

FACULTAD, POTESTAD O AUTONOMÍA FISCAL O IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Alcance y límites / ADOPCIÓN DE IMPUESTOS POR ENTIDADES TERRITORIALES - Sujeción al principio de legalidad / ASAMBLEAS DEPARTAMENTALES – La constitución las facultas para establecer contribuciones fiscales o parafiscales, pero supeditados a una ley que cree o autorice el tributo / FONDOS TERRITORIALES DE PENSIONES – Financiación. Recursos que los constituyen / COMPETENCIA PARA REGLAMENTAR LO REFERENTE A LOS FONDOS TERRITORIALES DE PENSIONES – Es del Gobierno Nacional / FALTA DE COMPETENCIA DE LA ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ – Para establecer un aporte de los entes descentralizados con destino al Fondo Territorial de Pensiones de Boyacá / NULIDAD DE ORDENANZA – De la 00051 de 2002 de la Asamblea de Boyacá / REITERACIÓN DE JURISPRUDENCIA

La Sala de la Sección Primera del Consejo de Estado, [...] determinará Si la Ordenanza núm. 00051 de 24 de diciembre de 2002, expedida por la Asamblea del Departamento de Boyacá, por medio de la cual se estableció un aporte del 5% del presupuesto de las entidades descentralizadas del Departamento de Boyacá y a favor del fondo territorial de pensiones de Boyacá; debe ser anulada por haber infringido normas de superior jerarquía [...] [E]s cierto que la Constitución le otorga a las asambleas departamentales competencia para señalar los impuestos fiscales y parafiscales a nivel territorial; sin embargo, como bien lo reconoció la misma parte demandada, esta facultad constitucionalmente está supeditada a lo que el legislador haya establecido en la ley, de manera que no obstante que las autoridades territoriales gozan de autonomía en este aspecto, dicha libertad está limitada por el principio de legalidad; es decir, la competencia puede ser ejercida siempre que esté prevista o autorizada en la ley. [...] Para esta Sala, la circunstancia que la fijación de un impuesto fiscal o parafiscal, en el orden territorial, deba supeditarse a lo que se haya establecido en la ley, no resta entidad al principio de autonomía, por el contrario, obedece al principio de legalidad al cual deben estar sujetas todas las autoridades del Estado y respeta el principio de reserva de ley en esta materia, según el cual “[...] sólo la ley puede imponer gravámenes, limitaciones o restricciones a las personas. Ello quiere decir que, sin perjuicio de las especiales facultades de regulación que la Constitución o la ley asignen a determinados órganos del Estado, el reglamento no puede ser fuente autónoma de obligaciones, restricciones o gravámenes para las personas [...]” Indicó la parte demandada que la Asamblea del Departamento de Boyacá, por medio del acto administrativo acusado, solamente reglamentó la forma en que debía aplicarse el numeral 6.º del Artículo 5.º del Decreto 1296 de 1994; sin que por esa circunstancia hubiera desconocido la Constitución Política; en consecuencia, esa corporación no actuó en contravía de la organización y estructura del Estado. Esta Sala, sobre el particular advierte que mediante el numeral 3.º del artículo 139 de la Ley 100 de 23 de diciembre de 1993, se le dieron facultades extraordinarias al Presidente de la República para “[...] Establecer un régimen de fondos departamentales y municipales de pensiones públicas, que sustituya el pago de las pensiones a cargo de las cajas o fondos pensionales públicos y empresas productoras de metales preciosos insolventes, en los respectivos niveles territoriales [...]”; esa facultad fue ejercida por el Gobierno Nacional, entre otras normas, mediante la expedición del Decreto núm. 1296 de 1994; en él se reglamentó lo relacionado con los fondos territoriales de pensiones y se dispuso en el artículo 5.º que para su financiación, entre otros recursos, estarían los que asignaran las autoridades territoriales a través de sus presupuestos, sin que se le haya conferido a las asambleas departamentales facultad de reglamentar ese numeral. Para la Sala, la claridad de la normativa hace incuestionable que el único competente para reglamentar cualquier aspecto

relacionado con los fondos territoriales de pensiones era el Gobierno Nacional y que, la única competencia de las autoridades territoriales era la de fijar en sus presupuestos los rublos con los que colaborarían en su financiación; ahora bien, es diáfano que la competencia de los entes territoriales no era para señalar impuestos fiscales o parafiscales, su facultad de limitaba a asignar o determinar en sus presupuestos los recursos con los que colaborarían a financiar los fondos citados supra. Para esta Sala, atendiendo lo anterior, es evidente que cuando la Asamblea de Boyacá, mediante el acto administrativo acusado, ordenó que diferentes entidades del departamento aportaran el 5% de su presupuesto al Fondo Territorial de Pensiones de Boyacá, les impuso una carga que no estaba determinada en la ley y respecto de la cual carecía de competencia; se reitera, porque la competencia del ente territorial solo le permitía determinar en el presupuesto del departamento la asignación que destinaría para ayudar a la financiación del fondo.

COMPETENCIA DE LAS ASAMBLEAS DEPARTAMENTALES EN LA FIJACIÓN DE IMPUESTOS FISCALES Y PARAFISCALES – Marco normativo

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO 300 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA – ARTÍCULO 338 / DECRETO 1333 DE 1986 – ARTÍCULO 171 / DECRETO 1333 DE 1986 – ARTÍCULO 262 / DECRETO 1333 DE 1986 – ARTÍCULO 287 / DECRETO 1296 DE 1994 – ARTÍCULO 5

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 00051 DE 2002 (24 de diciembre) ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DE BOYACÁ (Anulada)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

Consejero ponente: HERNANDO SÁNCHEZ SÁNCHEZ

Bogotá D.C., cuatro (4) de febrero de dos mil veintiuno (2021)

Radicación número: 15001-23-31-000-2003-01553-01

Actor: CENTRO DE REHABILITACIÓN INTEGRAL DE BOYACÁ E.S.E

Demandado: DEPARTAMENTO DE BOYACÁ - ASAMBLEA DEPARTAMENTAL

Referencia: ACCIÓN DE NULIDAD

Asunto: Competencia de las Asambleas Departamentales – Principio de autonomía – Reiteración jurisprudencial

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la parte demandada contra la sentencia proferida el 12 de marzo de 2015 por la Sala de Descongestión del Tribunal Administrativo de Boyacá.

La presente sentencia tiene las siguientes partes: i) Antecedentes; ii) Consideraciones de la Sala y iii) Resuelve; las cuales se desarrollan a continuación.

I. ANTECEDENTES

La demanda

1. La Empresa Social del Estado Centro de Rehabilitación Integral de Boyacá, en adelante la parte demandante, en ejercicio de la acción de nulidad prevista en el artículo 84¹ del Código Contencioso Administrativo, en adelante C.C.A., presentó demanda² ante el Tribunal Administrativo de Boyacá, contra el Departamento de Boyacá - Asamblea Departamental, en adelante la parte demandada.

