

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – El municipio gravó la extracción y explotación de hidrocarburos con fundamento en el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 / CANTERA – Definición / MINA – Definición. Comprende los yacimientos de hidrocarburos / HIDROCARBUROS – Concepto**

Conforme al artículo 7° de la Ley 56 de 1981, Leída la norma, la Sala advierte que la autoridad tributaria local optó por gravar con el impuesto de industria y comercio la extracción y explotación de hidrocarburos, con fundamento en la facultad que el legislador le otorgó, concretamente, en el literal c) del artículo transcrito, que autorizó a los municipios para gravar con dicho tributo “las explotaciones de canteras o minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos”, dentro de la limitación que allí mismo les señaló. a) Cantera: Se entiende por cantera, el sistema de explotación a cielo abierto para extraer de él rocas o minerales no disgregados, utilizados como material de construcción. b) Mina: 1. Excavación que tiene como propósito la explotación económica de un yacimiento mineral, la cual puede ser a cielo abierto, en superficie o subterránea. 2. Yacimiento mineral y conjunto de labores, instalaciones y equipos que permiten su explotación racional. 3. El Código de Minas define “mina” como: el yacimiento, formación o criadero de minerales o de materias fósiles, útil y aprovechable económicamente ya se encuentre en el suelo o el subsuelo. De lo anterior, se colige que “cantera” es el lugar de donde se sacan piedras o rocas que, por lo general, son utilizadas como material de construcción; y mina es el “yacimiento” o sitio en el que, de manera natural, se hallan minerales o materias fósiles, útiles y aprovechables económicamente ya se encuentren en el suelo o el subsuelo, utilizable como materia prima o fuente de energía. Tratándose de hidrocarburos, definidos en el Glosario Técnico Minero como los “Compuestos orgánicos conformados por carbono e hidrógeno, formados por procesos naturales debidos a la descomposición de plantas y animales, bajo condiciones especiales de enterramiento. Pueden encontrarse en estado sólido (asfaltos), líquido (petróleos) y gaseoso (gas natural)”, que son fuente de energía, es claro que la definición de mina comprende los yacimientos de hidrocarburos.

**NORMA DEMANDADA:** ACUERDO 043 DE 2001 CONCEJO MUNICIPAL DE PUERTO BOYACÁ – ARTICULO DUODÉCIMO (Anulado)

**MINA – Al comprender los hidrocarburos puede estar gravada esta actividad con el impuesto de industria y comercio / YACIMIENTO – Es sinónimo de mina / CONCEJO DE PUERTO BOYACA – Impuso el gravamen de industria y comercio con fundamento en la Ley 56 de 1981 / EXPLOTACION DE RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES – Está prohibido gravarlos con impuestos territoriales / PROHIBICIONES – Son exclusiones efectuadas por el legislador / CONCEJO MUNICIPAL DE PUERTO BOYACÁ - Estaba imposibilitado para incluir en su ordenamiento local, la explotación de hidrocarburos como actividad gravada con el impuesto de industria y comercio**

Según lo dicho, la expresión “mina” contenida en el literal c) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981 comprende los hidrocarburos. En consecuencia, la explotación de este recurso podría, en principio, incluirse como actividad gravada con el impuesto de industria y comercio por los entes territoriales con la limitación fijada por el legislador. Respecto a la expresión “valor del mineral en boca de mina”, contenida en la misma norma, ésta no es suficiente para entender que la disposición no se aplica a los hidrocarburos, pues conforme al análisis anterior, mina es sinónimo de yacimiento. Así, puede entenderse que la disposición se refiere a boca de mina o borde de pozo, según el caso, sin que este hecho por sí sólo torne ilegal el acto.

