

Sentencia C-414/12

(Junio 6 de 2012)

INCORPORACION DEL FONDO-CUENTA DE IMPUESTOS AL CONSUMO DE PRODUCTOS EXTRANJEROS A LA FEDERACION NACIONAL DE DEPARTAMENTOS-No desconoce los principios de autonomía territorial y legalidad/**INCORPORACION DEL FONDO-CUENTA DE IMPUESTOS AL CONSUMO DE PRODUCTOS EXTRANJEROS A LA FEDERACION NACIONAL DE DEPARTAMENTOS**-No desconoce la prohibición establecida en el art. 355 de la Carta Política respecto de auxilios o donaciones del Estado

NORMAS SOBRE RACIONALIZACION TRIBUTARIA-Contenido sobre impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos, licores, vinos, aperitivos y similares y el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado

ENTIDADES TERRITORIALES-Fuentes de ingreso fiscal

RECURSOS DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES-Tipos/**AUTONOMIA DE ENTIDADES TERRITORIALES**-Administración de recursos/**ENTIDADES TERRITORIALES**-Mecanismos de financiación/**ENTIDADES TERRITORIALES**-Fuentes exógenas y endógenas de financiación/**FUENTES EXOGENAS Y ENDOGENAS DE FINANCIACION DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES**-Jurisprudencia constitucional/**FUENTES EXOGENAS Y ENDOGENAS DE FINANCIACION DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES**-Criterios para su distinción/**RECURSOS PROPIOS DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES**-Constitución/**REGALIAS Y COMPENSACIONES**-Jurisprudencia Constitucional/**INTERVENCION DEL LEGISLADOR EN MATERIA DE RECURSOS ENDOGENOS DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES**-Criterios para determinar la constitucionalidad

La jurisprudencia de la Corte Constitucional se ha ocupado de clasificar el tipo de recursos que apoyan la gestión de las entidades territoriales, en fuentes exógenas y fuentes endógenas. Con ello se ha delimitado el margen de configuración del Congreso en la regulación de tales recursos y, en consecuencia, el grado de control que de ellos pueden demandar las diferentes entidades territoriales. Esa tipología fue formulada de manera temprana por la Corte y explicada cuidadosamente en la sentencia C-219 de

1997, en cuyo fundamento jurídico 22 la Corte aludió a la diferenciación, indicando: “Las entidades territoriales cuentan, además de la facultad de endeudamiento - recursos de crédito -, con dos mecanismos de financiación. En primer lugar disponen del derecho constitucional a participar de las rentas nacionales. Dentro de este capítulo, se ubican las transferencias de recursos a los departamentos y municipios, las rentas cedidas, los derechos de participación en las regalías y compensaciones, los recursos transferidos a título de cofinanciación y, en suma, de los restantes mecanismos que, para estos efectos, diseñe el legislador. Se trata, en este caso, de fuentes exógenas de financiación que, como será estudiado, admiten un mayor grado de injerencia por parte del nivel central de gobierno. Adicionalmente, las entidades territoriales disponen de aquellos recursos que, en estricto sentido, pueden denominarse recursos propios. Se trata fundamentalmente, de los rendimientos que provienen de la explotación de los bienes que son de su propiedad exclusiva o las rentas tributarias que se obtienen en virtud de fuentes tributarias - impuestos, tasas y contribuciones - propias. En estos eventos, se habla de fuentes endógenas de financiación, que resultan mucho más resistentes frente a la intervención del legislador”. Cómo distinguir entre recursos de fuente exógena y recursos de fuente endógena? Dijo en la sentencia citada: En los términos de la Constitución Política, corresponde al legislador definir en qué casos un determinado tributo constituye una fuente exógena o endógena de financiación de una entidad territorial (C.P. arts. 150-12, 287, 300-4 y 313-4). En estas condiciones, el intérprete debe acudir, necesariamente, al texto de las normas que integran el régimen de cada renta, a fin de conocer la voluntad objetiva del legislador. Sin embargo, en algunos casos, el criterio formal es insuficiente, pues puede ocurrir que el legislador hubiere omitido indicar, de manera expresa, a qué entidad pertenece el tributo o, que el régimen legal que ha sido diseñado contradiga, materialmente, la prescripción formal. Para llenar el vacío, en el primer caso, o para resolver la contradicción, en el segundo, resultará entonces indispensable acudir a otros criterios, como el criterio orgánico o el material. El criterio orgánico es de suma utilidad a la hora de determinar si un tributo constituye una fuente de recursos propios de las entidades territoriales o, si por el contrario, se trata de una fuente tributaria exógena. En este caso, basta con identificar si, para el perfeccionamiento del respectivo régimen tributario, es suficiente la intervención del legislador o, si adicionalmente, es necesaria la participación de alguna de las corporaciones locales, departamentales o distritales de elección popular habilitadas constitucionalmente para adoptar decisiones en materia tributaria (C.P. art. 338). En la medida en que una entidad territorial participa en la definición de un tributo, a través de una decisión política que incorpora un factor necesario para perfeccionar el respectivo régimen y que, en consecuencia, habilita a la administración para proceder al cobro, no puede dejar de sostenerse que la fuente tributaria creada le pertenece y, por lo tanto, que los recursos captados son recursos propios de la respectiva entidad. Sin embargo, la regla no es similar en el caso inverso. Efectivamente, no resulta posible afirmar que en todos los eventos en los cuales el legislador defina integralmente los elementos del tributo, este constituirá una fuente exógena de financiación de las entidades territoriales. Existen casos en los que el legislador ha

