

IMPUESTO – Definición, elementos, objeto / TASA – Definición / CONTRIBUCION - : Definición, objeto

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 55 DE 2001 (21 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA – Anulado / ACUERDO 31 DE 2004 (23 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA – Anulado / ACUERDO 74 DE 2006 (20 de diciembre) CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA – Anulado

NOTA DE RELATORIA: Se reitera la sentencia, Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 17 de agosto de 2006, Radicado 2003-1085, M.P. María Inés Ortíz Barbosa

TRIBUTOS – Son de reserva de ley / RESERVA DE LEY – Elemento común de los tributos / ENTES TERRITORIALES – Límites de la autonomía en materia tributaria

Es cierto que el constituyente de 1991 amplió la autonomía de los entes territoriales para manejar los asuntos propios, pero en materia tributaria los artículos 338, en concordancia con los artículos 287, numeral 3°, 300, numeral 4° y 313, numeral 4°, dispone que en tiempos de paz solamente los órganos colegiados de representación popular, esto es, Congreso, Asambleas y Concejos podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales, al tiempo que el artículo 150, numeral 12, estipula que corresponde al Congreso de la República, establecerlas mediante Ley, de manera que esta facultad de “crear” tributos, sólo puede ser ejercida por dicha Corporación y cuando ella lo autorice podrá ser ejercida por los entes territoriales, esto es, por las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales (...) Entonces es dable colegir que el elemento común de los tributos es “*la reserva de ley*” o principio de legalidad tributaria, previsto en el artículo 338 de la Constitución Política (...) En tal virtud, la creación de un tributo corresponde a la Ley, y a partir de ella las Asambleas Departamentales o los Concejos Municipales pueden ejercer su poder de imposición, siempre y cuando respeten el marco establecido por la disposición con rango de Ley de la República.

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 55 DE 2001 (21 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA – Anulado / ACUERDO 31 DE 2004 (23 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA – Anulado / ACUERDO 74 DE 2006 (20 de diciembre) CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA – Anulado

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 338

NOTA DE RELATORIA: Ver sentencias, Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 28 de enero de 2000, Radicado 1998-0427-01 (9679), M.P. Daniel Manrique Muñoz, y de la Corte Constitucional C-335 de 1996 y C-579 de 2001

FACULTAD IMPOSITIVA TERRITORIAL - No es originaria sino derivada / LEY 181 DE 1995 - No crea tributo ni fija directrices para fijar elementos del mismo / SOBRETASA DEL DEPORTE Y LA RECREACION – Nulidad de la norma que la estableció en el municipio de Pereira / PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA – Vulneración por Concejo Municipal de Pereira / REITERACION JURISPRUDENCIAL

Para examinar la legalidad de los tres primeros Acuerdos acusados, que se refieren al tributo que denominó “sobretasa del deporte y la recreación”, debe la Sala examinar el artículo 75 de la Ley 181 de 1995, que en criterio de la entidad demandada fue la disposición mediante la cual el Congreso de la República la

autorizó para su cobro, al disponer que los entes deportivos municipales o distritales, contarán para su ejecución con “3. *Las rentas que creen los Concejos Municipales o Distritales con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre*”. Sobre el contenido de esta disposición y, en general, sobre las facultades de las Asambleas y los Concejos en materia tributaria, la Sala prohíja lo expresado en la precitada sentencia de 17 de agosto de 2006, que expresamente se refirió al artículo 75 de la Ley 181 de 1995, criterio que se aplica también a las atribuciones de los Concejos Municipales en relación con los tributos (...) Finalmente, la Sala prohíja la sentencia de 25 de marzo de 2010 (Expediente núm. 2001-02173 (16428) Consejera ponente doctora Martha Teresa Briceño de Valencia), que con similares argumentos dejó sin efecto la Ordenanza núm. 16 de 17 de abril de 2001, expedida por la Asamblea Departamental del Tolima que creó una contribución con destino al deporte. De lo anterior se colige que, en este caso, del contenido del artículo 75 de la Ley 181 de 1995, antes transcrito, ni de las restantes normas invocadas por la recurrente, es posible concluir sobre la legalidad del referido tributo exigible a los contratistas del Municipio de Pereira y de sus entidades descentralizadas.