Pretensiones

2. La parte demandante formuló las siguientes pretensiones:

“[...] Con fundamento en los hechos y argumentos que a continuación me permito exponer, solicito al Honorable Tribunal Administrativo de Boyacá, que declare la nulidad de la Ordenanza Nro. 00051 de 24 de diciembre de 2002, “POR MEDIO DE LA CUAL SE ESTABLECE UN APOORTE DE LOS ENTES DESCENTRALIZADOS DEL DEPARTAMENTO DE BOYACÁ CON DESTINO AL FONDO TERRITORIAL DE PENSIONES DE BOYACÁ” [...].”

Presupuestos fácticos

¹ “[...] **ARTÍCULO 84. Acción de nulidad.** Toda persona podrá solicitar por sí, o por medio de representante, que se declare la nulidad de los actos administrativos. Procederá no sólo cuando los actos administrativos infrinjan las normas en que deberían fundarse, sino también cuando hayan sido expedidos por funcionarios u organismos incompetentes, o en forma irregular, o con desconocimiento del derecho de audiencias y defensa, o mediante falsa motivación, o con desviación de las atribuciones propias del funcionario o corporación que los profirió. También puede pedirse que se declare la nulidad de las circulares de servicio y de los actos de certificación y registro [...]”.

² Por intermedio de apoderado (Folio 1 del cuaderno núm. 1 del expediente).

3. La parte demandante indicó, en síntesis, los siguientes hechos para fundamentar sus pretensiones:

3.1 Indicó que la Asamblea del Departamento de Boyacá, por medio de la Ordenanza núm. 00051 de 24 de diciembre de 2002, ordenó a los establecimientos públicos del orden departamental; a las empresas industriales y comerciales del departamento; a las sociedades de economía mixta con capital del departamento superior al 51%; y a la parte demandante, que aportaran anualmente el 5% de su presupuesto con destino al fondo de pensiones de Boyacá.

3.2 Aseguró que el acto administrativo acusado se expidió con fundamento en los numerales 7.º y 9.º del artículo 300 de la Constitución Política; sin embargo, el primer numeral faculta a las asambleas para “[...] *Determinar la estructura de la Administración Departamental, las funciones de sus dependencias, las escalas de remuneración correspondientes a sus distintas categorías de empleo; crear los establecimientos públicos y las empresas industriales o comerciales del departamento y autorizar la formación de sociedades de economía mixta [...]*”; mientras que el segundo numeral para “[...] *Autorizar al Gobernador del Departamento para celebrar contratos, negociar empréstitos, enajenar bienes y ejercer, pro tempore, precisas funciones de las que corresponden a las Asambleas Departamentales [...]*”; es decir, no la facultan para establecer o gravar el presupuesto de las entidades territoriales con destino al fondo territorial de pensiones de Boyacá.

3.3 Sostuvo que el numeral 4º del artículo 300 *ibidem*, si le da competencia a las asambleas departamentales para decretar tributos y contribuciones pero siempre que estén conforme a la ley; en consecuencia, el acto administrativo acusado es contrario a la ley.

Normas violadas y concepto de violación

4. La parte demandante invocó como vulneradas las siguientes normas:

- Artículos 1º y 300, numerales 4º, 7º y 9º de la Constitución Política.

5. La parte demandante formuló un cargo y explicó su concepto de violación así:

Cargo único: *Violación de norma superior y desviación de las atribuciones propias*

5.1 La parte demandante, expresó:

“[...] El artículo primero establece que Colombia es un Estado Social de Derecho, organizado en forma de República Unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista.

Se quebrantó, por cuanto siendo un estado social de derecho no puede la Asamblea Departamental acudir a cuestiones de facto, es decir, en contravía de la organización y estructura del Estado.

Según los numerales 4, 7 y 9 del artículo 300 de la Carta Política, corresponde a las Asambleas Departamentales, por medio de ordenanzas:

“4. Decretar, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales”. (Subrayado del texto).

“7.- Determinar la estructura de la Administración Departamental, las funciones de sus dependencias, las escalas de remuneración correspondientes a sus distintas categorías de empleo; crear los establecimientos públicos y las empresas industriales o comerciales del departamento y autorizar la formación de sociedades de economía mixta”.

“9.- Autorizar al Gobernador del Departamento para celebrar contratos, negociar empréstitos, enajenar bienes y ejercer, pro tempore, precisas funciones de las que corresponden a las Asambleas Departamentales”.

Se quebrantó el artículo 300, numeral 4, ibidem, por cuanto sí bien es cierto el numeral 4 autoriza a las asambleas departamentales para

crear tributos y contribuciones, con arreglo a la ley, también es verdad que no existe la ley que aparezca facultando a la Asamblea Departamental de Boyacá para crear las contribuciones a que se refiere la ordenanza enjuiciada, amén de que los numerales 7 y 9, invocados por la Asamblea, no la facultan para imponer tales contribuciones, de donde surge, a luz de esos numerales, que carece de competencia objetiva para hacerlo.

El canon 300, numeral 4, ibídem, señala las atribuciones de las Asambleas, con sujeción a la ley. En efecto, por imperativo del numeral 4 del citado artículo corresponde a las asambleas, decretar, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarias para el cumplimiento de las funciones departamentales, es decir, que la facultad se encuentra condicionada a la existencia de la ley que permita imponer tales tributos o contribuciones.

La norma constitucional en cita nos indica, sin sombra de duda, que la preceptiva constitucional contiene un mandato obligatorio, terminante, categórico, claro y preciso, que no permite interpretaciones erróneas por quienes se encuentran obligados a su cabal observancia y riguroso acatamiento.

Las preceptivas Constitucionales son las que señalan las facultades atribuidas en el ejercicio de la función pública, es decir, que no impera el libre arbitrio de la Asamblea, sino el sometimiento de sus decisiones a los preceptos constitucionales que rigen la materia, a la ley y a los reglamentos que otorgan las facultades, normas que definen el procedimiento a seguir en cada caso.

La ordenanza impugnada, al decretar tributos o contribuciones sin piso en la ley, está materializando un desacato a la Constitución Nacional.

En definitiva, el acto es inconstitucional porque no se subordinó al mandato de la Carta, y el vicio consiste, precisamente, en el desconocimiento del mandato superior, que conlleva la exigencia de que las contribuciones o tributos departamentales deben tener piso en la ley.

Incurrió en desviación de las atribuciones, por cuanto el numeral 7 del artículo 300 de la Constitución Nacional, no tienen nexo de causalidad con los tributos y contribuciones, sino que dicen relación a la estructura de la administración departamental, las funciones de sus dependencias, las escalas de remuneración correspondientes a las distintas categorías de empleos; a crear los establecimientos públicos y las empresas comerciales e Industriales del departamento y a autorizar la formación de sociedades de economía mixta. A su turno el numeral 9 ibidem, menos aún tiene relación de causalidad con los tributos o contribuciones, puesto que dice relación a que la Asamblea puede autorizar al Gobernador del departamento para celebrar contratos, negociar empréstitos, enajenar bienes y ejercer, pro tempore, precisas funciones de las que corresponden a las asambleas departamentales.

