



## **AUTONOMÍA O FACULTAD O POTESTAD IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Alcance y límites. Reiteración de jurisprudencia**

La materia sobre la que versa la *litis* se encuentra regulada por normas de rango constitucional, que disponen que los departamentos —y demás entes subnacionales— cuentan con autonomía para la gestión de sus intereses, lo cual implica la potestad para administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (artículos 1.º, 287 y 300 de la Carta). Por esa razón, el artículo 338 *ibidem* les reconoce potestad normativa para regular sus tributos propios, pero dicho poder no está desprovisto de límites, toda vez que el texto del mencionado artículo 338 debe interpretarse de manera concordante con la indicación hecha en los artículos 287 y 300 acerca de que el ámbito de autonomía de los departamentos se sujeta a «*los límites de la Constitución y la ley*». A partir de allí, se ha concluido que en nuestro régimen constitucional no pueden existir tributos territoriales sin una ley que les anteceda. Se requiere de una colegislación en la que el régimen de cada concreta figura tributaria territorial se determine con la intervención del Estado, a través de la ley, y del ente territorial, mediante ordenanza o acuerdo, según sea el caso. Así, deben confluír ley y norma local para que el sistema tributario se acompase con la organización territorial prevista en el artículo 1.º del Texto Supremo, de conformidad con el cual Colombia está organizada en forma de República unitaria, con autonomía de sus entidades territoriales. En suma, constitucionalmente no es admisible que existan tributos territoriales regulados exclusivamente por normas locales. A esa conclusión llegó la Corte Constitucional en la sentencia C-517 de 1992, en la cual se adoptó como estricta regla de derecho uniforme, que se ha conservado hasta el presente, el planteamiento de que la creación original, *ex novo*, de tributos es una competencia privativa del legislador; de suerte que las potestades tributarias atribuidas a las asambleas departamentales y a los concejos municipales y distritales deben entenderse circunscritas a lo que determine la ley. Fue en esa providencia que el máximo intérprete de la Constitución aclaró que la interpretación teleológica y sistemática de los mandatos superiores conduce a afirmar que en materia tributaria se estableció una competencia concurrente de regulación normativa de los niveles central, regional y local para «*fijar las condiciones aplicables por igual en todo el territorio nacional, sin cercenar o desconocer la facultad decisoria de que gozan las instancias regional y local*». En definitiva, los límites de la potestad tributaria de los entes territoriales le impiden crear tributos. Solo podrán establecerlos en sus respectivas jurisdicciones, a través de sus órganos de representación popular, cuando una ley los haya creado. La Sección ha recalcado ese mandato constitucional, entre otras, en las sentencias del 25 de marzo de 2010 (exp. 16428, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 07 de febrero de 2013 (exp. 18885, CP: William Giraldo Giraldo), del 05 de junio de 2014 (exp. 19945, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 05 de febrero de 2015 (exp. 20654, CP: *ibidem*), del 14 de mayo de 2015 (exp. 19548, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) y del 02 de mayo de 2019 (exp. 23258, CP: Milton Chaves García).

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 1 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 287 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 300 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 338

**CONTRIBUCIÓN CON DESTINO AL DEPORTE, LA RECREACIÓN Y EL APROVECHAMIENTO DEL TIEMPO LIBRE - Ilegalidad. Reiteración de jurisprudencia. No existe una ley que previamente la creara o autorizara su creación / RENTAS CON DESTINO AL DEPORTE - Beneficiarios**



