



FACULTAD, POTESTAD O AUTONOMÍA FISCAL O IMPOSITIVA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES - Alcance y límites. Reiteración de jurisprudencia / ADOPCIÓN DE IMPUESTOS POR ENTIDADES TERRITORIALES - Sujeción al principio de legalidad / ADOPCIÓN DE IMPUESTOS POR ENTIDADES TERRITORIALES - Parámetros mínimos para establecer los elementos del tributo. Reiteración de jurisprudencia / IMPUESTO DE ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS - Autorización legal / OBLIGACIÓN DE ADHERIR Y ANULAR LA ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS – Competencia. Está a cargo de los funcionarios municipales y departamentales que intervengan en los actos / ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS - Hecho imponible / IMPUESTO DE ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS - Naturaleza documental / ACTIVIDAD GRAVADA CON IMPUESTO DE ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS - Naturaleza cualificada. No basta con la realización de una actividad u operación en el Departamento, sino que para su configuración se exige necesariamente la intervención de un funcionario del orden departamental o municipal / HECHO GENERADOR DE LA ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS - Intervención de funcionario del orden departamental o municipal. Obligatoriedad

[L]o primero que se debe analizar es si la Ley 645 de 2001, por la que se autorizó la emisión de estampilla Pro Hospitales Universitarios, previó dentro del hecho generador de la estampilla la intervención de los funcionarios departamentales y municipales. Al respecto, se reitera lo expuesto por esta Sección en la sentencia del 6 de noviembre de 2019, en la que se señaló que conforme con el criterio de esta Corporación: La adopción de impuestos locales por parte de las entidades territoriales requiere de la preexistencia de una ley que autorice el tributo (ley de autorización). Aunque los entes territoriales cuentan con autonomía para el ejercicio de potestades normativas en materia tributaria, están sometidos a la Constitución y a la ley de creación o autorización del tributo. Los parámetros mínimos que los entes territoriales deben tener en cuenta para establecer, en el marco de su competencia, los elementos del tributo, son dos: (i) la autorización del gravamen por el legislador y (ii) la delimitación del hecho gravado con el mismo. En torno a la estampilla que interesa en este proceso, la Ley 645 de 2001 autorizó a las Asambleas Departamentales en cuyo territorio funcionen Hospitales Universitarios para que ordenen la emisión de la estampilla Pro Hospitales Universitarios Públicos (art. 1) y para que determinen las características, tarifas y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla en las actividades y operaciones que se deban realizar en los departamentos y municipios de los mismos (art. 3). A su vez, la citada ley estableció que *«[l]as 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»* (art. 5). Como se expuso en la sentencia que se reitera, al examinar la constitucionalidad de la anterior norma, la Corte Constitucional sostuvo que el hecho imponible de la estampilla pro hospitales universitarios lo constituyen *«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»*. A partir de esta concreción, la Sala ha precisado que la estampilla pro hospitales universitarios no puede recaer sobre aquellos actos documentales en los que intervienen funcionarios de la nación y sus entidades descentralizadas. Ello, por cuanto, se reitera, la actividad gravada con el tributo de estampilla es de naturaleza cualificada y no basta



la realización de una actividad u operación en el departamento, sino que para su configuración se exige, necesariamente, la intervención de un funcionario del orden departamental o municipal. En consecuencia, se concluye que para que se configure el hecho generador de la estampilla autorizada por la Ley 645 de 2001, se requiere la intervención de un funcionario del orden departamental o municipal.

FUENTE FORMAL: LEY 645 DE 2001 - ARTÍCULO 1 / LEY 645 DE 2001 - ARTÍCULO 3 / LEY 645 DE 2001 - ARTÍCULO 5

NOTA DE RELATORÍA: En relación con la intervención de funcionarios departamentales y municipales como exigencia para que se configure el hecho generador de la estampilla pro hospitales universitarios públicos se reiteran las sentencias proferidas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado el 2 de mayo de 2019, radicación 70001-23-33-000-2015-00388-01(23258), C.P. Milton Chaves García y el 6 de noviembre de 2019, radicación 63001-23-33-000-2017-00065-02(23836), C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la constitucionalidad del artículo 5 de la Ley 645 de 2001 se cita la sentencia C-227 de 2002 de la Corte Constitucional.

