invocada en su artículo 75 como sustento legal constituya el fundamento legislativo del tributo aprobado en este caso, por cuanto no dispone la creación de impuesto alguno".

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El municipio de Dosquebradas acudió al proceso para defender la legalidad de los actos demandados, aduciendo las siguientes razones:

Señaló que los artículos 1, 313 núm. 4 y 338 de la C.P., el artículo 32 núm. 7 de la Ley 136 de 1994 y el artículo 172 del Decreto 1333 de 1986 consagran expresamente las facultades utilizadas para la expedición de los actos acusados y que al establecer la sobretasa deportiva el Concejo Municipal de Dosquebradas lo hizo conforme a la normativa vigente y no se extralimitó en sus funciones.

Precisó que conforme a esas disposiciones, que se armonizan con la Ley 489 de 1998, los municipios tienen autonomía administrativa para auto regularse en materia tributaria, con el fin de propugnar por una mejor calidad de vida y por el bienestar social, y que por ello la Ley 185 de 1995 faculta a esta entidad territorial para crear la sobretasa deportiva para financiar las actividades propias de ese sector, y los actos acusados establece que las rentas creadas por el concejo municipal se destinen al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre.

Anotó que el espíritu de los acuerdos demandados no es más que la obtención de los recursos para la protección de los derechos fundamentales contenidos en los artículos 44 a 47 de la Constitución Política, pues, los recursos provenientes del sector central son mínimos y deben atenderse importantes requerimientos de interés social, como son promover el deporte, la recreación y el sano esparcimiento de los niños, jóvenes y adultos mayores en el municipio de Dosquebradas.

Destacó que mediadas para garantizar la calidad de vida de las personas, como las antes mencionadas, redundan además en la seguridad de la comunidad.

Finalmente, indicó que la autonomía territorial tiene como propósito lograr una eficiente asignación de los recursos del Estado para el cabal cumplimiento de sus funciones, teniendo en cuenta las necesidades y requerimientos particulares de cada comunidad local, y precisó que el municipio, que antes aparecía relegado en un tercer plano, después de la Nación y los Departamentos, es hoy la célula fundamental de la estructura política y administrativa del Estado, lo que significa que el poder central no puede tener injerencia en las gestiones y decisiones que se asuman a nivel local, de acuerdo con las competencias establecidas, pues si tal hecho ocurre se compromete la autonomía administrativa, patrimonial y fiscal que la Constitución les reconoce a los entes territoriales descentralizados con las limitaciones señaladas en la Constitución y la Ley.

III.- LOS ALEGATOS DE CONCLUSIÓN Y EL CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

La parte actora, en líneas generales, reiteró los argumentos expuestos en la demanda. (fls. 146 a 149 cdno. 1)

El municipio de Dosquebradas igualmente insistió en las razones de defensa esgrimidas en la contestación de la demanda, agregando que la Ley 136 de 1994 desarrolla las disposiciones constitucionales en materia de funcionamiento de los municipios y que al ser ésta una ley orgánica prevalece sobre la Ley 181 de 1995 invocada por el actor y que, por ende, no se puede condicionar la legalidad de los actos demandados “a una simple ley” como esta última, ya que la misma debe estar subordinada a la primera.

De otro lado, luego de referirse a la importancia del concejo municipal en la organización y funcionamiento de los municipios afirmó que como dichos cuerpos colegiados reúnen corporativamente a los primigenios representantes del pueblo, limitarles las atribuciones y funciones, vulneraría directamente la expresión participativa de ese mismo pueblo, quien ha entregado a los concejales la decisión de sus asuntos.

La **agente del Ministerio Público** delegada ante el Tribunal Administrativo de Risaralda se mostró partidaria de la declaratoria de nulidad de los actos acusados, aduciendo que si bien el numeral 3 del artículo 75 de la Ley 181 de 1995 establece que los entes deportivos o distritales contarán para su ejecución con las rentas que creen los Concejos Municipales o Distritales con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre, dicha disposición legal no se puede entender como una facultad para crear nuevos tributos ni contribuciones, sino como una autorización para destinar al deporte las contribuciones objeto de las rentas creadas por el Concejo Municipal.

