



EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVICIOS PÚBLICOS - Régimen tributario / RÉGIMEN TRIBUTARIO DE EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVICIOS PÚBLICOS - Reglas / RÉGIMEN TRIBUTARIO DE EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVICIOS PÚBLICOS - Regla del numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994. Principio de igualdad entre empresas de servicios públicos y demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales. Reiteración de jurisprudencia / IMPUESTO DE ESTAMPILLA PRO HOSPITAL DEPARTAMENTAL UNIVERSITARIO DEL QUINDÍO SAN JUAN DE DIOS - No violación de la regla del numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994. Los artículos acusados de las Ordenanzas 010 de 1998 y 005 de 2005 no desconocen dicha regla porque aluden a otros contribuyentes, incluidos los entes descentralizados del orden municipal, categoría a la que pertenecen las Empresas Públicas de Armenia ESP / EMPRESAS PÚBLICAS DE ARMENIA ESP - Naturaleza jurídica. Es una empresa industrial y comercial del Estado del orden municipal / VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD EN LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO ENTRE LAS EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS Y QUIENES CUMPLAN FUNCIONES INDUSTRIALES O COMERCIALES POR NO GRAVAR A EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS DE CARÁCTER PRIVADO - No configuración. Reiteración de jurisprudencia. No violación de la regla del numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994 porque la facultad impositiva es potestativa / FACULTAD O POTESTAD O AUTONOMÍA IMPOSITIVA O FISCAL DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Alcance y límites. Reiteración de jurisprudencia / EXENCIONES Y TRATAMIENTOS PREFERENCIALES SOBRE TRIBUTOS LOCALES - Competencia para establecerlos. Corresponde a las entidades territoriales

El artículo 24 de la Ley 142 de 1994 señala que todas las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional y de las entidades territoriales. Para tal efecto, se deben observar una serie de reglas, dentro de las que está la prevista en el numeral 24.1 (...) Al analizar la constitucionalidad de esta norma, la Corte Constitucional, en la sentencia C-419 de 1995, expuso: «*A primera vista y sin mayor análisis podría pensarse que el fragmento normativo 24.1, al señalar que los departamentos y municipios "no podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones ni impuestos que no sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales", consagra una exención en materia impositiva. Sin embargo, claramente se observa del contenido de la norma que ella simplemente consagra un principio de tributación dirigido a asegurar la igualdad entre las empresas de servicios públicos y los demás contribuyentes que desarrollen actividades industriales o comerciales y, obviamente, a prohibir la discriminación*» (...) En el mismo sentido, esta Corporación afirmó que el numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994 «*prevé el principio de igualdad entre las empresas prestadoras de servicios públicos -oficiales, mixtas o privadas- y quienes ejerzan actividades industriales y comerciales*». Conforme con lo expuesto, se concluye que los artículos 1 y 6 de la Ordenanza 010 de 1998, por los que se ordenó la emisión de la estampilla Pro-Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios para todo el territorio del departamento del Quindío, de acuerdo a lo consagrado en la Ley 440 de 1998 y, se impuso su uso obligatorio sobre los contratos, actos, cuentas de cobro, actas parciales o pagos definitivos, documentos y operaciones que se lleven a cabo con el gobierno departamental y municipal o cualesquiera de las dependencias de la



administración seccional, entidades descentralizadas del orden departamental y municipal y universidad del Quindío, respectivamente, no desconocen el numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994, porque la estampilla en cuestión alude a otros contribuyentes, incluidos los entes descentralizados del orden municipal, categoría a la que pertenece la parte actora. Sumado a lo anterior, se reitera que *«la facultad impositiva es potestativa, es decir, que el hecho de que no se grave a las empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter privado en nada desvirtúa dicho precepto [numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994]»*. En efecto, la Sala ha aclarado que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud, están facultadas para administrar sus recursos y establecer, previa autorización legal, los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (art. 287-3 CP), siendo estas, a su vez, las competentes para crear exenciones y tratamientos preferenciales sobre los tributos locales (art. 294 CP). En lo que tiene que ver con los artículos 4 literal a) y 5 numerales 2.1, 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 005 de 2005, por los que se fijó como hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Universitario, al amparo de la Ley 645 de 2001, los *«pagos por todo concepto que realice el Gobierno Departamental y Municipal o cualquiera de las dependencias de la Administración Seccional, Entidades Descentralizadas de los órdenes Departamental y Municipal, Corporación Autónoma Regional del Quindío y Universidad del Quindío»* y, se fijaron las tarifas para ciertos actos, contratos, órdenes de servicios y adiciones, que expidan o en los que participen entidades descentralizadas del orden municipal, respectivamente, se concluye que no desconoce el numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994, porque la citada estampilla alude a otros contribuyentes, incluidos los entes descentralizados del orden municipal, categoría a la que, se insiste, pertenece la parte actora.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 287-3 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 294 / LEY 142 DE 1994 - ARTÍCULO 24 NUMERAL 24.1 / LEY 440 DE 1998 / LEY 645 DE 2001

NOTA DE RELATORÍA: Sobre el principio de igualdad entre las empresas de servicios públicos y los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales que prevé el numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994 se reitera la sentencia del 29 de mayo de 2014, radicación 76001-23-31-000-2010-01530-01(20533), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre el carácter potestativo de la facultad o autonomía impositiva o fiscal de las entidades territoriales que les permite no imponer gravámenes sobre las empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter privado sin que ello desvirtúe la regla del numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994, se reitera la sentencia del 1º de septiembre de 2011, radicación 08001-23-31-000-2001-01931-03(17528), C.P. William Giraldo Giraldo.

VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD EN LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO ENTRE EMPRESAS DE SERVICIOS PÚBLICOS Y EMPRESAS PRIVADAS QUE PRESTAN SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS POR APLICACIÓN DE LA ESTAMPILLA PRO HOSPITAL DEPARTAMENTAL UNIVERSITARIO DEL QUINDÍO SAN JUAN DE DIOS - Imposibilidad de efectuar análisis comparativo entre empresas de diferente naturaleza / ILEGALIDAD DE LA ESTAMPILLA PRO HOSPITAL DEPARTAMENTAL UNIVERSITARIO DEL



QUINDÍO SAN JUAN DE DIOS POR SOBRECOSTOS GENERADOS A EMPRESAS PÚBLICAS DE ARMENIA ESP - No configuración

Respecto de la presunta vulneración del principio de igualdad, se concluye que no es posible adelantar el juicio que propone la parte actora, porque la comparación, respecto de la aplicación del tributo en el departamento del Quindío, se planteó en torno a entidades que son de diferente naturaleza jurídica a la que ostenta la demandante, como es el caso de las empresas privadas que prestan servicios públicos domiciliarios. Finalmente, la Sala observa que los argumentos expuestos por la parte actora en relación con los sobrecostos que le ha generado la estampilla, no constituyen razón suficiente para que se declare la nulidad de las ordenanzas demandadas, máxime si se tiene en cuenta que del juicio de legalidad al que se han sometido las normas que soportan este tributo en el departamento del Quindío, conforme con los cargos de ilegalidad planteados en la demanda, no se evidencia la vulneración de las normas de rango superior invocadas como presuntamente transgredidas.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la improcedencia de declarar la ilegalidad del impuesto de estampillas con sustento en el cargo de supuestos sobrecostos generados por el tributo, al no constituir razón suficiente para el efecto, se reitera la sentencia del 10 de octubre de 2019, radicación 18001-23-33-000-2015-00008-01(22720), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

ESTAMPILLA PRO DESARROLLO DEPARTAMENTAL - Creación / RENTAS DE LA ESTAMPILLA PRO DESARROLLO DEPARTAMENTAL - Destinación / OBLIGACIÓN DE ADHERIR Y ANULAR LA ESTAMPILLA PRO DESARROLLO DEPARTAMENTAL - Competencia. Está a cargo de los funcionarios departamentales que intervengan en el acto. Reiteración de jurisprudencia / HECHO GENERADOR DE LA ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS - Intervención de funcionario del orden departamental. Obligatoriedad. Reiteración de jurisprudencia / HECHO GENERADOR DE LA ESTAMPILLA PRO DESARROLLO DEPARTAMENTAL - Presupuestos. Reiteración de jurisprudencia. Requiere que los actos gravados se realicen en el territorio del departamento y con intervención directa de funcionario departamental en la operación gravada / ACTIVIDAD GRAVADA CON IMPUESTO DE ESTAMPILLA PRO DESARROLLO DEPARTAMENTAL - Naturaleza cualificada. Reiteración de jurisprudencia. No basta con la realización de una actividad u operación en el Departamento, sino que para su configuración se exige necesariamente la intervención real de un funcionario del orden departamental / INTERVENCIÓN DE FUNCIONARIO DEL ORDEN DEPARTAMENTAL EN ACTOS O INSTRUMENTOS GRAVADOS CON ESTAMPILLA PRO DESARROLLO DEPARTAMENTAL - Obligatoriedad. Reiteración de jurisprudencia / ACTIVIDAD GRAVADA CON IMPUESTO DE ESTAMPILLA PRO DESARROLLO DEPARTAMENTAL - Facultad impositiva departamental. La determinación del *documento o instrumento gravado* a los que se refiere la ley de autorización es de competencia de los órganos de representación departamental, en virtud del principio de autonomía, labor que se debe realizar dentro de los términos fijados por el legislador / FACULTAD, POTESTAD O AUTONOMÍA FISCAL O IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Alcance y límites. Reiteración de jurisprudencia / ESTAMPILLA PRO DESARROLLO DEPARTAMENTAL DEL QUINDÍO SOBRE



DOCUMENTOS O INSTRUMENTOS REALIZADOS CON LOS MUNICIPIOS O SUS ENTIDADES DESCENTRALIZADAS - Ilegalidad. Falta de intervención de funcionario del orden departamental en el otorgamiento del acto o documento gravado. Reiteración de jurisprudencia

El artículo 32 de la Ley 3 del 9 de enero de 1986 autorizó a las asambleas para ordenar la emisión de estampillas Pro Desarrollo Departamental, cuyo producido se destinará a construcción de infraestructura educativa, sanitaria y deportiva. Autorización que también se hizo en el artículo 170 del Decreto Ley 1222 del 18 de abril de 1986, en el que, adicionalmente, se dispuso que la obligación de adherir y anular la estampilla queda a cargo de los funcionarios departamentales que intervengan en el acto. Norma que se encontraba vigente para cuando se expidieron las ordenanzas 015 del 28 de noviembre de 1986 y 0031 del 2 de diciembre de 2004, demandadas en este proceso. Acorde con las citadas normas, la Sala ha expuesto que el hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Departamental lo constituye el «*documento o instrumento gravado*», en cuyo otorgamiento intervengan funcionarios del departamento. Es criterio reiterado de la Sala que, para que se configure el hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Departamental es necesario: (i) que los actos gravados se realicen en el territorio del departamento y (ii) que el funcionario departamental intervenga directamente en la operación gravada con la estampilla. Respecto de la intervención de la autoridad departamental en la operación gravada, se reitera que no basta con que sea sujeto activo de la relación tributaria, pues se requiere que su intervención sea real en la operación que se grava con la estampilla. De lo contrario, «*se gravaría cualquier actividad generada dentro del departamento sin distinción del sujeto, finalidad que no posee el presente tributo*». En conclusión, la determinación del «*documento o instrumento gravado*» a los que se refiere la ley de autorización, es de competencia de los órganos de representación departamental, en virtud del principio de autonomía, labor que se debe realizar dentro de los términos fijados por el legislador, incluida la necesaria intervención del funcionario departamental en el hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Departamental. Conforme con lo anterior, no es posible que se imponga el uso obligatorio de esta estampilla en los documentos o instrumentos que se lleven a cabo con los municipios o sus entidades descentralizadas, como lo disponen los artículos 5 literales a) y b) numeral 4 de la Ordenanza 015 de 1986, razón por la cual, no prospera el recurso de apelación interpuesto por el departamento del Quindío. Igual razonamiento aplica en relación con el artículo 4 numerales 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 031 de 2004, en el aparte pertinente a los municipios y sus entidades descentralizadas. En este orden de ideas, lo procedente es confirmar la sentencia de primera instancia.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 123 / LEY 3 DE 1986 - ARTÍCULO 32 / DECRETO LEY 1222 DE 1986 - ARTÍCULO 170 / DECRETO LEY 1222 DE 1986 - ARTÍCULO 175

NOTA DE RELATORÍA: Sobre los presupuestos necesarios para la configuración del hecho generador de la estampilla pro desarrollo departamental, entre ellos, la obligatoriedad de la intervención de un funcionario del orden departamental en el otorgamiento de los documentos o instrumentos gravados, se reitera el criterio expuesto por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la sentencia del 14 de agosto de 2019, radicación 63001-23-33-000-2015-00160-01(22802), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Al respecto también se pueden consultar las sentencias



del 12 de marzo de 2012, radicación 25000-23-27-000-2009-00085-01(18744), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 4 de abril de 2013, radicación 25000-23-27-000-2009-00086-01(18660) y del 18 de julio de 2013, radicación 66001-23-31-000-2010-00040-01(19398), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, entre otras.