CÁMARAS DE COMERCIO - Naturaleza jurídica. Si bien cumplen funciones públicas asignadas por la ley, en virtud de lo previsto por los artículos 123 y 210 de la Constitución Política, ello no cambia su carácter de entidades privadas ni sus empleados adquieren la calidad de servidores públicos / **FUNCIONES PÚBLICAS DE LAS CÁMARAS DE COMERCIO - Alcance.** Descentralización por colaboración / **TRABAJADORES O EMPLEADOS DE LAS CÁMARAS DE COMERCIO - Naturaleza jurídica de empleados privados / HECHO GENERADOR DE LA ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS - Intervención de funcionario del orden departamental o municipal.** Obligatoriedad / **ADHESIÓN Y ANULACIÓN DE ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS POR FUNCIONARIO DEL DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO EN LA VENTANILLA ÚNICA DE REGISTRO VUR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA - Falta de prueba / VENTANILLA ÚNICA DE REGISTRO VUR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - Actos objeto de registro / ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS SOBRE ACTOS OBJETO DE INSCRIPCIÓN EN CÁMARAS DE COMERCIO - Ilegalidad / ILEGALIDAD DEL HECHO GENERADOR DE LA ESTAMPILLA PRO HOSPITALES UNIVERSITARIOS SOBRE ACTOS OBJETO DE INSCRIPCIÓN EN CÁMARAS DE COMERCIO - Efectos jurídicos.** Genera la ilegalidad de las tarifas del tributo aplicables en relación con esos actos / **EXAMEN DE LEGALIDAD DE NORMA TRIBUTARIA TERRITORIAL QUE ADOPTA IMPUESTO A NIVEL LOCAL - Presupuestos y alcance.** No está condicionada al efecto fiscal que se pueda producir con la decisión judicial, sino a verificar que el ente territorial no exceda la norma de autorización del tributo

En el caso concreto, el hecho generador previsto en la norma demandada se concreta en «*los actos objeto de inscripción en las Cámaras de Comercio*», razón por la cual, es necesario referirse a la naturaleza de esas entidades. El artículo 123 de la Constitución Política, en lo pertinente, dispone que «*la ley determinará el régimen aplicable a los particulares que temporalmente desempeñen funciones*



*públicas y regulará su ejercicio». A su vez, el artículo 210 del mismo ordenamiento prevé que los «particulares pueden cumplir funciones administrativas en las condiciones que señale la ley». Por su parte, el artículo 78 del Código de Comercio señala que las cámaras de comercio «son instituciones de orden legal con personería jurídica, creadas por el Gobierno Nacional, de oficio o a petición de los comerciantes del territorio donde hayan de operar. Dichas entidades serán representadas por sus respectivos presidentes». A su vez, el Decreto 898 de 2002, vigente para cuando se expidió la ordenanza demandada, en el artículo 1 disponía que las «Cámaras de Comercio son personas jurídicas, de derecho privado, de carácter corporativo, gremial y sin ánimo de lucro, integradas por los comerciantes matriculados en el respectivo registro mercantil. Son creadas de oficio o a solicitud de los comerciantes mediante acto administrativo del Gobierno Nacional y adquieren personería jurídica en virtud del acto mismo de su creación, previo cumplimiento de los requisitos legales exigidos para el efecto». En torno a la naturaleza de las cámaras de comercio, la Corte Constitucional ha expuesto que esas entidades no son públicas, pues se trata de personas jurídicas de derecho privado que por expresa disposición legal ejercen funciones públicas mediante la figura de la **descentralización por colaboración**. De igual manera, esa misma Corporación ha precisado que «[e]xcluida la función de llevar el registro mercantil, las restantes funciones de las cámaras, su organización y dirección, las fuentes de sus ingresos, la naturaleza de sus trabajadores, la existencia de estatutos que las gobiernan, (...), ponen de presente que sólo a riesgo de desvirtuar tales elementos no se puede dudar sobre su naturaleza corporativa, gremial y privada». Acorde con lo anterior, se resalta que si las cámaras de comercio ejercen funciones públicas mediante la descentralización, aunque se ubiquen en los municipios o distritos, no por ello pertenecen al nivel administrativo territorial y sus trabajadores adquieren la calidad de servidores públicos de dichos niveles. En este orden de ideas, se concluye que los actos objeto de inscripción en la Cámara de Comercio no pueden ser objeto de la estampilla Pro Hospital Departamental Universitario del Quindío, porque dada la naturaleza de esas entidades, en la expedición de sus actos no intervienen funcionarios departamentales o municipales, como lo exige la Ley 645 de 2001, presupuesto necesario para que se configure el hecho generador del tributo. Se aclara que el argumento, conforme con el cual, la operación de adherir y anular la estampilla Pro Hospital Universitario del Quindío la realiza un funcionario de la Secretaría de Hacienda Departamental a través de la Ventanilla Única de Registro (VUR), carece de soporte probatorio. Además, se advierte que el VUR se refiere a los trámites del registro inmobiliario, que no están relacionados con los actos objeto de inscripción en las cámaras de comercio. Manos aún, con los actos señalados en la ordenanza demandada, en los apartes anulados por el Tribunal, en concreto, con los cambios de razón social de un establecimiento comercial, cambio de domicilio de un establecimiento comercial, modificaciones a la actividad como comerciante, cambio de dirección actual de sociedad, y otros actos sujetos a registro que de alguna manera alteren el objeto social o la actividad comercial, (ii) con la inscripción de proponentes ante la cámara de comercio y (iii) con la constitución de sociedades, aumento o disminución del Capital, registro de prendas y la venta de un establecimiento de comercio, que corresponden a los actos. En conclusión, el numeral 5 del literal c) del artículo 4 de la Ordenanza 0005 de 2005 desconoce el hecho imponible de la estampilla pro hospitales universitarios, en la forma como fue autorizado por la Ley 645 de 2001, vale decir, con la necesaria intervención de un funcionario del orden departamental o municipal, supuesto que como se analizó, no se cumple en este caso. Esta ilegalidad del hecho generador de la estampilla, en*