Así, pues, los aspectos jurídicos en que aparece sustentada la Ordenanza enjuiciada no corresponden a la facultad para la cual fueron invocados, de donde surge, con indiscutible evidencia, que la Asamblea Departamental carece de competencia para expedir ordenanzas sobre atributos y contribuciones, puesto que para determinar la estructura de la administración, las escalas de remuneración, la creación de establecimientos públicos y empresas industriales y comerciales del departamento y autorizar la formación de sociedades de economía mixta, no implica, decretar aportes o contribuciones, máxime que, Como ya se dijo, dichos rubros deben encontrarse causados y consolidados en una ley de la República expedida por el Congreso Nacional.

Lo mismo acontece, cuando se trata de autorizar al Gobernador del Departamento para ejercer las funciones relacionadas en el numeral 9 del artículo 300 pues si se le autorizará decretar tributos y contribuciones, necesariamente tendría que basarse en una ley de la República.

Leyendo el numeral 4 del artículo 300 de la Carta Política, resulta evidente que cuando el Constituyente dice que corresponde a las Asambleas Departamentales, por medio de ordenanzas, decretar de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el

cumplimiento de las funciones departamentales, se propone indicar que para la expedición de la Ordenanza, en materia de tributos y contribuciones, debe encontrarse previamente definido en la ley. Es decir, que la Asamblea no puede invocar atribuciones relativas a contribuciones y tributos, con arreglo a los numerales 7 y 9 del artículo 300 de la Carta, ni menos aún con citación del numeral 4, sin que previamente se encuentre consagrado en la ley.

El trasfondo anterior -que era urgente puntualizar- sirve para poner a la vista, con claridad meridiana, en primer lugar, que la Asamblea, en la expedición de la ordenanza, no se subordinó a la preceptiva constitucional contenida en el numeral 4 de la Carta Política, que contiene un imperativo superior con carácter obligatorio que dispone que las ordenanzas relativas al decreto de tributos y contribuciones, deben aparecer expedida de conformidad con la respectiva ley, y, en segundo lugar, que los numerales 7 y 9 no consagran la facultad esgrimida para expedir la ordenanza en cita [...]”.

Contestación de la demanda

Asamblea del Departamento de Boyacá

6. La parte demandada³ contestó la demanda y se opuso a las pretensiones formuladas, así:

“[...] dentro del principio de descentralización administrativa que pregona la constitución opera la autonomía de sus entidades territoriales conforme el artículo 286 de la Constitución Política, por lo tanto la autonomía en la decisión sobre el establecimiento o supresión de un impuesto de carácter local así como la libre administración de los tributos que hagan parte de sus propios recursos, así lo predica la constitución cuando asigna tales potestades en sus artículos 287 numeral 3, 300 numeral 4 y 313 numeral 4.

*“La conciliación entre los principios de **unidad y autonomía**, ha de hacerse bajo el entendido de que según lo establece el artículo 287 de*

³ Por intermedio de apoderado (Folio 39 del cuaderno núm. 1 del expediente).

la Constitución, las entidades territoriales son titulares de poderes jurídicos, competencia y atribuciones que les pertenece por sí mismas y que no devienen propiamente del traslado que se les haga de otros órganos estatales, para gestionar sus propios asuntos e intereses. De esta suerte, aunque se reconoce la existencia de un ordenamiento superior, igualmente se afirma la competencia de dichas entidades para actuar dentro del espacio que según dicha autonomía se les reconoce.

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

“[...] Empero, no sucede lo mismo respecto de los impuestos de carácter territorial donde, aunque siempre deberá mediar la intervención del legislador, éste puede autorizar su creación bajo una de dos hipótesis: en primer lugar, puede ocurrir que la propia Ley agote los elementos del tributo, caso en el cual las entidades territoriales tendrán la suficiente autonomía para decidir si aceptan o no el impuesto y, en segundo lugar, puede tratarse simplemente de una ley de autorizaciones, donde serán las correspondientes corporaciones de representación popular, en el ámbito territorial las encargadas de desarrollar el tributo autorizado por la ley...[...]”.

Conforme a la jurisprudencia descrita y a lo reglado en el artículo 338 de la Constitución no sólo la ley sino las ordenanzas y los acuerdos son los actos a través de los cuales se consagran los elementos de los tributos, tal competencia está deferida pues según el gravamen sea

nacional, departamental, distrital o municipal al Congreso Las Asambleas o los Concejos.

"Dicho mandado no se agota, entonces en la previsión de los poderes del congreso en materia tributaria, ni en la consagración de los requisitos que deben observar las leyes mediante los cuáles lo ejerza, sino que reconoce la existencia de los distintos niveles tributarios, dejando el respectivo espacio a las asambleas departamentales y los concejos municipales o distritales para, percibir, por la vía de impuestos, tasas y contribuciones, las rentas que habrán de aplicar para la realización de sus funciones y para la afirmación de su autonomía" Sentencia C-227 de abril 02 de 2002 Corte Constitucional. Magistrado sustanciador Jaime Córdoba Triviño.

[...]

EXCEPCIONES

Propongo como excepciones perentorias contra las pretensiones de la demanda las siguientes:

CARENCIA DE LEGITIMIDAD PASIVA DE LA ASAMBLEA DEL DEPARTAMENTO PARA COMPARECER EN ESTE PROCESO

Se fundamenta en lo siguiente:

1. *Las corporaciones administrativas denominadas Asamblea del Departamento carecen de personería jurídica, para comparecer a un proceso participan de la personalidad jurídica del ente territorial denominado departamento de Boyacá.*

2. *Con fundamento en varios textos legales, como los decreto leyes 1222 de 1986, 1333 de 1986 y las leyes 128 y 136 de 1994 Y 489 de 1998 y la Constitución Política de 1991, puede decirse que en el régimen jurídico colombiano las personas jurídicas públicas, o "entidades públicas", son aquellos organismos de origen estatal, cuyo*

capital o patrimonio también es estatal o público, a los cuales el ordenamiento jurídico les ha reconocido el carácter de personas jurídicas y que por regla general se encuentran sometidos al derecho público salvo excepciones legales.

No existe norma jurídica alguna en que se les haya reconocido personería jurídica a las Asambleas Departamentales, en consecuencia no puede comparecer al proceso, de nulidad de la referencia pues no pueden tener la calidad de partes procesales, por lo tanto la notificación de la admisión de la demanda está afectada de nulidad pues se realiza en una administración corporativa que carece de personería jurídica.

3. *Por mandato del artículo 29 de la Constitución a todas las actuaciones administrativas y judiciales se aplica el debido proceso, garantía que se estaría violando al tener como parte procesal a la Asamblea del Departamento, corporación administrativa que carece de personería jurídica [...]* (Destacado del texto).

Departamento de Boyacá

7. La parte demandada⁴ contestó la demanda y se opuso a las pretensiones formuladas, así:

7.1. Pidió tener en cuenta que de conformidad con el Régimen Político y Municipal, las ordenanzas son actos legislativos expedidos por el órgano elegido para ese fin; en consecuencia, en el asunto bajo estudio existe un problema de interpretación porque el fundamento que sirvió para expedir el acto administrativo acusado fue el numeral 4° del artículo 300 de la Constitución Política.

7.2. Destacó que desde la creación de los fondos pensionales territoriales el legislador y el gobierno, por medio del numeral 6° del artículo 5° del Decreto núm. 1296 de 22 de junio de 1994⁵, en concordancia con el artículo 2° de la Ley 549 de 28 de diciembre de 1999⁶; le otorgaron autonomía a las entidades territoriales

⁴ Por intermedio de apoderado (Folio 84 del cuaderno núm. 1 del expediente).