De lo anterior, se concluye que el Concejo de Puerto Boyacá optó por establecer en su jurisdicción el gravamen sobre dicha actividad, en ejercicio de la facultad impositiva territorial, consagrada en la Constitución Política, y conforme al marco legal definido en la Ley 56 de 1981, artículo 7º, literal c), sin que se advierta infracción de la norma en que se fundó. De lo anterior, es preciso resaltar que, en las providencias mencionadas, en el análisis se hizo referencia a la prohibición contenida en el literal c) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 y en el artículo 27 de la Ley 141 de 1994, leyes que son posteriores a la Ley 56 de 1981. Mediante los citados artículos el legislador prohibió a las autoridades territoriales establecer gravamen alguno sobre la explotación de recursos naturales no renovables, entre éstos, los hidrocarburos. Frente a las prohibiciones, la Sala ha sostenido que son exclusiones efectuadas por el legislador, en virtud de las cuales no se causa el gravamen; además, están limitadas en el tiempo y no requieren ser adoptadas o reproducidas mediante acuerdo municipal, puesto que debe ser aplicado lo dispuesto en la ley y observarse mientras se halle vigente la ley que las estipula. Teniendo en cuenta las razones que sirvieron a la Corte Constitucional para declarar exequible el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, es claro que el Concejo Municipal de Puerto Boyacá estaba imposibilitado para incluir en su ordenamiento local, la explotación de hidrocarburos como actividad gravada con el impuesto de industria y comercio, razón suficiente para confirmar la sentencia de primera instancia.

**FUENTE FORMAL:** LEY 56 DE 1981 - LITERAL C) DEL ARTÍCULO 7 / DECRETO 1056 DE 1953 - ARTÍCULO 16

**NORMA DEMANDADA:** ACUERDO 043 DE 2001 CONCEJO MUNICIPAL DE PUERTO BOYACÁ – ARTICULO DUODECIMO (Anulado)

#### **CONSEJO DE ESTADO**

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

#### **SECCION CUARTA**

**Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá, D.C., veintiséis (26) de septiembre de dos mil once (2011).

**Radicación número: 15001-23-31-000-2003-02916-02(18213)**

**Actor: ABEL ARCADIO CUPAJITA RUEDA**

**Demandado: MUNICIPIO DE PUERTO BOYACA**

#### **FALLO**

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 16 de diciembre de 2009 del Tribunal Administrativo de Boyacá que resolvió:

“PRIMERO: DECLARAR que el artículo Décimo Segundo del Acuerdo 043 de 2001, emitido por el Concejo Municipal de Puerto Boyacá, transgrede el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953.

SEGUNDO: Como consecuencia de la anterior determinación, declarar la nulidad del artículo Décimo Segundo del Acuerdo 043 de 2001 expedido por el Concejo Municipal de Puerto Boyacá ‘*Por medio del cual se establece la sobretasa de bomberos y se adoptan otras disposiciones en materia tributaria*’.

...”.

### EL ACTO DEMANDADO

El actor controvierte la legalidad del artículo “Décimo Segundo” del Acuerdo 043 de 2001 del Concejo Municipal de Puerto Boyacá, cuyo texto dice:

**Artículo Décimo Segundo:** De conformidad con el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 la extracción y explotación de hidrocarburos será[n] gravadas, a partir del 01 de enero de 2002, con un impuesto de industria y comercio equivalente al tres por ciento (3%) del valor del crudo en boca de mina determinado por el Ministerio de Minas y Energía.

Parágrafo: La liquidación y pago de los contribuyentes, del impuesto contemplado en este artículo, será bimensual conforme a los plazos establecidos en el artículo anterior.

### LA DEMANDA

ABEL ARCADIO CUPAJITA RUEDA, en ejercicio de la acción instituida en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, demandó la nulidad de los apartes subrayados del artículo transcrito.

Invocó como normas violadas los artículos 287 num. 3° y 313 num. 4° de la Constitución Política, 16 del Decreto 1056 de 1953 y 7° lit. c) de la Ley 56 de 1981. El concepto de violación se sintetiza así:

El artículo acusado viola la normativa al gravar la extracción y explotación de hidrocarburos con el impuesto de industria y comercio, porque esta actividad está exenta de cualquier tributo, según el artículo 16 del Decreto 1056/53. Y, al disponer que el gravamen es equivalente al “3% del valor del crudo en boca de mina”, desconoce que el legislador, en el literal c) del artículo 7° de la Ley 56/81, lo estableció sólo para la explotación de canteras o minas diferentes de sal, esmeraldas y metales, no para la de hidrocarburos.