CONDENA EN COSTAS EN MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD - Improcedencia

Sin condena en costas, por cuanto se trata de asunto de interés público (art. 188 del CPACA).

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 015 DE 1986 (28 de noviembre) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 1 (No anulado) / ORDENANZA 015 DE 1986 (28 de noviembre) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 LITERAL A (Anulado parcial) / ORDENANZA 015 DE 1986 (28 de noviembre) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 LITERAL B NUMERAL 4 (Anulado parcial) / ORDENANZA 010 DE 1998 (7 de julio) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 1 (No anulado) / ORDENANZA 010 DE 1998 (7 de julio) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 6 (No anulado) / ORDENANZA 010 DE 1998 (7 de julio) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 10 (No anulado) / ORDENANZA 0031 DE 2004 (2 de diciembre) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 3 LITERAL A (Anulado parcial) / ORDENANZA 0031 DE 2004 (2 de diciembre) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 3 LITERAL B (Anulado parcial) / ORDENANZA 0031 DE 2004 (2 de diciembre) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 4 NUMERAL 8.2 (Anulado parcial) / ORDENANZA 0031 DE 2004 (2 de diciembre) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 4 NUMERAL 8.5 (Anulado parcial) / ORDENANZA 0031 DE 2004 (2 de diciembre) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 4 NUMERAL 8.9 (Anulado parcial) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 4 LITERAL A (No anulado) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 NUMERAL 2.1 (No anulado) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 NUMERAL 8 (No anulado) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 NUMERAL 8.2 (No anulado) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 NUMERAL 8.5 (No anulado) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 NUMERAL 8.9 (No anulado) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 10 (Anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., veintiocho (28) de mayo de dos mil veinte (2020)



Radicación número: 63001-23-33-000-2015-00216-01(23333)

Actor: EMPRESAS PÚBLICAS DE ARMENIA ESP

Demandado: DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 6 de abril de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío, que en la parte resolutive dispuso:

«**PRIMERO: DECLÁRESE** la nulidad de las siguientes normas y partes, contenidas en las ordenanzas demandadas:

- **Ordenanza 015 de Noviembre 28 de 1986, expedida por la Asamblea del Departamento del Quindío:** Artículo 5 literal a en la frase “y/o Municipal”, literal b numeral 4 en los apartes “Administraciones Municipales”, “o Municipal”.
- **Ordenanza 0031 del 2 de Diciembre de 2004, expedida por la Asamblea del Departamento del Quindío:** Artículos 3, literales a en los apartes “y Municipal” y b “Alcaldías, Corregidurías y demás oficinas del orden Municipal o sus entidades descentralizadas”; artículo 4 numerales 8.2 “Municipal” y “y municipal”; 8.5 “Administraciones Municipales”, “o Municipal”; 8.9 “Administraciones Municipales” “o Municipal”.
- **Ordenanza 05 del 4 de abril de 2005, expedida por la Asamblea del Departamento del Quindío:** Artículo 10.

NIÉGUENSE las demás pretensiones de la demanda conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

SEGUNDO: RECONÓZCASE personería (...).».

NORMA DEMANDADA

Se solicitó la nulidad de las siguientes normas:

Estampilla Pro Desarrollo Departamental

«ORDENANZA NÚMERO 015 DE 1986

“POR MEDIO DE LA CUAL SE ORDENA LA EMISIÓN DE LA ESTAMPILLA PRO-DESARROLLO DEPARTAMENTAL Y SE DICTAN UNAS DISPOSICIONES”

(...)

ARTÍCULO 1º. Ordénase la emisión de la Estampilla PRO-DESARROLLO DEPARTAMENTAL para todo el territorio del Departamento del Quindío, de acuerdo a lo dispuesto en la ley 03 de 1986 y al Artículo 170 del Decreto Nacional No. 1222 de Abril de 1986.

(...)



ARTÍCULO 5º. *La Estampilla Pro-desarrollo Departamental, será recaudada mediante el uso obligatorio de ésta sobre los siguientes actos y documentos:*

a. *Contratos, actos, cuentas de cobro y operaciones que se lleven a cabo con el Gobierno Departamental o cualquiera de las dependencias de la Administración Seccional y/o Municipios.*

Los contratos adjudicados por licitación pública o privada, tributarán al momento de su legislación, pero las cuentas de cobro a que den lugar, estarán exentas del tributo.

Las ordenes de trabajo de que trata el Artículo 152 Numeral primero del Código Fiscal del Quindío no tributarán en el momento de su legalización, pero sí lo harán al momento de su pago, según las tarifas correspondientes. Los demás contratos tributarán al momento del cobro únicamente.

b. *Para efectos del pago del monto total de la contribución se aproximarán las fracciones en centavos al valor en pesos superior más cercano, de acuerdo con las siguientes tarifas:*

1. (...)

4. *En todo contrato escrito, renovación, adición o prórroga de contratos celebrados por particulares con la Administración Departamental, Administraciones Municipales, o Entidades Descentralizadas del orden Departamental o Municipal, Universidad del Quindío o Corporación Autónoma Regional \$1.50 por cada \$100.00 o fracción sobre el valor del contrato. En los contratos sin valor se aplicará la tarifa sobre la cuantía de la fianza exigida por la Contraloría Departamental.*

5. (...)»¹.

**«ORDENANZA NÚMERO 0031
02 DIC. 2004**

**“POR MEDIO DE LA CUAL SE REGLAMENTA EL USO DE LA ESTAMPILLA
PRODESARROLLO DEPARTAMENTAL, SE DICTAN Y SE DEROGAN UNAS
DISPOSICIONES”**

(...)