Advirtió que, en efecto, tal norma no faculta a las entidades territoriales para crear nuevos tributos destinados al deporte, ya que ni la ley ni el reglamento establecen los elementos constitutivos para la expedición del tributo (base gravable, sujeto pasivo, etc.), constituyéndose en una simple autorización para que las rentas creadas se destinen al deporte.

V.- LA SENTENCIA RECURRIDA

El Tribunal Administrativo de Risaralda en la sentencia apelada declaró la nulidad de los acuerdos municipales demandados, de conformidad con las siguientes razones:

Precisó que la controversia se dirige a determinar si el concejo municipal de Dosquebradas era competente para la creación de la sobretasa deportiva, por aplicación de las normas y principios sobre la autonomía fiscal de las entidades territoriales o si, por el contrario, a ello se opone el principio constitucional de reserva legal en materia tributaria.

Anotó que ya el Tribunal se ha pronunciado en un asunto similar (proceso radicado con el núm. 2007-0112, en acción de nulidad instaurada por Karin Alfonso Hayek Peñuela contra el municipio de Pereira; sentencia de junio 27 de

2008, Magistrada Ponente Dufay Carvajal Castañeda), en el que señaló que de conformidad con el artículo 338 de la Constitución Política, en tiempo de paz, solamente el Congreso de la República, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales, fijando la ley, la ordenanza o el acuerdo, según el caso, de manera directa, los sujetos activo y pasivo, los hechos y bases gravables y las tarifas de los tributos.

Señaló que el artículo 313 superior en su numeral 4 establece que corresponde a los concejos votar de conformidad con la Constitución y la Ley los tributos y gastos locales, al paso que el 287 dispone que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses también dentro de los límites de la Constitución y la Ley, y que en tal virtud tienen derecho a administrar sus recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

Advirtió que los textos constitucionales antes citados dan cuenta de la autonomía fiscal entregada por el Constituyente de 1991 a las entidades territoriales, la cual empero no puede ser entendida en sentido absoluto, puesto que la misma Carta estatuyó que Colombia es una República Unitaria, con un poder central, no obstante su descentralización administrativa territorial, y en ese entendido, las facultades que les sean entregadas al sector descentralizado deben ser ejercidas con sujeción a lo que la Constitución y la Ley dispongan sobre la materia; por ello, tal principio de reserva legal en el tema tributario no desdibuja la autonomía fiscal de las entidades territoriales.

Estimó, en ese orden, que a la luz de las normas y la jurisprudencia mencionadas, los actos acusados entrañan la vulneración de las disposiciones constitucionales y legales invocadas en la demanda, toda vez que si bien los concejos municipales gozan de autonomía fiscal, que les permite establecer los tributos que consideren necesarios en el ámbito de su jurisdicción, deben ejercer esta facultad impositiva "dentro de los límites de la Constitución y la ley", tal y como lo dispone el artículo 287 constitucional, lo cual constituye el principio de reserva legal imperante en materia tributaria, de tal manera que las competencias fiscales previstas en el artículo 338 ibídem, que señala que en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales, y que los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos, las bases gravables, y las

tarifas de los impuestos, debe enmarcarse en la ley de creación del tributo, por ser el legislador el titular de la atribución impositiva; por ende, lo dispuesto en el mencionado artículo 338 constitucional ha de interpretarse en armonía con el numeral 3 del artículo 287 y el numeral 4 del artículo 313 de la Constitución, según los cuales la "autonomía", de la cual "gozan" "las entidades territoriales...", para la gestión de sus intereses", entre ellos la de "establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones", se encuentra enmarcada "dentro de los límites de la Constitución y la ley", por lo que tal autonomía territorial en materia impositiva no es absoluta sino derivada de la Ley.

Afirmó que la creación directa de un tributo por parte de un ente territorial, no sólo vulnera el mencionado principio de legalidad o reserva legal que rige en materia impositiva, que impide que órganos diversos al que ostenta el poder de carácter legislativo, que en nuestro ordenamiento jurídico es exclusivamente el Congreso de la República, provean sobre los elementos constitutivos de los impuestos, tasas o contribuciones, sino que, además, infringe los principios de unidad económica, generalidad y equidad que informan el derecho tributario, y que propenden por el establecimiento de las cargas fiscales de manera equilibrada en los distintos entes territoriales del país, lo cual solo se garantiza si cada autoridad administrativa local o seccional -concejo municipal o asamblea departamental- ejerce su autonomía impositiva dentro de los parámetros fijados por el legislador que es únicamente el Congreso Nacional.