El Constituyente de 1991<sup>1</sup> fijó límites al poder tributario de las autoridades territoriales. Así, dispuso que los concejos municipales sólo pueden imponer tributos si hay ley que los autorice; además, no deben desconocer las que establezcan una no sujeción, pues de hacerlo, la actuación se tornaría ilegal.

### SUSPENSIÓN PROVISIONAL

---

<sup>1</sup> Citó los artículos 150 num. 12, 287 num. 3, 300 num. 4, 313 num. 4 y 338 de la Constitución Política.

El Tribunal Administrativo de Boyacá accedió a la suspensión provisional de la norma demandada, por auto del 21 de octubre de 2008<sup>2</sup>. Decisión confirmada por esta Corporación, el 18 de junio de 2009<sup>3</sup>, al resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada<sup>4</sup>.

### LA CONTESTACIÓN

El Alcalde de Puerto Boyacá fue notificado personalmente del auto admisorio de la demanda<sup>5</sup>. Sin embargo, transcurrió el término de fijación en lista<sup>6</sup> sin que el funcionario radicara la contestación correspondiente<sup>7</sup>.

### LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Boyacá declaró la nulidad del artículo Décimo Segundo del Acuerdo 043 de 2001 del Concejo Municipal de Puerto Boyacá. Con fundamento en el artículo 16 del Decreto 1056/53, concluyó que el petróleo crudo y sus derivados están exentos de impuestos, incluidos los departamentales y municipales.

Indicó que la Ley 56 de 1981 no derogó la exención, ni de manera expresa ni tácita, pues no puede entenderse que los hidrocarburos estén incluidos en el artículo 7° ib, pues “ellos yacen bien sea en la cabeza del pozo o en el separador, cuando se trata de hidrocarburos líquidos, o en el subsuelo o yacimientos (roca en la que se encuentran acumulados hidrocarburos) no convencionales, cuando se trata de hidrocarburos líquidos pesados, contrario al señalamiento de la norma que determina ‘el equivalente al tres por ciento (3%) del valor del crudo en **boca de mina** determinado por el Ministerio de Minas y Energía’”. Agregó que, la exención citada fue reafirmada por el artículo 27 de la Ley 141 de 1994.

### EL RECURSO DE APELACIÓN

La apoderada del municipio demandado solicita la revocación de la sentencia de primera instancia, por lo siguiente:

1. El artículo 332 de la Constitución Política consagra la propiedad del Estado sobre los recursos yacentes en el subsuelo, pero afirma que “el municipio de Puerto Boyacá es el único lugar de Colombia donde el subsuelo es propiedad privada”.
2. Los artículos 360 y 361 ib. consagran que la explotación de recursos naturales no renovables causan regalías a favor de los entes territoriales en que se adelanta esta actividad, pero sostiene que “debido a que el Municipio de Puerto Boyacá es propietario del subsuelo no tiene derecho al pago de regalías”.
3. La Ley 14 de 1983, en el artículo 39, prohíbe gravar la exploración y explotación de “los recursos naturales no renovables” con el impuesto de industria y comercio, como actividad industrial, pero sólo en los casos en que las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores al valor que le correspondería pagar por concepto del tributo; agrega que el municipio de Puerto

---

<sup>2</sup> Fl. 52 y s.s. c.p.

<sup>3</sup> Fl. 91 y s.s. c.p.

<sup>4</sup> Fl. 72 y s.a. c.p.

<sup>5</sup> Fl. 83 c.p.

<sup>6</sup> F. 100 c.p.

<sup>7</sup> Fl. 101 c.p.

Boyacá no percibe regalías debido a que “su subsuelo es propiedad privada”, y que, por tal razón, tiene derecho a exigir el impuesto de industria y comercio.