establecido integralmente el régimen de un tributo y, no obstante, este es la fuente directa de recursos propios de las entidades territoriales y no, simplemente, de recursos nacionales que se transfieren a éstas. Esta conclusión se alcanza fácilmente si se apela a un criterio material o sustantivo. En efecto, el criterio material, permite afirmar que, en principio, una fuente tributaria constituye una fuente endógena de financiación cuando el producto recaudado dentro de la jurisdicción de la respectiva entidad entra integralmente al presupuesto de la misma - y no al presupuesto general de la Nación -, y se utiliza para sufragar gastos propios de la entidad territorial, sin que pueda verificarse ningún factor sustantivo - como, por ejemplo, la movilidad interjurisdiccional de alguno de sus elementos - que permita suponer que se trata de un tributo nacional. Por último, puede ocurrir que el legislador establezca que una determinada fuente tributaria pertenece a la nación y, sin embargo, la regule de manera tal que, materialmente, de lugar a recursos propios del departamento o del municipio. Respecto a la virtual contradicción entre una definición formal y el contenido material del régimen legal de un tributo, no sobra indicar que, en atención a lo dispuesto en el artículo 228 de la Carta - predominio del derecho sustancial - si éste se cobra, previa autorización legal, en virtud de una decisión política de la asamblea departamental o del concejo municipal - criterio orgánico - en la jurisdicción propia del órgano de representación de que se trate y, además, el recaudo, dentro de esa jurisdicción, entra integralmente al presupuesto de la respectiva entidad, sin que existan elementos sustantivos que permitan afirmar que se trata de una renta nacional, deberá concluirse que se está frente a una fuente endógena de financiación, así la propia ley diga lo contrario”.

CONTROL CONSTITUCIONAL DE LEGISLACION REGULATORIA DE RECURSOS DE FUENTES ENDOGENAS Y EXOGENAS DE ENTIDADES TERRITORIALES-Jurisprudencia constitucional/**CONTROL CONSTITUCIONAL DE MEDIDAS LEGISLATIVAS QUE TIENEN COMO EFECTO REGULAR RECURSOS DE FINANCIACION A CARGO DE ENTIDADES TERRITORIALES**-Lineamientos metodológicos aplicables/**REGALIAS Y COMPENSACIONES**-Jurisprudencia constitucional sobre destinación y distribución

AUTONOMIA DE ENTIDADES TERRITORIALES-Límites/**AUTONOMIA DE ENTIDADES TERRITORIALES**-Grado de amplitud se encuentra en una relación directa con la naturaleza exógena o endógena de los recursos percibidos, ejecutados o administrados por la entidad territorial

La Constitución reconoce a favor de las entidades territoriales un derecho a administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el

cumplimiento de sus funciones, así como un derecho a participar en las rentas nacionales. Este derecho, que constituye una expresión de la exigencia de otorgar suficiente autonomía a las entidades territoriales, encuentra como límites generales, el reconocimiento de competencias generales al Congreso para establecer las rentas nacionales y definir contribuciones fiscales y parafiscales. El grado de amplitud de la autonomía fiscal de las entidades territoriales se encuentra en una relación directa con la naturaleza exógena o endógena de los recursos percibidos, ejecutados o administrados por la entidad territorial. En esa dirección, si los recursos provienen de una fuente exógena, el grado de autonomía de las entidades territoriales se reduce como consecuencia del reconocimiento -derivado del principio unitario- de un extendido margen de acción al legislador para intervenir en la regulación de los recursos, lo que incluye la fijación de su destino. Por el contrario si los recursos provienen de una fuente endógena, el grado de autonomía de las entidades territoriales se expande y por tanto la resistencia a la intervención del Legislador se incrementa. Lo anterior implica que la carga argumentativa para justificar la intervención legislativa, en relación con los recursos provenientes de fuentes endógenas, es más exigente que cuando se trata de regulaciones que recaen sobre fuentes exógenas. Así, según se trate de fuentes endógenas o exógenas, el control de constitucionalidad de las leyes que establezcan su régimen de administración o destino será más o menos exigente. Conforme a la jurisprudencia de este Tribunal, la constitucionalidad de una intervención en la destinación o administración de recursos provenientes de fuentes endógenas sólo será constitucionalmente admisible si, además de buscar una finalidad especialmente relevante -imperiosa-, resulta adecuada, necesaria y proporcionada para alcanzarla. Por el contrario si se trata de una intervención legislativa en la administración o destinación de recursos provenientes de una fuente exógena, basta que la medida legislativa persiga una finalidad constitucional importante y, adicionalmente, que la regulación no prive a la entidad territorial de los recursos arbitrados para el desarrollo de las funciones a su cargo.

FONDO-CUENTA DE IMPUESTOS AL CONSUMO DE PRODUCTOS EXTRANJEROS-Naturaleza de los recursos que lo componen

RECURSOS QUE PROVIENEN DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE PRODUCTOS EXTRANJEROS-Recursos que de él provienen tienen una fuente exógena

FONDO-CUENTA DE IMPUESTOS AL CONSUMO DE PRODUCTOS EXTRANJEROS-Recursos que son aportados no son propios de los Departamentos o del Distrito capital

ENTIDADES TERRITORIALES-Criterios para clasificar fuentes exógenas y endógenas de financiación

INCORPORACION DEL FONDO-CUENTA DE IMPUESTOS AL CONSUMO DE PRODUCTOS EXTRANJEROS A LA FEDERACION NACIONAL DE DEPARTAMENTOS-Objetivo constitucional no desconoce los intereses de las entidades territoriales