⁵ “[p]or el cual se establece el régimen de los fondos departamentales, distritales y municipales de pensiones públicas”

⁶ “[p]or la cual se dictan normas tendientes a financiar el pasivo pensional de las entidades territoriales, se crea el Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones en materia prestacional”

para establecer la financiación del pasivo pensional.

7.3. Expresó que sí se facultó a las asambleas departamentales para fijar una forma de cofinanciar el pasivo pensional a través de apropiaciones presupuestales; de ahí la competencia para que se expidiera el acto administrativo acusado y garantizar la solvencia de los fondos pensionales.

7.4. Afirmó que “[...] queda claro que las normas habilitantes son las normas que regularon el manejo presupuestal del pasivo pensional y la financiación del mismo, por tanto, en la libertad de desarrollo del tributo, estableció el sujeto pasivo específico de la contribución: las Entidades descentralizadas, la tarifa: el 5% de sus presupuestos anuales, cancelado en doceavas, la destinación para cubrir el déficit generado por el pasivo pensional y dar solvencia al Departamento en el pago del Sistema pensional y las obligaciones que se derivan [...]”.

Sentencia proferida en primera instancia⁷

8. El *a quo*, en sentencia proferida el 12 de marzo de 2015, resolvió:

[...] PRIMERO.- Declárese probada la excepción de “CARENCIA DE LEGITIMIDAD PASIVA DE LA ASAMBLEA DEL DEPARTAMENTO PARA COMPARECER EN ESTE PROCESO”, de acuerdo con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO.- Declárese la nulidad de la Ordenanza No. 00051 de 24 de diciembre de 2002 “POR MEDIO DE LA CUAL SE ESTABLECE UN APOORTE DE LOS ENTES DESCENTRALIZADOS DEL DEPARTAMENTO DE BOYACÁ CON DESTINO AL FONDO TERRITORIAL DE PENSIONES DE BOYACÁ”, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia [...]”.

9. El *a quo*, después de hacer referencia a la demanda, a la contestación de la demanda y a las pruebas legal y oportunamente allegadas al proceso; concluyó lo siguiente:

⁷ Folios 105 a 113 del cuaderno núm. 1 del expediente.

[...] El contenido de la Ordenanza transcrita permite deducir a la Sala que debe ser declarada su nulidad, con fundamento en las siguientes consideraciones:

De una confrontación directa entre las normas invocadas en la Ordenanza demandada y la decisión de la Asamblea Departamental de imponer una contribución a favor del Fondo Territorial de Pensiones de Boyacá, se observa que dicha decisión se encuentra fundamentada equivocadamente, pues las facultades consagradas en los numerales 7^o y 9^o del artículo 300 de la C.P. están referidas a la potestad de determinar la estructura de la administración departamental, las funciones de sus dependencias, escalas de remuneración, creación de establecimientos públicos y las empresas industriales y comerciales del departamento, autorización para la formación de sociedades de economía mixta y la posibilidad de autorización para que el gobernador del Departamento pueda celebrar contratos, empréstitos o ejercer temporalmente funciones de competencia de las Asambleas departamentales, facultades que evidentemente no tienen relación con la gravamen impuesto a través de la Ordenanza demandada.

Para la Sala dicha circunstancia configura la causal de nulidad por violación de la ley, concretamente por aplicación indebida, en consideración a la falta de semejanza entre las normas jurídicas que se adujeron para la expedición del acto acusado y el tributo impuesto por la autoridad departamental, hecho que, sin acudir a mayores razonamientos, impone su nulidad.

Ahora, el Departamento de Boyacá aduce en su defensa que la Ordenanza se adoptó con fundamento en las facultades conferidas en el numeral 4^o del mencionado artículo 300 de la C.P., argumento que no es de recibo para la Sala pues, como se ha visto, en dicho acto no se hizo referencia alguna a este numeral. Sin embargo, admitiendo en gracia de discusión que la ordenanza se profirió con fundamento en las prerrogativas otorgadas en el mencionado artículo, el cual permite a las Asambleas decretar, de conformidad con la Ley, tributos y contribuciones necesarias para el cumplimiento de las funciones departamentales, advierte la Sala que tampoco podría considerarse la

validez de la Ordenanza demandada, pues como se ha señalado las Asambleas Departamentales si bien pueden fijar directamente los elementos esenciales de los tributos locales, lo cierto es que se requiere que estos tributos hayan sido creados previamente por el legislador o autorizados por él, cuestión que no se cumple en el sub examine, pues no se demostró la existencia de una Ley que haya autorizado previamente la contribución impuesta por la entidad departamental. Es más, en la parte motiva de la ordenanza acusada, se dice expresamente que dicho tributo se establece "(...) ante el colapso en todo el país de los Fondos de Pensiones ocasionada por la imprevisión legislativa (...), es decir sin duda, se pretende suplantar la ley.

Asimismo, carece de sustento el argumento según el cual la Ordenanza No. 0051 de 2002, fue proferida con el propósito de dar cumplimiento a lo normado en el artículo 50 -numeral 60- del Decreto 1296 de 1994, en primer lugar porque la citada norma ni siquiera fue invocada como fundamento normativo del acto acusado, no siendo pertinente exponer su validez en este estado procesal, y en segundo lugar porque la asignación de los recursos para los fondos departamentales, como es el Territorial de Pensiones de Boyacá, no puede en forma alguna excusar la inobservancia de la obligación constitucional para los entes territoriales de sujetarse a una ley de autorizaciones para imponer una contribución o tributo, en las condiciones explicadas, conducta que, en el presente asunto, demuestra la existencia de una extralimitación de la Asamblea Departamental de Boyacá frente a las prerrogativas que la Constitución reconoce a estos entes territoriales.

Por otra parte, y no obstante la ilegalidad de la Ordenanza No. 0051 de 2002, advierte la Sala que ésta fue sancionada por el Gobernador del Departamento de Boyacá y publicada en la gaceta departamental, teniendo vigencia hasta cuando fue decretada su suspensión provisional en noviembre de 2003, lo que hace suponer que el aporte ordenado fue temporalmente recaudado. En el evento en que esto haya sido así, resulta pertinente anotar que no habrá lugar a reintegrar los valores cobrados bajo la vigencia de la citada Ordenanza, pues si bien fue un cobro abiertamente ilegal, se efectuó al amparo de una

disposición que gozaba de la presunción de legalidad, recordándose que al proferirse la presente decisión, dentro de una acción de simple nulidad, los efectos de la sentencia se producen hacia futuro.

Así las cosas, y con fundamento en las consideraciones expuestas, esta Corporación declarara la nulidad de la Ordenanza demandada [...]
(Subrayado del texto).

Recurso de apelación⁸

10. La parte demandada interpuso, dentro del término legal, recurso de apelación contra la sentencia proferida, en primera instancia, y lo sustentó con base en los siguientes argumentos:

[...] El tenor del artículo 338 de la Carta, permite advertir que este no concentra en el Congreso la competencia exclusiva y excluyente para establecer los elementos del tributo, pues ello implicaría, ni más ni menos, el desconocimiento del ámbito propio e inalienable que la Constitución reconoce a las entidades territoriales en cuanto al establecimiento de gravámenes en sus respectivos territorios.