4. El Decreto 1056 de 1953 fue derogado tácitamente por el artículo 7° de la Ley 56/81, al disponer que los municipios pueden gravar la explotación de petróleo en el “3% del valor del mineral en boca de mina ...”. Expresa que la norma “gravó la explotación y extracción de hidrocarburos, pues el petróleo no pertenece al grupo de la sal, ni de las esmeraldas ni de los metales preciosos”.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

Las partes **demandante** y **demandada** guardaron silencio.

**El Procurador Sexto Delegado ante esta Corporación** solicita que se confirme la sentencia de primera instancia.

A partir de la confrontación de los artículos 7° de la Ley 56 de 1981 y 16 del Decreto 1056 de 1953, concluyó que el petróleo crudo y sus derivados están exentos de cualquier impuesto departamental o municipal, toda vez que el legislador no derogó la exención; además que, la Ley 56/81 hace referencia a “las minas o canteras” y los yacimientos de hidrocarburos no se denominan de esta forma. Destacó que el contenido del artículo 16 del D.1056/53 “fue confirmado por el artículo 27 de la Ley 141 de 1994” que mantiene la prohibición, para las entidades territoriales, de gravar la explotación de recursos naturales no renovables, entre éstos, los hidrocarburos.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En el caso, el actor instauró acción de simple nulidad contra las expresiones “*de hidrocarburos*” y “*del crudo*” contenidas en el artículo “Décimo Segundo” del **Acuerdo 043 de 2001** del Concejo Municipal de Puerto Boyacá, por infringir el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, que establece la exención de todo tributo para la extracción y la explotación de hidrocarburos, y el artículo 7° de la Ley 56 de 1981, pues éste no incluye la explotación de hidrocarburos como actividad gravada con industria y comercio.

El Tribunal declaró la nulidad del artículo “Décimo Segundo” del Acuerdo 043 de 2001, al considerar que el petróleo crudo y sus derivados están exentos de todo tributo, según el artículo 16 del Decreto 1056/53. Que esta exención no fue derogada por el artículo 7° de la Ley 56 de 1981 y que el artículo 27 de la Ley 141 de 1994, la reafirmó.

El municipio apelante sostiene que la exploración y explotación de hidrocarburos no están excluidas del impuesto de industria y comercio en esa jurisdicción; que el Decreto 1056/53 fue derogado tácitamente por el artículo 7° de la Ley 56/81; que el municipio de Puerto Boyacá no recibe regalías; y que, de conformidad con el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, la exención procede sólo en los eventos en que las regalías sean iguales o superiores al valor del tributo.

Para resolver se considera:

#### **1. Autorización legal invocada por el Concejo de Puerto Boyacá**

Según el texto del artículo demandado, transcrito al inicio de esta providencia, el Concejo Municipal gravó la extracción y explotación de hidrocarburos con el

impuesto de industria y comercio, con fundamento en el artículo 7° de la Ley 56 de 1981<sup>8</sup>, cuyo texto dice:

Artículo 7°. Las entidades propietarias, pagarán a los municipios los impuestos, tasas, gravámenes o contribuciones de carácter municipal diferentes del impuesto predial, únicamente a partir del momento en que las obras entren en operación o funcionamiento y dentro de las siguientes limitaciones:

a) Las entidades propietarias de obras para generación de energía eléctrica, podrán ser gravadas con el impuesto de industria y comercio, limitada a cinco pesos anuales (\$5.00) por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora.

El Gobierno Nacional fijará mediante decreto la proporción en que dicho impuesto debe distribuirse entre los diferentes municipios afectados en donde se realicen las obras y su monto se reajustará anualmente en un porcentaje igual al índice nacional de incremento del costo de vida certificado por el DANE correspondiente al año inmediatamente anterior<sup>9</sup>.

b) Las entidades públicas que realicen obras de acueducto, alcantarillados, riegos, o simple regulación de caudales no asociada a generación eléctrica, no pagarán impuestos de industria y comercio<sup>10</sup>.

c) Las entidades propietarias de explotaciones de canteras o minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, podrán ser gravadas con impuesto de industria y comercio, por los respectivos municipios, limitado al 3% del valor del mineral en boca de mina, determinado actualmente por el Ministerio de Minas y Energía.