Apuntó que la misma Constitución Política de Colombia consagró en el numeral 12 del artículo 150 que corresponde al Congreso de la República de manera privativa y mediante ley, el establecimiento de los tributos en todo el territorio nacional y que, en tal virtud, sólo una vez que mediante una Ley de la República se autorice la creación de un tributo, es dable a los cuerpos coadministradores territoriales ejercer las facultades impositivas otorgadas tanto por la Constitución como por la ley.

Señaló que al interpretar las normas citadas como violadas en el escrito introductorio, se observa que el artículo 313 numeral 4 de la Constitución Política autoriza a los oncejos municipales a imponer tributos con el fin de dar cumplimiento a sus funciones, ya que estas corporaciones son las encargadas de administrar sus propios recursos, sin embargo esta facultad sólo puede ser ejercida en el entendido de que al establecer alguna carga impositiva, ésta debe

estar previamente consagrada en la Ley, toda vez que es el Congreso de la República quien posee la atribución de crear tributos por mandato constitucional

Concluyó, en esa óptica, que no podría entonces el concejo municipal de Dosquebradas, en el supuesto ejercicio de tal facultad, crear una sobretasa con destinación al fomento deportivo, en razón del principio de legalidad con el cual se garantiza a los ciudadanos que las actuaciones de la administración se realizan conforme a derecho.

Advirtió que aunque la Ley 136 de 1994 en su artículo 32 atribuye a los Concejos Municipales la función de establecer, reformar o eliminar tributos, contribuciones, impuestos y sobretasas, aclara que se hará de conformidad con la Ley, es decir, establece que la competencia para crear tributos es propia del Congreso de la República.

Expresó, de otro lado, frente a las razones de tipo social para la creación de esta sobretasa deportiva señaladas en la contestación de la demanda, que las mismas no son reprochables desde ese punto de vista, y que dejan ver la necesidad de apoyar el campo deportivo en el municipio de Dosquebradas, sin embargo, en virtud del principio de reserva legal, debe entenderse que la autonomía fiscal de las entidades territoriales no es absoluta, sino derivada de la Ley y, tal como lo expone el demandante, la citada Ley 181 de 2005 en su artículo 75 numeral 3 sólo autoriza la inclusión de rentas con destino al deporte y aprovechamiento del tiempo libre, lo que significa que del presupuesto global del municipio se pueden destinar recursos para este fin, pero en ningún momento autoriza a los Concejos Municipales para crear la sobretasa al deporte, es decir, la norma sólo permite la asignación de partidas presupuestales de acuerdo con los ingresos que tiene el respectivo municipio y no la creación de un tributo con esa destinación; por lo tanto, ante la ausencia de una Ley que haya autorizado a los concejos municipales la creación de impuestos o sobretasas con destino al deporte, debe accederse a las súplicas de la demanda y procederse a la anulación de los actos administrativos enjuiciados.

VI.- EL RECURSO DE APELACION

El apoderado del municipio de Dosquebradas apeló oportunamente el fallo proferido por el Tribunal Administrativo de Risaralda, sustentando su inconformidad en las mismas razones consignadas tanto en la contestación de la demanda como en el escrito de alegatos de conclusión.

IV.- ALEGATOS DE SEGUNDA INSTANCIA Y CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

En esta etapa procesal tanto las partes como el Agente del Ministerio Público guardaron silencio.

V.- LA DECISION

No observándose causal de nulidad que invalide lo actuado, se procede a resolver el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de los demandantes, previas las siguientes

CONSIDERACIONES

1.- El problema jurídico a resolver

Como quiera que la presente instancia se encuentra rigurosamente delimitada por los términos de la impugnación presentada por el apelante, la Sala se ocupará de establecer si el concejo municipal de Dosquebradas (Risaralda) era competente o no, con fundamento en las normas invocadas en los actos acusados, para establecer la sobretasa deportiva a que hacen relación los mismos.