relación con los actos objeto de inscripción ante la Cámara de Comercio, acarrea la nulidad de los apartes relacionados con la tarifa aplicable, como lo dispuso el Tribunal. Finalmente, se aclara que la legalidad de una norma no está condicionada al efecto fiscal que se pueda producir con la decisión judicial, porque, ante todo, el juez debe verificar que, en casos como el presente, el ente territorial no exceda la norma de autorización. Conforme a lo anterior, lo procedente es confirmar la sentencia de primera instancia.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLITICA DE COLOMBIA - ARTÍCULO 123 / CONSTITUCIÓN POLITICA DE COLOMBIA - ARTÍCULO 210 / LEY 645 DE 2001 - ARTÍCULO 5 / LEY 1727 DE 2014 / CÓDIGO DE COMERCIO - ARTÍCULO 78 / DECRETO 898 DE 2002 - ARTÍCULO 1 / DECRETO 2042 DE 2014 – ARTÍCULO 1

NOTA DE RELATORÍA: En relación con la ilegalidad del hecho generador de la estampilla pro hospitales universitarios públicos frente a los actos y operaciones de las cámaras de comercio, por falta de intervención de funcionarios departamentales y municipales como exigencia para que se configure el hecho imponible del tributo se reitera la sentencia proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado el 7 de noviembre de 2012, radicación 54001-23-31-000-2004-01158-01(18867), C.P. William Giraldo Giraldo.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la naturaleza jurídica de las cámaras de comercio se citan las sentencias C-144 de 1993, C-196 de 1995, C-909 de 2007 y C-135 de 2016 de la Corte Constitucional.

CONDENA EN COSTAS EN MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD - Improcedencia

Sin condena en costas, por cuanto se trata de asunto de interés público.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 CPACA - ARTÍCULO 188

NORMA DEMANDADA: ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 4 LITERAL C NUMERAL 5 (Anulado) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 NUMERAL 4 (Anulado) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 NUMERAL 5.4 (Anulado) / ORDENANZA 00005 DE 2005 (4 de abril) DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO - ARTÍCULO 5 NUMERAL 8.15 (Anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., veintinueve (29) de abril de dos mil veinte (2020)

Radicación número: 63001-23-33-000-2015-00349-01(23273)



Actor: CÉSAR JULIÁN HENAO HENAO

Demandado: DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el departamento del Quindío contra la sentencia del 23 de marzo de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío, que en la parte resolutive dispuso:

«**PRIMERO: DECLARAR** la nulidad de los numerales 5 del literal c) del artículo 4 y 4, 5.4 y 8.15 del artículo 5 de la Ordenanza 5 del 4 de abril de 2005, “POR MEDIO DE LA CUAL SE REGLAMENTA EL USO DE LA ESTAMPILLA PROHOSPITAL DEPARTAMENTAL UNIVERSITARIO DEL QUINDÍO SAN JUAN DE DIOS Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES Y SE DEROGAN UNAS DISPOSICIONES”, proferida por la Asamblea Departamental del Quindío, en cuanto hace referencia a los actos objeto de inscripción en las Cámaras de Comercio.

SEGUNDO: Comuníquese la presente decisión a las partes.

TERCERO: Sin condena en esta instancia, de conformidad a lo expuesto.

CUARTO: (...)».



En la demanda, la parte actora solicitó la nulidad del numeral 5 del artículo 4 de la Ordenanza 0005 de 2005, que señala:

«ORDENANZA NÚMERO 00005 DE 2005

POR MEDIO DE LA CUAL SE REGLAMENTA EL USO DE LA ESTAMPILLA PROHOSPITAL DEPARTAMENTAL UNIVERSITARIO DEL QUINDÍO SAN JUAN DE DIOS Y SE DICTAN Y SE DEROGAN UNAS DISPOSICIONES

(...)

