



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

Bogotá, D.C., diez (10) de noviembre de dos mil veintidós (2022)

**Referencia:** Acción de simple nulidad  
**Radicación:** 08001-23-31-000-2011-01207-01 (20940)  
**Demandante:** Clara María González Zabala  
**Demandado:** Departamento del Atlántico

**Temas:** Estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico. Hecho generador.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el departamento del Atlántico contra la sentencia del 22 de marzo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que resolvió (ff. 502 vto. y 503 cp1):

1. Declárase la nulidad de la expresión “las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios –ESP– en las que el distrito de Barranquilla y/o los municipios o sus entidades tengan participación en su capital” contenida en el literal b) y el literal c) del artículo 2 de la Ordenanza No. 000007 de 2006 y el artículo 2 que modificó el artículo 5 de la Ordenanza No. 000018 de 2004, de conformidad con las razones expuestas en esta providencia.

2. Sin condena en costas.

**ANTECEDENTES PROCESALES**

**Demanda**

En ejercicio de la acción de nulidad, prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo (CCA, Decreto 01 de 1984), la ciudadana Clara María González Zabala formuló las siguientes pretensiones (ff. 1 y 2 cp1):

Primera. Son nulos los artículos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24 y 25 de la Ordenanza No. 000018 de 2004 (a la cual el Decreto No. 000129 de 2005 le asignó el No. 000015 de 2004) expedida por la Asamblea departamental del Atlántico.

La Ordenanza No. 000018 de 2004 de la asamblea departamental del Atlántico fue publicada en la gaceta departamental del Atlántico No. 7735 del 31 de diciembre de 2004 y el artículo 1 del Decreto No. 000129 de 5 de marzo de 2005 “por el cual se aclara la numeración de unas ordenanzas del 2004” del departamento del Atlántico, dispuso “aclarar la numeración de la Ordenanza No. “Por medio de la cual se ordena la emisión de la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico y se dictan otras disposiciones”, en el sentido de precisar que se le asigna el No. 000015 y no el No. 000018 como quedó allí señalado”.

Segunda. Son nulos los artículos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14 y 15 de la Ordenanza No. 000007 de 2006 expedida por la asamblea departamental del Atlántico.



Los artículos demandados de las Ordenanzas No. 000018 de 2004 (a la cual el Decreto No. 000129 de 2005 le asignó el No. 000015 de 2004) y No. 000007 de 2006 son los siguientes:

(...).

El texto de los actos demandados es:

Ordenanza 000015 de 2004<sup>1</sup>

Por la cual se ordena la emisión de la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico y se dicten otras disposiciones

La honorable asamblea del departamento del Atlántico, en uso de sus facultades constitucionales y legales, en especial las conferidas en el artículo 300, numeral 4 y artículo 338 de la Constitución Política y la Ley 663 del 2001.

ORDENA:

Artículo primero: Ordénese la emisión de las estampillas Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención del departamento del Atlántico cuyo recaudo por la venta de la estampilla están a cargo de la secretaría de hacienda departamental o la dependencia que haga sus veces y las tesorerías municipales.

Artículo segundo: El valor total de la emisión de la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención del departamento del Atlántico es indefinido en el tiempo.

Artículo tercero: Sujeto activo: El sujeto activo de la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención del departamento del Atlántico es el departamento del Atlántico.

Artículo cuarto: Sujeto pasivo: El sujeto pasivo de la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico son los contribuyentes del impuesto predial, en su calidad de propietario o poseedor de los predios o inmuebles ubicados en la jurisdicción territorial del departamento del Atlántico.

Artículo quinto: Hecho generador: Constituye hecho generador de la obligación de pagar la estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico los contribuyentes del impuesto predial por la calidad de propietario o poseedor de los predios o inmuebles ubicados en la jurisdicción territorial del departamento del Atlántico.

Artículo sexto: Base gravable: La base gravable para el cobro de la estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico la constituyen los avalúos catastrales de los predios o inmuebles ubicados en la jurisdicción territorial del departamento del Atlántico.

Artículo séptimo: Tarifas: Los sujetos pasivos de las estampillas Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico cancelaran en estampillas el 1 x 1000 del avalúo catastral de los predios o inmuebles ubicados en la jurisdicción territorial del departamento del Atlántico, gravamen que deberá incluirse en la facturación que las entidades territoriales o sus operadores efectúen para el cobro del impuesto predial, es decir, un (1) peso por cada mil pesos sobre el respectivo avalúo catastral.

Artículo octavo: Causación: La estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico se causa conjuntamente con el impuesto predial de conformidad con las estipulaciones contenidas en los estatutos tributarios o acuerdos distritales y municipales para dicho impuesto y lo contenido en la presente ordenanza.

Artículo noveno: Período gravable: Los períodos para pagar por estampillas Pro Hospital de primer y

<sup>1</sup> Mediante el Decreto 129 de 2005, fue corregida la numeración de la Ordenanza nro. 000018 de 2004 y, por ende, quedó con el número 000015 del mismo año.



segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico serán los señalados por los acuerdos distritales y municipales respectivos para el pago del impuesto predial en los diferentes municipios del departamento del Atlántico.

Artículo décimo: Liquidación y pago: Para efecto de la liquidación y pago de los valores correspondientes a la estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico los sujetos pasivos de dichos tributos deberán cancelarlos ante las tesorerías municipales, los bancos y entidades financieras.

Al autorizadas (sic) por el Distrito de Barranquilla o por los municipios del departamento del Atlántico, conforme la facturación expedida o procedimiento de autoliquidación implementado.

Los bancos y entidades financieras, así mismo las tesorerías a los que se refiere este artículo no podrán recaudar el impuesto predial si no está acompañada por la liquidación de la estampilla de que trata esta ordenanza.

Artículo décimo primero: Plazos: Los plazos para el pago del impuesto predial serán determinados en los estatutos tributarios o en los acuerdos distritales y municipales respectivos.

Artículo décimo segundo: El producto de la estampilla a que se refiere el artículo primero (1º) de esta ordenanza se destinará exclusivamente para:

- a.) Construcción, ampliación y mantenimiento de planta físicas;
- b.) Adquisición, mantenimiento y reparación de equipos requeridos y necesarios para desarrollar y cumplir con las funciones propias de las instituciones de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico;
- c.) Dotación de instrumentos y suministros requeridos por las instituciones en el área de laboratorio, centros o unidades de diagnósticos, biotecnología, micro tecnología informática y comunicaciones;
- d.) Destinar hasta un diez por ciento (10%) del total recaudado en el pago de personal especializado y para atender los aportes de contrapartida social de todos los empleados de las instituciones de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico;

Artículo décimo tercero: La estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico serán adheridas y anulados del pago efectivo del impuesto predial, por los funcionarios de las entidades financieras y/o tesorerías en que el distrito portuario e industrial de Barranquilla y los municipios del departamento del Atlántico hubiesen delegado la cancelación de la facturación del impuesto predial.