*Es así como, el mandato constitucional reconoce la existencia de distintos niveles respecto de la facultad impositiva, con lo cual se reconoce espacio a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para percibir rentas, por vía de impuestos, tasas y contribuciones, las cuales habrán de aplicar para la realización de sus funciones y para la afirmación de su autonomía. Particularmente, los artículos 300 numeral 4 y 313 numeral 4 de la Constitución Política, confieren a las asambleas y concejos autoridad suficiente para decretar, **de conformidad con la Constitución y la ley, los tributos y contribuciones que su sostenimiento requiere.***

Lo anterior demuestra que un elemento de primordial importancia en el sistema tributario colombiano es el de la descentralización y autonomía de las entidades territoriales (artículo 1 C.P.), entre cuyos derechos

⁸ Folios 167 a 178 del cuaderno núm. 1 del expediente.

básicos está el de “administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones” [...].

A propósito de ello, mediante la sentencia C-538 de 2002, la Corte Constitucional señaló que las leyes que autorizan a las entidades territoriales el establecimiento de un tributo no deben contener todos los elementos del mismo. De allí que el grado de injerencia del legislador en la creación y administración de los recursos de las entidades territoriales depende del origen de los mismos. Aspecto que ya había sido tratado en la sentencia C-084 de 1995, según la cual “[si] la ley crea un impuesto nacional, entonces la misma ley debe definir todos los elementos de la obligación tributaria. Pero en cambio, si se trata de un tributo territorial, y en especial si la ley se limita a autorizar el tributo, **entonces pueden las correspondientes corporaciones de representación popular, en el ámbito territorial, proceder a desarrollar el tributo autorizado por la ley.** Esto significa que en tales eventos, ‘la ley puede ser más general, siempre y cuando indique, de manera global, el marco dentro del cual las asambleas y los concejos deben proceder a especificar los elementos concretos de la contribución’.

[...]

Esta libertad obedece, precisamente a que los recursos, necesidades e intereses de cada entidad territorial son distintos entre sí y, en razón de ello, el contenido de los gravámenes es diferente.

En esos términos, tratándose de recursos propios de las entidades territoriales, no hay razón para que el legislador delimite cada uno de los elementos del tributo, pues de esa forma cercenaría la autonomía fiscal de que aquéllas gozan por expreso mandato constitucional

De manera pues que en los términos del artículo 338 Superior la determinación y destinación de los recursos que se obtengan con ocasión del recaudo de un tributo se encuentra supeditada a la destinación y forma de aplicación señalado en la ley - en sentido material -. De allí que el Congreso, los concejos y las asambleas estén

facultados constitucionalmente para establecer los elementos esenciales del tributo de carácter territorial, entre ellos, su aplicación, beneficiario y, sobre todo, tratándose de tasas y contribuciones la forma de reparto.

Ahora bien, en relación con los tributos de carácter territorial el Congreso de la República debe respetar la autonomía de que gozan dichas entidades, absteniéndose de incidir excesivamente en su capacidad para administrar sus propios recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. **Pues si bien aquél, en ejercicio de su soberanía impositiva puede autorizar a los cuerpos colegiados territoriales para establecer o modificar tributos**, así como delinear los parámetros mínimos que aseguren cierta eficacia al tributo de acuerdo con los propósitos fiscales perseguidos, no puede definir en la ley habilitante todos y cada uno de los elementos del tributo, asunto éste del resorte de las asambleas y concejos, que conocen de primera mano las necesidades e intereses de sus territorios y pueden, con más sólidos fundamentos de juicio, determinar el alcance y la conveniencia del contenido de cada uno de dichos elementos [...].

De acuerdo con lo anterior, la facultad de 'imponer tributos' se concreta en establecer la 'obligación tributaria', aspecto que como lo ordena la Constitución, consiste en que la ley, las ordenanzas y los acuerdos fijen 'directamente' los sujetos activos y pasivos, los hechos y bases gravables, así como las tarifas.

La ordenanza 0051 de 2002 sólo reglamentó la aplicación del Artículo 5 numeral 6 del Decreto 1296 DE 1994, sin que se hubiera desconocido ningún precepto constitucional.

Ahora bien es preciso señalar que el aporte creado por la ordenanza 0051 de 2002 hace referencia a una contribución parafiscal, esto de acuerdo a lo señalado por la sala en el siguiente sentido: "las contribuciones parafiscales cumplen con el requisito de relación de causalidad, en su calidad de aporte parafiscal, como quiera que hacen parte de los egresos, que con el fin de dar cumplimiento a disposiciones

legales, de carácter obligatorio, deben cumplir las personas jurídicas y en consecuencia, forman parte de los gastos por administración de los entes económicos, dado que, si bien no tienen una relación directa con el ingreso obtenido en desarrollo de su actividad, puesto que para obtenerlos no se requiere de su pago, es evidente que si forman parte de las expensas necesarias, que a manera de gasto o deducción deben cumplir los entes económicos. (Sentencias de 13 de octubre de 2005 Exp. 13631 acumulado al 14122 y de 25 de octubre de 2006 Exp. 14796 M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié)

La Asamblea Departamental no actuó con la expedición de la ordenanza 0051 de 2002 en contravía de la organización y estructura del Estado por el contrario de conformidad con lo previsto en este artículo las entidades territoriales gozan de autonomía, y la facultad constitucional para crear fondos territoriales reside exclusiva y autónomamente en las asambleas para el caso de los departamentos y en los concejos en el caso de los municipios así esta atribución constitucional reside en los cuerpos colegiados de origen popular de las respectivas jurisdicciones [...]” (Destacado fuera de texto).

Actuación en segunda instancia

Admisión del recurso, pruebas y traslado para alegar

11. El Despacho sustanciador, mediante providencia de 5 de octubre de 2015⁹, admitió el recurso de apelación contra la sentencia proferida, en primera instancia; mediante providencia de 29 de agosto de 2017¹⁰, ordenó que, en el término de diez (10) días las partes presentaran los alegatos por escrito y vencido dicho término se surtiera el traslado al Ministerio Público.

Alegatos de conclusión

De la parte demandante

12. La parte demandante reiteró los argumentos que expuso en la demanda.

⁹ Folio 4 del cuaderno núm. 2 del expediente.

¹⁰ Folio 44 del cuaderno núm. 2 del expediente.

De la parte demandada

13. La parte demandada guardó silencio en este momento procesal.

Concepto del Ministerio Público

14. El Ministerio Público guardó silencio en este momento procesal.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

15. La Sala procederá al estudio de: i) la competencia de la Sala; ii) los actos administrativos acusados; iii) el problema jurídico; iv) el marco normativo sobre la competencia de las asambleas departamentales en la fijación de impuestos fiscales y parafiscales; v) el acervo probatorio; y, vi) análisis del caso concreto.

Competencia de la Sala

16. Atendiendo los principios de economía, celeridad, eficiencia, eficacia, etc., que gobiernan la administración de justicia; y considerando que de conformidad con el numeral 6° del artículo 2° del Acuerdo núm. 80 de 12 de marzo de 2019, al interior del Consejo de Estado existe una distribución de funciones en las secciones que constituyen la Sala de lo Contencioso Administrativo.

