

ORDENANZA 00027 DE 10 DE AGOSTO DE 2001 POR MEDIO DE LA CUAL SE ORDENA LA EMISION DE LA ESTAMPILLA PRO HOSPITAL UNIVERSITARIO DE BARRANQUILLA Y LE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES - Anulados los artículos 5,6,8,9 y 10 que establecían el hecho generador, base gravable, causación, período gravable liquidación y pago de la estampilla pro hospital universitario de Barranquilla

ORDENANZA 00040 DE 3 DE DICIEMBRE DE 2001 POR LA CUAL SE MODIFICA LA ORDENANZA 00027 DE 2001 - Anulados los artículo 2,3,4,5,6,7,8,9 y 10 que establecían los sujetos pasivos, hecho generador, base gravable, tarifa, causación, período gravable, liquidación y pago. Plazos para la declaración y pago

FACULTAD IMPOSITIVA TERRITORIAL - Sujeción a los principios de legalidad de los tributos / PRINCIPIO DE LEGALIDAD DE LOS TRIBUTOS - Requisitos de la representación popular y predeterminación de elementos esenciales / REPRESENTACION POPULAR TRIBUTARIA - Concepto

Para esta Corporación la autonomía de los entes territoriales en materia tributaria es restringida, toda vez que no es originaria sino derivada, ya que los artículos 300 (4) y 313 (4) de la Constitución Política claramente determinan que las Asambleas y los concejos decretan, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de sus funciones. La facultad de establecer tributos a cargo de las entidades territoriales se encuentra sometida al principio de legalidad tributaria, el cual incluye la participación de órgano de representación popular para la creación de los tributos y la predeterminación residual de los elementos esenciales de los mismos. La representación popular implica que no puede haber impuesto sin representación y por ello la Constitución autoriza únicamente al Congreso, Asambleas y Concejos para establecer impuestos, contribuciones fiscales y parafiscales dentro de los marcos establecidos en el artículo 338 de la Constitución Nacional. La gran reforma que introdujo la nueva constitución consistió en agregar expresamente, que los elementos de los impuestos, esto es, los sujetos activo y pasivo, hechos generadores, base gravable y tarifas, deben fijarse directamente por la ley y la Ordenanza, en el caso de los impuestos departamentales, o por la ley y el Acuerdo en el caso de los impuestos locales. En todo caso, le corresponde a la ley, dictada por el Congreso, la creación "ex novo" de los tributos, lo que implica que se fije, únicamente por el legislador nacional, aquel elemento esencial y diferenciador de la obligación tributaria: El hecho generador, es decir, el presupuesto previsto en la ley, de contenido económico, revelador de capacidad contributiva.

HECHO GENERADOR - Elemento esencial y diferenciador de la obligación tributaria fijada por el legislador. Elementos / ESTAMPILLA PRO HOSPITAL UNIVERSITARIO - Hecho generador / ASAMBLEAS DEPARTAMENTALES - No son autónomos para fijar los demás elementos del tributo

El hecho generador tiene unos elementos que identifican el objeto del tributo, esto es, las cosas, los bienes, las acciones, las actividades o los derechos a los que se les impone el gravamen. Tiene elementos subjetivos, que se refieren al vínculo que une a una persona o entidad con el elemento objetivo, V.gr. ser propietario de un bien, realizar determinada actividad, recibir un ingreso, intervenir en la transmisión de derechos. Así mismo existen elementos temporales y espaciales que se refieren al momento en el que debe producirse el hecho -en un periodo o instantáneamente- y al lugar donde se realizarse. el hecho generador del tributo denominado Estampilla Pro Hospitales Universitarios de que trata la Ley 645 de 2001, lo constituyen las "actividades y operaciones" que se deban realizar en la jurisdicción del departamento, siempre que impliquen la realización de "actos" en los cuales intervengan funcionarios departamentales o municipales. Según la Corte Constitucional, la especificación de los "actos" que son objeto de gravamen corresponderá a las asambleas departamentales en virtud del principio de

autonomía de las entidades territoriales. En los últimos años ha sido frecuente en el país el establecimiento de las estampillas como tributo independiente. En ellos es posible identificar ciertas características fundamentales que también están presentes en la “Estampilla Pro Hospitales Universitarios”, la principal de ellas es que se trata de un tributo documental, lo que significa que el hecho generador es un documento o instrumento que produzca efectos jurídicos, cuyo hecho económico objeto de gravamen puede ser la circulación o transferencia de la riqueza, como también la obtención de un servicio a cargo del Estado.

FACULTAD IMPOSITIVA TERRITORIAL - Su alcance está definido en la Constitución y la Ley / GRAVAMEN A PRODUCTOS YA GRAVADOS - Existe prohibición legal salvo que medie autorización / ENTIDADES TERRITORIALES - Prohibición de imponer gravámenes sobre productos ya gravados por disposición legal

En relación con estas disposiciones ha señalado esta Corporación en ocasiones anteriores que, dado que la facultad impositiva de las entidades territoriales está limitada por la Constitución y la ley, “no puede ejercerse para gravar productos que previamente por disposición ‘legal’ han sido gravados e igualmente sobre los mismos se ha establecido prohibición expresa de imponer nuevos gravámenes, salvo que medie ‘autorización legal expresa’, según lo prevé el artículo 62 del Decreto Ley 1222 de 1986.” Cuando la norma prohíbe imponer tributos sobre objetos o industrias gravados por la ley, se refiere a la imposibilidad de establecer como hecho generador de un gravamen departamental, el mismo hecho imponible que ya ha sido previsto por una disposición legal anterior.

NOTA DE RELATORIA: Sobre gravamen a productos ya gravados ver sentencia CE, S4, Rad. 11208, 2000/12/07, MP Daniel Manrique Guzmán

ACTO GENERAL DEROGADO - La derogatoria no restablece per se el orden jurídico supuestamente vulnerado

Es criterio reiterado de la jurisprudencia de la Corporación que si los actos generales demandados son derogados, o dejan de tener vigencia, debe de todos modos proferirse decisión de fondo, pues “la derogatoria de una norma no restablece per se el orden jurídico supuestamente vulnerado, sino apenas acaba con la vigencia de la norma en cuestión. Porque resulta que un acto administrativo, aun si ha sido derogado, sigue amparado por el principio de legalidad que le protege, y que sólo se pierde ante pronunciamiento anulatorio del juez competente; de donde se desprende que lo que efectivamente restablece el orden vulnerado no es la derogatoria del acto, sino la decisión del juez que lo anula, o lo declara ajustado a derecho.

NOTA DE RELATORIA: Sobre acto general derogado ver sentencias CE, SP, Rad. S-157, 1991/01/14, MP Carlos Gustavo Arrieta Padilla, CE, SP, Rad. S-148, 1991/03/06, MP Jaime Abella Zárate

ESTAMPILLA PRO HOSPITAL UNIVERSITARIO - No puede gravar las facturas porque son documentos privados que no requieren autorización para su validez / FACTURAS - No pueden ser gravadas con la estampilla pro hospital universitario

Con fundamento en el artículo 5° de la Ley 645 de 2001 y la Sentencia C-227 de 2002 se insiste en que el tributo “Estampilla Pro Hospitales Universitarios” exige para su realización que en los actos gravados deben intervenir funcionarios departamentales o municipales, y es evidente que en la expedición o emisión de facturas por parte de quienes desarrollan actividades industriales, comerciales o de servicios en el Departamento, no necesariamente interviene un funcionario público, pues éste es un documento de carácter privado, que no requiere autorización alguna, para su validez. De estas definiciones, es posible concluir que

se trata de un documento privado en el que no intervienen necesariamente funcionarios públicos, lo cual se ratifica con lo requisitos de la factura que para efectos tributarios señala el artículo 617 del Estatuto Tributario, donde no se exige la intervención de empleados estatales.

HECHO GENERADOR DE UN TRIBUTO DEPARTAMENTAL - No puede ser la presentación de una declaración tributaria de otro impuesto

Para la Sala, cuando se establece como hecho generador de un tributo departamental la presentación de una declaración tributaria de otro impuesto, lo que se está haciendo es gravar el mismo hecho imponible, porque como ocurre en este caso, la liquidación privada que presenta el contribuyente del impuesto de industria y comercio tiene efectos únicamente declarativos (sobre la existencia de la obligación tributaria), pero que por si misma no es indicativa del hecho económico que debe gravar las estampillas, esto es, la circulación de riqueza o la obtención de un servicio estatal. Como están planteados el hecho generador y la base gravable en las normas acusadas, son idénticos los hechos económicos sujetos a la Estampilla Pro Hospital Universitario del Atlántico y al impuesto de industria y comercio, pues en uno y otro caso se grava la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios, dentro de la jurisdicción de cada uno de los municipios del Atlántico y en el Distrito de Barranquilla, los cuales necesariamente deben ser facturados o cobrados mediante cuenta, para recibir la remuneración correspondiente. Lo anterior se ratifica porque los sujetos pasivos y la base gravable de uno y otro tributo son los mismos, con lo cual se concluye que la Asamblea del Atlántico impuso el tributo de Estampillas sobre objetos o industrias previamente gravados por la Ley 14 de 1983.

NOTA DE RELATORIA: Aclaración de voto del doctor Héctor J. Romero Díaz

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO

Bogotá, D.C., cuatro (4) de junio de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 08001-23-31-000-2002-00975-01(16086)

Actor: CERVECERIA AGUILA S.A. (Hoy Bavaria S.A.)