ARTÍCULO 3º. HECHO GENERADOR:

La Estampilla Prodesarrollo Departamental será recaudada mediante el uso obligatorio de los siguientes actos y documentos:

a). *En los pagos por todo concepto que realice el Gobierno Departamental y municipal o cualquiera de las dependencias de la Administración Seccional, Entidades Descentralizadas de los órdenes Departamental y Municipal, Corporación Autónoma Regional del Quindío y Universidad del Quindío.*

b). *Sobre los permisos, certificaciones, actas de posesión, constancias, licencias, actas parciales de interventoría, cesión, adición y prórroga de contratos, copias de documentos que concedan las oficinas del orden Departamental e Institutos Descentralizados, Alcaldías, Corregidurías y demás oficinas del orden Municipal o sus entidades descentralizadas; guías de degüello de ganado menor y mayor; por venta de alcohol potable que realice el Departamento; por publicaciones en la Gaceta Departamental; por expedición de actos administrativos sobre personerías jurídicas; en la imposición de multas por infracciones a las rentas departamentales; en la expedición y legalización de tornaguías que realice el Departamento.*

¹ Fls. 31 a 32 c.p. 1.



c). (...)

ARTÍCULO 4º. TARIFAS

Las tarifas para el cobro de la Estampilla Prodesarrollo Departamental, serán las siguientes:

1. (...)

8. Se cobrará la tarifa de manera porcentual en los siguientes actos:

8.1 (...)

8.2 *El 2% del valor de los pagos por todo concepto, que se efectúen con cargo a los tesoros Departamental, Municipal y Entidades Descentralizadas del orden departamental y municipal.*

La base gravable para los pagos que deban efectuarse será el costo del bien o servicio, excluyendo el impuesto al valor agregado IVA. En los contratos sin valor, se aplicará la tarifa del 2% sobre la cuantía de la fianza exigida.

(...)

8.5 *El 2% del valor de los pagos de todo contrato escrito, adición o prórroga celebrados por los particulares con la Administración Departamental, Administradores Municipales, Entidades Descentralizadas del Orden Departamental o Municipal, Universidad del Quindío y Corporación Autónoma Regional del Quindío.*

8.6 (...)

(...)

8.9 *El 1% del valor del contrato cedido, de aquellos contratos celebrados por los particulares con la Administración Departamental, las Entidades Descentralizadas del orden Departamental y Municipal, la Universidad del Quindío y la Corporación Autónoma Regional del Quindío.*

8.10 (...)².

Estampilla Pro-Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios

**«Ordenanza Número 010 de 1998
07 JUL. 1998**

“POR MEDIO DE LA CUAL SE ORDENA LA EMISIÓN DE LA ESTAMPILLA PRO-HOSPITAL DEPARTAMENTAL UNIVERSITARIO DEL QUINDÍO SAN JUAN DE DIOS Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES”

(...)

ARTÍCULO 1º. *Ordénase la emisión de la Estampilla Pro-Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios, para todo el territorio del Departamento del Quindío, de acuerdo a lo consagrado en la Ley 440 de mayo 15 de 1.998.*

(...)

² Fls. 43 a 48 c.p. 1.



ARTÍCULO 6º. *La Estampilla Pro-Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios, será recaudada mediante el uso obligatorio de ésta sobre los siguientes actos y documentos:*

Contratos, actos, cuentas de cobro, actas parciales o pagos definitivos, documentos y operaciones que se lleven a cabo con el Gobierno Departamental y Municipal o cualesquiera de las dependencias de la administración seccional, entidades descentralizadas del orden Departamental y Municipal y Universidad del Quindío.

PARÁGRAFO 1. *La base gravable será el 2% del valor total del contrato, acto u operación, excluyendo el IVA. En los contratos sin valor, se aplicará la tarifa del 2% sobre la cuantía de la fianza exigida.*

(...)

ARTÍCULO 10. *Autorízase a los respectivos CONCEJOS MUNICIPALES de todos los Municipios del Departamento del Quindío a efecto de que expidan el correspondiente acto administrativo que haga obligatorio el cobro de la estampilla Pro-Hospital, en los términos previstos en la presente ordenanza»³.*

«ORDENANZA NÚMERO 00005 DE 2005

“POR MEDIO DE LA CUAL SE REGLAMENTA EL USO DE LA ESTAMPILLA PROHOSPITAL DEPARTAMENTAL UNIVERSITARIO DEL QUINDÍO SAN JUAN DE DIOS Y SE DICTAN Y SE DEROGAN UNAS DISPOSICIONES”

(...)

ARTÍCULO 4º. HECHO GENERADOR:

La Estampilla Pro-Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios, será recaudada mediante el uso obligatorio de los siguientes actos y documentos:

a) *En los pagos por todo concepto que realice el Gobierno Departamental y Municipal o cualquiera de las dependencias de la Administración Seccional, Entidades Descentralizadas de los órdenes Departamental y Municipal, Corporación Autónoma Regional del Quindío y Universidad del Quindío.*

b) (...)

(...)

ARTÍCULO 5º. TARIFAS:

Las tarifas para el cobro de la Estampilla Pro-Hospital Departamental, universitario del Quindío San Juan de Dios serán las siguientes:

(...)

La suma de \$1.000.00, en los siguientes actos:

2.1. *En los permisos, certificados, constancias, licencias y copias de documentos que expidan las dependencias del orden Departamental e Institutos descentralizados, Alcaldías, Corregidurías y demás dependencias del orden Municipal o sus entidades Descentralizadas; excepto cuando las copias de documentos sean para uso exclusivo interno de la misma entidad.*

(...)

³ Fls. 54, 55 y 60 c.p. 1.



8. Se cobrará la tarifa de manera porcentual en los siguientes actos:

8.1. (...)

8.2 El **2%** del valor de los pagos por todo concepto, que se efectúen con cargo a los tesoros Departamental, Municipal y Entidades Descentralizadas del orden departamental y municipal.

La base gravable para los pagos que deban efectuarse será el costo del bien o servicio, excluyendo el Impuesto al valor agregado IVA. En los contratos sin valor, se aplicará la tarifa del **2%** sobre la cuantía de la fianza exigida.

8.3 (...)

(...)

8.5 El **2%** del valor de los pagos de todo contrato escrito y ordenes de servicios, adición o prórroga celebrados por los particulares con la Administración Departamental, Administraciones Municipales, Entidades Descentralizadas del orden Departamental o Municipal, Universidad del Quindío y Corporación Autónoma Regional del Quindío.

8.6 (...)

(...)