2.- Los Actos Administrativos acusados

Tal como se mencionó *ut supra*, los actos administrativos demandados se encuentran representados en los Acuerdos Municipales números 017 de 9 de agosto de 1999, 043 de 27 de diciembre de 1999, 006 de 7 de abril de 2000 y 045 de diciembre 14 de 2000, proferidos por el Concejo Municipal de Dosquebradas (Risaralda), por medio de los cuales, respectivamente, se crea una sobretasa

deportiva en ese municipio y se dictan otras disposiciones (en el primero) y se modifica dicho gravamen (en los restantes).

En el artículo 1º del Acuerdo 017 de 1999 se dispuso lo siguiente:

“Artículo 1º: Crease la sobretasa deportiva en el municipio de Dosquebradas, con el objeto de recaudar fondos para los siguientes fines:

1. Fomento del deporte en todas sus áreas.
2. Promoción y formación de escuelas deportivas de alto rendimiento y competitividad.
3. Recreación y capacitación deportiva.
4. Mantenimiento de Escenarios Deportivos, en convenios con las Juntas de Acción Comunal.
5. Institucionalización de Olimpiadas Deportivas urbanas y rurales en el Municipio.
6. Fortalecer el funcionamiento administrativo del INDER, tendiente a lograr el óptimo cumplimiento de la totalidad de las funciones que legalmente le han sido atribuidas. Para estos efectos podrá destinarse para gasto de funcionamiento hasta el 30% del total de los ingresos por concepto de la sobretasa deportiva que se crea mediante el presente acto.”

3.- Las normas invocadas en los actos demandados para su expedición

Para la expedición de los acuerdos demandados el concejo municipal de Dosquebradas invoca sus facultades legales, y especialmente las conferidas en los artículos 313 numeral 4 y 338 de la Constitución Política, 32 numeral 7 de la Ley 136 de 1994, y 75 de la Ley 181 de 1995, cuyo tenor literal es el siguiente:

Constitución Política:

“**Artículo 313.** Corresponde a los concejos:

[...]

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

[...]

“**Artículo 338.** En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y

municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos."

Ley 136 de 1994²

“Artículo 32. Además de las funciones que se le señalan en la Constitución y la ley, son atribuciones de los concejos las siguientes.

[...]

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

[...]"

Ley 181 de 1995³:

“Artículo 75. El Instituto Colombiano del Deporte, Coldeportes, como organismo del orden nacional, contará:

[...]

"Los entes deportivos departamentales, contarán para su ejecución con:

[...]

"Los entes deportivos municipales o distritales, contarán para su ejecución con:

1. Los recursos que asignen los Concejos Municipales o

² Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios (Diario Oficial No. 41.377 de 2 de junio de 1994).

³ Por la cual se dictan disposiciones para el fomento del deporte, la recreación, el aprovechamiento del tiempo libre y la Educación Física y se crea el Sistema Nacional del Deporte (Diario Oficial No. 41.679, de 18 de enero de 1995).

Distritales en cumplimiento de la Ley 19 de 1991, por la cual se crea el Fondo Municipal de Fomento y Desarrollo del Deporte.

2. Los recursos que constituyan donaciones para el deporte, las cuales serán deducibles de la renta líquida en los términos de los artículos 125 y siguientes del Estatuto Tributario.

3. Las rentas que creen los Concejos Municipales o Distritales con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre.

4. Los recursos, que, de conformidad con el artículo 22 de la Ley 60 de 1993, correspondan al deporte, la recreación y al aprovechamiento del tiempo libre por asignación de la participación de los municipios en los ingresos corrientes de la Nación.

5. Los recursos que el Instituto Colombiano del Deporte asigne, de acuerdo con los planes y programas de estímulo y fomento del sector deportivo y las políticas del Gobierno Nacional.

6. Las demás que se decreten a su favor.

[...]" (negrillas fuera del texto).