Demandado: DEPARTAMENTO DEL ATLANTICO

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la Sentencia del 17 de mayo de 2006 del Tribunal Administrativo del Atlántico, que negó las súplicas de la demanda de nulidad contra las Ordenanzas 027 de 2001 y 040 de 2001, expedidas por la Asamblea Departamental del Atlántico.

NORMA DEMANDADA

Se demandó la nulidad de la Ordenanza 00027 del 10 de agosto de 2001 expedida por la Asamblea Departamental del Atlántico *“Por medio de la cual se ordena la emisión de la estampilla pro-Hospital Universitario de Barranquilla y se dictan otras disposiciones”*, aportada en fotocopia autenticada de la Gaceta Departamental 7650 del 10 de agosto de 2001, donde fue publicada. Se transcribe a continuación el texto de la norma acusada, subrayando aquellos artículos cuya nulidad se solicita en forma subsidiaria:

“Ordenanza No.000027 por medio de la cual se ordena la emisión de la estampilla pro-Hospital Universitario de Barranquilla y se dictan otras disposiciones

LA ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL ATLANTICO, en uso de sus facultades constitucionales y legales y en especial de las que le confiere los artículos 300, numeral 4 y 338 de la Constitución Política, la Ley 645 del 2001 y el artículo 170 del decreto extraordinario 1222 de 1986.

ORDENA:

ARTICULO PRIMERO: Ordénase la emisión de la Estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla, cuyo recaudo estará a cargo de la Secretaria de Hacienda Departamental o la dependencia que haga sus veces.

ARTICULO SEGUNDO: El valor total de la emisión ordenada no excederá los límites señalados en el artículo 8 de la Ley 645 del 2001.

ARTICULO TERCERO: Sujeto Activo: El sujeto activo de la Estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla es el Departamento del Atlántico.

ARTICULO CUARTO: Sujetos Pasivos: son sujetos pasivos de la Estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla las personas naturales o jurídicas, sociedades de hecho que realicen los hechos señalados como generadores de la obligación de pagar la Estampilla ordenada por la presente Ordenanza.

ARTICULO QUINTO: Hecho Generador: Constituye el hecho generador de la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla la expedición de facturas o documentos equivalentes realizada por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, que desarrollen actividades industriales, comerciales, de servicios dentro de la jurisdicción del Departamento del Atlántico.

ARTICULO SEXTO: Base Gravables: La Base Gravable de la estampilla Pro Hospital de Barranquilla será el valor neto facturado excluido el impuesto sobre las ventas. Para efectos de la liquidación se sumarán los valores netos de las facturas expedidas durante el respectivo periodo gravable.

ARTICULO SEPTIMO: Tarifas: Los sujetos pasivos de la Estampilla Pro-Hospital Universitario de Barranquilla pagaran una tarifa del dos por mil (0.002) aplicable sobre la respectiva base gravable.

ARTICULO OCTAVO: Causación: La estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla se causa en el momento de la expedición o emisión de la factura correspondiente.

ARTICULO NOVENO: Periodo Gravable: Los periodos para la consolidación del monto total a pagar por concepto de la Estampilla Pro -Hospital Universitario de Barranquilla, serán bimestrales.

ARTICULO DECIMO: Liquidación y pago: Para efectos de la liquidación y pago de la estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla el sujeto pasivo presentará a la Secretaría de Hacienda Departamental, o quien haga sus veces, una liquidación privada del monto a pagar por el respectivo periodo gravable, acompañada de una copia de la declaración del impuesto de industria y comercio correspondiente a ese mismo periodo. Se faculta al señor Gobernador del Departamento hasta el 30 de septiembre del 2001 para reglamentar este procedimiento y establecer los mecanismos alternativos de adhesión y anulación de la estampilla.

ARTICULO UNDECIMO: La Telefonía celular y telecomunicaciones móviles, por tratarse de una actividad comercial y de servicios no considerada por la ley como un servicio público domiciliario, queda incluida dentro de los sujetos pasivos de la estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla.

ARTICULO DUODECIMO: Entidades Prestadoras de servicios públicos domiciliarios: La Estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla no se causara en Entidades prestadoras de servicios públicos domiciliarios por la facturación de la prestación de los servicios a los usuarios finales del departamento; solamente cancelarán el valor de la tarifa de la estampilla por las actividades de comercio que ejerzan simultáneamente sobre bienes producidos o comercializados al mayor o detal en el Departamento. En este caso tributarán sobre esos ingresos como actividad comercial.

ARTICULO DECIMO TERCERO: El producido de la estampilla a que se refiere esta Ordenanza se destinará para el Hospital Universitario de Barranquilla, y para los fines que expresan a continuación, de conformidad a lo establecido en la ley 645 de febrero 19 de 2001.

- a) Inversiones y mantenimiento de planta física.*
- b) Dotación compra y mantenimiento de equipos requeridos y necesarios para desarrollar y cumplir adecuadamente las funciones propias del Hospital.*
- c) Compra y mantenimiento de equipos para poner en funcionamiento áreas de laboratorio, científicos, tecnológicos, y otros que requieran para su cabal funcionamiento.*
- d) Inversiones en personal especializado.*

ARTICULO DECIMO CUARTO: Para el manejo e inversión de los dineros producidos por el recaudo de la estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla se contratará, previo el lleno de los requisitos legales, un encargo fiduciario. Igualmente se autoriza la creación de una Gerencia de Proyectos que ejecutará estos recursos y una Interventoría Integral.

ARTICULO DECIMO QUINTO: Intégrese un comité fiduciario conformado por el Señor Gobernador del Departamento, el Director del Hospital Universitario de Barranquilla, el Secretario de Planeación Departamental, el Secretario de Salud Departamental, (por un representante de la Sociedad Colombiana de Ingenieros Seccional Atlántico y un representante de la Sociedad Colombiana de Arquitectos Seccional Atlántico, escogidos estos últimos de ternas que envíen esas Asociaciones para su elección por el Gobernador.)¹

ARTICULO DECIMO SEXTO: El Comité fiduciario de que trata el artículo anterior será el encargado de escoger, mediante concurso publico, al Gerente del Proyecto y la correspondiente Interventoría Integral. Se faculta al señor Gobernador para suscribir todos los contratos que sean necesarios para darle cumplimiento a la presente ordenanza.

PARAGRAFO: El Gerente del Proyecto será el encargado de contratar todas las obras, dotaciones y servicios contempladas en el artículo decimotercero de la presente Ordenanza y la Interventoría Integral velará por el fiel cumplimiento de los contratos que disponga el Gerente de Proyectos.

ARTICULO DECIMO OCTAVO: Por ser los recursos provenientes de la Estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla de destinación específica, autorizase su aplicación para garantizar la atención del servicio de la deuda que resulte de la obtención de los créditos necesarios para darle cumplimiento a la Ley 645 del 2001. Para estos efectos la Secretaría de Hacienda transferirá los dineros recaudados por concepto de la estampilla a la Fiduciaria de Administración y dentro de los diez días siguientes a su recaudo.

ARTICULO DECIMO NOVENO: El régimen de administración, liquidación privada, retención, determinación oficial, discusión, cobro, devoluciones, extinción de la obligación, solidaridad para el pago, acuerdos de pago, intereses y demás aspectos procesales de la estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla, así como el régimen sancionatorio, serán los previstos en el Estatuto Tributario Nacional, según las competencias propias de las dependencias de la administración departamental y en especial las señaladas en el Estatuto Tributario del Departamento, ordenanza 011 de 2001 y esta Ordenanza.

PARAGRAFO: En virtud de lo anterior y para tales efectos el Gobernador podrá celebrar convenios inter administrativo con la DIAN; de acuerdo a lo reglamentado en el Estatuto Tributario Nacional, con el Distrito de Barranquilla,

¹ Objetado por el Gobernador del Atlántico.

Municipios del Departamento, que permita cruzar información para el efectivo recaudo de la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla. En virtud de esta autorización el Gobernador podrá establecer parámetros de pago a favor de estas entidades públicas o bancarias para que intervengan en la fiscalización y control del pago de dicha estampilla.

ARTICULO VIGESIMO: Autorizase al Gobernador para determinar el sistema y los procedimientos para adhesión, cancelación y anulación de la estampilla, utilizando mecanismos físicos alternativos, tales como recibos oficiales de caja; bonos; consignaciones en entidades financieras o cualquier otro sistema de reconocida idoneidad.

*(ARTICULO VIGESIMO PRIMERO: Exclusiones: Todas las actividades comerciales, Industriales y de servicio sobre las cuales existe prohibición de gravar con tributos departamentales y municipales se consideran exonerados de esta estampilla; en el mismo caso estarán los contribuyentes de régimen simplificado del impuesto a las ventas.)**

ARTICULO VIGESIMO SEGUNDO: La Asamblea del Departamento se reserva el derecho a la revisión, aclaración o modificación de la presente Ordenanza.

ARTICULO VIGESIMO TERCERO: Facultase al Gobernador para efectuar las modificaciones al Presupuesto de la presente vigencia fiscal que se deriven de la expedición de la presente Ordenanza.

ARTICULO VIGESIMO CUARTO: La presente Ordenanza rige a partir de la fecha de su promulgación y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias.

(...)