[E]l departamento de Boyacá no podía crear y desarrollar los elementos de la denominada «*contribución con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre*», sin una ley que, previamente, la autorizara o creara. 3- En el caso concreto, la Sala parte de advertir que, mediante la sentencia del 07 de febrero de 2013, (exp. 18885, CP: William Giraldo Giraldo), la Sección dirimió un litigio idéntico al debate que aquí se analiza, también contra del departamento de Boyacá. En esa ocasión, se anuló la Ordenanza nro. 0027, del 04 de septiembre de 2001, que había creado el mismo tributo aquí enjuiciado, pero que recaía sobre «*el servicio de teléfono fijo, celular, beeper, buscapersonas y demás servicios de telecomunicaciones y/o telemáticos que existan o se creen en la jurisdicción del Departamento de Boyacá*». Dicho acto fue anulado porque la contribución carecía de autorización legal. Consecuentemente, para resolver el presente caso la Sala acogerá el mencionado precedente. 4- Los apelantes alegan que el artículo 75 de la Ley 181 de 1995 autorizó, de manera general, a los departamentos para crear rentas de naturaleza tributaria con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre, afirmación a partir de la cual plantean que el tributo demandado sí tendría sustento legal (...) Como se observa, la disposición transcrita dispone que las rentas que creen las asambleas departamentales con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre deben ser entregadas a las entidades deportivas departamentales para su ejecución. Dicho supuesto presupone la existencia de unas rentas que, previamente, han sido destinadas a financiar esas actividades. Por consiguiente, se reitera, esa norma no autorizó la creación de un tributo, sino que se limitó a establecer qué recursos debían ser destinados a las entidades deportivas de los departamentos (sentencia del 07 de febrero de 2013, exp. 18885, CP: William Giraldo Giraldo). No prospera el cargo de apelación. 5- Se concluye, entonces, que el departamento de Boyacá carecía de competencia para, a través de su asamblea, crear «*la contribución con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre*», pues ni el artículo 75 de la Ley 181 de 1995 ni ninguna otra ley, creó o autorizó ese tributo, motivo por el cual se confirmará la sentencia apelada.

**FUENTE FORMAL:** LEY 181 DE 1995 - ARTÍCULO 75

**NORMA DEMANDADA:** ORDENANZA 036 DE 2002 (10 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 1 (Anulado) / ORDENANZA 036 DE 2002 (10 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 2 (Anulado) / ORDENANZA 036 DE 2002 (10 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 3 (Anulado) / ORDENANZA 036 DE 2002 (10 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 4 (Anulado) / ORDENANZA 036 DE 2002 (10 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 5 (Anulado) / ORDENANZA 036 DE 2002 (10 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 6 (Anulado) / ORDENANZA 036 DE 2002 (10 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 7 (Anulado) / ORDENANZA 036 DE 2002 (10 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 8 (Anulado) / ORDENANZA 036 DE 2002 (10 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 9 (Anulado) / ORDENANZA 053 DE 2004 (20 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 233 (Anulado) / ORDENANZA 053 DE 2004 (20 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 234 (Anulado) / ORDENANZA 053 DE 2004 (20 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL



Radicado: 15001-23-33-000-2013-00642-01(21955)  
Demandante: HUGO FERNANDO SUÁREZ FIGUEROA

DE BOYACÁ - ARTÍCULO 235 (Anulado) / ORDENANZA 053 DE 2004 (20 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 236 (Anulado) / ORDENANZA 053 DE 2004 (20 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 237 (Anulado) / ORDENANZA 053 DE 2004 (20 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 238 (Anulado) / ORDENANZA 053 DE 2004 (20 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 239 (Anulado) / ORDENANZA 053 DE 2004 (20 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 240 (Anulado) / ORDENANZA 053 DE 2004 (20 de septiembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 241 (Anulado) / ORDENANZA 016 DE 2007 (27 de julio) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 2 (Anulado) / ORDENANZA 016 DE 2007 (27 de julio) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 3 (Anulado) / ORDENANZA 022 DE 2012 (28 de diciembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 274 (Anulado) / ORDENANZA 022 DE 2012 (28 de diciembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 275 (Anulado) / ORDENANZA 022 DE 2012 (28 de diciembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ - ARTÍCULO 276 (Anulado)

## **CONSEJO DE ESTADO**

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

#### **SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

Bogotá, D. C., seis (06) de noviembre de dos mil diecinueve (2019)

**Radicación número: 15001-23-33-000-2013-00642-01(21955)**

**Actor: HUGO FERNANDO SUÁREZ FIGUEROA**

**Demandado: DEPARTAMENTO DE BOYACÁ**

#### **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 09 de febrero de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá, que declaró la nulidad de los actos demandados.

#### **ANTECEDENTES PROCESALES**

##### **Demanda<sup>1</sup>**

En ejercicio del medio de control de nulidad simple previsto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo

<sup>1</sup> La demanda fue inadmitida por auto del 05 de septiembre de 2013 (f. 38 vto.) y, tras ser sido subsanada, fue admitida mediante auto del 22 de octubre de 2013 (ff. 59 y 60).