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 55 DE 2001 (21 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA – Anulado / ACUERDO 31 DE 2004 (23 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA – Anulado / ACUERDO 74 DE 2006 (20 de diciembre) CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA – Anulado

FUENTE FORMAL: LEY 181 DE 1995 – ARTICULO 75

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION PRIMERA

Bogotá, D.C., nueve (9) de febrero de dos mil doce (2012).

CONSEJERA PONENTE: DOCTORA MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ

REF: Expediente núm. 2007-00112-00.
Recurso de apelación contra la sentencia de 27 de junio de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda.
Actor: KARIM ALFONSO HAYEK PEÑUELA.

Procede la Sala a dictar sentencia de segunda instancia para resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia de 27 de junio de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, por medio de

la cual se declararon no probadas las excepciones propuestas, se decretó la nulidad de los Acuerdos núms. 55 de 21 de agosto de 2001, 31 de 23 de agosto de 2004 y 74 de 20 de diciembre de 2006, emanados del Concejo Municipal de Pereira y se denegaron las demás súplicas de la demanda.

I. ANTECEDENTES.

I.1. LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA.

El señor **KARIM ALFONSO HAYEK PEÑUELA**, en ejercicio de la acción de nulidad, consagrada en el artículo 84 del C.C.A., presentó demanda ante el Tribunal Administrativo de Risaralda, tendiente a obtener las siguientes pretensiones:

I.1.1.- La nulidad del Acuerdo núm. 55 de 21 de agosto de 2001, *“Por el cual se crea la sobretasa del Deporte y la Recreación en el Municipio y se dictan otras disposiciones”*, expedido por el Concejo Municipal de Pereira.

I.1.2.- La nulidad del Acuerdo núm. 31 de 23 de agosto de 2004, *“Por el cual se modifica el Acuerdo N° 55 del 29 de agosto de 2001”*, expedido por la misma Corporación.

I.1.3.- La nulidad del Acuerdo núm. 74 de 20 de diciembre de 2006, *“Por el cual se modifican los Acuerdos N° 55 de agosto 29 de 2001 y el N° 31 de agosto 23 de 2004”*, también expedido por la mencionada Corporación.

I.1.4. La nulidad del Acuerdo núm. 75 de 20 de diciembre de 2006 *“Por medio del cual se crea y reglamenta la estampilla pro-cultura del Municipio de Pereira y se ordena su uso y cobro”*.

I.1.2. LOS HECHOS DE LA DEMANDA.

Ellos son, en resumen, los siguientes:

El Concejo Municipal de Pereira expidió los Acuerdos núms. 55 de 2001, 31 de 2004 y 74 de 2006, por medio de los cuales creó la Sobretasa al Deporte y Recreación aplicados a los contratos que celebre tanto el Municipio de Pereira como sus entidades descentralizadas, fijando un porcentaje del 2% del valor total de los contratos, y el núm. 075 de 2006, por medio del cual creó una estampilla Pro Cultura del 1% de su valor bruto, con total desconocimiento de la Ley, pues el Municipio no está autorizado para ello por parte del Congreso Nacional.

Señaló que todo el proceso impositivo y de creación de tributo genera una afectación directa sobre la actividad contractual, de manera severa, creando una fuente tributaria directa sobre el contrato, como instrumento de realización de los fines del ente territorial y sus entidades descentralizadas.

I.1.3. LAS DISPOSICIONES VIOLADAS Y EL CONCEPTO DE VIOLACIÓN.

Consideró que los actos acusados incurren en violación de los artículos 29, 150, numeral 12, 287, 313, numeral 3 y 338 de la Constitución Política; 27 de la Ley 142 de 1994 y 35 y 73 del C.C.A.

Explicó el alcance del concepto de la violación con base en los siguientes argumentos¹:

- Falta de competencia del Concejo Municipal para expedir los actos demandados, porque el artículo 313 de la Constitución Política asigna competencia tributaria a los concejos municipales, pero con fundamento en las bases y tributos específica

¹ Folios 9 a 19 cuad. ppal.

y taxativamente previstos en la Ley y dado que la Constitución es norma de normas, debe aplicarse preferentemente.

Que de lo anterior se desprende que no existe autonomía tributaria local y, en este sentido, la sobretasa al deporte y la recreación de la estampilla Pro-cultura no están contempladas en el Código de Régimen Municipal con sus normas concordantes, puesto que allí sólo opera el predial unificado, el de industria y comercio, degüello de ganado mayor y alumbrado público, entre otras, además de las previstas en la Ley 9ª de 1989 sobre reforma urbana, luego el Concejo Municipal de Pereira asumió una competencia de la cual carece.