Gobernación del departamento del Atlántico. Sanciónese la presente Ordenanza No.000027 del 10 de agosto de 2001, salvo los artículos décimo quinto y vigésimo primero que se objetan parcialmente por razones de inconstitucionalidad e ilegalidad.”

Así mismo, fue demandada la nulidad de la Ordenanza 00040 del 3 de diciembre de 2001 “*Por la cual se modifica la Ordenanza 00027 del 2001 que ordenó la emisión de la estampilla pro-Hospital Universitario de Barranquilla y se dictan otras disposiciones*”, expedida por la Asamblea Departamental del Atlántico, y que fue aportada en fotocopia autenticada de la Gaceta Departamental 7662 del 14 de diciembre de 2001, en la que fue publicada. El texto de la norma acusada es el siguiente, subrayando aquellos artículos cuya nulidad se solicita en forma subsidiaria:

* Objetado por el Gobernador del Atlántico.

“Ordenanza 000040 por la cual se modifica la Ordenanza 000027 de 2001 que ordenó la emisión de la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla y se dictan otras disposiciones.

LA HONORABLE ASAMBLEA DEPARTAMENTAL DEL ATLANTICO, en uso de sus facultades y en especial de las que confiere los artículos 300 Numeral 4° y 338 de la Constitución Política, la ley 645 de 2001.

ORDENA:

ARTICULO PRIMERO: El artículo primero de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Ordénase la emisión de la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla, cuyo recaudo estará a cargo de la Secretaría de Hacienda Departamental o de la dependencia que haga sus veces, a través del encargo fiduciario que se contrate en desarrollo del artículo 14 de la Ordenanza 000027 de 2001.

ARTICULO SEGUNDO: El artículo 4° de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Sujetos Pasivos: Son sujetos pasivos de la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla las personas naturales o jurídicas o sociedades de hecho del Departamento del Atlántico obligadas por los acuerdos distritales y municipales a presentar declaración privada del impuesto de Industria y Comercio.

ARTICULO TERCERO: El artículo 5° de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Hecho Generador: Constituye el hecho generador de la obligación de pagar la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla, la presentación de la declaración privada del Impuesto de Industria y Comercio en el Distrito de Barranquilla y en todos los municipios del Departamento.

ARTICULO CUARTO: El artículo 6° de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Base Gravable: la base gravable para el cobro de la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla, la constituyen los ingresos brutos o los ingresos operacionales, según el caso, o en general la base gravable declarada por los contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio.

ARTICULO QUINTO: El artículo 7° de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Tarifa: Los sujetos pasivos de la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla, al presentar la declaración privada de Industria y Comercio deberán cancelar en estampillas el 1.0 x 1000 (Un peso por cada mil pesos) sobre la respectiva base gravable señalada en el artículo anterior.

ARTICULO SEXTO: El artículo 8° de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Causación: La estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla, se causa por la presentación de la liquidación privada del Impuesto de Industria y Comercio.

ARTICULO SEPTIMO: El artículo 9° de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Período Gravable: Los períodos para la consolidación del monto a pagar por concepto de la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla, serán los señalados por los acuerdos respectivos para la presentación y pago de la

declaración privada de Industria y Comercio en el Distrito de Barranquilla y en los diferentes municipios del Departamento.

ARTICULO OCTAVO: El artículo 10° de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Liquidación y Pago: Para efectos de la liquidación y pago de los valores correspondientes a la Estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla, los sujetos pasivos de dicho tributo deberán presentar ante los bancos y entidades financieras, autorizadas por el Distrito de Barranquilla o por los municipios para recibir las declaraciones privadas de Industria y Comercio, una liquidación privada de los valores a pagar por concepto de la estampilla, debidamente diligenciada en los formatos que, para efectos, suministrará la Secretaría de Hacienda Departamental.

ARTICULO NOVENO: Plazos para la declaración y pago: La declaración y pago de los valores por concepto de la Estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla, la efectuarán los sujetos pasivos de la misma simultáneamente con la declaración y pago del Impuesto de Industria y Comercio, en los bancos y entidades financieras autorizadas para ello por el Distrito o los Municipios y dentro de los plazos señalados por dichas entidades territoriales para tales efectos, o en las Tesorerías Municipales si no existieren entidades autorizadas en los Municipios.

ARTICULO DECIMO: Las Estampillas Pro- Hospital Universitario de Barranquilla serán adheridas y anuladas a la declaración privada a que se refiere el artículo octavo por los funcionarios de las entidades financieras en que el Distrito de Barranquilla y los Municipios del Departamento hubiese delegado la recepción de las declaraciones privadas de Industria y Comercio y el recaudo correspondiente. El Gobernador reglamentará lo necesario para este efecto, determinará las características de la estampilla y a través de la fiducia contratada celebrará con tales entidades los convenios pertinentes.

ARTICULO UNDECIMO: El artículo 12 de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Quienes no están obligados a declarar: No están obligados a presentar declaración ni a pagar la estampilla Pro- Hospital Universitario de Barranquilla, las empresas de servicios públicos o servicios públicos domiciliarios regulados por la Ley 142 de 1994.

Tampoco estarán obligados a la declaración y pago de la estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla, los contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio cobijados por el régimen simplificado, no obligados a presentar declaración privada.

ARTICULO DUODECIMO: El artículo decimoquinto de la Ordenanza 000027 de 2001 quedará así: Intégrese un comité fiduciario conformado por el señor Gobernador del Departamento, el Director del Hospital Universitario de Barranquilla, el secretario de Hacienda Departamental y el secretario de Salud Departamental.

ARTICULO DECIMO TERCERO: Derógase el artículo vigésimo primero de la Ordenanza 000027 de 2001.

ARTICULO DECIMO CUARTO: *La presente Ordenanza rige a partir de su promulgación y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias.*”

PUBLIQUESE Y CUMPLASE”

DEMANDA

La sociedad CERVECERÍA ÁGUILA S.A., actuando en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del C.C.A., demandó la nulidad de la Ordenanza 00027 del 10 de agosto de 2001 de la Asamblea Departamental del Atlántico *“Por medio de la cual se ordena la emisión de la estampilla pro-Hospital Universitario de Barranquilla y se dictan otras disposiciones”*. Como pretensión subsidiaria que se anulen los artículos 5°, 6°, 8°, 9° y 10° de la misma.

También demandó la nulidad de la Ordenanza 00040 del 3 de diciembre de 2001 *“Por la cual se modifica la Ordenanza 00027 del 2001 que ordenó la emisión de la estampilla pro-Hospital Universitario de Barranquilla y se dictan otras disposiciones”*, expedida por la Asamblea Departamental del Atlántico. Subsidiariamente, pide la anulación de sus artículos 2°, 3, 4°, 5°, 6°, 7°, 8°, 9°, 10° y 13.

Estimó como violados los artículos 6°, 121, 150 -num. 12-, 287 -num. 3-, 300 -num. 4-, 305 -num. 9- y 338 de la Constitución Política; 192 y 214 de la Ley 223 de 1995, y 62 -num. 1º-, 71 -num. 2 y 5-, 77, 78, 79 y 80 del Decreto Ley 1222 de 1986.

1. La Ordenanza 00027 del 10 de agosto de 2001 es nula porque fue expedida de forma irregular, toda vez que a pesar de que el Gobernador objetó sus artículos 15 y 21 por inconstitucionalidad e ilegalidad, no se le dio cumplimiento al trámite fijado en los artículos 77 y siguientes del Decreto 1222 de 1986 para resolverlas.

Prueba de ello es que mediante la Ordenanza 040 del 3 de diciembre de 2001, no sólo se modificó la Ordenanza 027 de 2001, sino específicamente su artículo 15 y se derogó el artículo 21, los cuales habían sido objetados por el Gobernador.

Como consecuencia de lo anterior también es nula la Ordenanza 040 de 2001, por cuanto se utilizó para obviar el procedimiento legal para el trámite de las objeciones.

2. De acuerdo con la Constitución Política, las asambleas departamentales tienen competencia tributaria derivada que se ejerce dentro de los parámetros legales señalados en los artículos 62 y 71 del Decreto Ley 1222 de 1986 los cuales prohíben gravar objetos, industrias o artículos ya sujetos a impuestos.

A pesar de esta prohibición, la Ordenanza 0027 de 2001 gravó en sus artículos 5, 6 y 8, la expedición de facturas expedidas como consecuencia del ejercicio de actividades industriales, comerciales o de servicios, las cuales ya se encuentran gravadas en el nivel nacional con los impuestos sobre la renta y al valor agregado, y en el nivel municipal con el impuesto de industria y comercio.

Estas disposiciones también son nulas por vulnerar el artículo 193 de la Ley 223 de 1995 que prohíbe gravar la producción, importación, distribución y venta de los productos gravados con el impuesto al consumo, porque la estampilla grava la facturación y por tanto los ingresos de actividades que se encuentran sometidas al impuesto al consumo de cervezas.

También son nulos los artículos 5, 6, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 027 de 2001 por falta de competencia de la Asamblea, toda vez que los artículos 3 y 5 de la Ley 645 de 2001 permiten inferir que las Estampillas son tributos aplicables a actuaciones o actos para cuya expedición sea necesaria la intervención o el concurso de funcionarios públicos. La Corte Constitucional señaló que *“las diferentes reglamentaciones territoriales sobre estampillas hacen referencia al cobro que practica la Administración por la realización, expedición o certificación de un acto jurídico. (...) con tales usos este tipo de estampillas converge en su origen con el impuesto de sellos, el cual hace referencia al medio físico comprobatorio del pago de una obligación fiscal como la estampilla fiscal o papel sellado que se adquiere para hacer efectivo el tributo”*²

² Corte Constitucional, Sentencia C-1097 del 10 de octubre de 2001, M.P. Jaime Araujo Rentería.