(CPACA, Ley 1437 de 2011), la demandante solicitó la nulidad de los artículos 1.º al 9.º de la Ordenanza 036 de 2002; 233 al 241 de la Ordenanza 053 de 2004; 2.º y 3.º de la Ordenanza 016 de 2007, y 274 al 276 de la Ordenanza 022 de 2012.

El texto de las normas enjuiciadas, es el siguiente:

Ordenanza 036, del 10 de septiembre de 2002

Artículo 1.º- Créase en el departamento de Boyacá una contribución con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento de tiempo libre y la cultura, de conformidad con lo establecido en el artículo 75 de la Ley 181 de 1995 y 338 de la Constitución Política de Colombia y al Acto Legislativo nro. 02 de 2002.

Artículo 2.º- Hecho generador. Está constituido por todo tipo de contratos y órdenes: obra, prestación de servicios, asesoría, compra, consultoría, suministro y publicidad que celebre la Administración central e institutos descentralizados del orden departamental, exceptuando los contratos que estén gravados con el impuesto de guerra o cualquier tributo incompatible con los aquí establecido.

Artículo 3.º- Causación. Se causa con la legalización del contrato y/o orden respectiva.

Artículo 4.º- Sujeto pasivo. Son todas las personas naturales o jurídicas que contraten con la Administración central o entidades descentralizadas. Sujeto activo. Instituto de Juventud y Deporte de Boyacá e Instituto de Cultura y Bellas Artes de Boyacá.

Artículo 5.º- Base gravable. Está constituida por el valor del contrato y/o orden respectiva, sin incluir el impuesto sobre las ventas IVA.

Artículo 6.º- Tarifa. La tarifa es equivalente al tres por ciento (3 %) sobre la base establecida en el artículo anterior, de los cuales el 2 % se destinará al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre y el 1 % se destinará a la promoción de la cultura y bellas artes de Boyacá.

Artículo 7.º- Periodo gravable, liquidación y pago. El período gravable será mensual, de acuerdo a la fecha de suscripción del contrato y/o orden respectiva y el pago se hará previo a la legalización del contrato y/o orden respectiva, para tal efecto el contratista adjuntará como requisito para la legalización del contrato, copia de consignación de la liquidación y pago de la contribución hecha en una entidad bancaria establecida para tal fin.

El 3 % de los recursos se consignará en una cuenta corriente común que abrirán las entidades que forman el sujeto activo. Dentro de los cinco (5) primeros días de cada mes se liquidarán los recaudos y se realizarán los trámites correspondientes a fin de ingresarlos a la tesorería de cada entidad.

Artículo 8.º- Destinación. La contribución creada mediante la presente Ordenanza se destinará a:

Lo correspondiente al deporte con destino a:

1. 25 % para el deporte asociado y escuelas de formación deportivas.
2. 25 % para la construcción, adecuación, remodelación y mantenimiento de escenarios deportivos.
3. 10 % para cofinanciar eventos departamentales, nacionales y programas del sector educativo y escolar.
4. 5 % para la preparación técnico-científica de las selecciones departamentales y apoyo a talentos deportivos.
5. 10 % para cofinanciación de eventos municipales.
6. 15 % para gastos de funcionamiento.
7. 10 % al programa Educación Física y Bachillerato Deportivo.

Lo correspondiente a la cultura se destinará a:

1. 35 % para gestión y desarrollo cultural, formación, capacitación, investigación, divulgación e implementación del Sistema Nacional de Cultura.
2. 25 % para cofinanciar el Festival Internacional de la Cultura y demás eventos de carácter cultural que el Instituto de Cultura y Bellas Artes de Boyacá realiza en el departamento.





3. 20 % para inversión en equipo tecnológico, instrumental, biblioteca musical, Emisora ICBA F.M. 95.6, televisión, vestuario.
4. 10 % para construcción, adecuación, remodelación y mantenimiento de escenarios culturales del Instituto de Cultura de Bellas Artes de Boyacá.
5. 5 % para la preparación de gestores culturales y apoyo a nuevos creadores del arte.
6. 5 % para cofinanciar eventos culturales municipales.