La Corte constata que el objetivo constitucional perseguido no desconoce los intereses de las entidades territoriales en tanto, de una parte, la disposición prevé la participación de los Gobernadores y del Alcalde del Distrito Capital en las determinaciones más importantes relativas a la administración de los recursos y, de otra, porque los recursos deben ser transferidos por el Fondo de manera ágil a cada una de las entidades territoriales, de conformidad con las declaraciones que del impuesto hayan presentado los importadores o distribuidores ante los departamentos y el Distrito Capital. Es importante destacar que respecto de los intereses de los Departamentos y del Distrito Capital, en los artículos 199 y 221 de la referida ley 223 de 1995 se prevé que la fiscalización, liquidación oficial, cobro y recaudo del impuesto al consumo de que trata este Capítulo es de competencia de los Departamentos, y del Distrito Capital de Santafé de Bogotá, competencia que se ejercerá a través de los órganos encargados de la administración fiscal. Cabe advertir, en todo caso, que los recursos administrados por el Fondo así como los rendimientos que de ellos se deriven, deben orientarse al cumplimiento de la finalidad que tienen los impuestos y, en esa medida, beneficiar directamente a las entidades territoriales.

INCORPORACION DEL FONDO-CUENTA DE IMPUESTOS AL CONSUMO DE PRODUCTOS EXTRANJEROS A LA FEDERACION NACIONAL DE DEPARTAMENTOS-Amplio margen de configuración legislativa para regular la destinación y administración de recursos que provienen de una fuente exógena

La Corte estima que la regulación contemplada en el artículo 224 de la ley 223 de 1995 se encuentra evidentemente amparada en el margen de acción reconocido al Legislador para regular la destinación y administración de recursos que provienen de una fuente exógena. Al margen de que pudieran existir otras alternativas para la administración o recaudo de los recursos que por concepto del impuesto al consumo de productos extranjeros se causan, la elección Legislativa no implica una afectación del ámbito de autonomía constitucionalmente conferido a las entidades territoriales, en tanto la actividad asignada a la Conferencia Nacional de Gobernadores -hoy Federación Nacional de Departamentos- no sustrae de tales entidades el ejercicio de una competencia propia.

INCORPORACION DEL FONDO-CUENTA DE IMPUESTOS AL CONSUMO DE PRODUCTOS EXTRANJEROS A LA FEDERACION NACIONAL DE DEPARTAMENTOS-Inexistencia de vulneración de la libertad de asociación de las entidades territoriales

PRINCIPIO DE LEGALIDAD-Significado constitucional/**PRINCIPIO DE LEGALIDAD**-Deber de sujeción de aquellos que cumplen funciones públicas/**PRINCIPIO DE LEGALIDAD**-Elemento esencial del Estado de Derecho

EJERCICIO DE FUNCIONES PUBLICAS-Identificación de límites en su regulación/**EJERCICIO DE FUNCIONES PUBLICAS POR AUTORIDAD ESTATAL O PARTICULAR**-Exigencia de regulación previa y suficiente que permita identificar de manera adecuada su alcance

EJERCICIO DE FUNCIONES PUBLICAS POR PARTICULARES O ENTIDADES DESCENTRALIZADAS QUE SE SOMETEN AL REGIMEN DE DERECHO PRIVADO-Jurisprudencia constitucional/**FUNCIONES PUBLICAS POR PARTICULARES**-Condiciones para su ejercicio

ADMINISTRACION DE RECURSOS PROVENIENTES DE LAS CONTRIBUCIONES PARAFISCALES A ORGANISMOS PARTICULARES-Jurisprudencia constitucional

CONTRIBUCIONES PARAFISCALES-Facultad del Congreso para crearlas

ASOCIACIONES SOMETIDAS AL DERECHO PRIVADO-Asignación de funciones públicas no se opone a la Constitución

SOMETIMIENTO DE LA FEDERACION NACIONAL DE DEPARTAMENTOS A NORMAS DE DERECHO PRIVADO-No implica que administradores del Fondo Cuenta puedan actuar en contravía de las normas que rigen el ejercicio de funciones públicas o ser ajenos a controles que deben desplegar los diferentes organismos del Estado

PROHIBICION DE DECRETAR AUXILIOS O DONACIONES A FAVOR DE PERSONAS NATURALES O JURIDICAS DE DERECHO PRIVADO-Jurisprudencia constitucional

INCORPORACION DEL FONDO-CUENTA DE IMPUESTOS AL CONSUMO DE PRODUCTOS EXTRANJEROS A LA FEDERACION NACIONAL DE DEPARTAMENTOS-No supone un acto de apropiación de recursos públicos o que la referida Federación sea la destinataria final de los ingresos que componen el Fondo-Cuenta, en tanto se trata únicamente de su administración

Demanda de inconstitucionalidad: en contra del artículo 224 de la ley 223 de 1995 (Fondo Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros).