17. Vistos el artículo 129 del Código Contencioso Administrativo sobre la competencia del Consejo de Estado, en segunda instancia, aplicable en los términos del artículo 308¹³ de la Ley 1437 de 18 de enero de 2011¹⁴, sobre el régimen de transición y vigencia; y el artículo 13 del Acuerdo núm. 80 de 12 de marzo de 2019, expedido por la Sala Plena de esta Corporación, la Sección Primera del Consejo de Estado es competente para conocer del presente asunto, en segunda instancia.

18. Agotados los procedimientos inherentes a la acción de nulidad, sin que se observe causal de nulidad que pueda invalidar lo actuado, la Sala procederá a examinar las argumentaciones expuestas por la parte demandada en el recurso de apelación, interpuesto contra la sentencia proferida el 12 de marzo de 2015 por la Sala de Descongestión del Tribunal Administrativo del Boyacá.

Acto administrativo acusado

19. El acto administrativo acusado es el siguiente¹¹:

19.1. La Ordenanza núm. 00051 de 24 de diciembre de 2002¹², de la cual se destaca, lo siguiente:

[...] ORDENANZA NÚMERO 00052 DE 2002
(24 DIC 2002)

**“POR LA CUAL SE ESTABLECE UN APORTE DE LOS ENTES
DESCENTRALIZADOS DEL DEPARTAMENTO DE BOYACÁ CON
DESTINO AL FONDO TERRITORIAL DE PENSIONES DE BOYACÁ”**

LA HONORABLE ASAMBLEA DE BOYACÁ

**En uso de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial las
conferidas por los numerales 7 y 9 del Artículo 300 de la
Constitución Política y,**

CONSIDERANDO

Que el Fondo Territorial de Pensiones del Departamento de Boyacá se viene entregando por parte de la Caja de Previsión de Boyacá en liquidación a la Secretaría de Hacienda del Departamento desde el 4 de marzo de 2002.

Que a la fecha la situación económica del Fondo Territorial de Pensiones de Boyacá, es crítica, toda vez que el número de pensionados de Boyacá, es crítica, toda vez que el número de pensionados viene incrementándose, y los aportes para el pago de las pensiones no cubre dichos compromisos.

Los funcionarios que laboran en el Departamento de Boyacá al servicio de la Administración Central, la Industria Licorera de Boyacá en

¹¹ Se procede a transcribir los apartes más relevantes, sin perjuicio de las citas que se hagan al analizar cada uno de los cargos.

¹² Folios 15 y 16 del cuaderno núm. 1 del expediente.

liquidación, el Centro de Rehabilitación Integral, el Instituto de Tránsito de Boyacá, la Lotería de Boyacá, la Caja de Previsión Social en liquidación, y que en la actualidad ostentan la calidad pensionados del Fondo Territorial de Pensiones de Boyacá, vienen solicitando a la Administración Departamental el reconocimiento y pago de los reajustes pensionales, la reliquidación de pensiones, las mesadas atrasadas, bonos pensionales y cuotas partes. Lamentablemente ante el colapso en todo el país de los Fondos de Pensiones ocasionada por la imprevisión legislativa y la crisis financiera por la que atraviesan todos los Departamentos, y de lo cual Boyacá es una de las mayores víctimas dada la fragilidad de su economía, ha sido imposible cancelar estas deudas, lo cual ha originado que el Ente Territorial esté demandado ante las diferentes instancias judiciales, incurriendo en mayores costos, y castigando injustamente el vulnerable sector de ancianos que dependen de la mesada pensional para su subsistencia y la de sus familias.

Que por lo anterior es necesario, establecer un aporte a los Entes Descentralizados del Departamento, con el fin de que estos colaboren con el Fondo Territorial de Pensiones de Boyacá, para cubrir las obligaciones que actualmente tiene este Ente.

En mérito de lo expuesto, la Asamblea del Departamento de Boyacá.

ORDENA:

ARTÍCULO 1°.- Establézcase que los Establecimiento Públicos del orden Departamental, las Empresas Industriales y Comerciales del Departamento, las Sociedades de Economía Mixta, en donde el Departamento tenga más del 51% de capital, y el CRIBOY (Centro de Rehabilitación Integral de Boyacá), aportarán el cinco por ciento (5%) del valor del presupuesto de cada Entidad con destino al Fondo Territorial de Pensiones de Boyacá.

ARTÍCULO 2°- En consecuencia, este aporte se deberá realizar mensualmente en doceavas partes, dentro de los cinco primeros días hábiles [...]” (Destacado fuera de texto).

Problema jurídico

20. La Sala de la Sección Primera del Consejo de Estado, con fundamento en la demanda, la contestación a la demanda, el recurso de apelación y las pruebas legal y válidamente aportadas al expediente, determinará:

a. Si la Ordenanza núm. 00051 de 24 de diciembre de 2002, expedida por la Asamblea del Departamento de Boyacá, por medio de la cual se estableció un aporte del 5% del presupuesto de las entidades descentralizadas del Departamento de Boyacá y a favor del fondo territorial de pensiones de Boyacá; debe ser anulada por haber infringido normas de superior jerarquía; como consecuencia de lo anterior,

b. Si es procedente confirmar, modificar o revocar la sentencia proferida, en primera instancia, el 26 de febrero de 2014, por la Sala de Descongestión del Tribunal Administrativo de Boyacá.

Marco normativo sobre la competencia de las asambleas departamentales en la fijación de impuestos fiscales y parafiscales

21. Visto el artículo 338 de la Constitución Política, en concordancia con el artículo 171 de la Ley 1333 de 25 de abril de 1986¹³, dispone que en tiempo de paz solamente “[...] el Congreso, **las asambleas departamentales** y los concejos distritales y municipales **podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales** [...]”; en consecuencia, determina que “[...] 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** [...]” (Destacado fuera de texto).

22. Visto el artículo 287 *ibidem*, las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses la cual deben ejercer dentro de los límites que les impongan la Constitución y la ley; bajo este principio, entre otros derechos, pueden: i) ejercer las competencias que les correspondan; y ii) establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

¹³ “[p]or el cual se expide el Código de Régimen Municipal”

23. Vistos los numerales 4.º; 7.º y 9.º del artículo 300 de la Constitución Política, señalan que a las asambleas departamentales, por medio de ordenanzas les corresponde: i) “[...] *Decretar, de conformidad con la Ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales [...]*”; ii) “[...] *Determinar la estructura de la Administración Departamental, las funciones de sus dependencias, las escalas de remuneración correspondientes a sus distintas categorías de empleo; crear los establecimientos públicos y las empresas industriales o comerciales del departamento y autorizar la formación de sociedades de economía mixta [...]*”; y iii) “[...] *Autorizar al Gobernador del Departamento para celebrar contratos, negociar empréstitos, enajenar bienes y ejercer, pro tempore, precisas funciones de las que corresponden a las Asambleas Departamentales [...]*”.