4.- Examen de los motivos de inconformidad planteados en el recurso

4.1 Consideraciones previas sobre el alcance de la potestad impositiva de los entes territoriales

La fórmula jurídica de Estado dispuesta por la Constitución Política prevé la conformación de una república unitaria, descentralizada y con autonomía de sus entidades territoriales (art. 1º de la C.P.). Este modelo de ejercicio del poder político plantea una necesaria articulación entre las facultades propias del poder central, justificadas por el principio de Estado unitario, y las competencias que la Carta confiere a los poderes regionales y locales, que se explican en los principios de descentralización y autonomía administrativa.

Uno de los aspectos medulares en la definición de los límites entre el ejercicio del poder del Estado central y la eficacia de la autonomía de las regiones, es el de los límites a la potestad legislativa respecto de la regulación de los tributos de las entidades territoriales. Sobre el tema, es evidente que el cumplimiento del propósito constitucional de dotar al ámbito local y regional de niveles progresivos de autonomía administrativa está supeditado a que las entidades territoriales puedan gestionar los recursos para cumplir con los fines que le son propios. No

obstante, el ejercicio de esta competencia debe entenderse en sintonía con el principio de Estado unitario, a partir del cual se predicen potestades constitucionales y legales definidas, a favor del nivel nacional, que tienen incidencia en la autonomía fiscal de las entidades territoriales.

La Carta Política, a la vez que dispone la potestad tributaria plena de que es titular el Congreso (art. 150 núm. 12), establece reglas igualmente específicas, destinadas a garantizar la eficacia de la autonomía de las entidades territoriales. Al respecto, el artículo 287 Superior establece que estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la Ley.

Para lograr este fin, tienen los derechos de gobernarse por autoridades propias, ejercer las competencias que les correspondan, administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones y participar en las rentas nacionales. Estas garantías configuran el núcleo esencial de autonomía de las entidades territoriales. Sin embargo, por disposición del mismo precepto constitucional antes citado, dicha autonomía no es absoluta, ya que debe sujetarse a la Constitución y la ley.

Por eso mismo, aun cuando 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 dar a entender que existe una autonomía impositiva absoluta de los municipios, ello no es así, pues dicha disposición ha de interpretarse en íntima relación con el referido artículo 287 del mismo ordenamiento que, se repite, les confiere autonomía a las entidades territoriales para la gestión de sus intereses, en particular para “administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones” pero “dentro de los límites de la Constitución y de la ley”.

En efecto, como antes se anotó, la Constitución otorga al Congreso la competencia general para fijar la política fiscal y tributaria del Estado (art. 150 C.P., numerales 11 y 12), lo cual permite inferir válidamente que la capacidad de configuración legislativa en la materia no se restringe al ámbito nacional, sino que también se extiende a la regulación del poder fiscal derivado que ostentan los organismos de representación política de las entidades territoriales. No de otra manera podría comprenderse que el texto constitucional, al momento de conferir a

las asambleas departamentales y concejos municipales y distritales la facultad de decretar los tributos y contribuciones necesarias para el cumplimiento de sus funciones, haya sujeto el ejercicio de esta potestad a su conformidad con la ley (arts. 300-4 y 313-4 C.P.).

En esa dirección la Corte Constitucional ha expresado que:

"[L]a conciliación entre los principios de unidad y autonomía, ha de hacerse bajo el entendido de que según lo establece el art. 287 de la Constitución, las entidades territoriales son titulares de poderes jurídicos, competencias y atribuciones que les pertenece por sí mismas y que no devienen propiamente del traslado que se les haga de otros órganos estatales, para gestionar sus propios asuntos e intereses. De esta suerte, aunque se reconoce la existencia de un ordenamiento superior, igualmente se afirma la competencia de dichas entidades para actuar dentro del espacio que según dicha autonomía se les reconoce.

2.2.2. Un rasgo característico que afirma el derecho a la autonomía lo constituye la atribución que tienen las entidades territoriales para establecer los tributos necesarios que requiere el cumplimiento de sus funciones. En efecto, no basta con diseñar una autonomía bajo la idea de que las entidades territoriales pueden designar sus propias autoridades, ejercer poderes, atribuciones o competencias específicas que les pertenecen, con cierta libertad e independencia, si al mismo tiempo aquélla no comprende lo económico y financiero, es decir, el derecho de contar con recursos, a través de la participación en las rentas nacionales y el establecimiento de impuestos y de administrarlos, según convenga a la gestión de los intereses regionales y locales.