Referencia: Expediente D-8813

Actor: Juan Carlos Lancheros Gómez

Magistrado Ponente: MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO

I. ANTECEDENTES

1. Texto normativo demandado

El ciudadano Juan Carlos Lancheros Gamez demanda la inconstitucionalidad del artículo 224 de la ley 223 de 1995 “*Por la cual se expiden normas sobre Racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones*”. El contenido de la disposición cuestionada es el siguiente:

LEY 223 DE 1995

CAPITULO XI

DISPOSICION COMUN AL IMPUESTO AL CONSUMO DE CERVEZAS, SIFONES Y REFAJOS, AL IMPUESTO AL CONSUMO DE LICORES, VINOS, APERITIVOS Y SIMILARES, Y EL IMPUESTO AL CONSUMO DE CIGARRILLOS Y TABACO ELABORADO

ARTICULO 224. *Fondo-Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros.* Créase un fondo cuenta especial dentro del

presupuesto de la Asociación Conferencia Nacional de Gobernadores, en el cual se depositarán los recaudos por concepto de los impuestos al consumo de productos extranjeros. La administración, la destinación de los rendimientos financieros y la adopción de mecanismos para dirimir las diferencias que surjan por la distribución de los recursos del Fondo Cuenta será establecida por la Asamblea de Gobernadores y del Alcalde del Distrito Capital, mediante acuerdo de la mayoría absoluta.

2. Demanda: pretensión y cargos

El demandante solicita se declare la inconstitucionalidad de la disposición demandada, por los siguientes cargos:

2.1. Violación de la libertad de asociación (art. 38) y la autonomía territorial (art. 287)

2.1.1. Considerando que las personas jurídicas de derecho público son titulares de la libertad de asociación, el artículo demandado desconoce tal garantía, dado que contempla una consecuencia negativa para aquellos departamentos -y el Distrito Capital- que no pertenezcan a la Asociación Conferencia Nacional de Gobernadores: las excluye (i) de la posibilidad de incidir en los procesos de administración de los recursos del Fondo Cuenta, (ii) de la definición de la destinación de los rendimientos financieros y (iii) de la adopción de mecanismos para dirimir las diferencias que surjan por su distribución. De esta manera, la dimensión negativa de la libertad establecida en el artículo 38 de la Constitución, consistente en la facultad de no asociarse, es afectada por la disposición demandada que las priva de atribuciones. En este contexto, resulta aplicable al presente caso la *razón de la decisión* contenida en la sentencia C-979 de 2010 de la Corte Constitucional.

2.1.2. En directa conexión con el argumento referido a la violación de la libertad de asociación, la disposición cuestionada desconoce los numerales 1 y 3 del artículo 287 de la Constitución. En efecto, haciendo caso omiso de la competencia de las entidades territoriales para gobernarse a través de autoridades propias y administrar sus propios recursos, dispone que las decisiones sobre la administración de los recursos del Fondo, provenientes de impuestos cedidos a los departamentos, sean adoptadas por la Asamblea de una persona jurídica de derecho privado *“para que su “Asamblea” sea la que establezca la destinación de los mismos”*. A las entidades territoriales departamentales así como al Distrito Capital, se les limita la competencia para administrar sus recursos si se considera que dicha facultad, según la disposición demandada, se encuentra asignada a la asamblea de la Asociación Conferencia Nacional de Gobernadores.

2.1.3. El artículo 224 de la ley 223 de 1995 desconoce las exigencias vinculadas al principio de proporcionalidad. De manera particular, la naturaleza de la restricción impuesta a la autonomía territorial exige la aplicación de un juicio estricto. A partir de ello puede constatarse que la norma demandada (i) no

persigue una finalidad constitucionalmente imperiosa y, adicionalmente, (ii) no resulta necesaria -al existir otros modelos de recaudo y administración del impuesto-. De la misma manera esta medida es desproporcionada en sentido estricto dado que, de generalizarse, *“no podrían jamás las entidades tener a cargo el manejo de sus propios recursos ni fortalecerse institucionalmente para hacerlo eficaz y eficientemente.”*

2.2. Violación del principio de legalidad (art. 121) y del mandato impuesto a las autoridades públicas de actuar con sujeción a la moralidad administrativa y al interés público (art. 209)

2.2.1. La disposición cuestionada constituye una infracción del artículo 121 de la Constitución, que prohíbe a las autoridades el ejercicio de funciones distintas de aquellas que le atribuyen la Constitución y la ley. Considerando que la Asociación Conferencia Nacional de Gobernadores¹ es una persona jurídica de derecho privado administrada por una asamblea conformada por los Gobernadores y el Alcalde Mayor de Bogotá, estos últimos estarían cumpliendo funciones de administración -relacionadas con los impuestos a los que alude la disposición- sin sujetarse a normas diferentes que aquellas reconocidas por el derecho privado -y no por normas de derecho público-. En directa relación con lo anterior, la violación del principio de legalidad se produce también debido a que el enunciado normativo cuestionado somete a los funcionarios públicos, que incluso no se encuentren de acuerdo con ellas, a las decisiones que adopte la Asamblea -con sujeción al derecho privado-

2.2.2. Así mismo, la disposición acusada desconoce el principio de moralidad y de sujeción al interés público de la función administrativa. Esta afirmación se fundamenta indicando que la norma atacada crea un privilegio especial para una persona jurídica sometida al derecho privado por cuanto (i) *“favorece exclusivamente a una persona jurídica de derecho privado”*, (ii) desvía *“recursos públicos a través del Fondo”* que se crea a cargo de tal persona jurídica y, adicionalmente, (iii) establece *“un régimen excepcional e indefinido para que la Asamblea pueda determinar las reglas de administración de los recaudos y de los rendimientos de un impuesto, sin límite legal expreso”*.

2.3. Violación de las condiciones constitucionales de atribución de funciones públicas a particulares (art. 210)

2.3.1. El artículo 224 de la ley 223 de 1995 le asigna funciones administrativas a un particular sin precisar adecuadamente las condiciones bajo las cuales deben ser ejercidas. De esta manera se echa de menos en la disposición demandada la forma en que la Corporación Conferencia Nacional de Gobernadores debe ejercer las funciones de administración del Fondo Cuenta Especial. Es claro que el Constituyente dispuso que el competente para determinar en qué condiciones pueden cumplir los particulares funciones públicas es el legislador y no el Gobierno por vía reglamentaria.