24. Visto el artículo 262 del Decreto núm. 1333 de 1986, prevé que “[...] **No podrá hacerse ningún gasto público** que no haya sido decretado por el Congreso, por las Asambleas Departamentales o las Municipalidades **ni transferirse ningún crédito a un objeto no previsto en el respectivo presupuesto [...]**” (Destacado fuera de texto).

25. Visto el artículo 5º del Decreto núm. 1296 de 22 de junio de 1994¹⁴, sobre recursos de los fondos departamentales, distritales y municipales de pensiones públicas, determina que los fondos de pensiones públicas estarán constituidos por los siguientes recursos:

“[...] 1. *Las reservas pensionales que tengan las cajas o fondos pensionales públicos y empresas productoras de metales preciosos insolventes que sean sustituidos por los fondos territoriales, las cuales deberán trasladarse al respectivo fondo antes de la sustitución.*

2. *Las sumas presupuestadas para pagos de pensiones por parte de las entidades territoriales, cajas o fondos pensionales públicos y empresas productoras de metales preciosos insolventes a quienes sustituyan los respectivos fondos, a partir de la fecha de dicha sustitución.*

¹⁴ “por el cual se establece el régimen de los fondos departamentales, distritales y municipales de pensiones públicas”

3. *Las cuotas partes que les correspondan a las distintas entidades para efectos del pago de las pensiones ya reconocidas.*

4. *Por lo menos el 5% de los recursos adicionales que reciban a partir de 1997, los departamentos y municipios, de conformidad con lo establecido en el artículo 145 de la Ley 100 de 1993, como transferencias por los recursos provenientes del impuesto de renta y la contribución sobre la producción de las empresas de la industria petrolera en la zona Cusiana-Cupiagua.*

5. *Los patrimonios autónomos que hayan constituido las entidades sustituidas para el pago de los pasivos pensionales, incluido el constituido para el pago de bonos.*

6. ***Las demás que le asignen para el efecto los diferentes presupuestos del orden territorial [...]”*** (Destacado fuera de texto).

El caso concreto

26. Atendiendo al marco normativo referido *supra*, la Sala procede a realizar el análisis del material probatorio para, posteriormente, en aplicación del silogismo jurídico, concluir el caso concreto.

Acervo probatorio

27. La Sala procederá a apreciar y valorar, en conjunto, las pruebas aportadas por las partes, de conformidad con las reglas de la sana crítica en los términos del artículo 187 del Código de Procedimiento Civil; en concordancia con el artículo 176 del Código General del Proceso, aplicando para ello las reglas de la lógica y la certeza que sobre determinados hechos se requiere para efectos de decidir lo que en derecho corresponda, en relación con el problema jurídico planteado, en los siguientes términos:

Pruebas documentales

28. Original de la Ordenanza núm. 00051 de 24 de diciembre de 2002, publicada en la gaceta núm. 4832 del Departamento de Boyacá.

Solución del caso concreto

29. Esta Sala, para decidir el caso concreto, empieza por indicar que de la normativa transcrita *supra*, se llega a las siguientes conclusiones:

i) Constitucionalmente, en tiempo de paz, las asambleas departamentales tienen autonomía y competencia para señalar las contribuciones fiscales y parafiscales de su competencia.

ii) La autonomía para la fijación de las contribuciones fiscales y parafiscales a cargo de las asambleas departamentales, no es absoluta; esto porque aquellas se deben ajustar a lo establecido en la Constitución y la ley; es decir, su señalamiento siempre debe estar precedido por una ley que la autorice.

iii) La ley creó los fondos territoriales de pensiones y, para tal efecto, señaló que, entre otros recursos para su financiación, estarían aquellos que, para tal efecto, asignaran las autoridades territoriales un sus presupuestos; lo anterior significa que normativamente no existe autorización para que las entidades territoriales creen un impuesto destinado a la atención del pasivo pensional, sino que les permite determinar, en sus presupuestos anuales, un rublo para tal fin.

30. Esta Sala, del marco normativo y de las conclusiones citadas *supra*; de las pruebas aportadas al expediente; de los hechos narrados en la demanda, la contestación de la demanda y los alegatos de conclusión, procede a decidir el recurso de apelación que la parte demanda interpuso contra la sentencia proferida, en primera instancia, por el Tribunal Administrativo de Boyacá.

31. Sostuvo la parte demandada, en el recurso de apelación, que del artículo 338 de la Constitución Política se puede advertir que la facultad impositiva de impuestos no se concentra en el Congreso de la República porque ello implicaría desconocer las competencias que en esta materia le otorga la Constitución a las entidades territoriales; para tal efecto, resaltó los numerales 4.º de los artículos 300 y 313 *ibidem*, donde se confiere a las asambleas autoridad para decretar los tributos y contribuciones para su sostenimiento.

32. La Sala, para resolver el cuestionamiento, retoma lo que expresó *supra*, en el sentido de indicar que es cierto que la Constitución le otorga a las asambleas

departamentales competencia para señalar los impuestos fiscales y parafiscales a nivel territorial; sin embargo, como bien lo reconoció la misma parte demandada, esta facultad constitucionalmente está supeditada a lo que el legislador haya establecido en la ley, de manera que no obstante que las autoridades territoriales gozan de autonomía en este aspecto, dicha libertad está limitada por el principio de legalidad; es decir, la competencia puede ser ejercida siempre que esté prevista o autorizada en la ley.

33. Esta Sala recuerda que lo expuesto no es una materia nueva respecto de la cual se esté pronunciando la jurisdicción de lo contencioso administrativo; por el contrario, en un asunto de similar naturaleza, expresó:

*“[...] De acuerdo con los artículos 287, 300-4 y 313-4 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de autonomía para gestionar sus intereses, **dentro de los límites de la Constitución y la ley** y, en virtud de esa autonomía, tanto las asambleas departamentales como los concejos municipales pueden decretar tributos y gastos locales.*

*El artículo 287 de la Carta, establece que «las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley». De conformidad con esta norma, no hay discusión en cuanto a que la autonomía fiscal no es absoluta, **sino que está limitada por la Constitución y la ley.***

Conforme con los referidos principios, la Constitución también hizo referencia a las competencias de los municipios en materia tributaria, para señalar en el artículo 313-4 que corresponde a los Concejos «votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales».

[...]

*El Constituyente quiso que las entidades territoriales, en este caso los municipios y Distritos, gozaran de autonomía en materia tributaria al interior de su jurisdicción. Para ello, **se resalta que el propósito estaba encaminado a otorgarles la facultad para decretar impuestos, claro está, que previamente hayan sido creados o***

autorizados por el legislador, en tiempos de paz, el Congreso de la República.

Respecto al contenido y alcance del artículo 338 Constitucional, la Corte Constitucional ha dicho que¹⁵:

*«Esta norma establece dos mandatos centrales. De un lado, ella consagra lo que la doctrina ha denominado el principio de representación popular en materia tributaria, según el cual no puede haber impuesto sin representación. Por ello la Constitución autoriza únicamente a las corporaciones de representación pluralista -como el Congreso, las asambleas y los **concejos**- a imponer las contribuciones fiscales y parafiscales. De otro lado, este artículo consagra **el principio de la predeterminación de los tributos, ya que fija los elementos mínimos que debe contener el acto jurídico que impone la contribución para poder ser válido, puesto que ordena que tal acto debe señalar los sujetos activo y pasivo de la obligación tributaria, así como los hechos, las bases gravables y las tarifas.***

La predeterminación de los tributos y el principio de representación popular en esta materia tienen un objetivo democrático esencial, ya que fortalecen la seguridad jurídica y evitan los abusos impositivos de los gobernantes, puesto que el acto jurídico que impone la contribución debe establecer previamente, y con base en una discusión democrática, sus elementos esenciales para ser válido.