8.9 El **1%** del valor del contrato cedido, de aquellos contratos celebrados por los particulares con la Administración Departamental, las Entidades Descentralizadas del orden Departamental y Municipal, la Universidad del Quindío y la Corporación Autónoma Regional del Quindío.

8.10 (...)

ARTÍCULO 10º. Autorízase a los respectivos CONCEJOS MUNICIPALES de todos los municipios del Departamento del Quindío a efecto de que expidan el correspondiente acto administrativo que haga obligatorio el cobro de Estampilla Pro-Hospital Departamental universitario del Quindío San Juan de Dios, en los términos previstos en la presente ordenanza y con fundamento en la ley 645 de febrero de 2001»⁴.

DEMANDA

Empresas Públicas de Armenia ESP (EPA-ESP), en ejercicio del medio de control de nulidad previsto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, solicitó:

«(...) se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos expedidos por la Asamblea Departamental del Quindío de:

RESPECTO A LA ESTAMPILLA PRO DESARROLLO

1. Los artículos 1º; artículo 5 literal a; literal b numeral 4; de la Ordenanza 015 de Noviembre 28 de 1986 por medio de la cual se ordena la emisión de la estampilla Pro- Desarrollo Departamental;

2. El Artículo 3, literales a y b; artículo 4 numerales 8.2, 8.5, 8.9 de la Ordenanza 0031 del 2 de Diciembre de 2004 por medio de la cual reglamenta el uso de la estampilla Pro-Desarrollo Departamental.

⁴ Fls. 71, 72, 74, 75 y 77 c.p. 1.



RESPECTO A LA ESTAMPILLA PRO HOSPITAL

3. *Los Artículos 1, 6 y 10 de la Ordenanza 010 del 07 de julio de 1998, por medio de la cual se ordena la emisión de la estampilla Pro-Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios.*

4. *Los Artículos 4 literal a; artículo 5 numeral 2.1, 8.2, 8.5, 8.9, artículo 10 de la Ordenanza 05 del 4 de abril de 2005, “Por medio de la cual se reglamenta el uso de la estampilla prohospital departamental Universitario del Quindío san Juan de Dios y se derogan unas disposiciones”»⁵.*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 2, 6, 12, 363, 365 y 367 de la Constitución Política
- Artículo 32 de la Ley 3 de 1986
- Artículo 170 del Decreto 1222 de 1986
- Artículos 85, 86, 88, 90, 91 y 92 de la Ley 489 de 1989
- Artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994
- Artículo 8 de la Ley 440 de 1998
- Artículo 1 de la Ley 645 de 2001

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

Con el artículo 1 de la Ordenanza 015 de 1986, la Asamblea del Quindío se extralimitó en sus funciones al establecer que la emisión de la estampilla Pro Desarrollo Departamental sería para todo el territorio del departamento, porque ninguna de estas normas establece el área de aplicación del tributo.

Es legal que la asamblea departamental expida una ordenanza que grave con la citada estampilla los contratos y convenios que celebra el departamento con sus municipios, pero, es ilegal que se graven los contratos que los municipios y sus entidades descentralizadas suscriben con personas distintas al departamento.

En virtud de la autonomía impositiva de las entidades territoriales, los municipios tienen la libertad de adoptar o no la estampilla en su jurisdicción y fijar su regulación conforme con la ley de creación, razón por la cual, los literales a) y b) numeral 4 del artículo 5 de la citada ordenanza, son ilegales.

Puso de presente que en el municipio de Armenia no se ha adoptado la citada estampilla, lo que evidencia que su cobro y recaudo carece de sustento legal.

Respecto de la estampilla Pro Hospital Departamental Universitario del Quindío, expuso que en la Ley 645 de 2001 no se hizo mención a que se le conceda autorización a los concejos municipales para que adopten la mencionada estampilla. Por esa razón, la Ordenanza 005 de 2005 adolece de falsa motivación.

Por otra parte, argumentó que gravar con estampillas la contratación y la expedición de otros actos administrativos, por parte de una entidad descentralizada del orden municipal, como es el caso de la EPA ESP, que a su vez es una empresa industrial y comercial del Estado del orden municipal, prestadora de servicios públicos

⁵ Fls. 16 a 17.



domiciliarios, contraviene de manera directa lo previsto en el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994.

Sostuvo que las mencionadas estampillas generan sobrecostos desproporcionados⁶ a cargo de las empresas industriales y comerciales del Estado, específicamente, en las prestadoras de servicios públicos domiciliarios, lo que las coloca en situación de inferioridad y desigualdad frente a las empresas privadas que desarrollan la misma actividad, porque estas últimas no se someten al pago de los tributos en cuestión.

OPOSICIÓN

El departamento del Quindío no contestó la demanda.

La Empresa Social del Estado Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios⁷, no intervino⁸.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Quindío: (i) declaró la nulidad del «Artículo 5 literal a en la frase “y/o Municipal”, literal b numeral 4 en los apartes “Administraciones Municipales”, “o Municipal”» de la Ordenanza 015 de 1986, de los «Artículos 3, literales a en los apartes “y Municipal” y b “Alcaldías, Corregidurías y demás oficinas del orden Municipal o sus entidades descentralizadas”; artículo 4 numerales 8.2 “Municipal” y “y municipal”; 8.5 “Administraciones Municipales”, “o Municipal”; 8.9 “Administraciones Municipales” “o Municipal”» de la Ordenanza 0031 de 2004 y el artículo 10 de la Ordenanza 05 de 2005, y (ii) negó las demás pretensiones de la demanda⁹.

En primer lugar, el tribunal se refirió a la procedencia del estudio de legalidad de las ordenanzas 015 de 1986 y 010 de 1998, a pesar de que fueron derogadas por las ordenanzas 031 de 2004 y 010 de 1998, respectivamente, estas últimas, también demandadas en el presente proceso.

En relación con la **estampilla Pro Desarrollo Territorial**, expuso que el legislador «*definió en parte*» el sujeto pasivo del tributo, al determinar que solo se pueden gravar los documentos e instrumentos en los que intervengan en su celebración funcionarios del orden departamental. Destacó que a la asamblea departamental le correspondía fijar los elementos que la ley no desarrolló (Ley 3 de 1986 y Decreto 1222 de 1986).

Conforme con lo anterior, concluyó lo siguiente, en relación con los actos demandados:

El artículo 1 de la Ordenanza 015 de 1986 ordenó la emisión de la estampilla Pro Desarrollo Departamental del Quindío y, por ello, la norma no está viciada de nulidad.