Parágrafo 1.º- Para el cumplimiento de los fines de que trata este artículo, será requisito indispensable la existencia de los proyectos aprobados por la Junta Directiva del Instituto de Deportes de Boyacá e Instituto de Cultura y Bellas Artes de Boyacá.

Parágrafo 2.º- Los recursos obtenidos por concepto de la contribución de que trata esta Ordenanza, serán de uso exclusivo del Instituto Departamental de Deporte de Boyacá y el Instituto de Cultura y Bellas Artes de Boyacá.

Artículo 9.º- Sanciones. Los responsables de liquidar y pagar la contribución creada mediante esta Ordenanza, que incurran en alguna de las contravenciones a las rentas del departamento, se les aplicará las sanciones contempladas en el Estatuto de Rentas del departamento de Boyacá (Ordenanza 031, de diciembre 22 de 2000).

Ordenanza 053, del 20 de septiembre de 2004

### Capítulo III Contribución generada por contratos, convenios y órdenes.

Artículo 233. Hecho generador. Está constituido por todo tipo de contratos, convenios y órdenes de: obra, prestación de servicios, asesoría, consultoría, publicidad, suministros, compraventa, arrendamiento y concesión que celebre la Administración central, las entidades descentralizadas y las empresas industriales y comerciales del departamento, siempre y cuando causen erogación real a los presupuestos oficiales.

Parágrafo. Exceptúense los contratos gravados con el impuesto de guerra y los de prestación de servicios que celebre el Instituto Seccional de Salud de Boyacá o quien haga sus veces, con la red pública o privada para la atención en salud de la población pobre y vulnerable en lo cubierto con subsidios a la demanda y los eventos no POS-S, los contratos para la ejecución del plan de atención básica y los que se celebren para la adquisición de medicamentos de control especial.

Artículo 234. Causación. Se causa con la legalización del contrato y/o orden respectiva.

Artículo 235. Sujeto pasivo. Son todas las personas naturales o jurídicas que contraten con la Administración central o entidades descentralizadas.

Artículo 236. Sujeto activo. Indeportes Boyacá e Instituto de Cultura y Turismo de Boyacá, o quien haga sus veces.

Artículo 237. Base gravable. Está constituida por el valor del contrato y/o orden respectiva, sin incluir el impuesto sobre las ventas IVA.

Artículo 238. Tarifa. La tarifa es equivalente al tres por ciento (3 %) sobre la base establecida en el artículo anterior, de los cuales el dos por ciento (2 %), se destinará al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre y el uno por ciento (1 %) se destinará a la promoción de la cultura y turismo de Boyacá.

Artículo 239. Periodo gravable, liquidación y pago. El período gravable será mensual, La contribución se descontará de los anticipos y /o demás pagos que cada entidad efectúe al sujeto pasivo y será girada a los sujetos activos en forma proporcional, dentro de los cinco (5) primeros días del mes siguiente a la liquidación.

Artículo 240. Destinación. La contribución señalada en este capítulo se destinará así:

Lo correspondiente al deporte con destino a:

1. Veinticinco por ciento (25 %) para el deporte asociado y escuelas de formación



deportivas.

2. Veinticinco por ciento (25 %) para la construcción, adecuación, remodelación y mantenimiento de escenarios deportivos.
3. Diez por ciento (10 %) para cofinanciar eventos departamentales, nacionales y programas del sector educativo y escolar.
4. Cinco por ciento (5 %) para la preparación técnico-científica de las selecciones departamentales y apoyo a talentos deportivos.
5. Diez por ciento (10 %) para cofinanciación de eventos municipales.
6. Quince por ciento (15 %) para gastos de funcionamiento.
7. Diez por ciento (10 %) al programa Educación Física y Bachillerato Deportivo.

Lo correspondiente a la cultura se destinará a:

1. Veinte por ciento (20 %) para gestión y desarrollo cultural, formación, capacitación, investigación, divulgación e implementación del Sistema Nacional de Cultura.
2. Veinte por ciento (20 %) para cofinanciar el Festival Internacional de la Cultura y demás eventos de carácter cultural que el Instituto de Cultura y Turismo de Boyacá realiza en el departamento.
3. Veinte por ciento (20 %) para inversión en equipo tecnológico, instrumental, biblioteca musical, Emisora ICBA F.M. 95.6, televisión, vestuario.
4. Veinte por ciento (20 %) para gastos de funcionamiento.
5. Diez por ciento (10 %) para construcción, adecuación, remodelación y mantenimiento de escenarios culturales del Instituto de Cultura y Turismo de Boyacá.
6. Cinco por ciento (5 %) para la preparación de gestores culturales y apoyo a nuevos creadores del arte.
7. Cinco por ciento (5 %) para cofinanciar eventos culturales municipales.