ORDENA:

(...)

ARTÍCULO 4º. HECHO GENERADOR

La Estampilla Pro – Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios, será recaudada mediante el uso obligatorio en los siguientes actos y documentos:

(...)

c) Además, en los siguientes trámites:



(...)

5. Los que se realicen ante las Cámaras de Comercio: Los actos objeto de inscripción en las Cámaras de Comercio»¹.

En la audiencia inicial celebrada el 26 de enero de 2017 y por solicitud del agente del Ministerio Público, el Tribunal amplió la fijación del litigio para incluir el estudio de legalidad respecto de los artículos de la Ordenanza 0005 de 2005, relacionados con la tarifa de la estampilla Pro Hospital Departamental Universitario del Quindío, porque conforman unidad normativa con la norma demandada, que se refiere al hecho generador de la citada estampilla².

Esas normas corresponden a las siguientes:

«ARTÍCULO 5º. TARIFAS

Las tarifas para el cobro de la Estampilla Pro – Hospital Departamental, Universitario del Quindío San Juan de Dios serán las siguientes:

(...)

*4. La suma de **\$3.000.00** en los siguientes actos sujetos a registro ante las Cámaras de Comercio: Cambios de razón social de un establecimiento comercial, cambio de domicilio de un establecimiento comercial, modificaciones a la actividad como comerciante, cambio de dirección actual de sociedad, y otros actos sujetos a registro que de alguna manera alteren el objeto social o la actividad comercial.*

(...)

*5. La suma de **\$3.500.00** en los siguientes actos:*

5.1 (...)

5.4. En la inscripción de proponentes ante la cámara de comercio.

(...)

8. Se cobrará la tarifa de manera porcentual en los siguientes actos:

8.1. (...)

8.15 El 0.5% del valor de los siguientes actos objeto de inscripción en las Cámaras de Comercio:

8.15.1 Constitución de sociedades

8.15.2 Aumento o disminución del Capital

8.15.3 Registro de prendas

8.15.4 Venta de un establecimiento de comercio

(...)»³.

DEMANDA

¹ Fl. 10.

² Fls. 66 a 68.

³ Fls. 48 a 52.



El señor CÉSAR JULIÁN HENAO HENAO, en ejercicio del medio de control de nulidad consagrado en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, solicitó:

«**PRIMERA:** Que se declare la nulidad del numeral 5 del artículo 4 de la Ordenanza 005 del 4 de abril de 2005 “Los que se realicen ante las Cámaras de Comercio: Los actos objeto de inscripción en las Cámaras de Comercio”.

SEGUNDA: Que se ordene comunicar la Sentencia a la entidad demandada, para los fines previstos en la misma»⁴.

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 287, 298, 299, 300-4 y 338 de la Constitución Política.
- Artículos 45 y 93 numeral 1 del Código de Comercio.
- Artículos 3 y 5 de la Ley 645 de 2001.
- Artículos 62 ordinal 1 y 71 ordinal 5 del Decreto 1222 de 1986.
- Artículo 30 del Decreto 393 de 2002.

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Afirmó que la Ley 645 de 2001 no previó la posibilidad de que los actos objeto de inscripción en las cámaras de comercio constituyan el hecho generador de la estampilla Pro Hospital Departamental Universitario del Quindío San Juan de Dios.

Explicó que la ley que creó la estampilla estableció un límite a la autorización concedida a las asambleas departamentales, porque su uso obligatorio solo se puede imponer a las actividades y operaciones que se realizan en los departamentos y municipios. Por lo anterior, son los funcionarios de esos entes territoriales quienes deben adherir y anular la estampilla.

Resaltó que el gravamen solo se causa en las actividades u operaciones que se cumplan ante la administración pública de los departamentos y municipios en los niveles central y descentralizado.

Aseguró que, aunque el hecho generador de la estampilla recae en un documento, en su expedición no intervienen funcionarios departamentales o municipales, porque las cámaras de comercio son entidades privadas que realizan una función administrativa.

Sostuvo que la inscripción de los actos en las cámaras de comercio causa emolumentos que constituyen tasas y, por lo mismo, a las asambleas departamentales les está prohibido imponer tributos por dichos conceptos.

OPOSICIÓN

El departamento del Quindío se opuso a las pretensiones de la demanda⁵, con fundamento en los siguientes argumentos:

⁴ Fl. 4.

⁵ Fls. 36 a 45.