⁶ Por ejemplo, en la prestación del servicio de aseo en la ciudad de Armenia, cuando el servicio es prestado por un particular, este se puede ejecutar con un 4% menos de costos de operación, porque están exentas del pago de las estampillas analizadas en este proceso.

⁷ Vinculada mediante auto del 1º de noviembre de 2016, como tercero con interés directo en la decisión de fondo en este proceso. Fls. 192 a 193 c.p. 1.

⁸ Fl. 188 c.p. 1.

⁹ Fls. 249 a 269 del c.p. 2.



Los literales a) y b) numeral 4 del artículo 5 de la Ordenanza 015 de 1986 señalan algunos actos y contratos sobre los que recae el uso obligatorio de la estampilla, siempre que intervenga la administración municipal o sus entes descentralizados, con lo que se excedió los límites fijados por el legislador y, por ende, se declaró la nulidad de los apartes pertinentes.

Los artículos 3 literales a) y b) y, 4 numerales 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 031 de 2004, en los apartes relacionados con los municipios, las alcaldías, las corregidurías y demás oficinas del orden municipal o sus entidades descentralizadas, excedieron el Decreto 1222 de 1986.

Respecto a la **estampilla Pro Hospitales Universitarios**, afirmó que el hecho generador lo constituyen las actividades desarrolladas en el departamento o sus municipios, con la salvedad que es necesaria la intervención de funcionarios del respectivo ente territorial (Leyes 440 de 1998 y 645 de 2001).

Teniendo en cuenta lo anterior, expuso que la asamblea departamental puede gravar con la citada estampilla las actividades y operaciones del orden departamental y municipal, razón por la cual, no procede la nulidad de los **artículos 1, 6 y 10 de la Ordenanza 010 de 1998**, igual ocurre con los **artículos 4 literal a) y 5 numerales 2.1, 8.2, 8.5 y 89 de la Ordenanza 05 de 2005**.

Precisó que el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994 condiciona la procedencia de gravar las actividades de las empresas de servicios públicos al hecho que se graven con el mismo tributo a las demás empresas que prestan funciones industriales y comerciales, consagrando así un régimen tributario de igualdad.

Concluyó que como la Ordenanza 005 de 2005 grava, entre otros, a los institutos descentralizados y entidades descentralizadas del orden departamental y municipal (art. 4), existe un régimen de igualdad en torno a la aplicación de dicho tributo y, por tanto, es viable que las ESP del orden departamental y municipal se graven con la citada estampilla.

En cuanto al **artículo 10 de la Ordenanza 05 de 2005**, afirmó que esta disposición vulnera la Ley 645 de 2001, en cuanto, esta última, facultó a la asamblea departamental para determinar los asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla en las autoridades y operaciones que se deban realizar en los departamentos y municipios de los mismos, por ende, no es necesaria la autorización impartida en el acto demandado, procediendo su nulidad.

RECURSO DE APELACIÓN

Empresas Públicas de Armenia ESP apeló la sentencia proferida el 6 de abril de 2017¹⁰ y solicitó que se revoque la negativa de nulidad de los artículos 1, 6 y 10¹¹ de

¹⁰ Fls. 272 a 276 del c.p. 2.

¹¹ El artículo 10 de la Ordenanza 005 de 2005 fue anulado en la sentencia apelada; por lo tanto, se entiende que el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante no se dirige contra dicha decisión. Artículo 320 CGP.



la Ordenanza 010 de 1998¹² y de los artículos 4 literal a) y 5 numerales 2.1, 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 005 de 2005¹³.

Expuso que esa empresa, por su naturaleza jurídica (entidad descentralizada por servicios), está sometida al régimen constitucional y legal aplicable a los servicios públicos domiciliarios, esto es, entre otras normas, a la Ley 142 de 1994 y, por ende, a la regla prevista en su artículo 24.1, conforme con la cual, los departamentos y los municipios no podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasa, contribuciones o impuestos que no sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales.

Aclaró que la estampilla Pro Hospital Universitario genera unos sobrecostos desproporcionados en la contratación que realizan las empresas de servicios públicos domiciliarios, como es el caso de Empresas Públicas de Armenia, respecto de aquellas empresas de carácter privado que tienen su mismo objeto social y que no están sometidas al pago del citado tributo. Consideró que esta situación vulnera el principio de igualdad de las cargas públicas.

Subrayó que una empresa privada puede prestar un servicio o puede realizar una contratación con un 4% menos de costos directos, en relación con las empresas industriales y comerciales del Estado, porque no están sometidas a este tipo de gravámenes.

Por lo anterior, concluyó que los citados actos desconocen el artículo 363 de la Constitución Política.

El **departamento del Quindío** interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia¹⁴, en concreto, frente a la declaratoria de nulidad parcial de los artículos 5 literales a) y b) numeral 4 de la Ordenanza 015 de 1986 y, 4 numerales 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 031 de 2004, «*aclorando que no se apela la decisión referente al Art. 10 de la Ordenanza 05 del 4 de abril de 2005*»¹⁵, porque no se afecta el recaudo en favor del hospital departamental, sino que expulsa del ordenamiento municipal dicho condicionante; por lo tanto, se entiende que sus efectos continúan.

Transcribió los artículos 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11 y 12 del Decreto Ley 1333 de 1986 y concluyó que conforme con dichas normas, es claro que, si los proyectos y el desarrollo regional dependen de los recursos que se generan en el departamento, la consecuencia lógica de esa construcción legal es que lo gravado con la estampilla acude tanto al departamento como al municipio para cumplir su compromiso impositivo, desarrollándose, de esta forma, la tesis del interés general.

Conforme con lo anterior, no cabe duda de que el departamento puede gravar y el municipio recolectar los recursos mediante sus dependencias.

Para el tribunal, es regla pétrea que la ausencia de funcionario departamental da lugar a la nulidad de la ordenanza, lo que no es acertado, porque quien adhiere o

¹² Fl. 273 c.p. 2.

¹³ Fl. 274 c.p. 2.

¹⁴ Fls. 278 a 282 c.p. 2.

¹⁵ Fl. 278 c.p. 2.



anula es el tesoro departamental. Los funcionarios de las tesorerías municipales lo que hacen es descontar los recursos para ser girados en el proceso de recaudo.