**PARAGRAFO.** Las entidades públicas propietarias de las obras de que aquí se trata no estarán obligadas a pagar compensaciones o beneficios adicionales a los que esta Ley establece con motivo de la ejecución de dichas obras.

Leída la norma, la Sala advierte que la autoridad tributaria local optó por gravar con el impuesto de industria y comercio la extracción y explotación de hidrocarburos, con fundamento en la facultad que el legislador le otorgó, concretamente, en el literal c) del artículo transcrito, que autorizó a los municipios para gravar con dicho tributo “las explotaciones de canteras o minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos”, dentro de la limitación que allí mismo les señaló.

A juicio del demandante y del Tribunal, el literal c) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981 no se aplica para la explotación de hidrocarburos. Por su parte, el apelante sostiene que sí, porque, en su criterio, el legislador exceptuó sólo la explotación de minas de sal, esmeraldas y metales preciosos.

---

<sup>8</sup> Ley “por la cual se dictan normas sobre obras públicas de generación eléctrica, y acueductos, sistemas de regadío y otras y se regulan las expropiaciones y servidumbres de los bienes afectados por tales obras”.

<sup>9</sup> Los apartes subrayados fueron declarados exequibles por sentencia C-486-97 del 2 de octubre de 1997, M.P. Dr. Hernando Herrera Vergara.

<sup>10</sup> Literal declarado exequible por sentencia C-992 de 12 de octubre de 2004, M.P. Dr. Humberto Sierra Porto.

Para determinar si el mencionado artículo incluye la explotación de hidrocarburos, se acudirá a la definición que de “cantera” y de “mina” trae el Glosario Técnico Minero adoptado por el Ministerio de Minas y Energía en cumplimiento del artículo 68<sup>11</sup> de la Ley 685 de 2001<sup>12</sup>, así:

a) **Cantera**<sup>13</sup>: Se entiende por cantera, el sistema de explotación a cielo abierto para extraer de él rocas o minerales no disgregados, utilizados como material de construcción.

b) **Mina**: 1. Excavación que tiene como propósito la explotación económica de un yacimiento mineral, la cual puede ser a cielo abierto, en superficie o subterránea. 2. Yacimiento mineral y conjunto de labores, instalaciones y equipos que permiten su explotación racional. 3. El Código de Minas<sup>14</sup> define “mina” como: el yacimiento, formación o criadero de minerales o de materias fósiles, útil y aprovechable económicamente ya se encuentre en el suelo o el subsuelo.

De lo anterior, se colige que “**cantera**” es el lugar de donde se sacan piedras o rocas que, por lo general, son utilizadas como material de construcción; y **mina** es el “yacimiento”<sup>15</sup> o sitio en el que, de manera natural, se hallan minerales o materias fósiles, útiles y aprovechables económicamente ya se encuentren en el suelo o el subsuelo, utilizable como materia prima o fuente de energía.

Tratándose de hidrocarburos<sup>16</sup>, definidos en el Glosario Técnico Minero como los “*Compuestos orgánicos conformados por carbono e hidrógeno, formados por procesos naturales debidos a la descomposición de plantas y animales, bajo condiciones especiales de enterramiento. Pueden encontrarse en estado sólido (asfaltos), líquido (petróleos) y gaseoso (gas natural)*”, que son fuente de energía, es claro que la definición de mina comprende los yacimientos de hidrocarburos.

Cabe señalar que, para efectos del Código de Petróleos o Decreto 1056 de 1953, “las mezclas naturales de hidrocarburos que se encuentran en la tierra, cualquiera que sea el estado físico de aquéllas, y que componen el petróleo crudo, lo acompaña o se derivan de él”, se denominan **petróleo**<sup>17</sup>.