¹ Esta expresión prevista en la ley puede sustituirse por la de Federación Nacional de Departamentos, tal y como se explicará en las consideraciones de esta providencia.

2.3.2. Atendiendo las formas a través de las cuales puede operar la atribución de funciones administrativas a los particulares de conformidad con lo dispuesto en el segundo inciso del artículo 210 de la Constitución y lo señalado por la Corte Constitucional en la sentencia C-543 de 2001, la regulación dispuesta en la norma demandada no coincide con ninguna de tales posibilidades (Atribución de funciones directamente por la ley, atribución de funciones a través de la celebración de convenios o constitución de asociaciones mixtas). Adicionalmente, la atribución de funciones para la administración de impuestos -no de contribuciones parafiscales- resulta inadmisibles considerando que dicho recaudo se encuentra sometido a un régimen presupuestal diferente.

2.4. Violación de la prohibición de decretar auxilios y donaciones a favor de personas jurídicas de derecho privado (art. 355)

2.4.1. El artículo 224 de la ley 223 de 1995 desconoce el tenor literal del primer inciso del Artículo 355 constitucional porque la norma entrega de manera deliberada a una persona jurídica de derecho privado un Fondo Cuenta, en el cual se deben depositar los recursos provenientes del impuesto al consumo de productos extranjeros, para que la Asamblea de sus integrantes decida qué hacer con ellos. Esta disposición se traduce en el otorgamiento de un auxilio a una entidad de derecho privado sin una justificación razonable y suficiente, que permita entender por qué se elude la inmediata incorporación de estos recursos al tesoro público, entregándose de manera temporal y arbitraria a una Corporación para que su Asamblea, bajo las reglas de derecho privado, dirija sus destinos.

2.4.2. La norma acusada no satisface ninguna de las condiciones que autorizan la transferencia de recursos públicos a particulares dado que, entre otras cosas, (i) no obedece a una política pública, oficial y justificada, (ii) no tiene un límite temporal definido y (iii) tiene como efecto el incremento de los costos de intermediación que no se producirían si el recaudo fuera administrado directamente por las entidades territoriales. De conformidad con lo expuesto se habría otorgado un auxilio que, de acuerdo con el artículo 355 de la Constitución, se encuentra prohibido.

3. Intervenciones

La Federación Nacional de Departamentos², el Ministerio de Hacienda y Crédito Público³, el Departamento Nacional de Planeación⁴, el Centro de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia⁵, la Academia Colombiana de Jurisprudencia⁶ y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario⁷, solicitan se

2 Intervención de fecha 5 de diciembre de 2011, suscrita por la Directora Ejecutiva de la Federación Nacional de Departamentos, Dra. María Teresa Forero de Saade.

3 Intervención de fecha 5 de diciembre de 2011, suscrita por la Dra. Lina Quiroga Vergara, apoderada del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

4 Intervención de fecha 5 de diciembre de 2011, suscrita por el Dr. Luis Carlos Vergel Hernández, apoderado del Departamento Nacional de Planeación.

5 Intervención de fecha 5 de diciembre de 2011, suscrita por el Dr. Julio Roberto Piza R. Director del centro de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia.

6 Intervención de fecha 9 de diciembre de 2011, suscrita por el Dr. Juan Rafael Bravo Arteaga.

declare la exequibilidad de la disposición acusada. En relación con cada uno de los cargos, consideran lo siguiente:

3.1. Violación de la libertad de asociación (art. 38) y la autonomía territorial (art. 287)

3.1.1. Federación Nacional de Departamentos

3.1.1.1. El legislador no hace forzosa la asociación a la Federación para intervenir en la toma de decisiones, dado que los gobernadores se encuentran habilitados para participar en la Asamblea aún sin encontrarse asociados u opten por desafiliarse, en tanto son ellos los sujetos activos del impuesto cuyo recaudo opera a través del Fondo.

3.1.1.2. La sentencia C-385 de 2003, que evaluó la constitucionalidad de los artículos 10 y 11 de la ley 769 de 2002, indicó que era posible atribuir una función pública a la Federación Nacional de Municipios consistente en implementar y mantener actualizado a nivel nacional, un sistema integrado de información sobre las multas y sanciones por infracciones de tránsito percibiendo el 10% por la administración cuando se cancele el valor adeudado, sin que ello pudiera calificarse como una obligación de asociación.

3.1.2.3. La adopción de un sistema de decisiones por mayoría absoluta de los miembros de la Asamblea de Gobernadores y del Distrito Capital se ajusta al principio democrático y, adicionalmente, impide que la oposición de un único miembro de tal Asamblea paralice la operación de esta institución.

3.1.2. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

3.1.2.1. El demandante parte del supuesto incorrecto de considerar que las entidades territoriales se encuentran habilitadas para decidir sobre la destinación de las rentas fruto del impuesto al consumo. Ello es incorrecto, dado que tal impuesto es una renta nacional cuya destinación debe ser definida por el legislador. Así las cosas encontrándose inhabilitados para adoptar decisiones al respecto, no puede afirmarse que se esté obligando a la Asociación a decidir sobre ese tipo de asuntos. Además, El impuesto al consumo es una renta nacional cedida y respecto de ella es el legislador quien debe decidir sobre la destinación de los recaudos. Es por ello que los departamentos deben sujetarse a lo que establezca la ley. No puede sostenerse que los derechos de las entidades territoriales en esta materia sean absolutos.