No obstante, como lo ha señalado la Corte, con fundamento en los arts. 287, 294, 300-4, 313-4, 317 y 338 de la Constitución no existe una autonomía absoluta en materia fiscal en cabeza de las entidades territoriales, pues su competencia para establecer y regular los tributos debe ejercerse por la autoridad competente, dentro de los límites que le señalen la Constitución y la ley, lo cual significa que el atributo de la potestad impositiva regional y local es relativo y, en tal virtud, el legislador puede señalar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales para su ejercicio, siempre que se respete el núcleo esencial de la autonomía, es decir, que no se desnaturalice la esencia de ésta de modo que se la desvirtúe, desconozca o desnaturalice."⁴⁴

En el anterior contexto, debe concluirse, de un lado, que le corresponde al Congreso de la República crear los tributos, sin distinción de si se trata de

⁴⁴ Sentencia C-346 de 1997, Magistrado Ponente Doctor Antonio Barrera Carbonell.

nacionales o territoriales, pues la Constitución Política, como se anotó, reconoce en esta materia el principio de legalidad de la tributación y, de otra parte, que las entidades territoriales al ejercer su derecho de establecer tributos (establecido en el artículo 338 de la C.P.) deben sujetarse a lo dispuesto en la ley o, en otros términos, someterse al estricto principio de legalidad. Por lo tanto, es claro que la ley debe crear o autorizar previamente la creación del tributo que pretenda establecer la entidad territorial.

Ahora bien, el diseño constitucional de facultades tributarias jerarquizadas entre los órganos de representación política a nivel nacional y local, ha llevado a la jurisprudencia de la Corte Constitucional a plantear reglas precisas sobre el grado constitucionalmente admisible de intervención del legislador en la regulación de los tributos territoriales. En la sentencia C-121 de 2006 dicha Corporación se refirió a las distintas precisiones jurisprudenciales que ha efectuado sobre la autonomía de los entes territoriales en materia de creación y determinación de los tributos y el alcance de las facultades del legislador en dicho tema, así:

“4.6. Como puede apreciarse, paulatinamente la jurisprudencia vertida en torno del asunto de las competencias tributarias concurrentes del legislador y de las asambleas y concejos ha ido avanzando de la siguiente manera: (i) inicialmente la Corte hizo ver que la autonomía impositiva de los entes territoriales se encontraba subordinada tanto a la Constitución como a la ley. (Sentencias C-004 de 1993 y C- 467 de 1993, entre otras); (ii) más adelante señaló que aunque la facultad de las asambleas y concejos para imponer contribuciones no era originaria, sino que estaba subordinada a la Constitución y a la ley, las entidades territoriales gozaban de autonomía, tanto para la decisión sobre el establecimiento o supresión de impuestos de carácter local, autorizados en forma genérica por la ley, como para la libre administración de todos los tributos que hicieran parte de sus propios recursos (Sentencia C-506 de 1995 entre otras); (iii) posteriormente, la jurisprudencia sostuvo que los elementos del tributo podían estar determinados no sólo en la ley sino también en las ordenanzas departamentales o en los acuerdos municipales, de manera que al no señalar el legislador directamente dichos elementos, bien podían en forma directa hacerlo las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales o Municipales (Sentencia C-537 de 1995, entre otras); (iv) Sostuvo luego la Corporación en la Sentencia C-1097 de 2001 que ‘mientras en los tributos de linaje nacional el Congreso goza de poderes plenos, en lo tocante a los tributos territoriales su competencia es compartida con las asambleas y concejos’; y en la Sentencia C- 227 de 2002 precisó que las leyes que tan solo autorizan a establecer tributos a las entidades territoriales, solo debían ocuparse de los elementos básicos de los tributos. (v) Por último, en Sentencia C-538 de 2002 la Corte consideró que si bien era cierto que en relación con los tributos nacionales el legislador debía fijar todos los elementos, esto es, sujeto activo, sujeto pasivo, hechos y bases gravables y tarifas, también lo era que ‘frente a los tributos territoriales el Congreso no puede fijar todos sus elementos porque

estaría invadiendo la autonomía de las entidades territoriales'; empero, en este caso el legislador puede 'señalar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales', para el ejercicio de la facultad impositiva territorial.