Artículo décimo cuarto: Para el manejo e inversión de los dineros producidos por el recaudo de la estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico se contratarán previo el lleno de los requisitos legales un encargo fiduciario. Igualmente se autoriza al gobernador a reglamentar la forma de ejecución de estos recursos y la contratación de una interventora integral.

Artículo décimo quinto: Intégrese un comité fiduciario conformado por el señor gobernador del departamento del Atlántico, el secretario de hacienda departamental y el secretario de salud departamental, un director de las ESE de segundo nivel y un director de las ESE de primer nivel escogidos por el gobernador.

Artículo décimo sexto: Se faculta al señor gobernador para reglamentar las funciones del comité fiduciario y suscribir todos los contratos que sean necesarios para dar cumplimiento a la presente ordenanza.

Artículo décimo séptimo: Por ser los recaudos provenientes de la estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico de destinación específica, autorícese su aplicación para garantizar el servicio de la deuda que resulta de los créditos necesarios para darle cumplimiento a la Ley 663 2001. Para estos efectos la secretaría de hacienda transferirá los dineros recaudados por conceptos de la estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el



departamento del Atlántico a la fiduciaria de administración dentro de los diez (10) días siguientes de su recaudo.

Artículo décimo octavo: El régimen de administración, liquidación privada, retención, determinación oficial, discusión, cobro, devolución, extinción de la obligación, solidaridad por el pago, devolución del pago, intereses y demás aspectos procesales de la estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico así como el régimen consignatario, serán los previstos en el Estatuto Tributario Nacional, según la competente propuesta de la dependencia de la administración departamental y en especial las señaladas en el Estatuto Tributario del departamento Ordenanza 011 de 2001 y esta ordenanza.

Artículo décimo noveno: En virtud de lo anterior y para tales efectos el gobernador podrá celebrar convenios interadministrativos con el IGAC de acuerdo a lo reglamentario en el Estatuto Tributario Nacional, con el distrito de Barranquilla o los municipios del departamento que permiten cruzar información para el efectivo recaudo de la estampilla Pro Hospital de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico, en vista de esta autorización el gobernador podrá establecer parámetros de pago a favor de estas entidades públicas o bancarias para que intervenga en la fiscalización y control del pago de dicha estampilla

Artículo vigésimo: Autorícese al gobernador para determinar el sistema y los procedimientos para adhesión, cancelación y anulación de la estampilla utilizando mecanismos físicos alternativos tales como recibo oficial de caja, bonos, consignaciones en entidades financieras o cualquier otras entidades financieras de reconocida idoneidad.

Artículo vigésimo primero: La asamblea del departamento se reserva el derecho a la revisión, aclaración o modificación de la presente ordenanza.

Artículo vigésimo segundo: Facúltese al gobernador para efectuar modificaciones al presupuesto de la presente vigencia fiscal que se derive de la expedición de la presente ordenanza.

Artículo vigésimo tercero: El alcalde del distrito de Barranquilla y las alcaldías municipales darán estricto cumplimiento a lo dispuesto en el artículo diez de la presente ordenanza en virtud de lo presupuestado del artículo 66 del Código Contencioso Administrativo y el artículo 315 numeral 1 de la Constitución Política de Colombia.

Artículo vigésimo cuarto: El control del recaudo de los recursos, así como su inversión estarán a cargo de la contraloría general del departamento del Atlántico.

Artículo vigésimo quinto: La presente ordenanza rige a partir de su promulgación y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias (ff. 71 a 73 cp1).

#### Ordenanza 000007 de 2006

Por la cual se modifica la Ordenanza No. 000015 de 2004 que ordena la emisión de la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico y se dictan otras disposiciones

La honorable asamblea del departamento del Atlántico, en uso de sus facultades constitucionales y legales, en especial las conferidas en el artículo 300, numeral 4 y artículo 338 de la Constitución Política y la Ley 663 de 2001.

#### ORDENA:

Artículo primero: Modifícase el artículo cuarto de la Ordenanza No. 000015 de 2004, el cual quedará así:

"Artículo cuarto. Sujeto pasivo: Es sujeto pasivo de la obligación tributaria de las sanciones e intereses, el contratista y/o quien expide la factura".

Artículo segundo: Modifícase el artículo quinto de la Ordenanza No. 000015 de 2004, el cual quedará así:



"Artículo quinto. Hecho generador: Constituye hecho generador de la obligación de pagar la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico"

a) Todos los contratos con o sin formalidades plenas, suscritos por el departamento, sus entidades descentralizadas, unidades administrativas especiales y demás entidades del orden departamental, con o sin personería jurídica, incluida la contraloría y la asamblea departamental, en los cuales estos entes actúen como contratantes. Para estos efectos, se entienden incluidas dentro de esta categoría de entidades las señaladas en el artículo 38 de la Ley 489 de 1998, pero referida a la esfera departamental, con excepción de la empresa social del estado.

b) Todos los contratos con o sin formalidades plenas, suscritos en el departamento por los municipios del departamento, así como todas las entidades descentralizadas, unidades administrativas especiales y demás entidades del orden municipal, con o sin personería jurídica, en las cuales los anteriores actúen como contratantes. Para estos efectos, se entienden incluidas dentro de esta categoría de entidades, entre otras: el área metropolitana de Barranquilla, las asociaciones de municipios, las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios en las que el distrito de Barranquilla y/o los municipios o sus entidades tengan participación en su capital, los concejos municipales, los organismos de control municipal y en general todas las entidades señaladas en el artículo 38 de la ley 489 de 1998, pero referidas a la esfera municipal, con excepción de la empresa social del estado.

c) Toda presentación de factura ante los entes territoriales señaladas en los literales a) y b) del presente artículo, generará la obligación de cancelar la estampilla Pro Hospitales de primero y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico, siempre que tales facturas no correspondan al desarrollo de contratos cuya suscripción hubiera causado el pago de dichas estampillas.

d) Todos los contratos de cuantía indeterminada que se suscriban por los entes territoriales y entidades señaladas en los literales a) y b) del presente artículo.

Artículo tercero: Modificase el artículo sexto de la Ordenanza No. 000015 de 2004, el cual quedará así:

"Artículo sexto. Base gravable: La base gravable, en los hechos generadores de la estampilla Pro Hospitales del primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico está constituida por el valor total del contrato o su modificación de la factura, según el caso".

En los contratos para el suministro de combustible (gasolina extra y corriente, ACPM) sometidos al control oficial de precios, se causa el impuesto sobre los márgenes de comercialización establecidos por el ministerio de minas y energía incorporados en el contrato.

Artículo cuarto: Modificase el artículo séptimo de la Ordenanza No. 000015 de 2004, el cual quedará así:

"Artículo séptimo. Tarifa: Los sujetos pasivos de la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico pagarán en estampillas el 1.0% sobre la respectiva base gravable".

Artículo quinto: Modificase el artículo octavo de la Ordenanza No. 000015 de 2004, el cual quedará así:

"Artículo octavo. Causación: La estampilla se causa en los momentos previstos en el literal a) del artículo 136 del Estatuto Tributario departamental".

Artículo sexto: Suprímase el artículo noveno de la Ordenanza No. 000015 de 2004.