En la facturación que realizan las personas privadas no interviene la Administración pública. No es posible adherir o anular una estampilla por un funcionario que no interviene en el acto. En consecuencia las normas son nulas porque se extendió el tributo a eventos no sujetos a la intervención del departamento o del municipio.

Los artículos 9 y 10 de la misma Ordenanza fijaron un periodo bimestral para declarar y pagar el tributo, debiendo anexar la declaración de industria y comercio. Con ello contrarían la Ley 645 de 2001, según la cual, la Estampilla Pro Hospital Universitario se causa sobre actos o documentos en los que se adhiere o anula, por lo que es de ejecución instantánea y es ajeno a su naturaleza el periodo gravable o la obligación de presentar declaración privada.

Las normas departamentales pretenden que la estampilla sea una sobretasa al impuesto de industria y comercio, lo cual no está previsto por el legislador.

Adicionalmente estas disposiciones le asignaron al Gobernador la facultad de establecer mecanismos alternativos de adhesión o anulación de la estampilla, pero estos dispositivos son principales y los únicos autorizados legalmente. En todo caso le correspondería a la Asamblea la potestad para establecerlos de acuerdo con la Constitución y la Ley.

3. Los artículos 2 al 10 de la Ordenanza 040 del 3 de diciembre de 2001 también son nulos por falta de competencia y violación directa de la Ley 645 de 2001.

Estas disposiciones establecieron el tributo de estampillas como un gravamen al impuesto de industria y comercio. Los sujetos pasivos son los contribuyentes de este impuesto, el hecho generador y la causación es la presentación de la declaración privada de industria y comercio en Barranquilla y en los municipios del departamento del Atlántico; la base gravable son los ingresos brutos o ingresos operacionales según el caso o en general la misma declarada por el impuesto de industria y comercio. El

periodo y la fecha de pago son los mismos de los de aquel tributo, con lo que queda claro que se fijó un impuesto sobre otro impuesto.

Los artículos 2 al 6 de la Ordenanza 040 de 2001 fijaron como base gravable, ingresos que están gravados con el impuesto de industria y comercio por la Ley 14 de 1983 y el Decreto Ley 1333 de 1986, por lo que se vulnera la prohibición consagrada en el numeral 5° del artículo 71 del Decreto Ley 1222 de 1986

Esta Ordenanza grava actos de carácter privado, como son las declaraciones tributarias, para cuya expedición o autorización no interviene un funcionario público, con lo cual se impuso el impuesto de estampillas a hechos distintos de los que se derivan de la Ley 645 de 2001.

El artículo 3° de la ordenanza señala que el impuesto se causa cuando se presenta la declaración del impuesto de industria y comercio, con lo cual desconoce la naturaleza económica del hecho generador, que debe ser indicativo de capacidad contributiva para los fines tributarios. La Liquidación privada es el reconocimiento formal de la obligación tributaria, pero no puede ser considerado un hecho generador.

Los artículos 7 a 10 de la Ordenanza 040 de 2001 señalan aspectos no previstos en la Ley 645 de 2001, como el periodo gravable bimestral, la declaración del impuesto de estampilla y el traslado a los funcionarios bancarios privados de la función de adherir la estampilla en la declaración privada de industria y comercio.

La Asamblea no está autorizada para establecer una especie de impuesto complementario al de industria y comercio, ni para adicionar requisitos no previstos en la ley para la declaración de este tributo de carácter municipal.

No es posible que el Gobernador sea delegado para determinar las características de la estampilla, como lo hace el artículo 10, porque este es un elemento esencial del tributo que le corresponde fijar a las Asambleas.

Con esta Ordenanza también se vulnera la prohibición contenida en el artículo 192 de la Ley 223 de 1995 de gravar los ingresos provenientes de la producción y venta de cervezas.

OPOSICIÓN

El Departamento del Atlántico se opuso a las pretensiones de la demanda advirtiendo que los artículos 5, 6, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 027 de 2001 fueron modificados mediante la Ordenanza 040 de 2001, por lo que resulta inocua la demanda, toda vez que no están vigentes.

En relación con la Ordenanza 040 de 2001 manifestó que la Ley 645 de 2001 autorizó a las asambleas departamentales donde funcionen hospitales universitarios públicos, para determinar las características y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla que recae en las actividades y operaciones que se deben realizar en los departamentos y municipios.

En desarrollo de estas facultades la Asamblea del Atlántico estableció las actividades y operaciones que se realizan en el Departamento y sus municipios que deben ser gravadas con la estampilla Hospital Universitario.

El hecho generador de acuerdo con la ley son las actividades y operaciones que se realicen en la circunscripción territorial, lo cual significa, según la clasificación de actividades contempladas en el Código de Comercio y en el registro mercantil, que son industriales, comerciales y de servicios.

Mientras que para el impuesto de industria y comercio la base gravable son los ingresos brutos menos descuentos y devoluciones del periodo inmediatamente anterior, para la estampilla la base son los ingresos brutos o los operacionales o los que se declaren para el impuesto de industria y comercio.

No existe ilegalidad ni doble tributación porque la estampilla pro Hospital Universitario está soportada en la Ley 645 de 2001, norma que no ha sido declarada inexecutable.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico mediante sentencia del 17 de mayo de 2006, negó las súplicas de la demanda de nulidad.

Señaló que la Asamblea Departamental se pronunció respecto de las objeciones del Gobernador al proyecto de Ordenanza 027 de 2001, declarándolas fundadas, por lo que se cumplió el procedimiento previsto en la Ley. En consecuencia rechazó este cargo contra las Ordenanzas acusadas.

En relación con la pretensión subsidiaria, consideró que de conformidad con el artículo 1° de la Constitución Política, Colombia es un Estado descentralizado, con autonomía de sus entidades territoriales, las cuales gozan de cierta autonomía en la administración de sus asuntos tributarios, al respecto citó la Sentencia C-277 del 2 de abril de 2002, proferida por la Corte Constitucional en la que se decidió la demanda de inconstitucionalidad contra la Ley 645 de 2001, *“Por la cual se autoriza la emisión de una estampilla Pro-Hospitales Universitarios”*, declarándola exequible.

Señaló que no es posible estudiar la legalidad de los artículos 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 0027 de 2001, porque sus textos fueron modificados por la Ordenanza 040 de 2001.

Frente a la solicitud de nulidad de los artículos 2 a 10 de la Ordenanza 040 de 2001, consideró que no se vulneraron las normas invocadas, porque la Asamblea actuó con fundamento en la Ley 645 de 2001, declarada exequible por la Corte Constitucional, procediendo a reglamentarla para su aplicación en el Departamento del Atlántico, disponiendo la emisión de la estampilla Pro-Hospital Universitario de Barranquilla, estableciendo los elementos del tributo, su destino y demás elementos para su recaudo y control.

Consideró que la demanda no concretó la manera en que la Ordenanza acusada vulneró la Ley 14 de 1983, el Decreto 1333 de 1986, ni el artículo

71 del Decreto 1222 de 1986. Tampoco se señalaron los artículos de la Ley 645 de 2001 que fueron soslayados por los actos acusados.

Por último, señaló que la Ordenanza 040 de 2001 no se refiere a la aplicación de la estampilla a la producción, importación, distribución y venta de cervezas.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante presentó recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal, reiterando todos los cargos planteados en la demanda y refutando los planteamientos del *A-quo*.

Manifestó que contrario a lo señalado en el fallo, cuando se desestimó el cargo de expedición irregular de los actos, la Ordenanza 0027 fue sancionada y publicada el 10 de agosto de 2001, no fue devuelta para que la Asamblea resolviera sobre las objeciones. Además en la Ordenanza 040 de 2001 se derogaron expresamente los artículos objetados.

Esto contradice la conclusión del Tribunal cuando consideró que las objeciones planteadas por el Gobernador fueron resueltas por la Asamblea en la sesión del 16 de noviembre de 2001.

El Tribunal no se pronunció sobre los cargos planteados contra la Ordenanza 0027 de 2001, a pesar de que tuvo vigencia por algunos meses y produjo efectos frente a los contribuyentes, por lo que era procedente el análisis de su legalidad.

En relación con los artículos 2 al 10 y 13 de la Ordenanza 040 de 2001, las razones de la vulneración de los artículos 6, 121, 287-3, 300-4 y 338 de la Constitución Política, es que se gravó una actividad ya sujeta a impuestos por la ley 14 de 1983 y por el Decreto 1333 de 1986, vulnerando así el artículo 71 num 5 del Decreto Ley 1222 de 1986. Porque se impuso un gravamen adicional sobre un tributo del orden municipal como es el impuesto de industria y comercio, y un procedimiento adicional para esta declaración. Con ello se estableció un impuesto sobre otro impuesto.

Se vulneraron directamente los artículos 3 y 5 de la Ley 645 de 2001 ya que el hecho generador establecido en la Ordenanza no es la celebración de actos en los que intervengan autoridades, como dispone la norma superior, sino actos privados como las declaraciones de industria y comercio.