La anterior línea evolutiva fue recientemente resumida de la siguiente manera en la sentencia C-035 de 2009, así:

"En conclusión, la jurisprudencia viene orientándose en el sentido de admitir que la autonomía tributaria de los entes territoriales exige al legislador reservar un espacio para el ejercicio de sus competencias impositivas, de manera que el Congreso no puede determinar todos los elementos de la obligación tributaria, porque produciría un vaciamiento de las facultades de las asambleas y concejos. Ahora bien, aunque la determinación por los entes territoriales de los elementos de la obligación tributaria debe llevarse a cabo siguiendo unas pautas mínimas fijadas por el legislador, la Corte ha considerado expresamente que 'la fijación de los parámetros básicos implica reconocer que ese elemento mínimo es la autorización que el legislador da a las entidades territoriales para la creación del tributo.'. En otras palabras, la jurisprudencia ha aceptado que la sola autorización del tributo constituye un parámetro mínimo constitucionalmente aceptable, a partir del cual puede admitirse que las ordenanzas y los acuerdos puedan fijar los elementos de la obligación tributaria. Sin embargo, también ha puesto de presente que 'debido a que la identidad del impuesto se encuentra íntimamente ligada al hecho gravable, es claro que la ley debe delimitar los hechos gravables que son susceptibles de ser generadores de impuestos territoriales.'

Así las cosas, la jurisprudencia ha admitido que los elementos de la obligación tributaria sean determinados por las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, pero dentro de unos parámetros mínimos que deben ser señalados por el legislador. Estos parámetros mínimos, según se desprende de la jurisprudencia, son dos: (i) la autorización del gravamen por el legislador, y (ii) la delimitación del hecho gravado con el mismo."

4.2 Análisis del caso concreto

En el presente asunto se discute la legalidad de los Acuerdos números 017 de 9 de agosto de 1999, 043 de 27 de diciembre de 1999, 006 de 7 de abril de 2000 y 045 de diciembre 14 de 2000, proferidos por el concejo municipal de Dosquebradas (Risaralda), por medio de los cuales, respectivamente, se crea una sobretasa deportiva en ese municipio y se dictan otras disposiciones (en el primero) y se modifica dicho gravamen (en los restantes), para cuya expedición dicha corporación administrativa invocó el ejercicio de las facultades establecidas en los artículos 313 numeral 4 y 338 de la Constitución Política, 32 numeral 7 de la Ley 136 de 1994, y 75 de la Ley 181 de 1995.

Pues bien. La Sala confirmará la decisión de nulidad de los actos demandados adoptada por el Tribunal Administrativo de Risaralda, en consideración a que en efecto, como allí se dijo, el concejo municipal de Dosquebradas carece de competencia para crear una sobretasa al deporte en esa localidad.

Si bien los concejos municipales tienen potestades en materia tributaria, la misma es derivada y está subordinada al principio de legalidad, de tal suerte que los tributos que establezcan los municipios deben haber sido creados por el legislador o autorizada su creación por éste, lo cual, como se precisó en las consideraciones previas, no desconoce la autonomía de las entidades territoriales.

Por lo tanto, es claro que aunque las disposiciones contenidas en los artículos 313 numeral 4 y 338 de la Constitución Política y 32 numeral 7 de la Ley 136 de 1994, en armonía con el artículo 287 núm. 3 de ese mismo ordenamiento superior, reconozcan a los concejos municipales la facultad de establecer tributos en los municipios, esa facultad deberá ejercerse con sujeción a la ley, la cual deberá crear o autorizar la creación de los tributos de las entidades territoriales (arts. 150 núm. 12 y 338 de la C.P.). El legislador, en quien radica la soberanía impositiva del Estado, puede con fundamento en las normas constitucionales y sin desconocer la autonomía de las entidades territoriales, señalar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales, para el ejercicio de la facultad impositiva territorial, tal como lo ha reconocido ampliamente la jurisprudencia de la Corte Constitucional⁵ y de esta Corporación⁶, parámetros que se concretan, entre otros aspectos, en la autorización del tributo y en la delimitación del hecho gravado con el mismo, quedando en manos de las corporaciones públicas de las entidades territoriales la decisión de establecer autónomamente el gravamen y de señalar los demás elementos del mismo, tal como lo dispone el artículo 338 Superior.