Expuso que la Corte Constitucional ha admitido que los elementos de la obligación tributaria sean determinados por las asambleas departamentales, dentro de los parámetros mínimos señalados en la ley⁶.

Afirmó que esa misma corporación, en varias oportunidades, ha precisado que pese a la naturaleza privada de las cámaras de comercio, estas ejercen funciones de carácter público, en especial, en lo que toca con el registro mercantil⁷. Resaltó que esto se concibe como una especie de descentralización por colaboración.

Alegó que el recaudo de la estampilla en cuestión se encuentra ajustado a los fines perseguidos por el Estado y al contenido de la Ley 645 de 2001 y del Decreto 19 de 2012.

Manifestó que la parte actora sustentó la solicitud de nulidad del numeral 5 del artículo 4 de la Ordenanza 00005 de 2005, sobre la base exclusiva de que no son funcionarios departamentales o municipales quienes intervienen en la expedición de la estampilla, afirmación que no es suficiente para que se declare la nulidad del acto, porque las cámaras de comercio, en virtud de la ley, ejercen funciones públicas en relación con el registro mercantil, hecho generador de la estampilla y, por ende, es necesario aplicar el inciso segundo del artículo 6 del Decreto 19 de 2012, conforme con el cual, «las autoridades deben estandarizar los trámites, estableciendo requisitos similares para trámites similares».

Concluyó que aun cuando no se hubiese dado aplicación a lo ordenado por la ley antitrámites, las cámaras de comercio, al desplegar sus funciones públicas delegadas en aras del principio de descentralización por colaboración, intervienen como funcionarios públicos.

Finalmente, propuso la excepción que denominó falta de fundamento de la demanda por inobservancia del principio de descentralización por colaboración y de aplicación del Decreto 19 de 2012⁸.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Quindío declaró la nulidad de los «numerales 5 del literal c) del artículo 4 y 4, 5.4 y 8.15 del artículo 5 de la Ordenanza 5 del 4 de abril de 2005»⁹, porque en los actos objeto de inscripción en las cámaras de comercio, sobre los que recae el tributo, no intervienen funcionarios del departamento, como lo exige la Ley 645 de 2001.

Antes de abordar el estudio del fondo del asunto, expuso que el principio de unidad de materia aplica a la ley, a las ordenanzas departamentales y al acuerdo municipal

⁶ Corte Constitucional, sentencias C-1043 de 2003, C-992 de 2004 y C-035 de 2009.

⁷ Sentencias C-166 de 1995, T-690 de 2007 y C-1142 de 2000.

⁸ En la audiencia inicial celebrada el 26 de enero de 2017, el tribunal afirmó que la excepción propuesta es de fondo, porque pretende enervar las pretensiones, razón por la cual, concluyó que se debía resolver en la sentencia. Fl. 66 vlt.

⁹ Normas incluidas en la fijación del litigio, en los términos expuestos en la audiencia inicial celebrada el 26 de enero de 2017.



o distrital¹⁰ y que, en este caso, «sería inocuo, de ser el caso, anular el hecho generador pero dejar vigente la tarifa»¹¹.

En lo que tiene que ver con la estampilla en estudio, resaltó que la Corte Constitucional al analizar la constitucionalidad de la Ley 645 de 2001¹², concluyó que no se encuentra dificultad para determinar e individualizar el gravamen.

Respecto del hecho gravado de la estampilla, reiteró lo indicado por la Corte, en el sentido que este está señalado en los artículos 3, 5 y 6 de la citada ley y, por ende, lo constituyen las actividades y operaciones que se realizan en el departamento y sus municipios, que impliquen la realización de actos en los que intervengan funcionarios departamentales y municipales.

Precisó que el artículo 9 de la Ordenanza 0005 de 2005, demandada, así lo previó al señalar que de conformidad con el artículo 7 de la Ley 645 de 2001, los funcionarios departamentales y municipales que intervengan en los actos son responsables de recaudar el tributo y, tienen la obligación de adherir y anular en cada orden de pago la estampilla Pro Hospital Departamental Universitario del Quindío.

Enfatizó que el elemento subjetivo del tributo lo constituye la intervención de los funcionarios departamentales o municipales.

Aclaró que, aunque las cámaras de comercio cumplen funciones públicas que le han sido asignadas por la ley, en virtud de lo previsto en los artículos 123 y 210 de la Constitución Política, su naturaleza no se altera, la de entidad particular y, por ende, sus empleados no ostentan la calidad de servidores públicos.