Parágrafo 1. Para el cumplimiento de los fines de que trata este artículo, será requisito indispensable la existencia de los proyectos aprobados por la Junta Directiva del Instituto de Deportes de Boyacá e Instituto de Cultura y Turismo de Boyacá o quien haga sus veces.

Parágrafo 2.º- Los recursos obtenidos por concepto de la contribución de que trata esta Ordenanza, serán de uso exclusivo del Instituto Departamental de Deporte de Boyacá y el Instituto de Cultura y Turismo de Boyacá

Artículo 241. Sanciones. Los responsables de liquidar y pagar esta contribución que incurran en alguna de las contravenciones a las rentas del departamento, se les aplicarán las sanciones contempladas en el presente Estatuto de Rentas.

Ordenanza 016, del 27 de julio de 2007

Artículo 2.º- Modificar el artículo 239 del Estatuto de Rentas de Boyacá – Ordenanza 053 de 2004, el cual quedará así:

Artículo 239.- Periodo gravable, liquidación y pago. El periodo gravable será mensual. La contribución se descontará de los anticipos y/o demás pagos que cada entidad efectúe al sujeto pasivo y será girada al sujeto activo dentro de los cinco (5) primeros días del mes siguiente a la liquidación.

Artículo 3.º- Modificar el artículo 240 del Estatuto de Rentas de Boyacá – Ordenanza 053 de 2004, el cual quedará así:

Artículo 240. Destinación. La contribución señalada en este capítulo se destinará en su totalidad al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre, así:

1. Ochenta y cinco por ciento (85 %) para gastos de inversión, los cuales serán distribuidos en:

Implementación deportiva; construcción, mejoramiento y mantenimiento de infraestructura deportiva.

Desarrollo del deporte para todos. - Ejecutar y optimizar las actividades relacionadas con el deporte, la recreación, la educación física y el aprovechamiento del tiempo libre para todos, garantizando el cubrimiento departamental mediante la elaboración y aplicación de



programas integrales con ejercicios físicos, científicamente fundamentados, orientados al mejoramiento de la salud y el bienestar de la población boyacense.

Desarrollo del deporte en los establecimientos educativos e instituciones de educación superior. – Ejecutar y optimizar la efectividad del sistema de educación física y deporte, en los establecimientos educativos, instituciones de educación superior, mediante programas extraescolares para todos los niveles.

Desarrollo del deporte de alto rendimiento. – Ejecutar y optimizar el sistema de preparación y participación deportiva, con miras a la obtención de altos logros deportivos a nivel departamental, nacional e internacional, en las diferentes categorías; basándose en principios de la planificación deportiva, con el apoyo de las ciencias aplicadas.

## 2. Quince por ciento (15 %) para gastos de funcionamiento

Parágrafo. La Secretaría de Hacienda del Departamento diseñará y adoptará el formulario oficial (con la respectiva instrucción para su diligenciamiento), en el que se deberá declarar y pagar la contribución por parte de las entidades recaudadoras, dentro de los diez (10) días siguientes al mes del recaudo.

Ordenanza nro. 022, del 28 de diciembre de 2012

Artículo 274.- De la contribución al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre. Se observará lo establecido en la Ordenanza nro. 036 de 2002, *por la cual se crea una contribución con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre*, modificada por la Ordenanza nro. 053 de 2004, modificada por la Ordenanza 039 de 2007 y modificada por la Ordenanza nro. 016 de 2007.

Artículo 275.- Competencia. Corresponde a la Secretaría de Hacienda del Departamento de Boyacá a través de la Dirección de Recaudo y Fiscalización la verificación de la liquidación y recaudo de la contribución con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo del tiempo libre.

Artículo 276.- Remisión. Salvo lo estipulado por las normas relacionadas y afines, y lo previsto en la presente Ordenanza, y de conformidad con lo prescrito en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, el departamento de Boyacá aplicará los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio, incluida su imposición a la contribución con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 150.12, 287.3, 300.4 y 338 de la Constitución; 75 de la Ley 181 de 1995, y 62.1 del Decreto 1222 de 1986.