⁵ Al respecto son especialmente ilustrativas las sentencias referidas en el numeral 3 de estas consideraciones.

⁶ La Sección Cuarta de esta Corporación se ha expresado en esos términos, entre otras, en las sentencias de 9 de julio de 2009, expediente núm. 16544, y de 27 de mayo de 2010, expediente núm. 17220, ambas con ponencia de la Consejera de Estado Doctora Marta Teresa Briceño de Valencia.

De otro lado, debe advertirse, siguiendo esta línea de pensamiento que las disposiciones antes citadas, invocadas como fundamento normativo de los actos demandados, por sí solas no determinan la competencia normativa del concejo municipal de Dosquebradas en este asunto, como quiera que apenas se erigen como las disposiciones superiores que reconocen en forma general las facultades impositivas de los municipios pero no como las normas que autoricen expresamente a dicha corporación a adoptar o establecer la sobretasa al deporte en esa municipalidad, autorización que, se insiste, está reservada al legislador.

Ahora bien, tal autorización legal no se encuentra precisamente contenida en la Ley 136 de 1994, como lo aduce el apoderado judicial del municipio impugnante, norma que además tampoco tiene el carácter de ley orgánica, como él lo afirma con el expreso propósito de señalar que por tener tal naturaleza dicha ley es superiormente jerárquica a la Ley 181 de 1995 (a la que el *a quo* no reconoció como fundamento normativo de la facultad para crear la sobretasa al deporte), pues, de acuerdo con lo anotado, aquella disposición legal solo se limita a establecer que es función de los concejos municipales *“establecer, reformar o eliminar tributos, contribuciones, impuestos y sobretasas, de conformidad con la ley”*

Así mismo, es claro como lo definió el Tribunal y ya lo ha decidido esta Sección⁷ que si bien el numeral 3 del artículo 75 de la Ley 181 de 1995 establece que los entes deportivos o distritales contarán para su ejecución con las rentas que creen los Concejos Municipales o Distritales con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre, dicha disposición legal no puede entenderse como el fundamento de la facultad de estas corporaciones administrativas para crear una sobretasa al deporte, sino como una autorización para destinar al deporte las rentas que creen los concejos municipales con tal finalidad, pues, en esa norma legal, ciertamente, no se está creando ni autorizando la creación del tributo respectivo ni se están señalando sus elementos esenciales como el hecho gravable con éste.

⁷ Auto de 4 de febrero de 2010, en el que se confirmó la decisión del Tribunal Administrativa de Risaralda, contenida en providencia del 29 de enero de 2009, de suspender provisionalmente los efectos del Acuerdo 08 de 1999 (10 de junio), proferido por el Concejo Municipal de Marsella (Risaralda), por el cual se creó una sobretasa deportiva en esa localidad. Auto proferido en el proceso con radicación núm. 66001-23-31-000-2008-00276-00, con ponencia de la Consejera de Estado Doctora María Claudia Rojas Lasso.

En el anterior contexto, encuentra la Sala acertada la decisión del Tribunal Administrativo de Risaralda de declarar la nulidad de los actos administrativos acusados, por falta de competencia de la corporación que los emitió, debiéndose entonces imponerse su confirmación.

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

FALLA

CONFIRMASE la sentencia de 5 de noviembre de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, mediante la cual se declaró la nulidad de los Acuerdos Municipales números 017 de 9 de agosto de 1999, 043 de 27 de diciembre de 1999, 006 de 7 de abril de 2000 y 045 de diciembre 14 de 2000, proferidos por el Concejo Municipal de Dosquebradas (Risaralda).

Cópiese, notifíquese, publíquese y cúmplase.

La anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en su sesión del 24 de mayo de 2012.

MARIA ELIZABETH GARCIA GONZALEZ
LASSO
Presidenta

MARIA CLAUDIA ROJAS

MARCO ANTONIO VELILLA MORENO