Para reforzar su planteamiento, trajo a colación un pronunciamiento del Consejo de Estado¹³ en el que se concluyó que la suscripción de escrituras públicas de enajenación de inmuebles no puede ser objeto de la estampilla Pro Hospitales de Primer y Segundo Nivel de atención en el Distrito Especial Industrial y Portuario de Barranquilla, porque en su expedición intervienen notarios, no funcionarios distritales, como lo exige la Ley 663 de 2001.

RECURSOS DE APELACIÓN

El departamento del Quindío apeló la sentencia de primera instancia y solicitó que se revoque, por las siguientes razones:

Explicó que el elemento subjetivo del tributo está determinado por el sujeto activo y pasivo del mismo. En este caso, el sujeto activo es el departamento del Quindío por medio de la Secretaría de Hacienda, en tanto que el sujeto pasivo es el deudor de la obligación tributaria.

¹⁰ Esto, con fundamento en la sentencia de la Corte Constitucional C-916 de 2010 y de la Sección Primera del Consejo de Estado del 11 de agosto de 2016, Exp. 2008-00394-01.

¹¹ Fl. 116.

¹² Sentencia C-227 de 2002.

¹³ Sentencia del 28 de febrero de 2013, Exp. 18949, C.P. (E) Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.



Por lo anterior, aseguró que los funcionarios del departamento no hacen parte del elemento subjetivo de la estampilla y, por ende, carece de fundamento el argumento expuesto por la parte actora y avalado por el Tribunal en la providencia de primera instancia.

Afirmó que las actividades desarrolladas por la cámara de comercio son susceptibles de ser gravadas con la estampilla Pro Hospital Universitario del Quindío, porque esa entidad presta un servicio público en el territorio del departamento.

Sostuvo que el hecho generador de la estampilla lo constituyen las actividades y operaciones que se deban realizar en la jurisdicción del departamento.

Argumentó que la ordenanza demandada es legal porque desarrolló los aspectos no regulados por la ley y, por ende, es viable que se consagre como hecho generador de la estampilla los actos que se generen en la cámara de comercio.

En relación con el elemento subjetivo del tributo, expuso que este se desprende del hecho generador de la estampilla y, por ende, es diferente del elemento subjetivo al que se refiere el tribunal.

Concluyó que el hecho generador de la estampilla es el acto en sí mismo, sin que interese el funcionario que interviene, porque finalmente el que anula o adhiere la estampilla es el funcionario público de la Secretaría de Hacienda cuando la expide, por ser el sujeto activo del tributo.

Por otra parte, manifestó que la nulidad decretada por el Tribunal genera un impacto fiscal negativo en las finanzas del hospital universitario, porque el recaudo de la estampilla pro hospital, que se realiza en virtud de la ordenanza demandada, constituye su primera fuente de financiación. De ahí la inconveniencia de que se decrete la nulidad.

Trascribió la exposición de motivos de la ordenanza demandada y destacó que el objetivo central con su expedición, fue el de generar una fuente de financiación al hospital para evitar que entrara en crisis y que desapareciera, como ha sucedido con otros hospitales del país.

Agregó que el dinero que se recauda por dicha estampilla proviene, en un porcentaje alto, del pago que realizan los contribuyentes ante la Cámara de Comercio, mediante un proceso que se agota directamente en la Secretaría de Hacienda del departamento, a través de la Ventanilla Única de Registro (UVR), razón por la cual, en la operación de adherir y anular la estampilla no intervienen los empleados de la Cámara de Comercio.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes no intervinieron en esta etapa procesal.



El Ministerio Público¹⁴ solicitó que se confirme la sentencia apelada porque la Asamblea Departamental del Quindío excedió sus facultades al establecer obligaciones a la Cámara de Comercio para que colocara y anulara la estampilla pro hospital universitario.

Aclaró que, aunque esa entidad cumple algunas funciones públicas, su naturaleza y configuración es netamente privada, razón por la cual, las obligaciones que le imponga el Estado solo pueden provenir de la ley.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad del numeral 5 del literal c) del artículo 4 y de los numerales 4, 5.4 y 8.15 del artículo 5 de la Ordenanza 0005 de 2005, por los que la Asamblea del Departamento de Quindío gravó con la estampilla Pro Hospital Universitario del Quindío los actos objeto de inscripción en las cámaras de comercio (art. 4) y fijó las tarifas aplicables (art. 5).

En los términos del recurso de apelación, lo primero que se debe analizar es si la Ley 645 de 2001, por la que se autorizó la emisión de estampilla Pro Hospitales Universitarios, previó dentro del hecho generador de la estampilla la intervención de los funcionarios departamentales y municipales.

Al respecto, se reitera lo expuesto por esta Sección en la sentencia del 6 de noviembre de 2019¹⁵, en la que se señaló que conforme con el criterio de esta Corporación:

La adopción de impuestos locales por parte de las entidades territoriales requiere de la preexistencia de una ley que autorice el tributo (ley de autorización)¹⁶.