Señaló que si bien los entes territoriales gozan de autonomía, de conformidad con el artículo 287 de la Constitución Política, dicha autonomía se encuentra sujeta a los mandatos de la Constitución y la Ley; que el artículo 150, numeral 12, de la Carta Política, consagra el principio de legalidad de los impuestos y así mismo los artículos 300, numeral 4, 313, numeral 4 y 338 *ídem*, autorizan a las Asambleas Departamentales y Concejos Municipales para decretar o votar contribuciones o tributos fiscales locales, conforme a la Ley.

Que en cualquier caso, la Carta subordina el poder tributario de las entidades territoriales a la Ley, en desarrollo del principio de unidad nacional consagrado en su artículo 1º; que la Ley de autorizaciones puede ser general o delimitar específicamente el tributo, pero al menos debe contener los límites dentro de los cuales las Ordenanzas Departamentales o los Acuerdos Municipales fijen los contenidos concretos.

Anotó que en concordancia con lo anterior, el artículo 288, inciso 2º de la Constitución establece que las competencias atribuidas a los distintos niveles territoriales serán ejercidas conforme a los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad en los términos que establezca la Ley.

Que lo mismo ocurre con la estampilla Pro cultura, creada por el Concejo Municipal de Pereira porque este impuesto no concuerda con el referido en la Ley 19 de 1991, que creó en todos los Municipios del país, el Fondo de Fomento y Desarrollo del Deporte Municipal.

I.2. CONTESTACION DE LA DEMANDA.

La Alcaldía del Municipio de Pereira, se opuso a las pretensiones de la demanda².

Argumentó que en relación con los tributos de carácter territorial, el Congreso de la República debe respetar la autonomía de que gozan los entes territoriales, absteniéndose de incidir excesivamente en su capacidad para administrar sus propios recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, pues el Congreso, en ejercicio de su actividad impositiva, no puede definir en la Ley habilitante todos y cada uno de los elementos del tributo, asunto que es del resorte de las Asambleas Departamentales y de los Concejos Municipales.

Que si bien es cierto que en relación con los tributos nacionales el legislador debe fijar todos los elementos, esto es, sujetos activo y pasivo, hechos y bases gravables y tarifas, también lo es que frente a los tributos territoriales el Congreso no puede fijar todos sus elementos porque estaría invadiendo la autonomía de las entidades territoriales y que, por lo tanto, la fijación de los parámetros básicos implica reconocer que ese elemento mínimo es la autorización que el legislador da a éstos para la creación del tributo.

² Folios 67 a 79 ibídem.

Que de la simple lectura de los Acuerdos acusados se infiere que no se trata de la imposición de un impuesto o una tasa, porque la clasificación de los ingresos fiscales desde el punto de vista constitucional contempla que el Estado puede recibir rentas de carácter tributario y no tributario y que a su vez los recursos tributarios son las regalías, impuestos, tasas y contribuciones.

Sostuvo que ante la imprecisión técnica tributaria para definir el concepto del ingreso tributario o no tributario por parte del demandante, el Tribunal se deberá declarar inhibido de decretar su nulidad.

Propuso las excepciones de: inepta demanda, por cuanto, a su juicio, el cargo formulado por el demandante carece de claridad, especificidad, pertinencia y suficiencia necesarias, indispensable para que el Tribunal profiera un pronunciamiento de fondo respecto de los Acuerdos demandados; y de indebida acumulación de pretensiones, toda vez que no hay relación de dependencia entre las súplicas de uno y otro Acuerdo controvertido, si se tiene en cuenta que cada uno de ellos debe allegar las pruebas particulares que demuestren el vicio de nulidad del acto que los afectó.

II. FALLO IMPUGNADO.

El Tribunal Administrativo de Risaralda declaró no probadas las excepciones propuestas, decretó la nulidad de los Acuerdos núms. 55 de 2002, 31 de 2004 y 74 de 2006 y negó las demás súplicas de la demanda.

Acerca de la sobretasa creada por los Acuerdos Municipales núms. 55 de 2001, 31 de 2004 y 74 de 2006, resaltó que el artículo 338 de la Constitución Política

estatuye que en tiempo de paz el Congreso de la República, las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales y Municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales, debiendo fijar 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.

Que el artículo 313 *ibídem* 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 tiempo que el artículo 287 de la misma 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.