Artículo séptimo: Modificase el artículo décimo de la Ordenanza No. 000015 de 2004, el cual quedará así:

"Artículo décimo: Liquidación y pago: El sujeto pasivo de la estampilla debe liquidar y pagar el importe





respectivo en las dependencias que el departamento indique, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a su causación".

Artículo octavo: Suprímase el artículo décimo primero de la Ordenanza No. 000015 de 2004.

Artículo noveno. Modifíquese el artículo décimo segundo de la Ordenanza No. 000015 de 2004, el cual quedará así:

"Artículo décimo segundo: El producido de la estampilla Pro Hospital del primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico, se destinará exclusivamente para"

a) Construcción, ampliación y mantenimiento de planta física.

b) Adquisición, mantenimiento y reparación de equipos requeridos y necesarios para desarrollar y cumplir con las funciones propias de las instituciones de primer y segundo nivel de atención:

e) Dotación de instrumentos y suministros requeridos por las instituciones en el área de laboratorios, centros o unidades de diagnósticos, biotecnología, micro tecnología, informática y comunicaciones.

Del total recaudado la secretaría de hacienda departamental podrá destinar hasta un diez por ciento (10%) en el pago de personal especializado y para atender los aportes de contrapartida que debe cubrir la atención de la seguridad social de los empleados de los hospitales beneficiarios del presente tributo.

Parágrafo: El departamento del Atlántico, a través de la secretaría de hacienda, recaudará y administrará los recursos provenientes de la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico de conformidad con lo establecido en la Ley 663 de 2001.

Artículo décimo. Modificase el artículo décimo tercero de la Ordenanza No. 000015 de 2004, el cual quedará así:

"Artículo décimo tercero: La obligación de adherir y anular la estampilla física Pro Hospitales del primer y segundo nivel de Atención en el departamento del Atlántico, queda a cargo de los funcionarios que intervengan en los actos o hechos sujetos al gravamen y el incumplimiento de esta obligación se sancionará por la autoridad disciplinaria correspondiente".

Artículo décimo primero. Modificase el artículo décimo séptimo de la Ordenanza No. 000015 de 2004, el cual quedará así:

"Artículo décimo séptimo: Por ser los recaudos provenientes de la Estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de Atención en el departamento del Atlántico de destinación específica, autorícese su aplicación para garantizar el servicio de la deuda que resulte de los créditos necesarios para darle cumplimiento a la Ley 663 de 2001, así como para el pago de las obligaciones contractuales que sean necesarias contraer para el mismo fin".

Artículo décimo segundo. Suprímase (sic) los artículos décimo octavo, décimo noveno, vigésimo, vigésimo primero y vigésimo tercero de la Ordenanza No. 000015 de 2004.

Artículo décimo tercero. Facúltese al gobernador del departamento del Atlántico para efectuar modificaciones al presupuesto de la vigencia fiscal actual que se derive de la expedición de la presente ordenanza.

Artículo décimo cuarto. Autorízase al gobernador del departamento del Atlántico para incorporar al cuerpo del Estatuto Tributario departamental, la presente ordenanza y la Ordenanza No. 000015 de 2004, esta última, en lo que respecta a los artículos que no se modifican o suprimen en el presente acto.

Artículo décimo quinto. Vigencia y derogatorias. La presente ordenanza rige a partir de la fecha de su publicación y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias (ff. 78 a 80 cp1).



A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 13, 300 y 338 de la Constitución; 62, ordinal 1.º, y 71, ordinal 5.º, del Código de Régimen departamental (Decreto Ley 1222 de 1986); 195 del Decreto Ley 1333 de 1986; 7.º, 9.º, 24 y 420 del ET (Estatuto Tributario); y 6.º de la Ley 663 de 2001, bajo el siguiente concepto de violación (ff. 14 a 51 cp1):

- 1- Violación del principio de legalidad por falta de competencia de las entidades territoriales para crear tributos

Explicó que los artículos 300 y 313 de la Constitución no confieren plena autonomía tributaria a los departamentos y municipios, respectivamente, y, por ende, el poder tributario que tienen esas entidades territoriales debe ser ejercido de acuerdo con la ley<sup>2</sup>.

En ese contexto, expresó que la Ley 663 de 2001 no definió el hecho generador de la estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención, de manera que no le correspondía hacerlo a la asamblea departamental a través de las Ordenanzas nros. 000015 de 2004 y 000007 de 2006.

- 2- Ilegalidad del artículo 5.º, letras b. y c., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, debido a la falta de intervención de funcionario público

Manifestó que, de conformidad con el artículo 6.º de la Ley 663 de 2001, la estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención grava los actos o negocios jurídicos en los que intervengan funcionarios del orden departamental y municipal. De modo que, por disposición legal, la intervención de un funcionario público hace parte de la estructura del hecho generador de la referida estampilla.

Bajo tal consideración, reprochó que el artículo 5.º, letra b., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, modificada por la Ordenanza nro. 000007 de 2006, grave los actos suscritos por empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter privado o mixto, pese a que los empleados de dichas entidades no ostentan la calidad de funcionarios, sino que corresponden a trabajadores particulares regidos por el CST (Código Sustantivo del Trabajo, Decreto 2663 de 1950), de conformidad con los artículos 14.5, 14.6, 14.7 y 41 de la Ley 142 de 1994.

De otra parte, alegó que la letra c. *ibidem* somete a tributación la presentación de facturas, pese a que estos documentos son expedidos por particulares sin la intervención de un funcionario departamental o municipal, para lo cual citó jurisprudencia de esta Sección<sup>3</sup>.

- 3- Ilegalidad del artículo 5.º, letra b., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, modificada por la Ordenanza nro. 000007 de 2006, por violación del derecho a la igualdad

Manifestó que la norma acusada desconoció el derecho a la igualdad, por cuanto, a su juicio, los sujetos pasivos de la estampilla demandada son las empresas de servicios públicos domiciliarios en las que el distrito de Barranquilla tiene participación en el capital social, y no, de forma general, todas las empresas de servicios públicos domiciliarios que prestan servicios en el referido distrito.

<sup>2</sup> Al respecto, invocó las sentencias C-035 de 2009, MP: Marco Gerardo Monroy Cabra; y del 04 de junio de 2009 (exp. 16086, CP: William Giraldo Giraldo).

<sup>3</sup> *Ibidem*.



#### 4- Violación del principio de equidad tributaria

Adujo que el artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, modificado por la Ordenanza nro. 000007 de 2006, recae sobre los mismos hechos económicos gravados por otros dos tributos del departamento del Atlántico, a saber: (i) «la *estampilla ciudadela universitaria*»; y, (ii) «la *estampilla pro desarrollo departamental*». En ese orden de ideas, señaló que, según la sentencia C-1097 de 2001, proferida por la Corte Constitucional, las estampillas no pueden gravar dos veces el mismo hecho económico. Por tales motivos, concluyó que las normas departamentales referidas vulneraron el artículo 363 constitucional.