Aunque los entes territoriales cuentan con autonomía para el ejercicio de potestades normativas en materia tributaria, están sometidos a la Constitución y a la ley de creación o autorización del tributo¹⁷.

Los parámetros mínimos que los entes territoriales deben tener en cuenta para establecer, en el marco de su competencia, los elementos del tributo, son dos: (i) la autorización del gravamen por el legislador y (ii) la delimitación del hecho gravado con el mismo.

En torno a la estampilla que interesa en este proceso, la Ley 645 de 2001 autorizó a las Asambleas Departamentales en cuyo territorio funcionen Hospitales Universitarios para que ordenen la emisión de la estampilla Pro Hospitales Universitarios Públicos (art. 1) y para que determinen las características, tarifas y todos los demás asuntos referentes al uso obligatorio de la estampilla en las actividades y operaciones que se deban realizar en los departamentos y municipios

¹⁴ Fls. 151 a 153.

¹⁵ Exp. 23836, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹⁶ Sentencias del 6 de agosto de 2014, 7 de junio de 2011, 11 de marzo de 2010 y 6 de agosto de 2009, Exp. 20678, 17623, 16667 y 16315, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Martha Teresa Briceño de Valencia y Hugo Fernando Bastidas Bárcenas (2), respectivamente.

¹⁷ Sentencias del 8 de octubre de 2015, Exp. 19552, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, del 24 de octubre de 2013, Exp. 18808, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 6 de diciembre de 2012, Exp. 19085, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y de 5 de diciembre de 2011, Exp. 18542, C.P. William Giraldo Giraldo, entre otras.



de los mismos (art. 3).

A su vez, la citada ley estableció que *«[l]as 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»* (art. 5).

Como se expuso en la sentencia que se reitera, al examinar la constitucionalidad de la anterior norma, la Corte Constitucional sostuvo que el hecho imponible de la estampilla pro hospitales universitarios lo constituyen *«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»*¹⁸.

A partir de esta concreción, la Sala ha precisado que la estampilla pro hospitales universitarios no puede recaer sobre aquellos actos documentales en los que intervienen funcionarios de la nación y sus entidades descentralizadas¹⁹. Ello, por cuanto, se reitera, la actividad gravada con el tributo de estampilla es de naturaleza cualificada y no basta la realización de una actividad u operación en el departamento, sino que para su configuración se exige, necesariamente, la intervención de un funcionario del orden departamental o municipal.

En consecuencia, se concluye que para que se configure el hecho generador de la estampilla autorizada por la Ley 645 de 2001, se requiere la intervención de un funcionario del orden departamental o municipal²⁰.

En el caso concreto, el hecho generador previsto en la norma demandada se concreta en *«[l]os actos objeto de inscripción en las Cámaras de Comercio»*, razón por la cual, es necesario referirse a la naturaleza de esas entidades.

El artículo 123 de la Constitución Política, en lo pertinente, dispone que *«[l]a ley determinará el régimen aplicable a los particulares que temporalmente desempeñen funciones públicas y regulará su ejercicio»*. A su vez, el artículo 210 del mismo ordenamiento prevé que los *«particulares pueden cumplir funciones administrativas en las condiciones que señale la ley»*.

Por su parte, el artículo 78 del Código de Comercio señala que las cámaras de comercio *«son instituciones de orden legal con personería jurídica, creadas por el Gobierno Nacional, de oficio o a petición de los comerciantes del territorio donde hayan de operar. Dichas entidades serán representadas por sus respectivos presidentes»*.

A su vez, el Decreto 898 de 2002²¹, vigente para cuando se expidió la ordenanza demandada, en el artículo 1 disponía que las *«Cámaras de Comercio son personas jurídicas, de derecho privado, de carácter corporativo, gremial y sin ánimo de lucro, integradas por los comerciantes matriculados en el respectivo registro mercantil. Son creadas de oficio o a solicitud de los comerciantes mediante acto administrativo del*

¹⁸ Sentencia C-227 de 2002.

¹⁹ Sentencia del 2 de mayo de 2019, Exp. 23258, C.P. Milton Chaves García.

²⁰ Sentencia del 6 de noviembre de 2019, Exp. 23836, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

²¹ Por el cual se reglamenta el Título VI del Libro Primero del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones reglamentarias.



Gobierno Nacional y adquieren personería jurídica en virtud del acto mismo de su creación, previo cumplimiento de los requisitos legales exigidos para el efecto»²².