3.1.2.2. No resulta correcto afirmar que las decisiones sobre la administración del Fondo-Cuenta se encuentren en una autoridad diferente a las entidades territoriales. La circunstancia referida a que las decisiones se tomen por mayoría no supone una transferencia de la posibilidad de decidir. No existe entonces violación del derecho a gobernarse por autoridades propias si se considera que la

7 Intervención de fecha 13 de diciembre de 2011, suscrita por el Dr. Mauricio Piñeros Perdomo. El documento fue preparado por el Dr. José Andrés Romero Tarazona y considerado también por el Dr. Juan Rafael bravo Arteaga y Camilo CaycedoTribín.

decisión de sumarse o no a la mayoría es tomada por el correspondiente representante legal de la entidad territorial.

3.1.3. Departamento Nacional de Planeación

La autonomía de las entidades territoriales requiere ser articulada con el principio unitario. El carácter exógeno de los recursos a los que alude la disposición demandada fortalece las posibilidades de injerencia por parte del legislador. El grado de intervención depende del interés comprometido y, en esa medida, las entidades territoriales no ostentan una especie de soberanía fiscal. Su poder continúa siendo derivado y debe ser desarrollado teniendo en cuenta la decisión del constituyente de amparar el denominado principio unitario.

3.1.4. Centro de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia

3.1.4.1. El planteamiento del demandante incurre en un error conceptual. Al tratarse de rentas cedidas por la Nación a los departamentos y al Distrito Capital, la determinación de su destinación corresponde al legislador y no a las entidades territoriales que, en esta materia, son incompetentes para tomar cualquier decisión. Siendo ello así no puede afirmarse la violación del derecho de asociación, dado que no puede entenderse que una norma los obligue a asociarse para adoptar decisiones relativas a una materia respecto de la cual carecen de cualquier facultad dispositiva.

3.1.4.2. La autonomía de las entidades territoriales, reconocida constitucionalmente, no es vulnerada por la disposición demandada. En primer lugar, la atribución de la competencia de recaudo a favor de la Federación Nacional de Departamentos se desarrolla hasta antes de la denominada *departamentalización*; una vez ello ocurre y los recursos se incorporan al presupuesto de la entidad territorial correspondiente, desaparece cualquier incidencia de la Federación. Adicionalmente no es cierto que se afecte la autonomía debido a la imposibilidad de los departamentos de adoptar decisiones sobre la administración de los recursos dado que esa posibilidad se encuentra asignada a la Asamblea en la que se toman las decisiones de conformidad con las reglas previstas para ello.

3.1.5. Academia Colombiana de Jurisprudencia

3.1.5.1. El artículo acusado no obliga a las entidades territoriales a asociarse a la Federación Nacional de Departamentos. La finalidad de la norma consiste en asignarle a tal entidad el carácter de depositaria de los recursos tributarios a los que alude el artículo demandado. Por ello resulta claro que la administración de los fondos, la destinación de sus rendimientos y la adopción de mecanismos para dirimir sus controversias, corresponde a la Asamblea de los Gobernadores y del Alcalde del Distrito. La participación en la referida Asamblea no tiene que coincidir con la Asamblea General de los Miembros de la Corporación cuyas funciones deben encontrarse contempladas en los estatutos.

3.1.5.2. No existe violación alguna de la exigencia de asegurar la autonomía de las entidades territoriales si se tiene en cuenta que el fondo tiene como significativos propósitos (i) facilitar el recaudo del tributo, (ii) llevar a cabo su administración de forma segura y (iii) asegurar la entrega de los recursos a sus destinatarios finales.

3.1.6. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

3.1.6.1. Los departamentos no se encontraron obligados a asociarse a la Federación Nacional de Departamentos. Su vinculación fue voluntaria y obedeció a la necesidad de crear una entidad que representara los intereses de los departamentos antes las instancias del Estado. Ello fue así con el propósito de trabajar en la defensa y el fortalecimiento de estas entidades territoriales como piezas estratégicas y esenciales en la relación de la Nación y los municipios, así como para contribuir al desarrollo y el fortalecimiento de los departamentos. Este tipo de asociaciones encuentran su fundamento no sólo en la ley 489 de 1998 sino también en el artículo 209 de la Constitución, según ha sido destacado por la jurisprudencia de la Corte Constitucional.

3.1.6.2. El derecho de asociación no se encuentra afectado, si se tiene en cuenta que en el Decreto 1640 de 1996 y en el artículo 217 de la ley 223 de 1995 se prevé la metodología para distribuir los recursos que provienen del impuesto al consumo. Aun admitiendo que en la Federación sólo estuvieren presentes ciertos departamentos, debe considerarse que la Ley se refiere a la *“Asamblea de Gobernadores y del Alcalde del Distrito Capital mediante acuerdo de la mayoría absoluta”*, lo que deja abierta la posibilidad para que en dicha asamblea de administración participen la totalidad de los entes territoriales con interés en el manejo de dichos recursos.

3.2. Violación del principio de legalidad (art. 121) y del mandato impuesto a las autoridades públicas de actuar con sujeción a la moralidad administrativa y al interés público (art. 209)

3.2.1. Federación Nacional de Departamentos

3.2.1.1. Las reglas por las cuales se rige la Federación para la gestión del recaudo de los impuestos al consumo son totalmente de derecho público, en desarrollo de la denominada descentralización por colaboración. Las normas aplicables a la gestión del impuestos al consumo se encuentran previstas (i) en la ley 223 de 1995 y en sus decretos reglamentarios, (ii) en la ley 863 de 2003 y (iii) en la ley 1393 de 2010. En esas disposiciones se establecen los elementos esenciales de la obligación tributaria y las obligaciones formales de los contribuyentes; igualmente en el Estatuto Tributario se contemplan normas que regulan aspectos relacionados con el tributo cuya administración se prevé en el artículo cuestionado.