Cuando la asamblea expide la ordenanza, dada su condición de persona jurídica del departamento, solo está generando el recaudo para el universo del departamento, que se compone, entre otros, por los municipios. Por esta razón, se prevé que la asamblea faculta al municipio para la recolección.

Expuso que el artículo 171 del Decreto Ley 1333 de 1 nulidad parcial de los artículos 5 literales a) y b) numeral 4 de la Ordenanza 015 de 1986 y, 4 numerales 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 031 de 2004986 asigna facultades a las asambleas, ubicándose estas en la codificación del régimen municipal. Recalcó que las estampillas tienen origen en el Congreso y que su destino son las asambleas y estas, a su vez, regulan la relación impositiva concejo – ciudadano o usuario.

Adujo que las asambleas sí pueden expedir ordenanzas con destino a los municipios y estos deben votarlas.

Concluyó que de la integración de normas entre el régimen departamental y municipal surge que la decisión del tribunal excede los límites interpretativos del Estado Social de Derecho.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Empresas Públicas de Armenia ESP reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

La **parte demandada** no intervino en esta etapa procesal.

Ministerio Público solicitó que se confirme la sentencia apelada.

Respecto de la estampilla Pro Hospital Departamental Universitario del Quindío, se refirió a su naturaleza y elementos, para concluir que, por tratarse de un tributo de carácter documental, que se genera sobre los actos o contratos en los que interviene cualquier dependencia departamental o municipal, el sujeto pasivo son los contratistas y no la ESP.

La demandante solo debe recaudar el tributo derivado de los pagos que efectúe con fundamento en los contratos celebrados. Se trata de un costo del contrato con cargo al contratista, no de un gravamen en cabeza de la empresa de servicios públicos.

Por último, se refirió al principio de igualdad previsto en el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994 y concluyó que las ordenanzas demandadas no contravienen esta norma porque el tributo no recae en las empresas de servicios públicos, sino en aquellos que suscriben contratos con las entidades departamentales y municipales.

CONSIDERACIONES DE LA SALA



En los términos del recurso de apelación interpuesto por Empresas Públicas de Armenia ESP, le corresponde a la Sala resolver si procede la nulidad de los artículos 1 y 6 de la Ordenanza 010 de 1998 y de los artículos 4 literal a) y 5 numerales 2.1, 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 005 de 2005, porque desconocen lo previsto en el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994 y vulneran el principio de igualdad al generar sobrecostos que ponen en situación de desventaja a la demandante, frente a los demás prestadores de servicios públicos.

Adicionalmente, la Sala debe analizar si procede la nulidad parcial de los artículos 5 literales a) y b) numeral 4 de la Ordenanza 015 de 1986 y, 4 numerales 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 031 de 2004, como lo declaró el tribunal en la sentencia apelada o si, por el contrario, le asiste razón al departamento del Quindío, al afirmar que no es necesaria la intervención del funcionario del departamento para que se configure el hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Departamental.

1. La estampilla Pro Hospital Universitario

1.1 Régimen tributario de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios

El artículo 24 de la Ley 142 de 1994 señala que todas las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional y de las entidades territoriales. Para tal efecto, se deben observar una serie de reglas, dentro de las que está la prevista en el numeral 24.1, que es del siguiente tenor literal:

«ARTÍCULO 24. RÉGIMEN TRIBUTARIO. *Todas las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional y de las entidades territoriales, pero se observarán estas reglas especiales:*

24.1. Los departamentos y los municipios no podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones o impuestos que [no]¹⁶ sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales.

(...)».

Al analizar la constitucionalidad de esta norma, la Corte Constitucional, en la sentencia C-419 de 1995, expuso:

«A primera vista y sin mayor análisis podría pensarse que el fragmento normativo 24.1, al señalar que los departamentos y municipios "no podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones ni impuestos que no sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales", consagra una exención en materia impositiva. Sin embargo, claramente se observa del contenido de la norma que ella simplemente consagra un principio de tributación dirigido a asegurar la igualdad entre las empresas de servicios públicos y los demás contribuyentes que desarrollen actividades industriales o comerciales y, obviamente, a prohibir la discriminación» (Destaca la Sala).

En el mismo sentido, esta Corporación afirmó que el numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994 «prevé el principio de igualdad entre las empresas prestadoras de

¹⁶ Aparte suprimido mediante fe de erratas publicada en el Diario Oficial No. 41.925 del 11 de julio de 1995.



servicios públicos –oficiales, mixtas o privadas- y quienes ejerzan actividades industriales y comerciales»¹⁷.

Conforme con lo expuesto, se concluye que los artículos 1 y 6 de la Ordenanza 010 de 1998, por los que se ordenó la emisión de la estampilla Pro-Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios para todo el territorio del departamento del Quindío, de acuerdo a lo consagrado en la Ley 440 de 1998 y, se impuso su uso obligatorio sobre los contratos, actos, cuentas de cobro, actas parciales o pagos definitivos, documentos y operaciones que se lleven a cabo con el gobierno departamental y municipal o cualesquiera de las dependencias de la administración seccional, entidades descentralizadas del orden departamental y municipal y universidad del Quindío, respectivamente, no desconocen el numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994, porque la estampilla en cuestión alude a otros contribuyentes, incluidos los entes descentralizados del orden municipal, categoría a la que pertenece la parte actora¹⁸.

Sumado a lo anterior, se reitera que *«la facultad impositiva es potestativa, es decir, que el hecho de que no se grave a las empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter privado en nada desvirtúa dicho precepto [numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994]»¹⁹.*

En efecto, la Sala²⁰ ha aclarado que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud, están facultadas para administrar sus recursos y establecer, previa autorización legal, los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (art. 287-3 CP), siendo estas, a su vez, las competentes para crear exenciones y tratamientos preferenciales sobre los tributos locales (art. 294 CP)²¹.

En lo que tiene que ver con los artículos 4 literal a) y 5 numerales 2.1, 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 005 de 2005, por los que se fijó como hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Universitario, al amparo de la Ley 645 de 2001, los *«pagos por todo concepto que realice el Gobierno Departamental y Municipal o cualquiera de las dependencias de la Administración Seccional, Entidades Descentralizadas de los órdenes Departamental y Municipal, Corporación Autónoma Regional del Quindío y Universidad del Quindío»* y, se fijaron las tarifas para ciertos actos, contratos, órdenes de servicios y adiciones, que expidan o en los que participen entidades descentralizadas del orden municipal, respectivamente, se concluye que no desconoce el numeral 24.1 del artículo 24 de la Ley 142 de 1994, porque la citada estampilla alude a otros contribuyentes, incluidos los entes descentralizados del orden municipal, categoría a la que, se insiste, pertenece la parte actora.