El concepto de violación planteado se sintetiza así (ff. 9 y 10):

Manifestó que los entes territoriales pueden crear tributos siempre que exista una ley de autorización, pues en materia tributaria tienen competencias limitadas y no cuentan con la potestad constitucional para crear tributos *ex novo*, en virtud del principio de reserva de ley.

Relató que el tributo acusado fue creado por el departamento de Boyacá sin sustento legal, pues, no existe autorización legal para establecerlo en ningún departamento. Reprochó que el fundamento invocado por la asamblea departamental para crear el tributo fuera el artículo 75 de la Ley 181 de 1995, porque ese precepto solo se ocupa señalar los recursos con los que se financiarían las instituciones deportivas, sin contemplar la creación de un tributo.

Citó en pro de su causa sentencias de esta Sección que anularon tributos de distinta denominación, cuyo fundamento legal era el artículo 75 de la Ley 181 de



1995 (sentencias del 07 de febrero de 2013, exp. 18885, CP: William Giraldo Giraldo, y del 12 de junio de 2008, exp. 15498, CP: Héctor J. Romero Díaz).

### **Contestación de la demanda**

El departamento de Boyacá contestó la demanda y se opuso a las pretensiones (ff. 78 a 86), en los siguientes términos:

Propuso una excepción previa a la cual denominó *cumplimiento del deber constitucional y legal*. Al respecto sostuvo que la Ley 181 de 1995 facultó a los departamentos para financiar el deporte y la recreación y que en esa medida se requerían nuevos recursos para atender ese gasto público social.

Planteó que el artículo 338 constitucional debe interpretarse de conformidad con la categoría del tributo que se vaya a crear, por lo cual se debe reconocer que las asambleas son las encargadas de establecer los tributos departamentales, porque si se concentrara la potestad tributaria en el legislador se desconocerían los principios de descentralización y de autonomía territorial.

Manifestó que la Corte Constitucional, en la sentencia C-538 de 2002, señaló que el grado de injerencia del legislador en la creación de los tributos puede ser general o específica, para que las autoridades locales tengan un margen discrecional para adoptarlos según sus necesidades.

La Asamblea de Boyacá también contestó la demanda, propuso excepciones y se opuso a las pretensiones del actor (ff. 121 a 124), así:

Propuso como excepciones previas las de legalidad de los actos demandados e insuficiencia del concepto de violación. Sobre la segunda sostuvo que la demandante planteó una extralimitación de funciones, pero que las explicaciones dadas al respecto resultan insuficientes para analizar el cargo de nulidad.

Alegó que las entidades territoriales son autónomas para imponer obligaciones tributarias en su jurisdicción, pues, justamente, esas rentas les permiten financiar los gastos que implica el ejercicio de competencias propias, como es el caso de garantizar el acceso al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre.

Sostuvo que la contribución demandada tiene soporte en el artículo 75 de la Ley 181 de 1995, habida cuenta de que el legislador dispuso que una de las fuentes de financiación del gasto correspondiente al deporte y la recreación serían las rentas que crearan los departamentos con ese destino.

Finalmente, planteó que las sentencias citadas por el actor no constituyen precedente, porque no contienen una regla clara y uniforme de aplicación.

### **Sentencia apelada**

El Tribunal Administrativo de Boyacá accedió a las pretensiones de la demanda (ff. 134 a 143), para lo cual:

Consideró que las excepciones propuestas por el departamento y la Asamblea de Boyacá no tienen el carácter de previas y debían resolverse con el fondo del asunto.





Señaló que el artículo 338 constitucional debía interpretarse, armónicamente, con otras disposiciones de esa misma norma. Así, la potestad para crear tributos de cualquier naturaleza le corresponde al legislador, en tanto que, a las asambleas y concejos, solo les es permitido desarrollar, según sus necesidades, los elementos de los tributos que la ley haya creado para su beneficio.

Analizó el alcance del artículo 75 de la Ley 181 de 1995 y concluyó que de la disposición no se desprende una autorización a los departamentos para crear tributos, con lo cual, las disposiciones demandadas resultan nulas. Por esa razón, le ordenó al departamento abstenerse de seguir cobrando la «*contribución*».