#### 5- Violación de la prohibición de gravar artículos que se encuentren sujetos a impuestos nacionales

Indicó que, conforme con el artículo 62, ordinal 1.º, del Código de Régimen departamental, las asambleas departamentales están facultadas para establecer los impuestos necesarios para atender los gastos de la administración pública, siempre que no graven «*artículos*» sujetos a impuestos nacionales. En el mismo sentido, invocó el ordinal 5.º del artículo 71 *ibidem*, que prohíbe a las asambleas departamentales imponer tributos sobre objetos o industrias gravados por la ley.

En ese contexto, adujo que la letra c. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, modificado por la Ordenanza nro. 000007 de 2006, viola las prohibiciones descritas, en la medida en que contempla como hecho generador de la estampilla censurada la «*actividad de facturación de servicios*», hecho que, a su juicio, ya está gravado con el impuesto sobre las ventas (IVA) y el impuesto de industria y comercio (ICA). Por ello sostuvo que la norma demandada también viola los artículos 420, letra b., del ET y 195 del Decreto Ley 1333 de 1986, los cuales establecen los hechos generadores del IVA e ICA, respectivamente. Citó jurisprudencia de esta Sección<sup>4</sup> para respaldar su alegato.

### Contestación de la demanda

El departamento del Atlántico se opuso a las pretensiones de la demanda, en los siguientes términos (ff. 354 a 370 cp1):

Expuso que la estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención fue creada por la Ley 663 de 2001, con la cual se autorizó a la asamblea departamental del Atlántico para complementar la determinación de los elementos esenciales del tributo. Añadió que dicha autorización fue acatada por la asamblea departamental mediante las Ordenanzas nros. 000015 de 2004 y 000007 de 2006. Agregó que la Corte Constitucional ha reconocido que las entidades territoriales gozan de autonomía en materia tributaria, de modo que el legislador no puede fijar todos los elementos del tributo territorial<sup>5</sup>.

En relación con la obligatoriedad de intervención de funcionarios públicos para la causación del gravamen, sostuvo que el legislador otorgó a la asamblea departamental un amplio margen de discrecionalidad para la estructuración de la estampilla y añadió que la ley habilitante del mencionado tributo fue declarada exequible por la Corte Constitucional.

<sup>4</sup> *Ibidem*.

<sup>5</sup> Sentencias C-987 de 1999 y C-089 de 2001, MP: Alejandro Martínez Caballero; C-1097 de 2001, C-504 y C-538 de 2002, MP: Jaime Araujo Rentería.





Frente a la supuesta vulneración del derecho a la igualdad, puntualizó que las normas censuradas no crearon un trato diferencial entre los posibles sujetos pasivos de la estampilla en discusión, pues aquellas no establecieron exenciones subjetivas al impuesto.

Respecto de la violación del principio de equidad tributaria, argumentó que no le asiste la razón a la demandante, dado que la estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención es «*completamente diferente*» de las estampillas pro desarrollo departamental y pro ciudadela universitaria.

Por último, sostuvo que el legislador facultó a la asamblea departamental del Atlántico para determinar todas las características de la estampilla, independientemente de los hechos generadores del IVA y del ICA. Adicionalmente, resaltó que, mientras la base gravable del ICA corresponde a los ingresos brutos, la estampilla bajo estudio se cuantifica en función de las facturas que sean presentadas.

### **Sentencia apelada**

El tribunal declaró la nulidad de la expresión «*las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios —ESP— en las que el distrito de Barranquilla y/o municipios o sus entidades tengan participación en su capital*», contenida en la letra b. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, modificado por el artículo 2.º de la Ordenanza nro. 000007 de 2006. Igualmente, anuló la letra c. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, modificado por el artículo 2.º de la Ordenanza nro. 000007 de 2006. (ff. 493 vto. a 503 cp1)

Para ello, manifestó que, de acuerdo con el artículo 287.3 de la Constitución, las entidades territoriales son autónomas para establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, siempre que respeten el marco legal y constitucional. Además, resaltó que dichas entidades están autorizadas para fijar los elementos de los tributos a su cargo, con sujeción a la ley creadora de los mismos, conforme fue indicado por la Corte Constitucional en la sentencia C-413 de 1996.

En ese contexto, consideró que la Ley 663 de 2001 sí estableció el hecho generador de la estampilla al señalar que esta constituye un «*tributo documental*» y que, en todo caso, la asamblea departamental se encontraba facultada para concretar los elementos del tributo e, incluso, para complementar el hecho generador, según se desprende del artículo 338 Constitucional y de la jurisprudencia de esta Sección<sup>6</sup>.

De otra parte, advirtió que los artículos 14.5 a 14.7 de la Ley 142 de 1994 establecen tres tipos de empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios: (i) las oficiales; (ii) las mixtas; y (iii) las privadas. En ese sentido, precisó que, según el artículo 41 de la mencionada ley, los empleados de las empresas de servicios públicos mixtas o privadas son trabajadores particulares; de modo que ni siquiera la participación del departamento en el capital de aquellas empresas convierte a sus empleados en funcionarios departamentales o municipales.

Por lo anterior, concluyó que la expresión «*las empresas prestadoras de servicios públicos*

<sup>6</sup> Sentencia del 30 de mayo de 2011 (exp. 17269, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).



*domiciliarios —ESP— en las que el distrito de Barranquilla y/o los municipios o sus entidades territoriales tengan participación en su capital», contenida en la letra b. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, contraría el artículo 6.º de la Ley 663 de 2001.*

Frente a la solicitud de nulidad del artículo 5.º, letra c., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, manifestó que los artículos 62, ordinal 1.º, y 71, ordinal 5.º, del Código de Régimen departamental prohíben a las asambleas departamentales gravar hechos que se encuentren sujetos a impuestos nacionales. En esa dirección, estimó que, a la luz del artículo 772 del Código de Comercio, la expedición de facturas ocurre con ocasión de la prestación de servicios, situación que corresponde a uno de los hechos generadores del IVA, conforme con el artículo 420 del ET. Con base en tales consideraciones, declaró la nulidad de la letra censurada. Dada la prosperidad de ese cargo de nulidad, el *a quo* se relevó de pronunciarse sobre la prohibición de imponer gravámenes sobre objetos o industrias gravados por el ICA.

### Recurso de apelación

El departamento del Atlántico apeló la decisión del tribunal con base en los mismos planteamientos expresados en la contestación de la demanda, únicamente, en relación con (i) la no intervención de funcionarios públicos en el caso de empresas prestadoras de servicios públicos y; (ii) frente a la supuesta violación de la prohibición de gravar artículos que se encuentren sujetos a impuestos nacionales (ff. 505 a 518 cp1).