Según lo dicho, la expresión “mina” contenida en el literal c) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981 comprende los hidrocarburos. En consecuencia, la explotación de este recurso podría, en principio, incluirse como actividad gravada con el impuesto

<sup>11</sup> DEFINICIONES TÉCNICAS: El Gobierno Nacional adoptará un glosario o lista de definiciones y términos técnicos en materia minera que serán de obligatorio uso por los particulares y por las autoridades y funcionarios en la elaboración, presentación y expedición de documentos, solicitudes y providencias que se produzcan en las actuaciones reguladas por este Código.

<sup>12</sup> <http://www.simco.gov.co/simco/Portals/0/planvallejo/Glosario%20Minero.pdf>

<sup>13</sup> El documento además define “**Canteras de formación de aluvión**” y “**Canteras de roca**”.

<sup>14</sup> Ley 685 de 2001, artículo 10.

<sup>15</sup> El Glosario Técnico Minero define así, **Yacimiento mineral**: Es una acumulación natural de una sustancia mineral o fósil, cuya concentración excede el contenido normal de una sustancia en la corteza terrestre (que se encuentra en el subsuelo o en la superficie terrestre) y cuyo volumen es tal que resulta interesante desde el punto de vista económico, utilizable como materia prima o como fuente de energía. 2. Es una concentración de elementos minerales, cuyo grado de concentración o ley mineral hace que sea económicamente rentable su explotación. 3. Lugar donde se encuentra una sustancia o unos objetos determinados, por ejemplo, yacimiento de minerales, yacimiento de petróleo, yacimiento de fósiles.

<sup>16</sup> De conformidad con el artículo 1° del Decreto 1056 de 1953, se denomina **PETRÓLEO** las mezclas naturales de hidrocarburos que se encuentran en la tierra, cualquiera que sea el estado físico de aquéllas, y que componen el petróleo crudo, lo acompaña o se derivan de él. El Glosario Técnico Minero – Minminas. Define “**Hidrocarburos**”, así: “Compuestos orgánicos conformados por carbono e hidrógeno, formados por procesos naturales debidos a la descomposición de plantas y animales, bajo condiciones especiales de enterramiento. Pueden encontrarse en estado sólido (asfaltos), líquido (petróleos) y gaseoso (gas natural)”.

<sup>17</sup> Código de Petróleos [Decreto 1056 de 1953], artículo 1°.

de industria y comercio por los entes territoriales con la limitación fijada por el legislador.

Respecto a la expresión “valor del mineral en boca de mina”, contenida en la misma norma, ésta no es suficiente para entender que la disposición no se aplica a los hidrocarburos, pues conforme al análisis anterior, mina es sinónimo de yacimiento. Así, puede entenderse que la disposición se refiere a boca de mina o borde de pozo, según el caso, sin que este hecho por sí sólo torne ilegal el acto.

De lo anterior, se concluye que el Concejo de Puerto Boyacá optó por establecer en su jurisdicción el gravamen sobre dicha actividad, en ejercicio de la facultad impositiva territorial, consagrada en la Constitución Política, y conforme al marco legal definido en la Ley 56 de 1981, artículo 7°, literal c), sin que se advierta infracción de la norma en que se fundó.

## **2. La exención contenida en el artículo 16 del Código de Petróleos.**

El demandante invocó como infringido el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953. El Tribunal dio prosperidad al cargo. Frente a esta decisión, el apelante sostiene que el Decreto fue derogado tácitamente por el artículo 7° de la Ley 56/81.

El texto del mencionado artículo es el siguiente:

“Artículo 16. La exploración y explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga, sus derivados y su transporte, las maquinarias y demás elementos que se necesiten para su beneficio y para la construcción y conservación de refinerías y oleoductos, quedan exentos de toda clase de impuestos departamentales y municipales, directos o indirectos, lo mismo que del impuesto fluvial<sup>18</sup>.

Este inciso fue declarado exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia **C-537 de 1998**<sup>19</sup>.

En esa oportunidad, la Corte, al referirse a la competencia, indicó que el Decreto 1056 de 1953 es compilatorio de las disposiciones legales sobre petróleos y que es reproducción idéntica del inciso primero del artículo 13 de la Ley 37 de 1931.

