

## **CONTROL DE LEGALIDAD DE NORMA DEROGADA – Procedencia / CONTROL DE LEGALIDAD DE NORMA DEROGADA – Objeto. Reiteración de jurisprudencia / DEROGATORIA – Efectos. Reiteración de jurisprudencia**

Según el demandante, el cobro de un porcentaje por autorizar los descuentos de créditos por libranzas a empleados del Departamento de Córdoba constituye una verdadera imposición tributaria, que nace de la mera liberalidad de la Asamblea Departamental, comoquiera que no corresponde a la contraprestación conmutativa por la prestación de un servicio, esto es, no es un precio público. (...) Las normas demandadas no se encuentran vigentes, habida cuenta de que la Ordenanza 21 fue derogada y actualmente el Estatuto de Rentas del Departamento de Córdoba (Ordenanza 07 de 2012) no contempla la obligación objeto de este proceso. No obstante, es claro que la Sala debe abordar su análisis, por los efectos que pudieron tener durante el tiempo que estuvieron vigentes, de acuerdo con la tesis jurisprudencial que de manera unánime ha sostenido esta Corporación, sobre la necesidad de pronunciarse sobre actos derogados para controlar sus efectos, *“...en razón a que la derogatoria surte efectos hacia el futuro, sin afectar lo ocurrido durante la vigencia de la norma y sin restablecer el orden violado”*.

**NOTA DE RELATORÍA:** En relación con el control de legalidad de normas derogadas se reitera el criterio expuesto por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de 12 de abril de 2013, radicado 17001-23-31-000-2008-00262-01(18238), C.P. William Giraldo Giraldo

## **TASA – Definición y características / PRECIOS PÚBLICOS – Noción / TASA Y PRECIO PÚBLICO – Diferencias**

Las tasas han sido definidas como ingresos tributarios que se caracterizan por tener origen en la ley, a través de los cuales el ciudadano contribuye a la recuperación total o parcial de los costos en que incurre el Estado para asegurar la prestación de una actividad pública, la continuidad en un servicio de interés general o la utilización de bienes de dominio público. Consiste, entonces, en una erogación económica impuesta de manera unilateral por el Estado a manera de retribución equitativa de un gasto público, que no obstante ser indispensable para el contribuyente, tan sólo se origina a partir de su solicitud. Por su parte, los precios públicos comportan ingresos no tributarios del Estado, que surgen como erogación pecuniaria de contrapartida directa, personal y **conmutativa** a cargo de los beneficiarios, cuya causa jurídica es la autorización para acceder al uso temporal de bienes y servicios de propiedad estatal. De tales definiciones se desprende que si bien ambas figuras comparten un fundamento común: la entrega de bienes o la prestación de servicios frente a los cuales es posible obtener a cambio una retribución, se diferencian en que, mientras en el caso de los precios públicos la obligación surge de una relación eminentemente contractual o voluntaria fundada en el postulado de la autonomía de la voluntad, la obligación que emana de las tasas supone el ejercicio de la potestad tributaria del Estado. En el caso de las tasas, el contribuyente paga con el fin de cubrir (bien sea total o parcialmente) el gasto en que incurre la administración para la prestación del servicio o la entrega del bien, puede decirse entonces, que hay una relación indirecta entre el pago y el servicio o bien, pues no se trata de una contraprestación directa y conmutativa que se entrega por equivalencia de lo recibido. Condiciones que sí se predicen del precio público, en el que el usuario beneficiario retribuye directamente la prestación recibida, esto es, paga por lo que obtiene. Por eso, generalmente el valor pagado es equivalente al bien o servicio, o incluso mayor, pues incluye la utilidad generada.