Que las normas citadas dan cuenta de que la autonomía fiscal de las entidades territoriales no se puede entender de manera absoluta, porque la misma Carta Política estatuyó que las facultades entregadas al sector descentralizado deben ser ejercidas con sujeción a lo que la Constitución y la Ley dispongan sobre la materia, lo cual no desdibuja la autonomía fiscal de los entes territoriales.

Agregó que el Constituyente de 1991 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 el territorio nacional y, en tal virtud, sólo una vez que mediante una Ley se autorice la creación de un tributo es dable a los cuerpos coadministradores territoriales ejercer las facultades impositivas otorgadas por la Constitución y la Ley.

Para sustentar sus argumentos cita sentencias tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado.

Explicó que la Ley 181 de 1995, artículo 75, numeral 3, facultó a los Concejos Municipales para crear rentas con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre y con fundamento en esta disposición el Concejo Municipal de Pereira expidió los Acuerdos mencionados, pero en ningún momento contiene una autorización para decretar o crear tributos con esa finalidad, por lo que procede la nulidad de los Acuerdos que viene analizando.

Con respecto a la estampilla denominada Pro cultura creada por el Acuerdo núm. 75 de 2006, consideró que el actor no expresó específicamente en qué sentido se presenta la violación de las normas que cita, limitándose a manifestar que dicha estampilla no concuerda con la única autorizada por el legislador, esto es, la Ley 19 de 1991 que creó el llamado Fondo de Fomento y Desarrollo del Deporte.

El Tribunal trajo a colación la sentencia C-197 de 7 de abril de 1997 de la Corte Constitucional, que al hacer el estudio sobre la constitucionalidad del numeral 4 del artículo 137 del C.C.A. expresó que si el acto administrativo que produce efectos jurídicos se presume legal y es ejecutivo y ejecutorio, le corresponde a quien alega su carencia de legitimidad, bien sea, motivado por la incompetencia del órgano que la expidió, la existencia de un vicio de forma, la falsa motivación, la desviación de poder, la violación de la regla de derecho o el desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, la carga procesal de cumplir con las exigencias que prevé la norma acusada, pues carece de racionalidad que presumiéndose su legalidad, el juez administrativo tenga que buscar oficiosamente las posibles causas de nulidad.

Que teniendo en cuenta el anterior pronunciamiento y el concepto de violación que explicó el actor, ellos representan el marco dentro del cual se debe hacer la confrontación de legalidad, en aplicación del principio de roгатividad de la justicia contencioso administrativa, previsto en el artículo 137, numeral 4°, del C.C.A.

Explica que, por su parte, la entidad demandada defiende la legalidad del Acuerdo núm. 75 de 2006, señalando en el memorial de alegaciones de conclusión que la Ley 397 de 7 de agosto de 1997, *“Por la cual se desarrollan los artículos 70, 72 y 73 y demás concordantes de la Constitución Política y se dictan normas sobre patrimonio cultural, fomentos y estímulos a la cultura, se crea el Ministerio de Cultura y se trasladan algunas dependencias”*, faculta en su artículo 38 a las Asambleas Departamentales y a los Concejos Municipales para crear una estampilla Pro cultura cuyos recursos serán administrados por el respectivo ente territorial al que corresponde el fomento y estímulo de la cultura, con destino a proyectos acordes con los planes nacionales y locales de cultura y que dicha norma sirvió de sustento a la expedición de citado Acuerdo 75 acusado.

Consideró el a quo que, en efecto, el artículo 38 de la Ley 397 de 1997, modificado por el artículo 1° de la Ley 666 de 2001, concedió tal autorización para que los entes territoriales emitieran la estampilla Pro cultura, por lo que, desde el punto de vista de la competencia, no existe vicio; que con este mismo criterio el Consejo de Estado ha mantenido la legalidad de las citadas estampillas, creadas mediante actos emanados de las corporaciones territoriales, para lo cual cita la sentencia de 10 de junio de 2004, proferida por la Sección Cuarta de esta Corporación³.

III. FUNDAMENTOS DE LA IMPUGNACION.

³ Consejera Ponente Dra. María Inés Ortiz Barbosa, Rad: 2001-01029-01 (14061).

En memorial que obra a folios 172 a 179 siguientes del cuaderno núm. 1, la parte demandada solicitó que se revoque el fallo apelado en cuanto declaró la nulidad de los Acuerdos núms. 55 de 2001, 31 de 2004 y 74 de 2006 y, en su lugar, se nieguen las pretensiones de la demanda.