La base gravable se fijó en ingresos que ya son objeto del gravamen municipal de industria y comercio, a pesar de que la Corte Constitucional señaló que una estampilla no puede gravar doblemente un mismo hecho económico.

De los artículos citados de la Ley 645 de 2001, se desprende que la estampilla es un tributo de ejecución instantánea, sin embargo, las normas acusadas modificaron esta situación introduciendo periodos propios del impuesto de industria y comercio.

La norma superior dispone que las estampillas sean anuladas o adheridas por los funcionarios departamentales o municipales que intervengan en los actos, mientras que la Asamblea le asignó esa función a los funcionarios bancarios privados, sobre documentos en los que no tienen ninguna intervención, con lo cual se cambió el hecho generador establecido legalmente. Además que se fijó la obligación formal de presentar declaración de estampillas sin estar prevista por el legislador.

Es conclusión, se estableció un impuesto sobre impuesto, un tributo departamental complementario de uno municipal, como es el de industria y comercio.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte actora reiteró todos los argumentos de su demanda y de su apelación.

La entidad demandada se pronunció en esta instancia relatando que el Gobernador sancionó la Ordenanza 27 de 2001 de la Asamblea del Atlántico, salvo los artículos décimo quinto y el vigésimo primero por objeciones de inconstitucionalidad e ilegalidad. La Duma departamental declaró fundadas las objeciones, surtiendo el trámite establecido en los

artículos 77 y siguientes del Decreto 1222 de 1986. Si en gracia de discusión, hubo alguna irregularidad en el trámite de las objeciones no tiene la entidad suficiente para afectar el contenido del acto administrativo. No se conculcó el derecho de la Asamblea para intervenir en la definición del contenido de la Ordenanza.

La Ordenanza 040 de 2001 es un acto administrativo independiente y contra el cual no se presentaron argumentos que controviertan el trámite seguido para su expedición.

No tiene objeto pronunciarse sobre la legalidad de los artículos 5, 6, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 27 de 2001, porque el Consejo de Estado ha considerado viable un pronunciamiento de fondo sobre actos generales derogados cuando durante su vigencia pudieron generar efectos jurídicos. En este caso, estas disposiciones rigieron durante menos de cuatro meses cuando fueron modificadas por la Ordenanza 040 del 3 de diciembre de 2001 y nunca fueron aplicados, no generaron efectos para los sujetos pasivos, ni bajo su vigencia nacieron o se consolidaron situaciones jurídicas particulares, porque la Secretaría de Hacienda de la Gobernación del Atlántico sólo dispuso las condiciones de aplicabilidad y operatividad de la estampilla a partir del 2002.

Respaldó la sentencia de primera instancia en relación con los cargos de fondo, porque la Estampilla Pro Hospital Universitario fue autorizada por la Ley 645 de 2001 que dejó a cargo de las asambleas departamentales un amplio espacio para la configuración de la estructura del tributo, de ella no se derivan restricciones para la definición del hecho generador o de la base gravable, salvo la exigencia de que se trate de actividades u operaciones realizadas en los departamentos. La Corte Constitucional declaró su exequibilidad porque los elementos definidos por el Congreso eran suficientes para garantizar el principio de legalidad. En consecuencia, la Asamblea del Atlántico actuó en derecho cuando definió los elementos de la estampilla en las Ordenanzas 027 y 040 de 2001.

Las prohibiciones de los artículos 62 num. 1 y 71 num. 5 del Decreto 1222 de 1986 no son aplicables al caso, en tanto la Estampilla Pro-Hospital Universitario de Barranquilla no grava “*artículos, objetos o industrias*”, sino

que se trata de un tributo cuyo hecho generador es la expedición de facturas o la presentación de las declaraciones de industria y comercio. Además que se dirigen al legislador quien tiene la competencia para la creación *ex novo* de los tributos, por lo que si dichas prohibiciones no fueron puestas de presente en la ley significa que no aplican al caso concreto.

No existe identidad con el hecho generador de los impuestos de renta IVA o ICA, con la estampilla acusada, pues los hechos, actos, objetos o actividades que dan nacimiento a la obligación tributaria son diferentes en cada impuesto. Si se diera alguna coincidencia sería en cuanto a la base gravable, lo que no permite concluir que sean impuestos iguales o que gravan la misma materia. Las normas que contienen prohibiciones deben ser interpretadas restrictivamente.

Los artículos 5°, 6°, 8°, 9° y 10° de la Ordenanza 27 de 2001 y 2° al 10° de la Ordenanza 40 de 2001 no vulneran los artículos 3 y 5 de la Ley 645 de 2001, porque cuando allí se establece la obligación de los funcionarios públicos de adherir y anular la estampilla, se refiere al control y administración del tributo y no a un elemento estructural de la obligación ni del hecho generador.

Cuando se presenta la declaración en el banco, el funcionario actúa en ejercicio de funciones administrativas y tiene facultades para adherir y anular la estampilla.

La obligación de declarar el impuesto de estampilla no constituye un elemento extraño, sino un mecanismo operativo necesario para el recaudo del tributo, cuya competencia le corresponde a la Asamblea. Así mismo, señalar un periodo para liquidar el impuesto no lo transforma de instantáneo en periódico, pues con la ocurrencia del hecho generador se da nacimiento a la obligación.

Tampoco se desconoció la prohibición del artículo 192 de la Ley 223 de 1995, para gravar productos que pagan el impuesto al consumo de cervezas. Este cargo no puede analizarse en segunda instancia porque no fue objeto de apelación. En todo caso, la Asamblea no está sujeta a esta

norma porque en la Ley 645 de 2001 no fue invocada y no se está gravando la producción, importación, distribución o venta de dichos bienes.

Por tratarse de un tributo departamental el Congreso no puede legislar sobre exoneraciones.

EL MINISTERIO PÚBLICO.

La Procuradora Sexta Delegada ante esta Corporación solicitó revocar la sentencia de primera instancia y en su lugar acoger las súplicas de la demanda toda vez que no se dio cumplimiento al trámite contemplado en los artículos 77 a 80 del Decreto 1222 de 1986 para el trámite de las objeciones presentadas por el Gobernador y en consecuencia procede la nulidad de la Ordenanza 027 de 2001.

En virtud de los artículos 300 num. 4 y 338 de la Constitución Política, y 3 y 5 de la Ley 645 de 2001, la Asamblea Departamental no podía establecer por estampilla un tributo adicional a cargo de las personas obligadas a declarar el impuesto de industria y comercio, pues en el caso particular de las empresas productoras de cervezas, dicha actividad y producto se encuentran gravados con los impuestos nacionales a la renta, ventas y consumo, con lo cual se contraviene el artículo 192 de la Ley 223 de 1995.

Considera que la facultad tributaria de los entes territoriales es derivada y debe ejercerse de conformidad con la ley y toda vez que a las Asambleas les está prohibido establecer gravámenes sobre objetos a sujetos a impuestos por otras disposiciones legales, al fijar un tributo sobre el impuesto de industria comercio se exceden las potestades.

CONSIDERACIONES DE LA SECCIÓN

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la Sentencia del 27 de mayo de 2006 proferida por el Tribunal Contencioso Administrativo del Atlántico, le corresponde a la Sección Cuarta del Consejo de Estado decidir sobre la legalidad de las Ordenanzas 027 y 040 de 2001 expedidas por la Asamblea del Atlántico.

La Sala estudiará los cargos iniciando por la pretendida ilegalidad de las Ordenanzas demandadas porque no se dio el trámite fijado en el Decreto 1222 de 1986 para resolver las objeciones planteadas por el Gobernador del Atlántico contra algunos artículos de la Ordenanza 27 de 2001. En caso de no prosperar esta censura, se analizarán las pretensiones subsidiarias de nulidad conforme a los planteamientos de la impugnación.

1. El demandante considera que deben anularse las ordenanzas 027 y 040 de 2001 proferidas por la Asamblea del Atlántico, porque a pesar de que el Gobernador objetó los artículos 15 y 21 del primero de los actos demandados, no se siguió el trámite fijado para resolver las objeciones en los artículos 77 y siguientes del Decreto 1222 de 1986, sino que se decidió derogar los artículos objetados en la segunda Ordenanza acusada.

A continuación se transcriben las normas del Decreto 1222 de 1986 que son pertinentes al caso concreto:

Artículo. 77.—Aprobado un proyecto de Ordenanza por la asamblea pasará al gobernador para su sanción, y si éste no lo objetare por motivos de inconveniencia, ilegalidad o inconstitucionalidad, dispondrá que se promulgare como ordenanza. Si lo objetare, lo devolverá a la asamblea.

Artículo 78.—El gobernador dispondrá del término de cuatro (4) días para devolver con objeciones cualquier proyecto cuando no conste de más de veinte (20) artículos, de seis (6) días cuando el proyecto contenga de veintiuno (21) a cincuenta (50) artículos y hasta de diez (10) días cuando los artículos sean más de cincuenta (50).