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre la noción, características y diferencias entre tasas y precios públicos se cita la sentencia C-927 de 2006 de la Corte Constitucional

**TASA POR AUTORIZACIÓN DE DESCUENTOS POR NÓMINA DE CRÉDITOS POR LIBRANZA – Ilegalidad / FACULTAD IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES – Alcance / TASA POR AUTORIZACIÓN DE DESCUENTOS POR NÓMINA DE CRÉDITOS POR LIBRANZA – Falta de autorización legal. Violación del principio de reserva de ley**

[A] disponer el pago de un porcentaje fijo de dinero respecto del valor recibido por libranza, la ordenanza le atribuye a una muestra de capacidad económica, que consiste en la obtención de ingresos por la realización de una actividad productiva (préstamos), una consecuencia jurídica determinada unilateralmente por la Asamblea, como órgano representativo del Departamento, y en favor del Departamento, que en ese sentido viene a ser el sujeto activo de la obligación. Nótese, además, de la redacción de las disposiciones, que la obligación allí establecida no supone la conformidad o consentimiento de la empresa afectada. Se insiste, la obliga al pago. Sobre el particular, téngase en cuenta que una vez presentada y aceptada la solicitud de autorización por parte de las entidades financieras, la Gobernación puede retener –directamente del recaudo de las cuotas pagadas por los empleados- los porcentajes fijados por el artículo 171 demandado, lo que supone que aquellas no tienen oportunidad de oponerse a su cobro. Esa conducta es propia del poder impositivo y refuerza la tesis de la naturaleza tributaria de la obligación creada en la Ordenanza 021 de 2004.- Por la forma en que fue regulada, se impone concluir que puede reputarse como una tasa. Por lo siguiente: **i)** Tiene origen en la determinación unilateral de la Asamblea Departamental de Córdoba. **(ii)** Su finalidad, según la defensa, es recuperar los costos en que incurre la Gobernación de Córdoba para gestionar el pago de la libranza, esto significa que no es una obligación conmutativa. **(iii)** El pago es proporcional (no equitativo o sinalagmático), con criterios distributivos, pues establece tarifas diferenciales **(iv)** Pero la principal razón es que se trata de una imposición unilateral. En efecto, al disponer que los descuentos por libranzas generan un derecho pecuniario en favor del Departamento, como medio de recuperación de los costos necesarios para realizar la gestión de intermediación del pago de créditos otorgados por entidades financieras a empleados de la Gobernación, somete al interesado a una obligación ineludible, que no tiene origen en un convenio o directamente en la voluntad del obligado, sino, se repite, en la mera voluntad de la Asamblea Departamental. 4.5.- En consecuencia, la Sala declarará la nulidad de las normas demandadas, mediante las que la Asamblea Departamental de Córdoba estableció una imposición tributaria sobre la gestión de libranzas giradas a favor de los empleados de la Gobernación de Córdoba, habida cuenta de que la legislación colombiana no ha autorizado dicho gravamen, y en esa medida, aquellas desconocen el principio de reserva de ley y el hecho de que la autonomía fiscal de los entes territoriales no es absoluta.

**NORMA DEMANDADA:** ORDENANZA 021 DE 2004 DEPARTAMENTO DE CÓRDOBA – ARTÍCULO 170 (Anulado) / ORDENANZA 021 de 2004 DEPARTAMENTO DE CÓRDOBA – ARTÍCULO 171 (Anulado)

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

Bogotá D.C., diecinueve (19) de abril de dos mil dieciocho (2018)

**Radicación número:** 23001-23-31-000-2007-00456-01 (21176)

**Actor:** JUAN RAFAEL BRAVO ARTEAGA

**Demandado:** DEPARTAMENTO DE CÓRDOBA

**FALLO**

Procede la Sección a resolver el recurso de apelación presentado por la parte demandante contra la sentencia del 23 de octubre de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Córdoba que negó las pretensiones de la demanda.

**ANTECEDENTES**

**1. Actos demandados**

1.1.- Se pide la nulidad de los artículos 170 y 171 de la Ordenanza Departamental No. 21 de 2004, que establecen:

***“ARTICULO 170. AUTORIZACIÓN.*** *Los descuentos por libranzas a favor de casas comerciales y entidades en general generan el derecho del Departamento de Córdoba a cobrar tasa por nóminas procesadas por el departamento.*

***ARTICULO 171. TARIFAS.*** *Las tarifas para las entidades que se les autoriza el descuento por nomina son las siguientes:*

*Las entidades del sector financiero, solidario y sociedades, autorizadas para efectuar descuentos por nomina deberán pagar a la Gobernación de Córdoba, una tarifa del 2.5% sobre el valor recaudado.*

*Las entidades que prestan servicio consistente en planes de bienestar, deberán pagar a la Gobernación de Córdoba, una tarifa del 1.5 % sobre el valor recaudado.*

*Se exceptúan de estos pagos, las entidades con las cuales la gobernación de Córdoba suscriba convenio, en los cuales se deberá establecer la tarifa correspondiente.”*

## **2. Normas violadas y concepto de la violación**

2.1.- Para el demandante, las disposiciones demandadas desconocen el principio de legalidad tributaria consagrado en los artículos 287 y 300-4 de la Constitución Política, comoquiera que establecen una tasa a pesar de que el legislador no autorizó su cobro.