Estima que el juez de primera instancia, inexplicablemente, con las mismas normas señaladas en la contestación de la demanda, fundamentó su fallo, pero en forma errada confundió la creación de rentas que como facultad tienen los Concejos Municipales con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre, con la destinación de las rentas, que es lo que en su criterio atiende el numeral 3 del artículo 75 de la Ley 181 de 1995.

Que la norma en comento no prevé la posibilidad de destinación de "*rentas municipales al deporte*"; que lo que la Ley 181 de 1995 establece de manera clara y expresa es la creación de una renta tal como lo señala el artículo 75; que los actos acusados tienen como fundamento el artículo 313, numeral 4, de la Constitución Política, que dispone que corresponde a los Concejos Municipales votar de conformidad con la Constitución y la ley, los tributos y los gastos locales.

Y que el artículo 7° de la Ley 136 de 1994, al referirse a los Concejos Municipales, preceptúa que les corresponde establecer, reformar o eliminar tributos, contribuciones, impuestos y sobretasas de conformidad con la Ley.

Considera que el a quo confunde los conceptos de contribución, impuesto y sobretasa, porque el impuesto es obligatorio y entra a formar parte de los recursos de la entidad, en cambio la sobretasa es discrecional, en la medida en que el

particular que la paga decide si contrata o no con el Estado y tiene una destinación específica, como se desprende de los actos acusados.

Que el Constituyente de 1991 consideró de manera especial el derecho a la recreación, el cual dada su especial importancia fue ampliado en el Acto Legislativo núm. 02 de 2000, que consideró el Deporte y la Recreación como parte integral de la educación y se constituyen como componentes del gasto público social.

Que por lo anterior no queda duda de que el Estado debe garantizar efectivamente el acceso al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre, por lo que se debe contar con importantes recursos que cada vez son menores, circunstancia ésta que obliga a los entes territoriales a buscar fuentes de financiación para destinar a tales fines.

IV. ALEGATO DE CONCLUSIÓN.

La parte actora reiteró los argumentos expresados en la demanda e insistió en que los Acuerdos declarados nulos por el Tribunal afectan la actividad contractual del Municipio de manera severa, al crear tributos sin sustento constitucional y legal; que en materia impositiva rige el principio de legalidad de los tributos, en virtud del cual su creación es exclusiva de la Ley, al tenor de lo dispuesto por los artículos 150, 287, 313 y 338 de la Constitución Política.

Hace alusión a que el Acuerdo núm. 75 de 2006, por medio del cual se crea una estampilla Pro Cultura del 1% del valor bruto de los contratos también desconoció la Ley pues su aplicación al Municipio no está autorizada por ella.

La parte demandada no alegó de conclusión.

El Ministerio Público guardó silencio.

V. CONSIDERACIONES DE LA SALA:

Corresponde dilucidar si los Acuerdos Municipales cuya nulidad fue declarada por el a quo, violan las normas superiores que la parte actora considera transgredidas.

El primero de los mencionados actos, en lo pertinente, dispone:

- Acuerdo núm. 55 de 29 de agosto de 2001, *“Por el cual se crea la sobretasa al Deporte y la Recreación en el Municipio y se dictan otras disposiciones”*⁴.

“El CONCEJO MUNICIPAL DE PEREIRA, en uso de las atribuciones legales en especial las contenidas en los artículos 313 numeral 4 y 338 de la Constitución Nacional, artículo 32 numeral 7 de la ley 136 de 1994, artículo 75 de la ley 181 de 1995

ACUERDA:

Artículo 1°. Crear la SOBRETASA DEL DEPORTE Y LA RECREACIÓN en el Municipio de Pereira, con el fin de recaudar fondos para el fomento y la masificación del deporte, la recreación y el uso adecuado del tiempo libre y la construcción, adecuación, mantenimiento y administración de los escenarios deportivos.

Artículo 2°. La sobretasa de que trata el artículo anterior será del 2% que se cobra al valor total del contrato que tengan los contratistas con el municipio y con todas las entidades descentralizadas del orden Municipal a los siguientes contratos.

- a. contratos de obra civil*
- b. Contratos de consultorías*
- c. Contratos de Asesorías y Estudios*
- d. Contratos de Concesión*
- e. Contratos de Interventoría*
- f. Contratos de Mantenimiento*
- g. Contratos de Prestación de Servicios*
- h. Contratos de Transporte*

Parágrafo 1°. Esta SOBRETASA se pagará directamente en la Tesorería de la entidad correspondiente ...”.