### Alegatos de conclusión

La actora solicitó que se confirmara el fallo de primera instancia. La demandada reiteró los argumentos expuestos previamente (ff. 10 a 21 cp2). El ministerio público guardó silencio.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos demandados, atendiendo a los cargos de apelación formulados por la demandada, en calidad de apelante única, contra la sentencia del tribunal que declaró la nulidad de: (i) la expresión *«las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios en las que el distrito de Barranquilla y/o los municipios o sus entidades territoriales tengan participación en su capital»*, prevista en la letra b. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, modificada por la Ordenanza nro. 000007 de 2006<sup>7</sup>; y, (ii) la letra c. del artículo 5.º de la misma ordenanza, la cual dispone como hecho gravado *«toda presentación de factura ante los entes territoriales señaladas en los literales a) y b) del presente artículo, generará la obligación de cancelar la estampilla Pro Hospitales de primero y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico, siempre que tales facturas no correspondan al desarrollo de contratos cuya suscripción hubiera causado el pago de dichas estampillas»*.

De conformidad con los cargos de apelación, corresponde a la Sala establecer si: (i) la expresión anulada del artículo 5.º, letra b., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004 desconoce el artículo 6.º de la Ley 663 de 2001 atinente a la intervención de funcionarios

<sup>7</sup> En adelante la Sala identificará el cuerpo normativo en el que se encuentran las disposiciones acusadas como la Ordenanza nro. 000015 de 2004, luego de las modificaciones efectuadas con ocasión de la expedición de la Ordenanza nro. 000007 de 2006.

públicos para la adhesión o anulación de la estampilla discutida en el caso de empresas prestadoras de servicios públicos; y si (ii) la letra c. del mismo artículo 5.º viola la prohibición, contenida en el Decreto Ley 1222 de 1986, de imponer tributos departamentales sobre objetos o industrias gravadas por la ley. Ahora bien, en caso de revocar la sentencia de primer grado, la Sala analizará de fondo los demás cargos de violación formulados en la demanda contra tales disposiciones jurídicas, a saber: (i) el cargo de violación del derecho a la igualdad; y (ii) el estudio de legalidad de la letra c. del artículo 5.º *ibidem*, por la falta de intervención de funcionario público. Lo anterior por cuanto, dados los términos en que fue dictado el fallo del *a quo*, la actora carecía de interés para impugnar dicha decisión, conforme con lo establecido en el artículo 350 del Código de Procedimiento Civil (CPC, Decreto 1400 de 1970).

2- Previo a resolver los cargos de la apelación, resulta pertinente destacar que las normas objeto del presente pronunciamiento, esto es, las letras b. y c. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, fueron derogadas tácitamente (artículos 71 y 72 del Código Civil), pues mediante la Ordenanza nro. 000253 de 2015<sup>8</sup>, la asamblea departamental del Atlántico emitió el Estatuto Tributario aplicable en su jurisdicción, cuyo Capítulo VI, sobre «*Estampillas departamentales*», regula íntegramente los elementos del hecho generador a que antes se referían las normas de la Ordenanza nro. 000015 de 2004 ahora analizadas.

Al respecto, de conformidad con el criterio que al respecto ha definido la Sección<sup>9</sup>, resulta procedente llevar a cabo el estudio de legalidad respectivo sobre normas ya derogadas, en la medida en que mientras estuvieron vigentes produjeron efectos jurídicos que pudieron afectar situaciones jurídicas particulares y, adicionalmente, la finalidad de este medio de control consiste en la protección del ordenamiento jurídico *in abstracto*.

3- A efectos de resolver la apelación que ahora convoca a la Sala, sea lo primero señalar que la estampilla establecida mediante la Ordenanza nro. 000015 de 2004 fue creada por la Ley 663 de 2001, cuyo artículo 1.º autorizó a la asamblea departamental del Atlántico para ordenar la emisión de la estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención. A ese efecto, el artículo 3.º *ibidem* facultó al mismo órgano de representación popular para determinar «*las características, tarifas y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla en las actividades, obras y operaciones que deban realizarse en el departamento y en los municipios del mismo*».

Tal formulación legal de la figura impositiva fue avalada por la Corte Constitucional, mediante la sentencia C-538 de 2002<sup>10</sup>, en la que el Alto Tribunal juzgó que «*se trata de una preceptiva legal que se acompasa con los mandatos constitucionales correlativos*», estos son, los de legalidad en materia tributaria y autonomía de las entidades territoriales. En el mismo pronunciamiento, la Corte encontró ajustada a la norma constitucional la potestad confiada a la asamblea departamental para complementar la determinación de

<sup>8</sup> Compilado en el Decreto 000545 de 2017, de la gobernación del Atlántico.

<sup>9</sup> Sentencias del 23 de julio de 2009 (exp. 15311, CP: Héctor J. Romero Díaz); del 23 de enero de 2014 (exp. 18841, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez); del 20 de febrero de 2017 (exp. 20828, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas); del 05 de julio de 2018 (exp. 21952, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez); y del 08 de marzo de 2019 (exp. 22290, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).

<sup>10</sup> Sin embargo, en aquella oportunidad la Corte Constitucional declaró inconstitucional el parágrafo del artículo 3.º, que expresa: «*La asamblea departamental del Atlántico podrá autorizar la sustitución de la estampilla por otro sistema, medio o método de recaudo del gravamen que permita cumplir con seguridad y eficacia el objeto de esta ley*»; y las expresiones: «*Art. 4.º (...) medio o método sustitutivo si fuere el caso, (...)*», «*Art. 6.º (...) y de aplicar el sistema, medio o método sustitutivo si fuere el caso (...)*».



los elementos que conforman el tributo denominado estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención.

En el mismo sentido, valga destacar que, mediante el pronunciamiento del 06 de agosto de 2014 (exp. 20678, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez), esta Sección concluyó que la Ley 663 de 2001:

cumplió con el elemento mínimo de autorización al que se ha hecho referencia y, a su vez, delimitó el hecho gravable susceptible de ser generador del tributo a nivel territorial, es decir, se fijó el elemento que está íntimamente ligado con la identidad del tributo –estampilla– que en este caso lo constituyen las actividades, obras y operaciones que deban realizarse en el departamento y en los municipios del mismo [...] y (iv) dejó un amplio margen de libertad a la asamblea departamental del Atlántico para que determinara “las características, tarifas y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla en las actividades, obras y operaciones que deban realizarse en el departamento y en los municipios del mismo”.

En definitiva, en criterio de la Sala, y de forma concordante con los precedentes traídos a colación, cabe concluir que el legislador concedió un amplio margen de libertad a la asamblea departamental del Atlántico para que esta acotara los elementos del tributo que no fueron expresamente establecidos en la ley de autorización. De tal suerte que, en lo que respecta a la estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención del Atlántico, el mencionado órgano de representación territorial es a quien compete determinar, dentro de los términos fijados por la Ley 663 de 2001, cuáles son las actividades, obras y operaciones sujetas al gravamen aludido.