Si el gobernador, una vez transcurridos los términos indicados, no hubiere devuelto el proyecto con objeciones deberá sancionarlo y promulgarlo. Si la asamblea se pusiera en receso dentro de dichos términos el gobernador tendrá el deber de publicar el proyecto sancionado u objetado, dentro de aquellos plazos. En el nuevo período de sesiones la asamblea decidirá sobre las objeciones. (Subraya la Sala)

En el presente caso, consta en el expediente que el proyecto de Ordenanza “Por medio del cual se ordena la emisión de la Estampilla Pro Hospital Universitario de Barranquilla y se dictan otras disposiciones” fue aprobado

por la Asamblea del Atlántico, en su último debate, en la sesión ordinaria del 31 de julio de 2001 (Fl. 46 cuaderno 1)

El Gobernador objetó por motivos de inconstitucionalidad e ilegalidad los artículos 15 (parcialmente) y 21 del proyecto, y lo devolvió a la Asamblea mediante comunicación del 10 de agosto de 2001 (Fl. 194).

Consta en el acta N° 17 del 31 de julio de 2001 que en esa fecha se clausuró el segundo periodo de sesiones ordinarias de la Asamblea Departamental del Atlántico y se convocó la siguiente sesión para el 1° de Octubre de 2001 (Fls. 181 y 193), de donde se deduce que la Duma estaba en receso cuando corrían los términos para objetar el proyecto, lo que obligaba al Gobernador a publicar el proyecto dentro de los mismos plazos, lo que en efecto ocurrió en la gaceta Departamental N° 7650 del 10 de agosto de 2001, donde se dejó constancia que se sancionaba la Ordenanza N° 0027 del 10 de agosto de 2001, *“salvo los artículos décimo quinto y vigésimo primero que se objetan parcialmente por razones de inconstitucionalidad e ilegalidad”* (Fl. 46)

Consta en el expediente que iniciado el nuevo periodo de sesiones, el 23 de octubre de 2001 se sometieron a consideración de los diputados las objeciones presentadas por el Gobernador (fl. 247). En la sesión del 16 de noviembre de 2001 se leyó el informe de la comisión designada para el efecto y la Asamblea acogió las objeciones formuladas (Fls. 288 y 289).

En consecuencia, no se observa ninguna irregularidad en el trámite de las objeciones por parte del Gobernador ni de la Asamblea Departamental, pues se siguió lo dispuesto en los artículos 77 y 78 del Decreto Ley 1222 de 1986 y en consecuencia estos cargos no están llamados a prosperar.

Tampoco constituye irregularidad alguna, porque no está previsto legalmente como tal, que la Asamblea haya decidido en la Ordenanza 040 de 2001 derogar de manera expresa los artículos objetados. Por el contrario, con ello se dio mayor claridad sobre el contenido definitivo de la Estampilla Pro Hospital Universitario.

Por tanto, se negarán las pretensiones principales de la demanda de nulidad y se estudiarán a continuación los demás cargos planteados que sustentan las pretensiones subsidiarias.

2. Los cargos sustanciales contra las Ordenanzas 027 y 040 de 2001 de la Asamblea del Atlántico controvierten su legalidad señalando que se excedió la competencia constitucional y legal para el establecimiento de la Estampilla Pro Hospitales Universitarios.

La Sala considera pertinente señalar las disposiciones superiores que sirvieron de fundamento a las Ordenanzas,³ así como aquellas normas invocadas por la parte demandante como vulneradas, en orden a precisar su alcance y así resolver el caso concreto.

El fundamento legal del tributo es la Ley 645 de 2001 *“Por medio de la cual se autoriza la emisión de una estampilla pro hospitales universitarios”* y cuyo texto es el siguiente:

“Artículo 1º—Autorízase a las asambleas departamentales en cuyo territorio funcionen hospitales universitarios para que ordenen la emisión de la estampilla prohospitales universitarios públicos.

Artículo 2º—El producido de la estampilla a que se refiere el artículo anterior, se destinará principalmente para:

a) Inversión y mantenimiento de planta física;

b) Dotación, compra y mantenimiento de equipos requeridos y necesarios para desarrollar y cumplir adecuadamente con las funciones propias de las instituciones;

c) Compra y mantenimiento de equipos para poner en funcionamiento áreas de laboratorio, científicas, tecnológicas y otras que requieran para su cabal funcionamiento;

d) Inversión en personal especializado.

Artículo 3º—Autorízase a las asambleas departamentales en cuyo territorio funcionen hospitales universitarios públicos para que determinen las características, tarifas y todos los demás asuntos referentes al uso

³ Los artículos 300, numeral 4 y 338 de la Constitución Política, la Ley 645 del 2001 y el artículo 170 del Decreto Extraordinario 1222 de 1986.

obligatorio de la estampilla en las actividades y operaciones que se deban realizar en los departamentos y municipios de los mismos.

Artículo 4º—Las providencias que expidan las asambleas departamentales en cuyo territorio funcionen hospitales universitarios públicos en desarrollo de la presente ley, serán llevadas a conocimiento del Gobierno Nacional, a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Artículo 5º—Las obligaciones de adherir y anular las estampillas a que se refiere esta ley quedan a cargo de los funcionarios departamentales y municipales que intervengan en los actos.

Artículo 6º—El recaudo de esta estampilla se destinará (exclusivamente)⁴ para lo establecido en el artículo 2º de la presente ley y la tarifa con que se graven los distintos actos, no podrán exceder del dos por ciento (2%) del valor de los hechos a gravar.

Artículo 7º—Los recaudos por la venta de las estampillas estarán a cargo de las secretarías de hacienda departamentales y las tesorerías municipales de acuerdo con las ordenanzas que los reglamenten y su control estará a cargo de las respectivas, contralorías departamentales.

Artículo 8º—La emisión de las estampillas cuya creación se autoriza por medio de la presente ley, será hasta por la suma de seis mil millones de pesos moneda corriente (\$ 6.000.000.000) anuales por departamento y hasta por diez por ciento (10%) del valor del presupuesto del respectivo departamento en concordancia con el artículo 172 del Decreto 1222 de 1986.

Artículo 9º—La presente ley rige a partir de su promulgación.”⁵

La Ley fue demandada ante la Corte Constitucional, entre otras razones, por vulnerar los artículos 300 numeral 4 y 338 de la Carta Política, y en Sentencia C-227 del 2 de abril de 2002⁶ se declaró exequible, salvo el

⁴ La Corte Constitucional declaró INEXEQUIBLE la palabra “exclusivamente” en Sentencia C-227 de 2002, M.P. Jaime Córdoba Triviño.

⁵ El proyecto inicialmente aprobado por el Congreso fue objetado parcialmente por el Presidente de la República por problemas en su trámite, por la destinación de los recursos y por las competencias asignadas a las Contralorías Departamentales. La Corte Constitucional en la Sentencia C-922 del 19 de julio de 2000 declaró infundada la primera de las objeciones y fundadas las dos restantes, por considerar que los beneficios del tributo no podían extenderse a los hospitales universitarios privados, y porque el traslado de los recaudos a los beneficiarios no era una función propia de las contralorías departamentales. Por tanto, devolvió al Congreso el proyecto para rehacerlo e integrar las disposiciones afectadas según el dictamen de la Corte. Mediante la Sentencia C-1706 de 2000, la Corte lo declaró exequible, al encontrar subsanados los vicios por los cuales fue objetado.

⁶ M.P. Jaime Córdoba Triviño.

vocablo “*exclusivamente*” contenido en su artículo 6º el cual fue declarado inexecutable.

En dicha providencia la Corte expuso, en relación con el principio de legalidad, que tratándose de impuestos del orden territorial siempre debe mediar la intervención del legislador 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 adoptan 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.”*

En relación con el contenido mínimo que debe tener una ley que crea un tributo y habilita a las entidades territoriales para desarrollarlo, la Corte consideró lo siguiente: *“Corresponderá entonces al Congreso de la República la creación de los tributos del orden territorial y el señalamiento de los aspectos básicos de cada uno de ellos, los cuales serán apreciados en cada caso concreto en atención a la especificidad del impuesto, tasa o contribución de que se trate. Por su parte, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales establecerán los demás componentes del tributo, dentro de los parámetros generales o restringidos que fije la correspondiente ley de autorización.”*

En este punto, la Sala considera necesario aclarar, como lo ha señalado en diversas providencias,⁷ que para esta Corporación la autonomía de los entes territoriales en materia tributaria es restringida, toda vez que no es originaria sino derivada, ya que los artículos 300 (4) y 313 (4) de la Constitución Política claramente determinan que las Asambleas y los concejos decretan, **de conformidad con la ley**, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencias del 8 de junio de 2001, Exp. 11997, M.P. Germán Ayala Mantilla; del 28 de enero de 2000, Exp. 9723, M.P. Daniel Manrique Guzmán; del 11 de marzo de 2004, Exp. 13584, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; del 9 de diciembre de 2004, Exp. 14453, M.P. Ligia López Díaz, y del 17 de agosto de 2006, Exp. 15338, M.P. María Inés Ortiz Barbosa; entre otras providencias.

La facultad de establecer tributos a cargo de las entidades territoriales se encuentra sometida al principio de legalidad tributaria, el cual incluye la participación de órgano de **representación popular** para la creación de los tributos y la **predeterminación** residual de los elementos esenciales de los mismos.

La *representación popular* implica que no puede haber impuesto sin representación y por ello la Constitución autoriza únicamente al Congreso, Asambleas y Concejos para establecer impuestos, contribuciones fiscales y parafiscales dentro de los marcos establecidos en el artículo 338 de la Constitución Nacional. La gran reforma que introdujo la nueva constitución consistió en agregar expresamente, que los elementos de los **impuestos**, esto es, los sujetos activo y pasivo, hechos generadores, base gravable y tarifas, deben fijarse **directamente** por la ley y la Ordenanza, en el caso de los impuestos departamentales, o por la ley y el Acuerdo en el caso de los impuestos locales.