1.2 Violación al principio de igualdad y sobrecostos en la contratación

Respecto de la presunta vulneración del principio de igualdad, se concluye que no es posible adelantar el juicio que propone la parte actora, porque la comparación, respecto de la aplicación del tributo en el departamento del Quindío, se planteó en

¹⁷ Sentencia del 29 de mayo de 2014, Exp. 20533, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁸ Empresas Públicas de Armenia ESP es una empresa industrial y comercial del Estado del orden municipal.

¹⁹ Sentencia del 1º de septiembre de 2011. Expediente 17528. C.P. William Giraldo Giraldo.

²⁰ Sentencias del 19 de marzo de 2019, Exp. 22645 C.P. Milton Chaves García, del 10 de octubre de 2019, exp. 22720, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.

²¹ *«La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317».*



torno a entidades que son de diferente naturaleza jurídica a la que ostenta la demandante, como es el caso de las empresas privadas que prestan servicios públicos domiciliarios²².

Finalmente, la Sala observa que los argumentos expuestos por la parte actora en relación con los sobrecostos que le ha generado la estampilla, no constituyen razón suficiente para que se declare la nulidad de las ordenanzas demandadas²³, máxime si se tiene en cuenta que del juicio de legalidad al que se han sometido las normas que soportan este tributo en el departamento del Quindío, conforme con los cargos de ilegalidad planteados en la demanda, no se evidencia la vulneración de las normas de rango superior invocadas como presuntamente transgredidas.

Por lo expuesto, no prospera el recurso de apelación interpuesto por Empresas Públicas de Armenia ESP.

2. Estampilla Pro Desarrollo Departamental

2.1 Competencia de las asambleas departamentales para establecer el cobro de la estampilla Pro Desarrollo Departamental. Intervención de funcionarios del departamento

El artículo 32 de la Ley 3 del 9 de enero de 1986²⁴ autorizó a las asambleas para ordenar la emisión de estampillas Pro Desarrollo Departamental, cuyo producido se destinará a construcción de infraestructura educativa, sanitaria y deportiva.

Autorización que también se hizo en el artículo 170 del Decreto Ley 1222 del 18 de abril de 1986²⁵, en el que, adicionalmente, se dispuso que la obligación de adherir y anular la estampilla queda a cargo de los funcionarios departamentales que intervengan en el acto²⁶. Norma que se encontraba vigente para cuando se expidieron las ordenanzas 015 del 28 de noviembre de 1986 y 0031 del 2 de diciembre de 2004, demandadas en este proceso.

Acorde con las citadas normas, la Sala²⁷ ha expuesto que el hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Departamental lo constituye el «*documento o instrumento gravado*», en cuyo otorgamiento intervengan funcionarios²⁸ del departamento.

Es criterio reiterado de la Sala²⁹ que, para que se configure el hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Departamental es necesario: (i) que los actos gravados se realicen en el territorio del departamento y (ii) que el funcionario departamental intervenga directamente en la operación gravada con la estampilla³⁰.

²² En el mismo sentido, cfr. la sentencia del 1º de septiembre de 2011. Expediente 17528. C.P. William Giraldo Giraldo.

²³ Cfr. sentencia del 10 de octubre de 2019, Exp. 22720, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

²⁴ Por la cual se expiden normas sobre la administración Departamental y se dictan otras disposiciones.

²⁵ Por el cual se expide el Código de Régimen Departamental.

²⁶ Artículo 175.

²⁷ Sentencia del 14 de agosto de 2019, Exp. 22802, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Estampilla Pro Desarrollo Departamental del Quindío. Esa providencia confirmó la sentencia de primera instancia, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío el 22 de julio de 2016, que dispuso declarar la nulidad parcial del literal a) del artículo 3 de la ordenanza 31 de 2 de diciembre de 2004, emanada de la Asamblea Departamental del Quindío, en lo referente a los municipios y las entidades descentralizadas del orden municipal.

²⁸ Conforme con el artículo 123 de la Constitución Política, son servidores públicos (i) los miembros de las corporaciones públicas, (ii) los empleados y trabajadores del Estado y (iii) de sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios.

²⁹ Sentencia del 14 de agosto de 2019, Exp. 22802, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

³⁰ En este sentido, cfr. entre otras, las sentencias del 12 de marzo de 2012, Exp.18744, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 4 de abril de 2013, Exp.18660 y del 18 de julio de 2013, Exp.19398, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.



Respecto de la intervención de la autoridad departamental en la operación gravada, se reitera que no basta con que sea sujeto activo de la relación tributaria, pues se requiere que su intervención sea real en la operación que se grava con la estampilla.

De lo contrario, «se gravaría cualquier actividad generada dentro del departamento sin distinción del sujeto, finalidad que no posee el presente tributo».

En conclusión, la determinación del «documento o instrumento gravado» a los que se refiere la ley de autorización, es de competencia de los órganos de representación departamental, en virtud del principio de autonomía, labor que se debe realizar dentro de los términos fijados por el legislador, incluida la necesaria intervención del funcionario departamental en el hecho generador de la estampilla Pro Desarrollo Departamental.

Conforme con lo anterior, no es posible que se imponga el uso obligatorio de esta estampilla en los documentos o instrumentos que se lleven a cabo con los municipios o sus entidades descentralizadas, como lo disponen los artículos 5 literales a) y b) numeral 4 de la Ordenanza 015 de 1986, razón por la cual, no prospera el recurso de apelación interpuesto por el departamento del Quindío.

Igual razonamiento aplica en relación con el artículo 4 numerales 8.2, 8.5 y 8.9 de la Ordenanza 031 de 2004, en el aparte pertinente a los municipios y sus entidades descentralizadas.

En este orden de ideas, lo procedente es confirmar la sentencia de primera instancia.

Sin condena en costas, por cuanto se trata de asunto de interés público (art. 188 del CPACA).

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

FALLA

1. CONFIRMAR la sentencia apelada.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

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

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



Radicado: 63001-23-33-000-2015-00216-01 [23333]
Demandante: EMPRESAS PÚBLICAS DE ARMENIA ESP

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