En torno a la naturaleza de las cámaras de comercio, la Corte Constitucional²³ ha expuesto que esas entidades no son públicas, pues se trata de personas jurídicas de derecho privado que por expresa disposición legal ejercen funciones públicas mediante la figura de la **descentralización por colaboración**.

De igual manera, esa misma Corporación ha precisado que «[e]xcluida la función de llevar el registro mercantil, las restantes funciones de las cámaras, su organización y dirección, las fuentes de sus ingresos, la naturaleza de sus trabajadores, la existencia de estatutos que las gobiernan, (...), ponen de presente que sólo a riesgo de desvirtuar tales elementos no se puede dudar sobre su naturaleza corporativa, gremial y privada»²⁴.

Acorde con lo anterior, se resalta que si las cámaras de comercio ejercen funciones públicas mediante la descentralización, aunque se ubiquen en los municipios o distritos, no por ello pertenecen al nivel administrativo territorial²⁵ y sus trabajadores adquieren la calidad de servidores públicos de dichos niveles.

En este orden de ideas, se concluye que los actos objeto de inscripción en la Cámara de Comercio no pueden ser objeto de la estampilla Pro Hospital Departamental Universitario del Quindío, porque dada la naturaleza de esas entidades, en la expedición de sus actos no intervienen funcionarios departamentales o municipales, como lo exige la Ley 645 de 2001, presupuesto necesario para que se configure el hecho generador del tributo²⁶.

Se aclara que el argumento, conforme con el cual, la operación de adherir y anular la estampilla Pro Hospital Universitario del Quindío la realiza un funcionario de la Secretaría de Hacienda Departamental a través de la Ventanilla Única de Registro (VUR), carece de soporte probatorio. Además, se advierte que el VUR se refiere a los trámites del registro inmobiliario, que no están relacionados con los actos objeto de inscripción en las cámaras de comercio.

Manos aún, con los actos señalados en la ordenanza demandada, en los apartes anulados por el Tribunal, en concreto, con los cambios de razón social de un establecimiento comercial, cambio de domicilio de un establecimiento comercial, modificaciones a la actividad como comerciante, cambio de dirección actual de sociedad, y otros actos sujetos a registro que de alguna manera alteren el objeto social o la actividad comercial, (ii) con la inscripción de proponentes ante la cámara de comercio y (iii) con la constitución de sociedades, aumento o disminución del Capital, registro de prendas y la venta de un establecimiento de comercio, que corresponden a los actos.

²² En el artículo 1 del decreto 2042 de 2014, por el cual se reglamenta la Ley 1727 de 2014, el Título VI del Libro Primero del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones, sobre la naturaleza jurídica de las cámaras de comercio, dispuso: «son personas jurídicas de derecho privado, de carácter corporativo, gremial y sin ánimo de lucro, administradas y gobernadas por los comerciantes matriculados en el respectivo registro mercantil que tengan la calidad de afiliados. Son creadas de oficio o a solicitud de los comerciantes mediante acto administrativo del Gobierno nacional y adquieren personería jurídica en virtud del acto mismo de su creación, previo cumplimiento de los requisitos legales exigidos para el efecto y verificación de su sostenibilidad económica que garantice el cumplimiento eficiente de sus funciones».

²³ Sentencias C-196 de 1995, C-909 de 2007 y C-135 de 2016, entre otras.

²⁴ Sentencia C-144 de 1993.

²⁵ Cfr. la sentencia del 6 de noviembre de 2019, Exp. 23836, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

²⁶ Sentencia del 7 de noviembre de 2012, Exp. 18867, C.P. William Giraldo Giraldo.



En conclusión, el numeral 5 del literal c) del artículo 4 de la Ordenanza 0005 de 2005 desconoce el hecho imponible de la estampilla pro hospitales universitarios, en la forma como fue autorizado por la Ley 645 de 2001, vale decir, con la necesaria intervención de un funcionario del orden departamental o municipal, supuesto que como se analizó, no se cumple en este caso.

Esta ilegalidad del hecho generador de la estampilla, en relación con los actos objeto de inscripción ante la Cámara de Comercio, acarrea la nulidad de los apartes relacionados con la tarifa aplicable, como lo dispuso el Tribunal.

Finalmente, se aclara que la legalidad de una norma no está condicionada al efecto fiscal que se pueda producir con la decisión judicial, porque, ante todo, el juez debe verificar que, en casos como el presente, el ente territorial no exceda la norma de autorización.

Conforme a lo anterior, lo procedente es confirmar la sentencia de primera instancia.

Sin condena en costas, por cuanto se trata de asunto de interés público (art. 188 del CPACA).

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. CONFIRMAR** la sentencia apelada.
2. Sin condena en costas en esta instancia.

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

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

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