En todo caso, le corresponde a la ley, dictada por el Congreso, la creación “*ex novo*” de los tributos, lo que implica que se fije, **únicamente por el legislador nacional**, aquel elemento esencial y diferenciador de la obligación tributaria: El hecho generador, es decir, el presupuesto previsto en la ley, de contenido económico, revelador de capacidad contributiva.⁸

El hecho generador tiene unos elementos que identifican el objeto del tributo, esto es, las cosas, los bienes, las acciones, las actividades o los derechos a los que se les impone el gravamen. Tiene elementos subjetivos, que se refieren al vínculo que une a una persona o entidad con el elemento objetivo, V.gr. ser propietario de un bien, realizar determinada actividad, recibir un ingreso, intervenir en la transmisión de derechos. Así mismo existen elementos temporales y espaciales que se refieren al momento en el que debe producirse el hecho -en un periodo o instantáneamente- y al lugar donde se realizarse.

⁸ En ese sentido la Corte Constitucional, en la Sentencia C-035 del 27 de enero de 2009, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra, señaló: “*la jurisprudencia ha admitido que los elementos de la obligación tributaria sean determinados por las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, pero dentro de unos parámetro mínimos que deben ser señalados por el legislador. Estos parámetros mínimos, según se desprende de la jurisprudencia, son dos: i) la autorización del gravamen por el legislador, y ii) la delimitación del hecho gravado con el mismo.*” (Se subraya)

Es decir, el Congreso a través de la Ley debe determinar como elemento esencial del tributo, el hecho generador, y las asambleas o los concejos ejercerán su poder de imposición desarrollando los demás, siempre respetando los parámetros que la Ley establece.

Al examinar concretamente la Ley 645 de 2001 que sirvió de fundamento a los actos acusados, la Corte Constitucional concluyó en la Sentencia C-227 de 2002,⁹ que allí se encontraban los elementos suficientes para garantizar el principio de legalidad, toda vez que *“no se encuentra ninguna dificultad para determinar e individualizar el gravamen, pues en su contenido hace referencia a los elementos constitucionales propios de un tributo.”*¹⁰ 1) *El sujeto activo es el departamento en su calidad de entidad territorial. Este hecho se evidencia en el artículo 7º de la Ley 645 donde se establece que los recaudos por la venta de las estampillas estarán a cargo de las secretarías de hacienda departamentales.* 2) *El hecho gravable está indicado en los artículos 3º, 5º y 6º en donde se dice que serán las actividades y operaciones que se deban realizar en los departamentos y municipios de los mismos y que impliquen la realización de actos en los cuales intervengan funcionarios departamentales y municipales;* 3) *El sujeto pasivo tendrá que estar relacionado con las actividades y operaciones señaladas como hecho gravable;* 4) *la tarifa, según el artículo 6º, no podrá exceder del dos por ciento (2%) del valor de los hechos a gravar; y 5) la base gravable será el valor de los hechos a gravar (art. 6º).”*

Lo anterior significa que el hecho generador del tributo denominado Estampilla Pro Hospitales Universitarios de que trata la Ley 645 de 2001, lo constituyen las *“actividades y operaciones”* que se deban realizar en la jurisdicción del departamento, siempre que impliquen la realización de *“actos”* en los cuales intervengan funcionarios departamentales o municipales. Según la Corte Constitucional, la especificación de los *“actos”* que son objeto de gravamen corresponderá a las asambleas departamentales en virtud del principio de autonomía de las entidades territoriales.

Es claro que esta especificación del hecho generador por parte de las asambleas departamentales no es totalmente autónoma, pues deben

⁹ M.P. Jaime Córdoba Triviño.

¹⁰ El artículo 338 de la Constitución señala que son elementos del tributo el sujeto activo, el sujeto pasivo, los hechos, las bases gravables y las tarifas.

sujetarse a los límites legales existentes, así como a la naturaleza y características del tributo de estampillas, las cuales han sido reconocidas por la jurisprudencia y la doctrina, a partir de la evolución de este tipo de impuesto.

En relación con el origen de las estampillas, en algunas providencias se ha hecho referencia a su nacimiento como documento de comprobación del pago de los servicios de correo.¹¹ En los inicios de los servicios postales, quien recibía la correspondencia era el llamado a pagar los costos de envío, lo que llevó a que se desarrollaran señales secretas en el exterior de las cartas que le permitían al destinatario conocer las noticias sin tener que cancelar el importe. Con mucha frecuencia se rehusaba la correspondencia, por lo que en 1840 a instancias de sir Roland Hill se introdujeron en Gran Bretaña importantes reformas postales; principalmente que el remitente fuese el obligado a pagar por el servicio y para comprobar el pago se colocaba un pequeña pieza de papel en el exterior de la carta: La estampilla.¹²

Como tributo independiente del servicio postal, las estampillas tienen su génesis en el denominado "*impuesto de papel sellado*" que surgió en 1624 en Holanda y que consistía en la obligación de extender los contratos y documentos en papel sellado que el fisco vendía. Posteriormente, se admitió el uso del papel común, pero provisto de estampillas o sellos pegados al documento.¹³ En Colombia fue utilizado como una importante fuente de recursos desde la colonia como mecanismo de comprobación y también se hacía efectivo mediante el uso obligatorio del papel sellado o de estampillas adheridas a determinados documentos.

En los últimos años ha sido frecuente en el país el establecimiento de las estampillas como tributo independiente. En ellos es posible identificar ciertas características fundamentales que también están presentes en la "*Estampilla Pro Hospitales Universitarios*", la principal de ellas es que se

¹¹ Corte Constitucional, Sentencia del C-1097 del 10 de octubre de 2001, M.P. Jaime Araujo Rentería. Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto 1859 del 1° de noviembre de 2007, M.P. Luis Fernando Álvarez Jaramillo.

¹² [Http://www.stamps.org](http://www.stamps.org)

¹³ Villegas, Héctor Belisario. Curso de Finanzas y Derecho Tributario. 3ª edición. Ed. Depalma. 1984. p. 105-106.

trata de un tributo documental,¹⁴ lo que significa que el hecho generador es un documento o instrumento que produzca efectos jurídicos, cuyo hecho económico objeto de gravamen puede ser la circulación o transferencia de la riqueza,¹⁵ como también la obtención de un servicio a cargo del Estado.¹⁶

Teniendo en cuenta las características del tributo de estampillas, su evolución, así como lo dispuesto expresamente en la Ley 645 de 2001 y lo señalado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-227 de 2002 que declaró la exequibilidad de dicha norma, puede concluirse que el hecho generador de la “*Estampilla Pro Hospitales Universitarios*” tiene como elemento objetivo la existencia de un “acto” documental que instrumente “*actividades y operaciones*” que impliquen la circulación de riqueza o la obtención de un servicio a cargo del Estado. El elemento subjetivo del tributo exige la intervención de funcionarios departamentales o municipales, y que el sujeto pasivo se relacione con los actos documentales señalados como hecho gravable. El elemento espacial se refiere a que las “*actividades y operaciones*” deben realizarse en la jurisdicción del departamento o de los municipios que lo integran.

Adicional a lo anterior, las asambleas departamentales también deben sujetarse a los límites que les imponen otras disposiciones de orden legal, como los artículos 62 y 71 del Decreto Ley 1222 de 1986, citados por la parte demandante y que en sus apartes pertinentes disponen:

“Artículo 62. Son funciones de las Asambleas:

1. Establecer y organizar los impuestos que se necesiten para atender a los gastos de la administración pública, con arreglo al sistema tributario nacional, pero sin gravar artículos que sean materia de impuestos de la Nación, a menos que para hacerlo se les dé facultad expresa por la ley.

(...)” (Subraya la Sala)

“Artículo 71. Es prohibido a las Asambleas Departamentales:

¹⁴ La Corte Constitucional en la Sentencia C-1097 de 2001 considera que las estampillas constituyen un tributo “documentario”.

¹⁵ Villegas, Héctor Belisario. Op. Cit. P.107.

¹⁶ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 5 de octubre de 2006, exp. 14527, M.P. Ligia López Díaz.

(...)

5. Imponer gravámenes sobre objetos o industrias gravados por la ley,
(...)”

En relación con estas disposiciones ha señalado esta Corporación en ocasiones anteriores que, dado que la facultad impositiva de las entidades territoriales está limitada por la Constitución y la ley, *“no puede ejercerse para gravar productos que previamente por disposición ‘legal’ han sido gravados e igualmente sobre los mismos se ha establecido prohibición expresa de imponer nuevos gravámenes, salvo que medie ‘autorización legal expresa’, según lo prevé el artículo 62 del Decreto Ley 1222 de 1986.”*¹⁷

Cuando la norma prohíbe imponer tributos sobre objetos o industrias gravados por la ley, se refiere a la imposibilidad de establecer como hecho generador de un gravamen departamental, el mismo hecho imponible que ya ha sido previsto por una disposición legal anterior.