En virtud de dicho margen de configuración, la asamblea departamental del Atlántico profirió la Ordenanza nro. 000015 de 2004 «*Por la cual se ordena la emisión de la estampilla Pro Hospitales de primer y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico y se dicten otras disposiciones*». Y, en lo que interesa al presente litigio, el artículo 5.º de la ordenanza referida indicó, entre otros, los siguientes hechos gravados:

b) Todos los contratos con o sin formalidades plenas, suscritos en el departamento por los municipios del departamento, así como todas las entidades descentralizadas, unidades administrativas especiales y demás entidades del orden municipal, con o sin personería jurídica, en las cuales los anteriores actúen como contratantes. Para estos efectos, se entienden incluidas dentro de esta categoría de entidades, entre otras: el Área Metropolitana de Barranquilla, las asociaciones de municipios, las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios en las que el Distrito de Barranquilla y/o los municipios o sus entidades tengan participación en su capital, los concejos municipales, los organismos de control municipal y en general todas las entidades señaladas en el artículo 38 de la Ley 489 de 1998, pero referidas a la esfera municipal, con excepción de la empresa social del estado.

c) Toda presentación de factura ante los entes territoriales señaladas en los literales a) y b) del presente artículo, generará la obligación de cancelar la estampilla Pro Hospitales de primero y segundo nivel de atención en el departamento del Atlántico, siempre que tales facturas no correspondan al desarrollo de contratos cuya suscripción hubiera causado el pago de dichas estampillas.

Por último, la Sala precisa que la disposición transcrita debe leerse en concordancia con el artículo 13 de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, que replica el texto del artículo 6.º de la Ley 663 de 2001, es decir, establece que el encargado de adherir y anular la estampilla física pro hospitales del primer y segundo nivel de atención debe ostentar la calidad de funcionario municipal, distrital o departamental.

4- En ese contexto, y en lo que concierne al primer cargo de apelación, la demandante





reprocha que el artículo 5.º, letra b., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, modificada por la Ordenanza nro. 000007 de 2006, grave con la estampilla estudiada los actos suscritos por empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter privado o mixto, pese a que los empleados de dichas entidades no ostentan la calidad de funcionarios, pues corresponden a trabajadores particulares regidos por el CST. En contraste, la demandada defiende la legalidad de la norma acusada aduciendo que el legislador otorgó a la asamblea departamental un amplio margen de discrecionalidad para la estructuración del tributo en cuestión.

Así, el debate jurídico se centra en determinar si la letra b. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004 somete a tributación supuestos que exceden el hecho generador delimitado por la Ley 663 de 2001, al establecer como hecho gravado la suscripción de contratos por parte de empresas de servicios públicos domiciliarios privadas y mixtas, habida cuenta de que sus empleados no gozan de la condición de funcionarios públicos sino de trabajadores particulares regidos por el CST.

4.1- En orden a desatar la litis así planteada, conviene destacar que la Ley de Servicios Públicos Domiciliarios (LSPD, Ley 142 de 1994) regula en forma detallada el régimen jurídico aplicable a las empresas de servicios públicos domiciliarios (ESP), en particular, las calidades que ostentan sus empleados y la normativa que les es aplicable dependiendo de tal calidad. Así, los artículos 14.5 a 14.7 de la LSPD distinguen tres categorías de empresas de servicios públicos, a saber: (i) privadas, si el capital social pertenece mayoritariamente a particulares; (ii) mixtas, si la participación de la Nación, las entidades territoriales y/o las entidades descentralizadas equivale o supera el 50% del capital; y (iii) oficiales, si la participación de la Nación, las entidades territoriales y/o las entidades descentralizadas de aquellas tienen el 100% de los aportes.

A partir de dicha clasificación, el artículo 41 de la LSPD precisa que *«Las personas que presten sus servicios a las empresas de servicios públicos privadas o mixtas, tendrán el carácter de trabajadores particulares y estarán sometidas a las normas del Código Sustantivo del Trabajo»*. Así, si bien en principio el ordenamiento jurídico colombiano no reconoce como funcionarios municipales a los trabajadores de las ESP privadas o mixtas en las que el distrito de Barranquillo y/o los municipios del departamento del Atlántico o sus entidades tengan participación en el capital social, sino como trabajadores particulares regidos por el CST, esta Sección precisó, en un caso en el que también se estudió la estampilla ahora debatida<sup>11</sup>, que las empresas de servicios públicos de carácter privado o mixto son consideradas entidades descentralizadas que conforman la rama ejecutiva del poder público, bajo el supuesto contenido en la letra g. del artículo 38 de la Ley 489 de 1998, i.e. *«Las demás entidades administrativas nacionales con personería jurídica que cree, organice o autorice la ley para que formen parte de la rama ejecutiva del poder público»*, de modo que sus empleados y trabajadores son servidores públicos según lo dispuesto en el artículo 123 Constitucional. Por ello, en el precedente mencionado, esta Sección concluyó que *«el artículo 41 de la Ley 142 de 1994 prevé el régimen laboral del Código Sustantivo del Trabajo, aplicable a sus trabajadores, sin que con ello se desconozca la naturaleza de las empresas de servicios públicos mixtas y privadas y su condición de servidores públicos dada por ley al tratarse de una entidad descentralizada (...). Así, independiente de la participación de capital del Distrito en las empresas de servicios públicos, o el régimen especial de derecho privado al que están sometidas, y el*

<sup>11</sup> Sentencia del 25 de noviembre de 2021 (exp. 25452, CP: Milton Chaves García), acorde con las consideraciones jurídicas expuestas en la sentencia C-736 de 2007, MP: Marco Gerardo Monroy Cabra.





*régimen laboral de sus trabajadores, dichas condiciones no les hace perder su calidad de entidades públicas».*

4.2- Pues bien, como se analizó en el fundamento jurídico nro. 3 de esta providencia, de acuerdo con el criterio de la Sección, para que se entienda perfeccionado el hecho generador dispuesto en el artículo 5.º, letra b., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, es perentoria la intervención de un funcionario público en la suscripción del acto sometido a imposición (artículo 6.º de la Ley 663 de 2001). Sobre el particular, ya se ha pronunciado la Sección en casos análogos, explicando que cuando la ley de autorización exige que en el otorgamiento del acto, documento o instrumento gravado por la estampilla intervenga un funcionario público, en calidad de contratante, dicha prescripción pretende que quien participe de la adhesión de la estampilla en el documento gravado garantice el recaudo de la deuda fiscal<sup>12</sup>.

Desde esa perspectiva, la Sala encuentra que la suscripción de contratos por parte de ESP privadas o mixtas —en calidad de contratantes— sí causa la estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención, siempre y cuando intervenga un funcionario público en los contratos celebrados por tales entidades en calidad de contratantes. Por consiguiente, la Sala declarará la legalidad condicionada de la expresión *«las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios en las que el distrito de Barranquilla y/o los municipios o sus entidades tengan participación en su capital»*, para precisar que el tributo se causa cuando actúe como contratante una ESP oficial, mixta o privada, únicamente en caso de que intervenga un funcionario departamental o municipal para adherir o anular la estampilla en cuestión.

5- Conforme con las anteriores consideraciones, y dado que no prosperó la nulidad de la expresión *«en las que el Distrito de Barranquilla y/o los municipios o sus entidades tengan participación en su capital»*, contenida en la letra b. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, le corresponde a la Sala analizar la legalidad de la misma disposición en relación con el cargo de violación del derecho a la igualdad. En concreto, la Sala debe juzgar si la norma *ibidem* viola el mandato constitucional de igualdad, al señalar, como lo alega la demandante, que los sujetos pasivos de la estampilla son las ESP que cuentan con participación accionaria del distrito de Barranquilla, y no, en términos generales, a todas las entidades de dicha naturaleza.