El Municipio sustentó el citado Acuerdo en las siguientes normas:

⁴ Folios 55 a 62 cuad. ppal.

Constitución Política:

“Artículo 313. Competencia de los Concejos Municipales. Corresponde a los Concejos:

....

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

....

Artículo 338. Tributación. En tiempo de paz, solamente el congreso, las ásamelas 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. (negritas fuera de texto)

Ley 136 de 1994, “Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios”, sobre las funciones de los Concejos Municipales, dispone:

“ARTÍCULO 32. ATRIBUCIONES. 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 1995, “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”, preceptúa:

“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 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.
- ... ”

Se hace notar que en sentencia de 17 de agosto de 2006⁵, proferida por la Sección Cuarta de esta Corporación, de la que fue ponente la Consejera doctora María Inés Ortiz Barbosa, se hizo una diferencia entre los tributos, así:

“El Código Tributario para América Latina definió los tributos como *“las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”*; el impuesto como *“el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente”*; **la tasa como *“el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener destino distinto ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación”*** y la contribución como *“el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o actividades que constituyen el presupuesto de la obligación”*⁶.

De acuerdo con lo anterior, la sobretasa se paga proporcionalmente al beneficio obtenido, en cambio los impuestos son generales, lo que significa que se cobran indiscriminadamente a quienes se encuentren dentro del hecho generador y no conllevan contraprestación, retribución o beneficio directo e inmediato.

⁵ Expediente 2003-1085-01.

⁶ RAMÍREZ CARDONA, Alejandro. Derecho Tributario Sustancial y Procedimental. 3ª Ed. Editorial Temis. pág. 4.

El Acuerdo acusado núm. 55 estableció a cargo de los contratistas del Municipio y de sus entidades descentralizadas una “sobretasa del deporte y la recreación” del 2% que se cobra a los contratistas, con algunas excepciones, sobre el valor total del contrato.

De las características del tributo que se creó mediante el Acuerdo cuestionado que se analiza, no se prevén o vislumbran ventajas o beneficios individuales o colectivos para las personas que están obligadas a su pago, por lo cual la referida sobretasa se enmarcaría más dentro de la concepción doctrinaria y jurisprudencial de un impuesto⁷.

En todo caso, el Acuerdo núm. 55 de 2001 y los otros dos Acuerdos que se analizan en esta instancia, incuestionablemente establecen un tributo.

En consecuencia, la Sala debe dilucidar si el Concejo Municipal de Pereira, tenía competencia para expedir los actos acusados, y para ello se debe acudir a los principios que rigen su imposición.

Es cierto que el constituyente de 1991 amplió la autonomía de los entes territoriales para manejar los asuntos propios, pero en materia tributaria los artículos 338, en concordancia con los artículos 287, numeral 3°, 300, numeral 4° y 313, numeral 4°, dispone que en tiempos de paz solamente los órganos colegiados de representación popular, esto es, Congreso, Asambleas y Concejos podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales, al tiempo que el artículo 150, numeral 12, estipula que corresponde al Congreso de la República, establecerlas mediante Ley, de manera que esta facultad de “crear” tributos, sólo puede ser ejercida por dicha Corporación y cuando ella lo autorice podrá ser

⁷ En el caso de la sentencia de 17 de agosto de 2006 citada, se hizo una reflexión similar, pero allí se estaba refiriendo a una “contribución” demandada, que se consideró como un “impuesto”.

ejercida por los entes territoriales, esto es, por las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales.

En este sentido, mediante la sentencia C-335 de 1996⁸, la Corte Constitucional, al referirse a los artículos 300, numeral 4, y 313, numeral 4, de la Carta que, respectivamente, facultaron a las Asambleas y a los Concejos para votar tributos de conformidad con la Ley, se señaló:

“Estas normas determinan inequívocamente que la potestad impositiva de los departamentos y municipios tiene que ejercerse de conformidad con la ley. No es, por lo mismo, aceptable sostener que en esta materia cada departamento y cada municipio puede ejercer su competencia dentro de los límites que él mismo quiera trazarse. Sostener semejante tesis implicaría la consagración del desorden y el caos en lo que tiene que ver con los tributos departamentales y municipales, pues los departamentos y los municipios podrían establecer tributos y contribuciones sin otro límite que el inexistente de la imaginación. En tales circunstancias, se quebrantarían, ahí sí, dos principios fundamentales de la Constitución: el primero, el que señala que Colombia está organizada en forma de República unitaria (artículo 1o.); el segundo, el de la igualdad ante la ley (artículo 13).