### **Recurso de apelación**

La parte demandada y la Asamblea de Boyacá apelaron la sentencia para solicitar que se revocara (ff. 144 y 145 y 146 a 161). A esos efectos, insistieron en que el artículo 75 de la Ley 181 de 1995 sí permitió que los departamentos crearan rentas con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre y que, en virtud de las amplias competencias y obligaciones de los departamentos en materia deportiva y de recreación, era necesario adoptar la contribución con destino a esas materias.

### **Alegatos de Conclusión**

Ambas partes alegaron de conclusión para reiterar los argumentos formulados en las anteriores fases procesales (ff. 231 y 232 y 233 a 240).

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

1- En el contencioso instaurado por el ciudadano Hugo Fernando Suárez Figueroa contra el Departamento de Boyacá, le corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los artículos 1.º al 9.º de la Ordenanza nro. 036 de 2002; 233 al 241 de la Ordenanza nro. 053 de 2004; 2.º y 3.º de la Ordenanza nro. 016 de 2007, y 274 al 276 de la Ordenanza nro. 022 de 2012, todas de la Asamblea de Boyacá, atendiendo a los cargos de apelación formulados contra la sentencia de primera instancia por quien ostenta la representación judicial de la parte demandada y cuenta con capacidad para comparecer en nombre del departamento de Boyacá, de acuerdo con el artículo 159 del CPACA.

Las normas enjuiciadas crearon «*la contribución con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre*» en el departamento de Boyacá, para lo cual fijaron el hecho gravado, los sujetos gravados, los elementos de cuantificación del tributo y la destinación del recaudo.

El demandante sostiene que el departamento de Boyacá no fue autorizado por ninguna ley para crear y fijar los elementos de la contribución antes señalada y que, el artículo 75 de la Ley 181 de 1995, de la que presuntamente provenía la autorización, solo enunció las fuentes de financiamiento de las entidades deportivas del orden departamental. En el otro extremo, el departamento y la Asamblea de Boyacá sostienen que ese ente territorial sí podía crear el tributo porque, de acuerdo con los artículos 1.º y 338 de la Constitución, las asambleas tienen autonomía para hacerlo, máxime cuando se trata de financiar un gasto



público social. También señalan que el aludido artículo 75 facultó, de manera general, al departamento para crear una renta con destino al deporte y la recreación.

Consecuentemente, la Sala debe establecer, en primer lugar, si el departamento tenía la potestad para crear un tributo sin autorización legal, si la conclusión es negativa, corresponderá establecer si el artículo 75 de la Ley 181 de 1995 contiene la autorización requerida para que el departamento estableciera la contribución demandada.

2- La materia sobre la que versa la *litis* se encuentra regulada por normas de rango constitucional, que disponen que los departamentos —y demás entes subnacionales— cuentan con autonomía para la gestión de sus intereses, lo cual implica la potestad para administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (artículos 1.º, 287 y 300 de la Carta). Por esa razón, el artículo 338 *ibidem* les reconoce potestad normativa para regular sus tributos propios, pero dicho poder no está desprovisto de límites, toda vez que el texto del mencionado artículo 338 debe interpretarse de manera concordante con la indicación hecha en los artículos 287 y 300 acerca de que el ámbito de autonomía de los departamentos se sujeta a «*los límites de la Constitución y la ley*».

A partir de allí, se ha concluido que en nuestro régimen constitucional no pueden existir tributos territoriales sin una ley que les anteceda. Se requiere de una colegislación en la que el régimen de cada concreta figura tributaria territorial se determine con la intervención del Estado, a través de la ley, y del ente territorial, mediante ordenanza o acuerdo, según sea el caso. Así, deben confluir ley y norma local para que el sistema tributario se acompase con la organización territorial prevista en el artículo 1.º del Texto Supremo, de conformidad con el cual Colombia está organizada en forma de República unitaria, con autonomía de sus entidades territoriales.

En suma, constitucionalmente no es admisible que existan tributos territoriales regulados exclusivamente por normas locales. A esa conclusión llegó la Corte Constitucional en la sentencia C-517 de 1992, en la cual se adoptó como estricta regla de derecho uniforme, que se ha conservado hasta el presente, el planteamiento de que la creación original, *ex novo*, de tributos es una competencia privativa del legislador; de suerte que las potestades tributarias atribuidas a las asambleas departamentales y a los concejos municipales y distritales deben entenderse circunscritas a lo que determine la ley.