5.1- A esos efectos, la Sala insiste que mediante la Ley 663 de 2001 el legislador autorizó al departamento del Atlántico para que determinara, entre otros elementos de la estampilla, el sujeto pasivo del tributo. En desarrollo de la mencionada autorización, el artículo 4.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004 fijó la sujeción pasiva del tributo en los siguientes términos: *«Es sujeto pasivo de la obligación tributaria de las sanciones e intereses, el contratista y/o quien expide la factura»*. De la disposición en cita se extrae que la asamblea departamental del Atlántico estableció en forma general y abstracta dos sujetos pasivos de la estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención: (i) el contratista de las entidades departamentales o municipales señaladas en las letras a. y b. del artículo 5.º de la referida ordenanza; y, (ii) quien expida factura para ser presentada a tales entidades contratantes.

En ese orden de ideas, la Sala observa que el precepto censurado define al obligado principal de la estampilla sin atender a ningún tipo de consideración subjetiva. De hecho,

<sup>12</sup> Sentencia del 23 de julio de 2015 (exp. 20679, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).



de la interpretación de dicha norma se deriva que cualquier persona que suscriba contratos o presente facturas ante las entidades enunciadas en el artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004 estará sujeta al gravamen discutido. Por ello, a la luz de la normativa expuesta, los sujetos pasivos de la estampilla en mención no son las entidades a que se refiere la letra b. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, sino sus contratistas o quienes presenten facturas ante ellas. De tal suerte que las ESP a que se refiere la disposición acusada, en realidad, son terceros que, dada su estrecha relación con la manifestación de riqueza gravada por la estampilla, fueron señalados por la asamblea departamental del Atlántico para que, con ocasión de la suscripción de contratos o presentación de facturas, verificaran el nacimiento de la obligación tributaria.

Dicho de otro modo, al contrario de lo que parece sugerir la demandante, las ESP que cuentan con participación accionaria del distrito de Barranquilla y/o de los municipios ubicados en el departamento del Atlántico, o sus entidades, no son los sujetos pasivos de la estampilla y, por lo tanto, no son quienes detentan la capacidad económica sujeta a tributación por concepto del tributo. Por consiguiente, al determinar que el hecho generador del impuesto solo se concreta cuando el contratante del acto gravado es una entidad pública de dicha naturaleza, lo que hizo la asamblea departamental del Atlántico fue complementar el hecho gravado por el tributo en discusión, a partir de la autorización otorgada mediante la Ley 663 de 2001.

En esas condiciones, dado que el concepto de violación planteado por la demandante se edifica sobre el supuesto de que el sujeto pasivo de la estampilla es la ESP contratante, para la Sala no es de recibo la censura planteada por la parte actora, máxime si se considera que, tal como lo advirtió la entidad demandada, las disposiciones enjuiciadas no fijaron exenciones subjetivas frente a la estampilla pro hospitales de primer y segundo nivel de atención. En virtud de lo anterior, no se aprecia que el acto demandado establezca tratos diferenciados entre los sujetos pasivos del tributo.

5.2- Con todo, no está de más destacar que la finalidad de la acción de simple nulidad es la tutela del orden jurídico en abstracto, que se concreta al confrontar un acto administrativo demandado con las normas superiores<sup>13</sup>. De tal suerte que, carece de asidero jurídico que la parte demandante sustente su reproche, en sede de nulidad simple, contra la disposición ahora censurada confrontando dicha norma jurídica con las situaciones particulares que de su aplicación se puedan derivar. Al respecto, la Sala resalta: la mera inconveniencia o desacuerdo con la norma demanda no implica, *per se*, su ilegalidad.

6- Agotado el estudio del precedente cargo de violación, compete a la Sala resolver el segundo cargo de apelación formulado. En concreto, la parte actora sostiene que la letra c. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004 desconoce la prohibición legal para los departamentos de someter a imposición hechos gravados por tributos nacionales (artículos 62.1y 71.5 del Código de Régimen departamental), al establecer como hecho generador de la estampilla analizada la «*actividad de facturación de servicios*», hecho que, según alega, también se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas (artículo 420, letra b., del ET) —tesis que compartió el *a quo*— y el impuesto de industria y comercio (artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986). En contraposición, la demandada alega que, independientemente de los hechos generadores del IVA y del ICA, el legislador facultó a la asamblea departamental del Atlántico para determinar todas las características de la

<sup>13</sup> Sentencia del 23 de septiembre de 2010 (exp. 17309, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).



estampilla estudiada; y añade que la base gravable del ICA corresponde a los ingresos brutos, mientras que la de la estampilla en cuestión se cuantifica en función de las facturas que sean presentadas.

Al tenor de esas alegaciones, le corresponde a la Sala determinar si la norma demandada, al contemplar como hecho generador de la estampilla la presentación de facturas, desconoce la prohibición legal de que los departamentos sometan a imposición hechos gravados por tributos nacionales.

6.1- Para resolver la anterior litis, se destaca que, de acuerdo con el artículo 62, ordinal 1.º, del Código de Régimen departamental, corresponde a las asambleas departamentales *«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»*. Ahora bien, dicha competencia debe ejercerse teniendo como límite el establecido en el artículo 71, ordinal 5.º, *ibidem*, que prescribe: *«Es prohibido a las asambleas departamentales: [...] 5. Imponer gravámenes sobre objetos o industrias gravados por la ley»*.

En ese contexto, se pone de presente que en esta oportunidad se reitera el criterio jurídico mayoritario de la Sala<sup>14</sup>, y que por esa misma razón se adopta como criterio de decisión en el *sub lite*. Conforme tal criterio, los artículos 62, ordinal 1.º, y 71, ordinal 5.º, del Código de Régimen departamental regulan y, en efecto, limitan indefinidamente en el tiempo, al menos hasta tanto no sean derogadas, el poder tributario que detentan los departamentos. Dichos límites se concretan en dos prohibiciones: (i) la de gravar *«artículos que sean materia de impuestos de la Nación»*, a menos que exista expresa autorización legal (artículo 62.1); y (ii) la de *«imponer gravámenes sobre objetos o industrias gravados por la ley»* (artículo 71.5).

Siguiendo el hilo de esa posición mayoritaria de la Sala, las prohibiciones del Código de Régimen departamental limitan el ámbito de configuración normativa del hecho generador que el legislador pueda conferir a las entidades territoriales.