En síntesis: en materia tributaria los límites que la ley puede establecer a los departamentos y a los municipios, obedecen a la finalidad de asegurar que, dentro de tales límites, todas las personas residentes en Colombia estén sometidas al mismo régimen impositivo. En el caso que se analiza, esos límites son razonables, y no vulneran la autonomía relativa de los municipios”.

A su turno la mencionada Corporación, mediante sentencia C-579 de 5 de junio de 2001⁹, expresó:

“Tal y como lo ha señalado en reiteradas oportunidades esta Corporación, la Carta otorga a las entidades territoriales cierta autonomía en lo que concierne a los tributos; sin embargo, tal autonomía siempre se debe ejercer en los términos de la ley. Así se deduce del artículo 338 Superior, en virtud del cual “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”. Sobre el particular, la Corte, en la sentencia C-219/97, se afirmó:

“...la facultad de que gozan las entidades territoriales para establecer el sistema de ingresos y de gastos, se encuentra constitucionalmente limitada.

⁸ Magistrado Ponente Dr. Jorge Arango Vélez

⁹ Magistrado Ponente Dr. Eduardo Montealegre Lynett

21. *En materia de ingresos tributarios, la Carta opta por dar primacía al principio unitario y otorga al legislador la atribución de diseñar la política tributaria del Estado. En consecuencia, debe afirmarse que en estos términos, la facultad impositiva de las entidades territoriales es residual, pues sólo puede ser ejercida plenamente una vez el respectivo tributo ha sido autorizado por el legislador. Sin embargo, lo anterior no implica que el sistema de ingresos de las entidades territoriales dependa por entero de la ley. De una parte, dichas entidades tienen derecho a percibir las rentas de los bienes de los cuales son propietarias, y de los bienes y servicios que presten de manera autónoma. De otro lado, tienen derecho constitucional a participar en las rentas nacionales.*"(negrillas fuera de texto).

Entonces, de las citas en precedencia es dable colegir que el elemento común de los tributos es “*la reserva de ley*” o principio de legalidad tributaria, previsto en el artículo 338 de la Constitución Política.

En este sentido ha sido clara y reiterada la jurisprudencia de esta Corporación, al señalar que “... *le corresponde a la ley, dictada por el Congreso, la creación “ex novo” de los tributos, lo que implica que se fije únicamente por el legislador nacional aquel elemento esencial y diferenciador de la obligación tributaria: El hecho generador. Es decir, es el Congreso a través de la ley quien debe determinar el hecho generador del tributo y a partir de ella, podrán las Asambleas o los Concejos ejercer su poder de imposición desarrollando los demás elementos de la obligación, salvo que el legislador los haya fijado y siempre respetando los parámetros que este establece.*”¹⁰

En tal virtud, la creación de un tributo corresponde a la Ley, y a partir de ella las Asambleas Departamentales o los Concejos Municipales pueden ejercer su poder de imposición, siempre y cuando respeten el marco establecido por la disposición con rango de Ley de la República.

Ahora bien, para examinar la legalidad de los tres primeros Acuerdos acusados, que se refieren al tributo que denominó “sobretasa del deporte y la recreación”,

¹⁰ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia de 28 de enero de 2000, Consejero Ponente Dr. Daniel Manrique Muñoz, Rad: 25000-23-27-000-1998-0427-01 (9679).

debe la Sala examinar el artículo 75 de la Ley 181 de 1995, que en criterio de la entidad demandada fue la disposición mediante la cual el Congreso de la República la autorizó para su cobro, al disponer que los entes deportivos municipales o distritales, contarán para su ejecución con *“3. Las rentas que creen los Concejos Municipales o Distritales con destino al deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre”*.

Sobre el contenido de esta disposición y, en general, sobre las facultades de las Asambleas y los Concejos en materia tributaria, la Sala prohíja lo expresado en la precitada sentencia de 17 de agosto de 2006, que expresamente se refirió al artículo 75 de la Ley 181 de 1995, criterio que se aplica también a las atribuciones de los Concejos Municipales en relación con los tributos. Se dijo en esa oportunidad:

“Por ende, la creación “ex novo” de los tributos corresponde a la Ley, y a partir de ella, las Asambleas o los Concejos pueden ejercer su poder de imposición¹¹, siempre y cuando respeten el marco establecido por la disposición de rango legal.