3.2.1.2. No existe entonces una administración de los tributos de acuerdo con las normas de derecho privado. Tal afirmación no se opone, sin embargo, a que la Asamblea General determine la administración del Fondo. Esta posibilidad se

circunscribe a la fijación del órgano interno de la Federación encargado de dirigir el subproceso de gestión de la recaudación de los impuestos y la aprobación del presupuesto de ingresos y gastos. Adicionalmente cabe señalar que los rendimientos financieros se destinan prioritariamente a financiar los gastos de administración y sólo por excepción -con fundamento en la resolución 007 de fecha 15 de agosto de 2007- pueden ser empleados recursos del recaudo para tal propósito.

3.2.1.3. La autorización para dirimir controversias que se prevé en el artículo demandado, es una competencia formal de la Asamblea sin aplicación real, dado que la regulación existente establece claramente las disposiciones aplicables. Así, no existe una posibilidad de que se susciten diferencias reales dado que el mecanismo es un sistema rotatorio de recursos en donde puede haber perfecta coincidencia entre lo que se recauda por el fondo y lo que se cobra por las entidades beneficiarias, tomando como base las denominadas departamentalizaciones.

3.2.1.4. Los recursos derivados del impuesto al que alude el artículo 222 de la ley 223 de 1995 se incorporan a los presupuestos de las entidades territoriales tal y como ocurre con las demás rentas de esa naturaleza, esto es, antes de su percepción efectiva. Atendiendo lo expuesto la Asamblea ha establecido un límite a los gastos administrativos del Fondo en función del recaudo y contemplando en tales gastos la remuneración que debe hacerse en virtud de los contratos de encargo fiduciario que se celebran.

3.2.1.5. No es posible desconocer que la Federación Nacional de Departamentos es una entidad descentralizada de segundo grado, conformada por las mismas entidades públicas titulares de los impuestos; en esa medida, los representantes de dichas entidades están obligados a actuar, en cumplimiento de la función administrativa, de acuerdo con los principios señalados en el artículo 209 de la Constitución.

3.2.1.6. No es posible sostener que la asignación de una función administrativa a una persona jurídica de derecho privado constituya un privilegio, menos si ello no se pretende proporcionar un beneficio a la persona a quien se atribuye la función. Esta disposición tiene por finalidad el cumplimiento eficiente y eficaz de la función encomendada para el logro de los fines del estado. Y la asignación de la mencionada función administrativa a la Federación Nacional de Departamentos consulta el interés público, dado que con la existencia del Fondo-Cuenta ha sido posible la recuperación de importantes recursos públicos, según puede demostrarse en el comportamiento histórico de los recaudos.

La vocación jurídica para el ejercicio de funciones administrativas surge de las condiciones o ventajas comparativas que tenga una persona jurídica de derecho privado con exclusión de las demás. Esta asignación de funciones de gestión tributaria ha sido también establecida en materia de contribuciones parafiscales tal y como ocurre respecto de las cuotas de fomento panelero, arrocero o cacaotero.

3.2.1.7. El ejercicio de las funciones previstas a cargo del Fondo corresponde, en principio, a las entidades territoriales. Sin embargo, ellas fueron asignadas a la Federación Nacional de Departamentos con fundamento en la descentralización por colaboración autorizada por el artículo 210 de la Constitución. A través de ella se resuelve un problema de evasión y contrabando interno que afectaba la percepción de los ingresos tributarios cedidos a las entidades territoriales.

3.2.2. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

3.2.2.1. El punto de partida del demandante es incorrecto dado que la norma demandada no autoriza a la Asamblea de Gobernadores y del Alcalde del Distrito Capital para definir el destino de los recursos por concepto del impuesto al consumo. El Fondo actúa como un simple intermediario entre los responsables de la declaración, el pago y los departamentos. Las entidades territoriales no se desprenden, en ningún momento, de las competencias y derechos respecto del impuesto y por ello son los únicos habilitados para definir la destinación de los recursos a través de las asambleas o del Concejo Distrital.

3.2.2.2. Además de lo expuesto es claro que las reglas que disciplinan las actividades de administración de los recursos son de orden público y no de derecho privado. Ello se infiere directamente del contenido del Decreto 1640 de 1996 que reglamenta el funcionamiento del Fondo.

3.2.2.3. La norma demanda no desconoce la moralidad administrativa ni el interés público dado que, de una parte, las funciones del Fondo-Cuenta se encuentran sometidas a reglas que regulan su actividad y, adicionalmente, el mecanismo empleado permite la exacta recaudación de una importante renta para las entidades territoriales mediante un mecanismo que, adicionalmente, limita actividades de contrabando y permite asignar correctamente los recursos.

3.2.3. Departamento Nacional de Planeación

Contrario a lo expuesto por el demandante, la actividad del Fondo se encuentra “altamente” reglada. La interpretación de las diferentes normas hace posible concluir que existen unos lineamientos de administración de los recursos. El hecho consistente en que una sola norma no regule integralmente la materia no constituye un argumento de inconstitucionalidad, cuando resulta posible identificarla regulación correspondiente en otras normas.