Por ello, la Sección ha definido una serie de criterios para dilucidar el alcance de las limitaciones contenidas en las referidas normas de 1986. Así, en sentencia del 04 de junio de 2009 (exp. 16086; CP: William Giraldo Giraldo), se indicó que *«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»*. Seguidamente, mediante sentencia del 27 de mayo de 2010 (exp. 17220, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), la corporación agregó un nuevo elemento de juicio al análisis de las prohibiciones en comentario: la consideración de que las estampillas gravan actos documentales. Conjugando ese elemento adicional, en sentencia del 10 de abril de 2014 (exp. 20290, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez), la Sección sostuvo que, en atención al carácter documental de las estampillas, por cuanto deben adherirse físicamente a un determinado documento y a que el hecho gravado *«lo constituye el documento que da cuenta de la celebración del contrato que los particulares celebren con el gobierno municipal»*, no existe identidad alguna entre el hecho sometido a imposición en el marco de esta clase de tributos y los hechos imposables propios del impuesto de industria y

<sup>14</sup> Sentencia del 29 de abril de 2020 (exp. 21220, CP: Julio Roberto Piza).



comercio.

6.2- En la litis que convoca a las partes, la Sala encuentra que el artículo 5.º, letra c., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004 define como hecho generador la presentación de facturas ante los entes territoriales señalados en las letras b. y c. del mismo artículo. Al respecto, dando lugar a la aplicación en el *sub examine* del criterio mayoritario de la Sección, la Sala considera que entre el hecho gravado por la estampilla acusada y el sometido a imposición bajo el impuesto sobre las ventas, no existe identidad jurídica alguna. En efecto, el hecho generador del IVA no recae sobre la actividad de facturación, sino que tiene por objeto imponible el consumo y, en efecto, entre otros hechos, grava la venta de bienes y la prestación de servicios (artículo 420 del ET). En esta medida, los hechos imponibles del IVA y de la estampilla demandada no son similares pues, se insiste, mientras en el primero, la realización de la venta o la prestación del servicio es el hecho generador, en el segundo caso el hecho generador es el acto documental *i.e.* la factura presentada ante las entidades listadas en las letras a. y b. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004.

Así, en vista de que las normas demandadas no violan la prohibición contenida en los artículos 62.1 y 71.5 del Código de Régimen departamental, en lo que respecta al impuesto sobre las ventas, la Sala accede al cargo de apelación formulado por la demandada y procede, por tanto, a estudiar el cargo de nulidad planteado por la actora concerniente al mismo reproche frente al impuesto de industria y comercio; ello, en vista de que el referido cargo no fue objeto de control por el *a quo*, y que debido a la nulidad de las mismas normas en el fallo de primer grado, la actora carecía de interés legal para recurrirlo (artículo 350 del CPC).

En lo que respecta al impuesto de industria y comercio, la Sala considera que entre el hecho gravado por la estampilla analizada *i.e.* la presentación de facturas, y el sometido a imposición bajo el impuesto de industria y comercio, tampoco existe identidad jurídica, puesto que mientras el ICA somete a imposición los ingresos derivados de la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios (artículos 195 y 196 del Decreto Ley 1333 de 1986), la estampilla *sub examine* eleva a la categoría de hecho imponible la incorporación de una obligación dentro de un determinado acto jurídico, esto es, las facturas. Por ello, se concluye que las estampillas juzgadas no infringen la prohibición contenida en los artículos 62.1 y 71.5 del Código de Régimen departamental.

En mérito de lo expuesto, la Sala concluye que la letra c. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004 —que dispone como hecho generador de la estampilla enjuiciada la presentación de facturas ante los entes territoriales definidos en las letras a. y b. del mismo artículo— se ajusta al ordenamiento jurídico, respecto del cargo analizado. Por consiguiente, no procede anular la norma demandada por la actora.

7- Por último, corresponde a la Sala analizar si la letra c. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, al gravar la presentación de facturas por parte de particulares, somete a tributación hechos que desbordan las situaciones definidas como gravadas por el artículo 6.º de la Ley 663 de 2001, particularmente, en cuanto exige la intervención de un funcionario público. Así, en criterio de la parte actora, el supuesto contenido en la disposición demandada tiene como fin gravar facturas, que son documentos expedidos por particulares, sin que en dicha situación intervenga ningún funcionario departamental o municipal.





Observa la Sala que la norma territorial en debate definió como hecho generador del tributo la presentación de facturas ante los entes territoriales señalados en las letras a. y b. del artículo 5.º de la Ordenanza *ejusdem*, siempre y cuando tales facturas no correspondan al desarrollo de contratos cuya suscripción hubiera causado el pago del gravamen. Al respecto, esta Sección ha manifestado<sup>15</sup> que las facturas son documentos emitidos por particulares sin intervención del funcionario público de la entidad a la que se dirigen, con lo cual, no es procedente gravar su presentación por particulares pues dicho supuesto implicaría una extralimitación a la ley de autorización (en el *sub lite*, a lo dispuesto en el artículo 6.º de la Ley 663 de 2001). Concretamente, se ha señalado que «*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 este es un documento de carácter privado, que no requiere autorización alguna, para su validez*»<sup>16</sup>.

Por consiguiente, considera la Sala que bajo el supuesto normativo *sub examine* (i.e. letra c. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004) no se desarrolla el hecho generador de la estampilla autorizada por el legislador, pues, se insiste, resulta perentoria la intervención de un funcionario público en la suscripción del acto sometido a imposición (artículo 6.º de la Ley 663 de 2001). Por lo expuesto, prospera el cargo relativo a la ilegalidad de la letra c. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, por la falta de intervención de funcionario público.

8- En definitiva, la Sala revocará el ordinal 1.º de la sentencia apelada para declarar la legalidad condicionada de la expresión «*las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios en las que el distrito de Barranquilla y/o los municipios o sus entidades tengan participación en su capital*», en el entendido de que el tributo se causa cuando actúe como contratante una ESP oficial, mixta o privada, únicamente en caso de que intervenga un funcionario departamental o municipal para adherir o anular la estampilla en cuestión; y declarar la nulidad del artículo 5.º letra c., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, por las razones antes expuestas. En lo demás, se confirmará el fallo de primera instancia.

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

## FALLA

1. **Revocar** el ordinal 1.º de la sentencia apelada. En su lugar,

Primero. **Declarar** la legalidad condicionada de la expresión «*las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios en las que el distrito de Barranquilla y/o los municipios o sus entidades tengan participación en su capital*», en el entendido de que el hecho generador, establecido en la letra b. del artículo 5.º de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, modificado por el artículo 2.º de la Ordenanza nro. 000007 de 2006, se configura cuando actúe como contratante una ESP oficial, mixta o privada, únicamente en caso de que intervenga un funcionario departamental o municipal, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

2. **Adicionar** el siguiente ordinal a la sentencia apelada:

<sup>15</sup> Sentencia del 02 de mayo de 2019 (exp. 23258, CP: Milton Chaves García).

<sup>16</sup> Sentencia del 04 de junio de 2009 (exp. 16086, CP: William Giraldo Giraldo).





Segundo. **Declarar** la nulidad del artículo 5.º letra c., de la Ordenanza nro. 000015 de 2004, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

3. En lo demás, **confirmar** la sentencia apelada.

4. Reconocer personería para actuar en el proceso al abogado David Salazar Ochoa, como apoderado de la parte demandante, en los términos de la sustitución de poder concedida para el efecto (f. 27 cp2).

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

*(Firmado electrónicamente)*

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

Presidente  
Aclaro el voto

*(Firmado electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

*(Firmado electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**