*Así las cosas, **la facultad impositiva de los entes territoriales no es originaria sino derivada**, ya que la Constitución Política claramente determina que las Asambleas, decretan de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales. (Art. 300.num.4°)*

En el caso en estudio, del contenido del artículo 75 de la Ley 181 de 1995, no es posible inferir la creación de un tributo en cabeza de los usuarios de los servicios de telecomunicaciones, ni parámetros a partir de los cuales el ente territorial pueda establecerlo en su jurisdicción.

*En efecto, **la norma en comento se limita a enunciar uno de los recursos financieros de carácter estatal con que cuentan los entes deportivos departamentales** para su ejecución, como son las rentas creadas por las Asambleas, que constituyen fuente económica para el cumplimiento de las metas relacionadas con el deporte, la recreación y el aprovechamiento del tiempo libre.*

De tal forma, que el precepto legal no creó ningún tipo de tributo, ni contempló referencias, pautas o directrices que permitieran a la Asamblea Departamental del Valle del Cauca determinar mediante Ordenanza los respectivos elementos.

Por ello, la Asamblea desconoció los lineamientos constitucionales para el ejercicio de la actividad tributaria, específicamente el principio de legalidad,

¹¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 22 de febrero de 2002, exp. 12591.

según el cual corresponde al Congreso de la República la creación de los tributos del orden territorial y el señalamiento de los aspectos básicos de cada uno de ellos, para que pudiera concretar los demás factores del tributo, dentro de los parámetros generales o restringidos que fije la correspondiente ley de autorización¹².

En este orden de ideas, el numeral 2° del artículo 75 de la Ley 181 de 1995 carece de los requerimientos previstos en el Ordenamiento Constitucional (artículo 338), lo que impedía a la entidad territorial fundamentarse en dicho precepto para implantar un impuesto a cargo de los usuarios de los servicios de telecomunicaciones, pues con tal actuación suplió la función legislativa asignada por la Carta Política al Congreso.

En consecuencia, la Ordenanza 161 de enero 2 de 2003 creó un tributo sin que existiera norma superior que fijara los respectivos parámetros o directrices del gravamen, por lo que carecía de competencia derivada para desarrollarlo, razón por la cual la Sala revocará la sentencia de primera instancia, para en su lugar, declarar la nulidad de la Ordenanza demandada, al vulnerar en forma ostensible el principio de legalidad tributaria”.

Finalmente, la Sala prohija la sentencia de 25 de marzo de 2010 (Expediente núm. 2001-02173 (16428) Consejera ponente doctora Martha Teresa Briceño de Valencia), que con similares argumentos dejó sin efecto la Ordenanza núm. 16 de 17 de abril de 2001, expedida por la Asamblea Departamental del Tolima que creó una contribución con destino al deporte.

De lo anterior se colige que, en este caso, del contenido del artículo 75 de la Ley 181 de 1995, antes transcrito, ni de las restantes normas invocadas por la recurrente, es posible concluir sobre la legalidad del referido tributo exigible a los contratistas del Municipio de Pereira y de sus entidades descentralizadas.

De igual manera, por las razones antes expresadas, los Acuerdos núm. 31 de 2004, “*Por el cual se modifica el Acuerdo 55 de 2001*”¹³ y el 74 de 2006, “*por el cual se modifica el Acuerdo 55 de 2001 y el 31 de 2004*”¹⁴, que variaron, entre otras, el porcentaje de la sobretasa incurren en las mismas violaciones normativas analizadas.

¹² Corte Constitucional. Sentencia C-227 del 2 de abril de 2002. M..P. Dr. Jaime Córdoba Triviño.

¹³ Folio 33 cuad. ppal.

¹⁴ Folio ib.

De ahí que la Sala procederá a confirmar la sentencia recurrida en apelación, que declaró la nulidad de los Acuerdos núms. 55 de 2001, 31 de 2004 y 74 de 2006.

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,

F A L L A :

PRIMERO.- CONFÍRMASE la sentencia de 27 de junio de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda.

SEGUNDO.- En firme esta providencia, previas las anotaciones de rigor, devuélvase el expediente al tribunal de origen.

COPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión del día 9 de febrero de 2012.

MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ
Presidenta

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

MARCO ANTONIO VELILLA MORENO