Ahora bien, esta norma constitucional debe ser interpretada en consonancia con los artículos 287, 300 ord 4º y 313 ord 4º, que autorizan a las entidades territoriales a establecer tributos y contribuciones, de conformidad con la Constitución y la ley. Esto muestra entonces que la Constitución autoriza a las entidades territoriales, dentro de su autonomía, a establecer contribuciones pero siempre y cuando respeten los marcos establecidos por la ley, puesto que Colombia es un país unitario. Esto no significa, sin embargo, que el legislador tenga una absoluta discrecionalidad en la materia ya que,

¹⁵ Sentencia C-220 de 1996, reiterada en las sentencias C- 540 de 2001, C-873 y C-538 de 2002, C-690 y C-776 de 2003.

como ya lo ha establecido esta Corte, la autonomía territorial posee un contenido esencial que en todo caso debe ser respetado».

La Constitución consagra la autonomía fiscal de las entidades territoriales, pero en criterio de la Sala **esta autonomía no es ilimitada, pues deriva de la Constitución y la Ley**. Ello implica que si el congreso ha fijado los elementos del tributo, las asambleas y concejos no pueden apartarse de lo dispuesto por la Ley.

En ese sentido, reconociendo expresamente el marco de autonomía tributaria que la Constitución les concede a los Concejos Municipales y Distritales y a las Asambleas Departamentales, **sus atribuciones deben ejercerse de acuerdo con la Carta Política y la ley, por lo que sus disposiciones -Acuerdos y Ordenanzas- no pueden desconocer o incumplir dichas normas, por ser jerárquicamente superiores [...]** (Destacado fuera de texto).

34. Para esta Sala, la circunstancia que la fijación de un impuesto fiscal o parafiscal, en el orden territorial, deba supeditarse a lo que se haya establecido en la ley, no resta entidad al principio de autonomía, por el contrario, obedece al principio de legalidad al cual deben estar sujetas todas las autoridades del Estado y respeta el principio de reserva de ley en esta materia, según el cual “[...] sólo la ley puede imponer gravámenes, limitaciones o restricciones a las personas. Ello quiere decir que, **sin perjuicio de las especiales facultades de regulación que la Constitución o la ley asignen a determinados órganos del Estado, el reglamento no puede ser fuente autónoma de obligaciones, restricciones o gravámenes para las personas [...]**”¹⁶ (Destacado fuera de texto).

35. Indicó la parte demandada que la Asamblea del Departamento de Boyacá, por medio del acto administrativo acusado, solamente reglamentó la forma en que debía aplicarse el numeral 6.º del Artículo 5.º del Decreto 1296 de 1994; sin que por esa circunstancia hubiera desconocido la Constitución Política; en consecuencia, esa corporación no actuó en contravía de la organización y estructura del Estado.

36. Esta Sala, sobre el particular advierte que mediante el numeral 3.º del

¹⁶ Corte Constitucional, Sentencia C-594 de 27 de julio de 2010. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

artículo 139 de la Ley 100 de 23 de diciembre de 1993¹⁷, se le dieron facultades extraordinarias al Presidente de la República para “[...] *Establecer un régimen de fondos departamentales y municipales de pensiones públicas, que sustituya el pago de las pensiones a cargo de las cajas o fondos pensionales públicos y empresas productoras de metales preciosos insolventes, en los respectivos niveles territoriales [...]*”; esa facultad fue ejercida por el Gobierno Nacional, entre otras normas, mediante la expedición del Decreto núm. 1296 de 1994; en él se reglamentó lo relacionado con los fondos territoriales de pensiones y se dispuso en el artículo 5.º que para su financiación, entre otros recursos, estarían los que asignaran las autoridades territoriales a través de sus presupuestos, sin que se le haya conferido a las asambleas departamentales facultad de reglamentar ese numeral.

37. Para la Sala, la claridad de la normativa hace incuestionable que el único competente para reglamentar cualquier aspecto relacionado con los fondos territoriales de pensiones era el Gobierno Nacional y que, la única competencia de las autoridades territoriales era la de fijar en sus presupuestos los rublos con los que colaborarían en su financiación; ahora bien, es diáfano que la competencia de los entes territoriales no era para señalar impuestos fiscales o parafiscales, su facultad de limitaba a asignar o determinar en sus presupuestos los recursos con los que colaborarían a financiar los fondos citados *supra*.

38. Para esta Sala, atendiendo lo anterior, es evidente que cuando la Asamblea de Boyacá, mediante el acto administrativo acusado, ordenó que diferentes entidades del departamento aportaran el 5% de su presupuesto al Fondo Territorial de Pensiones de Boyacá, les impuso una carga que no estaba determinada en la ley y respecto de la cual carecía de competencia; se reitera, porque la competencia del ente territorial solo le permitía determinar en el presupuesto del departamento la asignación que destinaría para ayudar a la financiación del fondo.

39. Esta Sala, como aspecto importante, no puede obviar el hecho de que la parte demandada pretende solventar la legalidad del acto administrativo en sus competencias constitucionales y legales, las que ya fueron desvirtuadas; sin embargo, se debe resaltar que el acto administrativo demandado no se expidió con fundamento en el numeral 4.º del artículo 300 de la Constitución Política ni en

¹⁷ “Por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones”

el numeral 6.º del artículo 5.º del Decreto núm. 1296 de 1994; por el contrario, la parte demandada acudió a sus competencias de los numerales 7.º y 9.º constitucionales relativos a la estructura de la administración, las funciones de sus dependencias, las escalas de remuneración, a la creación de establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del departamento y autorizaciones al gobernador para celebrar contratos, negociar empréstitos y enajenar bienes, las cuales nada tienen que ver con la facultad de fijar un gravamen como el señalado en el acto administrativo acusado.

Conclusiones de la Sala

40. En suma, la Sala considera que los argumentos expuestos por la parte demandada en el recurso de apelación no están llamados a prosperar debido a que no lograron demostrar que la expedición del acto administrativo acusado se ajustó a la Constitución y la ley; en consecuencia, se confirmará la sentencia proferida, en primera instancia, el 12 de marzo de 2015 por la Sala de Descongestión del Tribunal Administrativo de Boyacá.

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,

iii. RESUELVE:

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia proferida, en primera instancia, el 12 de marzo de 2015 por el Tribunal Administrativo de Boyacá, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: En firme esta providencia, devolver el expediente al tribunal de origen.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

HERNANDO SÁNCHEZ SÁNCHEZ
Presidente
Consejero de Estado

OSWALDO GIRALDO LÓPEZ
Consejero de Estado

NUBIA MARGOTH PEÑA GARZÓN
Consejera de Estado

ROBERTO AUGUSTO SERRATO VALDÉS
Consejero de Estado