Según el demandante, el cobro de un porcentaje por autorizar los descuentos de créditos por libranzas a empleados del Departamento de Córdoba constituye una verdadera imposición tributaria, que nace de la mera liberalidad de la Asamblea Departamental, comoquiera que no corresponde a la contraprestación conmutativa por la prestación de un servicio, esto es, no es un precio público.

2.2.- Además, precisa que el mismo Estatuto de Rentas del Departamento de Córdoba (Ordenanza 21 de 2004) designa expresamente el cobro como una tasa.

## **3. Oposición**

3.1.- Para el Departamento de Córdoba, *“los descuentos...a las casas comerciales”* son un porcentaje que estas deben pagar por el servicio que les brinda la administración. Se trata del reconocimiento de los gastos en los que el Departamento incurre para prestar el servicio de autorización y descuento de libranzas.

3.2.- Señaló además:

*“La Asamblea Departamental al expedir la Ordenanza 21 de 2004, no ha violado el artículo 300 de la Constitución Nacional por cuanto esta es la que debe decretar los tributos y contribuciones, comoquiera que la gobernación de Córdoba realiza unos descuentos por libranzas de diferentes casas comerciales, el porcentaje que*

*deben cancelar por el manejo de libranzas es una contribución que debe recibir el departamento por el manejo de las mismas...<sup>1</sup> ”*

#### **4.- Sentencia apelada**

4.1.- El Tribunal Administrativo de Córdoba negó la nulidad de las disposiciones demandadas, porque concluyó que el cobro a que estas se refieren constituye un precio público y una obligación tributaria.

Eso es así -dijo el *a quo*-, porque se trata de un servicio que el Departamento de Córdoba presta por voluntad del particular que solicita el “*procesamiento de la nómina para lograr el recaudo de una suma de la cual es acreedor*”, es decir, el interesado persigue un fin particular que se concreta en el recaudo ágil y seguro de los dineros provenientes del pago de cuotas de créditos otorgados a empleados del ente territorial.

4.2.-En esas condiciones, el cobro es manifestación de la facultad constitucional (art. 300-1) que tienen los Departamentos de reglamentar el ejercicio de las funciones y la prestación de los servicios a su cargo.

Esa naturaleza no tributaria no varía porque este se encuentre en el Estatuto de Rentas o porque se le haya denominado “tasa”, habida cuenta de que es su esencia y características la que definen su contenido no tributario.

#### **5.- Recurso de apelación**

5.1.- El demandante presentó recurso de apelación en el que insiste en los argumentos expuestos en la demanda, y precisa que la sentencia confunde los conceptos de tasas y precios contractuales.

Las primeras-señala-, suponen una imposición del Estado por la realización de una actividad gravada, en tanto que los precios contractuales son producto de un convenio con la administración, en el que se pacta el cumplimiento de obligaciones conmutativas.

---

<sup>1</sup> Fl. 120. Cuaderno 1.

5.2.- A pesar de que la sentencia apelada funda su conclusión (que el cobro es un precio) en el hecho de que el particular pretende obtener una ventaja mediante la **prestación de un servicio administrativo**, lo cierto es que tal afirmación, por el contrario, acredita que se trata de una tasa.

Todo, porque i) la fuente de la obligación está dada por la expedición de una norma (la Ordenanza 021), ii) el hecho gravado se concreta con la solicitud del órgano crediticio y, iii) la tarifa y la base gravable están determinadas por un porcentaje fijo.

## **6.- Alegatos de conclusión en segunda instancia**

La parte actora presentó alegatos de conclusión en los que reiteró lo dicho en el recurso de apelación.

El ente demandado no presentó alegatos de conclusión.

## **7.- Concepto del Ministerio Público**

El Ministerio Público no rindió concepto en este caso.