Fue en esa providencia que el máximo intérprete de la Constitución aclaró que la interpretación teleológica y sistemática de los mandatos superiores conduce a afirmar que en materia tributaria se estableció una competencia concurrente de regulación normativa de los niveles central, regional y local para «*fijar las condiciones aplicables por igual en todo el territorio nacional, sin cercenar o desconocer la facultad decisoria de que gozan las instancias regional y local*».

En definitiva, los límites de la potestad tributaria de los entes territoriales le impiden crear tributos. Solo podrán establecerlos en sus respectivas jurisdicciones, a través de sus órganos de representación popular, cuando una ley los haya creado. La Sección ha recalcado ese mandato constitucional, entre otras, en las sentencias del 25 de marzo de 2010 (exp. 16428, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 07 de febrero de 2013 (exp. 18885, CP: William Giraldo



Giraldo), del 05 de junio de 2014 (exp. 19945, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 05 de febrero de 2015 (exp. 20654, CP: ibidem), del 14 de mayo de 2015 (exp. 19548, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) y del 02 de mayo de 2019 (exp. 23258, CP: Milton Chaves García).

De allí que, el departamento de Boyacá no podía crear y desarrollar los elementos de la denominada «*contribución con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre*», sin una ley que, previamente, la autorizara o creara.

3- En el caso concreto, la Sala parte de advertir que, mediante la sentencia del 07 de febrero de 2013, (exp. 18885, CP: William Giraldo Giraldo), la Sección dirimió un litigio idéntico al debate que aquí se analiza, también contra del departamento de Boyacá. En esa ocasión, se anuló la Ordenanza nro. 0027, del 04 de septiembre de 2001, que había creado el mismo tributo aquí enjuiciado, pero que recaía sobre «*el servicio de teléfono fijo, celular, beeper, buscapersonas y demás servicios de telecomunicaciones y/o telemáticos que existan o se creen en la jurisdicción del Departamento de Boyacá*». Dicho acto fue anulado porque la contribución carecía de autorización legal.

Consecuentemente, para resolver el presente caso la Sala acogerá el mencionado precedente.

4- Los apelantes alegan que el artículo 75 de la Ley 181 de 1995 autorizó, de manera general, a los departamentos para crear rentas de naturaleza tributaria con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre, afirmación a partir de la cual plantean que el tributo demandado sí tendría sustento legal.

El texto de la norma invocada es siguiente:

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

Los entes deportivos departamentales, contarán para su ejecución con:

1. 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.
2. Las rentas que creen las Asambleas Departamentales con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre.
3. 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.
4. El impuesto a los cigarrillos nacionales y extranjeros de que trata el artículo 78 de la presente Ley.
5. Las demás que se decreten a su favor.

(...)

Como se observa, la disposición transcrita dispone que las rentas que creen las asambleas departamentales con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre deben ser entregadas a las entidades deportivas departamentales para su ejecución. Dicho supuesto presupone la existencia de unas rentas que, previamente, han sido destinadas a financiar esas actividades.

Por consiguiente, se reitera, esa norma no autorizó la creación de un tributo, sino que se limitó a establecer qué recursos debían ser destinados a las entidades



Radicado: 15001-23-33-000-2013-00642-01(21955)  
Demandante: HUGO FERNANDO SUÁREZ FIGUEROA

deportivas de los departamentos (sentencia del 07 de febrero de 2013, exp. 18885, CP: William Giraldo Giraldo). No prospera el cargo de apelación.

5- Se concluye, entonces, que el departamento de Boyacá carecía de competencia para, a través de su asamblea, crear «*la contribución con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre*», pues ni el artículo 75 de la Ley 181 de 1995 ni ninguna otra ley, creó o autorizó ese tributo, motivo por el cual se confirmará la sentencia apelada.

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

### FALLA

1. **Confirmar** la sentencia apelada, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.
2. **Reconocer** personería al abogado José Alexander Bohórquez Rodríguez, para actuar en representación del departamento de Boyacá, conforme al poder visible en el folio 219.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente de la Sala

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**