En cuanto al fondo del asunto, dividió el estudio en dos partes. La primera, referente a “*La exención relacionada con la exploración y explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga y sus derivados*”, sobre ésta existían pronunciamientos previos; y, la segunda, a “*Las exenciones en materia de impuesto de transporte del petróleo y sus derivados, las maquinarias y demás elementos que se necesiten para su beneficio y para la construcción y conservación de refinerías*”.

En cuanto a la primera parte, que es la que interesa en el presente proceso, indicó que la sentencia C-567/95<sup>20</sup> hizo referencia a esta clase de exenciones, al analizar la constitucionalidad del artículo 27<sup>21</sup> de la Ley 141 de 1994 en el marco de la

<sup>18</sup> Inciso declarado exequible por la Corte Constitucional en la sentencia C-537 de 1998.

<sup>19</sup> M.P. Dr. Alfredo Beltrán Sierra.

<sup>20</sup> Sentencia que decidió la demanda de inconstitucionalidad incoada contra los artículos 27, 31, 49, 50, 54, 55 y 64 en su totalidad, y parcialmente contra los artículos 1, 4, 7, 8, 9, 10, 14, 15, 20 y 56 de la Ley 141 de 1994.

<sup>21</sup> Artículo 27.- **Prohibición a las entidades territoriales.** Salvo las previsiones contenidas en las normas legales vigentes, las entidades territoriales no podrán establecer ningún tipo de gravamen a la explotación de los recursos naturales no renovables.

protección legal de la explotación de los recursos naturales no renovables del Estado, ante la capacidad impositiva de las entidades territoriales, en el sentido de señalar que la **prohibición** que este artículo contiene, dirigida a las entidades territoriales para establecer gravámenes sobre la explotación de tales recursos, “es un claro desarrollo de las disposiciones constitucionales referidas a la facultad de los entes locales para imponer impuestos (artículos 287, 300 num. 4o. y 313 num. 4), pero siempre en los marcos establecidos por la ley”; y agregó que, “no es compatible la institución de las regalías con impuestos específicos”.

Luego, destacó que como la exención para la explotación de hidrocarburos, consagrada en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, es semejante a la prohibición contenida el artículo 27 de la Ley 141 de 1994, las explicaciones dadas en esa oportunidad le servían para declarar la exequibilidad del artículo 16 del Código de Petróleos.

En cuanto a la incompatibilidad entre las regalías y los impuestos, se remitió a lo dicho en la sentencia C-221 de 1997, mediante la que declaró la exequibilidad del literal a) del artículo 233 del decreto 1333 de 1986, para destacar que:

“... existe una incompatibilidad entre el deber constitucional consagrado en el artículo 360, sobre la obligación de imponer una contraprestación económica, a título de regalía, causada por la explotación de un recurso natural, y el establecimiento de un impuesto, pues, como dice la sentencia, “la consagración de un impuesto que grave la explotación de un recurso natural no renovable estaría sustrayendo ingresos del Estado cuya destinación está determinada por la propia Constitución” (artículos 360 y 361 de la C.P.).

Agregó, que la exención para la explotación del petróleo no afecta a los municipios en el cobro de los impuestos de industria y comercio, porque la Ley 14 de 1983<sup>22</sup>, al regular el impuesto de industria y comercio, en el artículo 39, literal c), estableció la **prohibición** para los departamentos y los municipios de “gravar con el Impuesto de Industria y Comercio la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto de Industria y Comercio”<sup>23</sup>. Y, que la Ley 141 de 1994, en el artículo 50, parágrafo 5°, dispuso:

**Parágrafo 5o.-** Solamente para los efectos del impuesto de industria y comercio de que trata el literal c) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983, se entenderá que en cualquier caso, el municipio productor recibe como participación en regalías el 12.5% de las mismas, derivadas de la explotación de hidrocarburos en su explotación.<sup>24</sup>

Del análisis normativo concluyó que, “la exención prevista en el artículo 16 del Código de Petróleos, en relación con la explotación del petróleo, el petróleo que se obtenga y sus derivados es exequible, pues según lo expuesto no puede ser simultánea la imposición de regalías y otras cargas tributarias”.