Teniendo en cuenta el anterior marco legal, la Sala procederá a resolver los cargos de la demanda y el recurso de apelación, advirtiéndole que es procedente estudiar la legalidad de la Ordenanza 027 de 2001 de la Asamblea del Atlántico, a pesar de que fue derogada expresamente por la Ordenanza 040 de 2001 —también demandada—, porque es criterio reiterado de la jurisprudencia de la Corporación que si **los actos generales demandados** son derogados, o dejan de tener vigencia, debe de todos modos proferirse decisión de fondo, pues *“la derogatoria de una norma no restablece per se el orden jurídico supuestamente vulnerado, sino apenas acaba con la vigencia de la norma en cuestión. Porque resulta que un acto administrativo, aun si ha sido derogado, sigue amparado por el principio de legalidad que le protege, y que sólo se pierde ante pronunciamiento anulatorio del juez competente; de donde se desprende que lo que efectivamente restablece el orden vulnerado no es la derogatoria del acto, sino la decisión del juez que lo anula, o lo declara ajustado a derecho”*.¹⁸

¹⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 7 de diciembre de 2000, exp. 11208, M.P. Daniel Manrique Guzmán.

¹⁸ Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, sentencia de 14 de enero de 1991, expediente S - 157, M.P. doctor Carlos Gustavo Arrieta Padilla, reiterada, entre otras en sentencia de la misma Sala de 6 de marzo de 1991, expediente No. S - 148, M.P. Jaime Abella Zárate.

En verdad, no se produjo “*derogación*” de la citada Ordenanza sino “*subrogación*” de varios de sus artículos por lo que ese Estatuto sigue rigiendo con nuevas disposiciones.

3. Se demanda la nulidad de los artículos 5, 6, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 0027 de 2001, los cuales, en su orden, establecen como hecho generador de la Estampilla Pro Hospital Universitario “*la expedición de facturas o documentos equivalentes realizada por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, que desarrollen actividades industriales, comerciales, de servicios dentro de la jurisdicción del Departamento del Atlántico*” (art. 5) Señalan como base gravable al “*valor neto facturado excluido el impuesto sobre las ventas*” (Art. 6). Disponen que el impuesto se causa “*al momento de la emisión o expedición de la factura correspondiente*” (Art. 8). Fijan la manera de liquidar y pagar el gravamen exigiendo “*una liquidación privada (...) por el respectivo periodo gravable, acompañada de una copia de la declaración del impuesto de industria y comercio correspondiente a ese mismo periodo*” (art. 10). Los periodos “*serán bimestrales*” (Art. 9) y en ellos se consolida la sumatoria de “*los valores netos de las facturas expedidas durante el respectivo periodo gravable*” (art. 6)

El demandante considera que estas disposiciones vulneran los artículos 3 y 5 de la Ley 645 de 2001, toda vez que las Estampillas son tributos aplicables a actuaciones o actos para cuya expedición es necesaria la intervención o el concurso de funcionarios públicos.

Con fundamento en el artículo 5° de la Ley 645 de 2001 y la Sentencia C-227 de 2002¹⁹ se insiste en que el tributo “*Estampilla Pro Hospitales Universitarios*” exige para su realización que en los actos gravados deben intervenir funcionarios departamentales o municipales, y es evidente que en la expedición o emisión de facturas por parte de quienes desarrollan actividades industriales, comerciales o de servicios en el Departamento, no necesariamente interviene un funcionario público, pues éste es un documento de carácter privado, que no requiere autorización alguna, para su validez.

¹⁹ M.P. Jaime Córdoba Triviño.

De conformidad con el artículo 944 del Código de Comercio, el comprador tiene derecho a exigir del vendedor la expedición y entrega de una factura de las mercaderías vendidas, con indicación del precio y de su pago total o de la parte que hubiere sido cancelada. A su vez, el artículo 615 del Estatuto Tributario señala la obligación para todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales, o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, de expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la DIAN.

De estas definiciones, es posible concluir que se trata de un documento privado en el que no intervienen necesariamente funcionarios públicos, lo cual se ratifica con lo requisitos de la factura que para efectos tributarios señala el artículo 617 del Estatuto Tributario, donde no se exige la intervención de empleados estatales.

Dentro de los actos documentales objeto del gravamen no es posible incluir, de manera general, un documento privado como las facturas, porque para su emisión o expedición por los particulares, no siempre intervienen funcionarios departamentales o municipales. Por lo mismo, no es posible establecer como base gravable el valor incluido en dichos documentos. Al ser ilegal el tributo, deben también anularse las disposiciones que regulan la manera de liquidarlo y pagarlo.

En consecuencia, la Sala accederá a las pretensiones subsidiarias de la demanda y declarará la nulidad de los artículos acusados: 5, 6, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 0027 de 2001 de la Asamblea del Atlántico, sin que se requiera pronunciarse sobre los demás cargos planteados contra estas disposiciones.

4. Se demandaron también los artículos 2 al 10 de la Ordenanza 040 de 2001, mediante la cual se modificó la Ordenanza 027 de 2001 de la Asamblea del Atlántico. El primero de los cargos se refiere a la violación del artículo 71 numeral 5 del Decreto Ley 1222 de 1986, pues se contrarió la prohibición expresa de imponer tributos sobre objetos o industrias gravados por la ley.

Estas disposiciones acusadas señalan como sujetos pasivos de la Estampilla Pro Hospital Universitario a los obligados a “*presentar declaración privada del impuesto de Industria y Comercio*” (art. 2). El hecho generador es “*la presentación de la declaración privada del Impuesto de Industria y Comercio en el Distrito de Barranquilla y en todos los municipios del Departamento*” (arts. 3 y 6). La base gravable “*la constituyen los ingresos brutos o los ingresos operacionales, según el caso, o en general la base gravable declarada por los contribuyentes del Impuesto de Industria y Comercio*” (art. 4). La tarifa es el uno por mil sobre la anterior base gravable y el periodo para consolidar el monto a pagar es el mismo establecido “*para la presentación y pago de la declaración privada de Industria y Comercio en el Distrito de Barranquilla y en los diferentes municipios del Departamento*” (art. 7). Se establece la obligación de presentar una declaración por este tributo, simultáneamente a la presentación de la declaración de industria y comercio, sobre la que se adherirá la estampilla pro hospital universitario por parte de los funcionarios de las entidades financieras delegadas para ese fin (arts. 8, 9 y 10)

Para resolver este cargo, deben tenerse en cuenta que los artículos 32 y 33 de la Ley 14 de 1983 regularon el impuesto de industria y comercio en los siguientes términos:

“Artículo 32. El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, como establecimientos de comercio o sin ellos.

Artículo 33. El impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones -ingresos provenientes de venta de activos fijos y de exportaciones-, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios.

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Consejos Municipales dentro de los siguientes límites:

1. Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y

2. Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.

(...)"

Para la Sala, cuando se establece como hecho generador de un tributo departamental la presentación de una declaración tributaria de otro impuesto, lo que se está haciendo es gravar el mismo hecho imponible, porque como ocurre en este caso, la liquidación privada que presenta el contribuyente del impuesto de industria y comercio tiene efectos únicamente declarativos (sobre la existencia de la obligación tributaria), pero que por si misma no es indicativa del hecho económico que debe gravar las estampillas, esto es, la circulación de riqueza o la obtención de un servicio estatal.

Como están planteados el hecho generador y la base gravable en las normas acusadas, son idénticos los hechos económicos sujetos a la Estampilla Pro Hospital Universitario del Atlántico y al impuesto de industria y comercio, pues en uno y otro caso se grava la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios, dentro de la jurisdicción de cada uno de los municipios del Atlántico y en el Distrito de Barranquilla, los cuales necesariamente deben ser facturados o cobrados mediante cuenta, para recibir la remuneración correspondiente. Lo anterior se ratifica porque los sujetos pasivos y la base gravable de uno y otro tributo son los mismos, con lo cual se concluye que la Asamblea del Atlántico impuso el tributo de Estampillas sobre objetos o industrias previamente gravados por la Ley 14 de 1983.

Toda vez que se vulneró la prohibición consagrada por el numeral 5 del artículo 71 del Decreto Ley 1222 de 1986, la Sala accederá a las pretensiones subsidiarias de la demanda, las que se refieren únicamente a los artículos 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 040 de 2001, sin que se requiera analizar los demás cargos planteados contra estas disposiciones.

Por todo lo expuesto se revocará la sentencia de primera instancia y en su lugar se declarará la nulidad de los artículos 5, 6, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 0027 de 2001, y 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 040 de 2001,

proferidas por la Asamblea del Atlántico. Así mismo, se negarán las demás súplicas de la demanda.

Comoquiera que la nulidad declarada en esta sentencia recae sobre un acto de carácter general, sus efectos son *ex nunc*, es decir, hacia el futuro.

Se advierte que por desintegración del quórum decisorio se designó un conjuer. Posteriormente la Sala Plena del Consejo de Estado designó a los Doctores Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y William Giraldo Giraldo como consejeros de Estado de la Sección Cuarta. De conformidad con el artículo 17 del Decreto Ley 1265 de 1970, los nuevos Magistrados desplazan al conjuer designado.

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

REVÓCASE la Sentencia del 17 de mayo de 2006 proferida por el Tribunal Contencioso Administrativo del Atlántico. En su lugar:

DECLÁRASE la nulidad de los artículos 5, 6, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 0027 de 2001, y 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 10 de la Ordenanza 040 de 2001, proferidas por la Asamblea del Atlántico.

NIÉGANSE las demás súplicas de la demanda.

RECONÓCESE personería al abogado JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ como apoderado del departamento del Atlántico, en los términos del poder adjunto.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase. Devuélvase al Tribunal de origen.

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ
Aclara Voto