# **CONSIDERACIONES**

## **1.- Problema jurídico**

1.1.- El problema jurídico consiste en determinar la legalidad de los artículos 170 y 171 de la Ordenanza Departamental 021 de 2004, por el cargo de vulneración del principio de legalidad tributaria.

1.2.- Para resolver el problema jurídico propuesto, la Sala deberá determinar si el cobro autorizado en las disposiciones acusadas constituye o no una imposición tributaria.

## **2.- Aspecto previo**

2.1.- Las normas demandadas no se encuentran vigentes, habida cuenta de que la Ordenanza 21 fue derogada y actualmente el Estatuto de Rentas del

Departamento de Córdoba (Ordenanza 07 de 2012) no contempla la obligación objeto de este proceso.

2.2.- No obstante, es claro que la Sala debe abordar su análisis, por los efectos que pudieron tener durante el tiempo que estuvieron vigentes, de acuerdo con la tesis jurisprudencial que de manera unánime ha sostenido esta Corporación, sobre la necesidad de pronunciarse sobre actos derogados para controlar sus efectos, *“...en razón a que la derogatoria surte efectos hacia el futuro, sin afectar lo ocurrido durante la vigencia de la norma y sin restablecer el orden violado”*<sup>2</sup>.

### **3.-Diferencia entre tasas y precios públicos**

3.1.- Las tasas han sido definidas como ingresos tributarios que se caracterizan por tener origen en la ley, a través de los cuales el ciudadano contribuye a la recuperación total o parcial de los costos en que incurre el Estado para asegurar la prestación de una actividad pública, la continuidad en un servicio de interés general o la utilización de bienes de dominio público<sup>3</sup>.

Consiste, entonces, en una erogación económica impuesta de manera unilateral por el Estado a manera de retribución equitativa de un gasto público, que no obstante ser indispensable para el contribuyente, tan sólo se origina a partir de su solicitud<sup>4</sup>.

3.2.- Por su parte, los precios públicos comportan ingresos no tributarios del Estado, que surgen como erogación pecuniaria de contrapartida directa, personal y **conmutativa** a cargo de los beneficiarios, cuya causa jurídica es la autorización para acceder al uso temporal de bienes y servicios de propiedad estatal<sup>5</sup>.

3.3.- De tales definiciones se desprende que si bien ambas figuras comparten un fundamento común: la entrega de bienes o la prestación de servicios frente a los cuales es posible obtener a cambio una retribución, se diferencian en que, mientras en el caso de los precios públicos la obligación surge de una relación eminentemente contractual o voluntaria fundada en el postulado de la autonomía

---

<sup>2</sup> Sección Cuarta. Sentencia del 12 de abril de 2012. Exp. 18238. C.P. Dr. William Giraldo Giraldo.

<sup>3</sup> Sentencia C-927 de 2006. Corte Constitucional. M.P. Dr. Rodrigo Escobar Gil.

<sup>4</sup> Cfr. sentencia ibídem.

<sup>5</sup> Cfr. sentencia ibídem.

de la voluntad, la obligación que emana de las tasas supone el ejercicio de la potestad tributaria del Estado.

En el caso de las tasas, el contribuyente paga con el fin de cubrir (bien sea total o parcialmente) el gasto en que incurre la administración para la prestación del servicio o la entrega del bien, puede decirse entonces, que hay una relación indirecta entre el pago y el servicio o bien, pues no se trata de una contraprestación directa y conmutativa que se entrega por equivalencia de lo recibido.

Condiciones que sí se predicen del precio público, en el que el usuario beneficiario retribuye directamente la prestación recibida, esto es, paga por lo que obtiene. Por eso, generalmente el valor pagado es equivalente al bien o servicio, o incluso mayor, pues incluye la utilidad generada.

#### **4.- Caso concreto**

4.1.- En el asunto objeto de estudio se cuestiona la naturaleza de la obligación contemplada en los artículos 170 y 171 de la Ordenanza 21 de 2004, expedida por el Departamento de Córdoba, esto es, si constituye o no una imposición tributaria, y en esa medida, si es ilegal por carecer de autorización legal.

4.2.- La obligación se deriva o tiene origen en la posibilidad, autorizada por el Departamento de Córdoba, de que las empresas financieras que otorguen créditos a sus empleados puedan recibir o descontar directamente del salario de estos últimos, las cuotas destinadas a cubrir el préstamo respectivo.