<sup>22</sup> Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones.

<sup>23</sup> Sentencia C-335 de 1996, M.P. Dr. Jorge Arango Mejía.

<sup>24</sup> Declarado exequible por la sentencia C-567/95, M.P. Dr. Fabio Morón Díaz. Sin embargo, la ley 756 de 2002, art. 24, al modificar el artículo 50 eliminó el parágrafo 5°.

Por otra parte, cabe señalar que en la sentencia C-221/ 97, en el análisis histórico, sistemático y del alcance del control judicial sobre las definiciones legislativas en una democracia constitucional, en particular, de la coexistencia entre las regalías y los impuestos, la Corte, luego de revisar algunos antecedentes de la Constitución del 91, señaló que éstos sugieren que *“existió una voluntad tácita de la Asamblea Constituyente de prohibir que se grave fiscalmente la explotación de los recursos no renovables a fin de que éstos queden sujetos exclusivamente al régimen regalías”*.

Luego, aclaró que este *“argumento histórico, si bien es importante, no es definitivo”*, aunque adquiriría relevancia porque *“coincide con los principios generales de la estructura estatal definida en la Carta en materia de regalías, ya que un análisis detenido de esta regulación muestra que existe una incompatibilidad estructural entre el deber constitucional de imponer regalías y la definición legal de la explotación de un recurso natural como hecho impositivo (...). Por consiguiente, la consagración de un impuesto que grave la explotación de un recurso natural no renovable estaría sustrayendo ingresos del Estado cuya destinación está determinada por la propia Constitución (C.P. arts 360 y 361)”*.

En esta providencia puntualizó: *“la Corte concluye que la constitucionalización de las regalías, y el particular régimen que las regula (CP arts 360 y 361), implica el establecimiento de una prohibición a los impuestos sobre la explotación de tales recursos. La Corte precisa que lo anterior no significa que la ley no pueda imponer ningún gravamen sobre ninguna actividad relacionada con los recursos no renovables, pues la regla general sigue siendo la amplia libertad del Legislador en materia tributaria, por lo cual bien puede el Congreso definir como hechos impositivos otras actividades económicas relacionadas con tales recursos, como su transporte, su exportación, etc. Lo que no puede la ley es establecer como hecho gravable el tipo de explotación que, por mandato de la Carta, se encuentra obligatoriamente sujeto al régimen especial de pago de regalías. La Corte considera entonces que las regalías y los impuestos sobre recursos no renovables son compatibles, siempre y cuando el impuesto no recaiga sobre la explotación misma, la cual se encuentra exclusivamente sujeta al régimen de regalías”*.

De lo anterior, es preciso resaltar que, en las providencias mencionadas, en el análisis se hizo referencia a la prohibición contenida en el literal c) del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 y en el artículo 27 de la Ley 141 de 1994, leyes que son posteriores a la Ley 56 de 1981.

Mediante los citados artículos el legislador prohibió a las autoridades territoriales establecer gravamen alguno sobre la explotación de recursos naturales no renovables, entre éstos, los hidrocarburos.

Frente a las prohibiciones, la Sala ha sostenido que son exclusiones efectuadas por el legislador, en virtud de las cuales no se causa el gravamen; además, están limitadas en el tiempo y no requieren ser adoptadas o reproducidas mediante acuerdo municipal, puesto que debe ser aplicado lo dispuesto en la ley y observarse mientras se halle vigente la ley que las estipula<sup>25</sup>.

Teniendo en cuenta las razones que sirvieron a la Corte Constitucional para declarar exequible el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953, es claro que el Concejo Municipal de Puerto Boyacá estaba imposibilitado para incluir en su ordenamiento local, la explotación de hidrocarburos como actividad gravada con el

---

<sup>25</sup> Sentencia de 5 de octubre de 2001, Exp. 12278, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

impuesto de industria y comercio, razón suficiente para confirmar la sentencia de primera instancia.

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,

**F A L L A:**

Confírmase la sentencia apelada, por las razones expuestas en la parte motiva.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidenta de la Sala

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**