El Departamento de Córdoba se obliga a hacer el descuento y transferir a la entidad financiera el valor pactado entre aquella y el empleado.

Las tarifas que se cobran a las entidades por el servicio de libranza dependen de la naturaleza de la empresa solicitante. De manera que, si se trata de sociedades del sector financiero y solidario, el porcentaje es del 2.5% sobre el valor recaudado, en tanto que las entidades dedicadas a la prestación de servicios y planes de bienestar están sujetas a una tarifa del 1.5% del valor recaudado.

Por su parte, aquellas que suscriban convenio especial con la Gobernación de Córdoba quedan exentas del pago, comoquiera que estas pactan otra retribución en el negocio jurídico respectivo.

4.3.- Las anteriores características permiten concluir, en concordancia con las pautas fijadas en el punto 3) de esta providencia, que la obligación creada en los actos cuestionados es de naturaleza tributaria.

Todo, porque al disponer el pago de un porcentaje fijo de dinero respecto del valor recibido por libranza, la ordenanza le atribuye a una muestra de capacidad económica<sup>6</sup>, que consiste en la obtención de ingresos por la realización de una actividad productiva (préstamos), una consecuencia jurídica determinada unilateralmente por la Asamblea, como órgano representativo del Departamento, y en favor del Departamento, que en ese sentido viene a ser el sujeto activo de la obligación.

Nótese, además, de la redacción de las disposiciones, que la obligación allí establecida no supone la conformidad o consentimiento de la empresa afectada. Se insiste, la obliga al pago.

Sobre el particular, téngase en cuenta que una vez presentada y aceptada la solicitud de autorización por parte de las entidades financieras, la Gobernación puede retener –directamente del recaudo de las cuotas pagadas por los empleados- los porcentajes fijados por el artículo 171 demandado, lo que supone que aquellas no tienen oportunidad de oponerse a su cobro.

Esa conducta es propia del poder impositivo y refuerza la tesis de la naturaleza tributaria de la obligación creada en la Ordenanza 021 de 2004.

4.4.- Por la forma en que fue regulada, se impone concluir que puede reputarse como una tasa. Por lo siguiente:

i) Tiene origen en la determinación unilateral de la Asamblea Departamental de Córdoba.

---

<sup>6</sup> Realizada por la respectiva casa financiera, lo que la convierte en sujeto pasivo de la obligación.

(ii) Su finalidad, según la defensa, es recuperar los costos en que incurre la Gobernación de Córdoba para gestionar el pago de la libranza, esto significa que no es una obligación conmutativa.

(iii) El pago es proporcional (no equitativo o sinalagmático), con criterios distributivos, pues establece tarifas diferenciales

(iv) Pero la principal razón es que se trata de una imposición unilateral. En efecto, al disponer que los descuentos por libranzas generan un derecho pecuniario en favor del Departamento, como medio de recuperación de los costos necesarios para realizar la gestión de intermediación del pago de créditos otorgados por entidades financieras a empleados de la Gobernación, somete al interesado a una obligación ineludible, que no tiene origen en un convenio o directamente en la voluntad del obligado, sino, se repite, en la mera voluntad de la Asamblea Departamental.

4.5.- En consecuencia, la Sala declarará la nulidad de las normas demandadas, mediante las que la Asamblea Departamental de Córdoba estableció una imposición tributaria sobre la gestión de libranzas giradas a favor de los empleados de la Gobernación de Córdoba, habida cuenta de que la legislación colombiana no ha autorizado dicho gravamen, y en esa medida, aquellas desconocen el principio de reserva de ley y el hecho de que la autonomía fiscal de los entes territoriales no es absoluta.

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

## **FALLA**

**1.- REVOCAR** la sentencia del 23 de octubre de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Córdoba que negó las pretensiones de la demanda, y en su lugar:

**“1.- DECLARAR** la nulidad de los artículos 170 y 171 de la Ordenanza 21 de 2004 de la Asamblea Departamental de Córdoba, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

*2.- Sin costas en atención a la naturaleza pública del medio de control”.*

**2.- DEVUÉLVASE** el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

**MILTON CHAVES GARCÍA**

Presidente de la Sección

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**