3.2.4. Centro de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia

3.2.4.1. La actividad del Fondo-Cuenta se encuentra regulada en el Decreto 1640 de 1996. El artículo 1 de tal disposición establece su naturaleza jurídica disponiendo que se sujetará (i) a las normas y principios que regulan la contabilidad general del Estado, (ii) a las normas y principios establecidos en la ley orgánica de presupuesto y (iii) al control fiscal de la Contraloría General de la República. Ello permite concluir que el régimen aplicable en relación con la administración del Fondo-Cuenta es el correspondiente al derecho público.

3.2.4.2. Establecer que la Federación Nacional de Departamentos sea la administradora del Fondo-Cuenta, no puede tomarse como una forma de afectación del interés público dado que, en verdad, se trata de la materialización del principio de eficiencia en materia de recaudo haciéndolo posible a un bajo costo.

3.2.4.3. No puede preverse una competencia específica sin aludir a la entidad o particular que la ejercerá. La impersonalidad y generalidad de la ley no son características que puedan exigirse en un supuesto que no tiene como destinatarios a la generalidad de las entidades públicas y de los administrados.

3.2.5. Academia Colombiana de Jurisprudencia

3.2.5.1. No es posible afirmar la violación del artículo 121 de la Constitución que impide el ejercicio de funciones diferentes a las establecidas en la Constitución y en la Ley dado que, precisamente, la disposición demandada establece las funciones de la Asamblea y la actividad a cargo de la Federación Nacional de Departamentos.

3.2.5.2. La disposición demandada no desconoce el artículo 209 de la Constitución en tanto forma parte del conjunto de normas legales tendientes a la realización del principio de eficiencia en el sistema tributario que, como se sabe, es de interés general.

3.2.6. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

3.2.6.1. No existe violación alguna del principio de legalidad, considerando que la administración y destinación de los recursos recaudados está sometido al derecho público. Esta conclusión es consistente con el planteamiento de la Corte Constitucional al evaluar la constitucionalidad del artículo 95 de la ley 489 de 1998, según la cual a pesar de que las entidades descentralizadas indirectas, sin ánimo de lucro se sujetan al derecho civil, ello no implica que se dejen de aplicar los principios y reglas que regulan la función administrativa.

La anterior consideración se reafirma, adicionalmente, en aquello que dispone el artículo 1 del Decreto 1640 de 1996, que somete la gestión del Fondo-Cuenta a los principios de contabilidad del Estado, a la ley orgánica de presupuesto y, dispone, igualmente, que la Contraloría general de la República tendrá competencia para ejercer vigilancia fiscal.

3.2.6.2. No resulta posible afirmar que la norma demandada le esté otorgando supuestos beneficios a una entidad de derecho privado si se tiene en cuenta que la Federación Nacional de Departamentos, tal y como lo ha explicado el Consejo de Estado, ostenta la condición de entidad pública de segundo grado al estar constituida por entidades públicas. Atendiendo tal naturaleza, el ejercicio de sus funciones -según lo señala la jurisprudencia de la Corte Constitucional- se encuentra sometido a los principios de la función administrativa, y ello implica

que su administración debe ser eficiente y ajustada a los controles que correspondan.

3.2.6.3. El mecanismo de recaudo y administración que se deriva de la disposición demandada desarrolla ampliamente el principio de eficiencia tributaria en tanto asegura el ahorro de costos en esas actividades.

Ello es así al menos por las siguientes tres razones. En primer lugar (1) suple la necesidad de crear un mecanismo que unifique y asegure el recaudo de estos recursos y que vele por su adecuada distribución. En segundo lugar (2) la unificación de la cuenta recaudadora para todas las entidades territoriales evita la evasión al facilitar el control y fiscalización de los contribuyentes sometidos al gravamen debido a que la causación del impuesto se verifica desde el momento de la importación sin perjuicio que el lugar del consumo sea establecido posteriormente. Finalmente (3) es un sistema simple de recaudo que no requiere inversión de recursos y tiempo por parte de los funcionarios públicos y provee mecanismos y bases unificadas de información que facilitan la verificación y auditoria del adecuado pago del impuesto.

3.3. Violación de las condiciones constitucionales de atribución de funciones públicas a particulares (art. 210)

3.3.1. Federación Nacional de Departamentos

3.3.1.1. No es posible admitir la prosperidad de este cargo dado que la función administrativa de gestión tributaria se encuentra regulada por diferentes disposiciones que se ocupan de asuntos de naturaleza sustancial y procedimental. Conforme a ello, la Federación tiene la obligación de acogerse a las reglas de recaudo de los tributos, específicamente, respecto de declaraciones y pago del tributo. Ahora bien todo lo relativo a la fiscalización, liquidación, discusión y cobro coactivo debe ser ejecutado por los Departamentos y por el Distrito Capital.

3.3.1.2. El legislador se ocupó de señalar aquellas condiciones necesarias para el cumplimiento de la labor encomendada a la Federación cuando no se encuentren establecidas en la ley, previendo que le corresponde a la Asamblea General la competencia para determinar lo relativo a la administración y a la destinación de los rendimientos financieros. En lo que respecta a la administración, se entiende limitado a la posibilidad de la Asamblea General de señalar la dependencia encargada de la dirección del Fondo así como la aprobación del presupuesto de ingresos y gastos.

3.3.1.3. Atendiendo las limitaciones que ha reconocido la jurisprudencia constitucional en materia de atribución de funciones públicas a particulares, no se encuentra una limitación específica para que sean conferidas en materia de gestión tributaria. La atribución de tales funciones a la Federación Nacional de Departamentos no implica un vaciamiento de contenido de la competencia que en materia de gestión de los impuestos al consumo tienen las entidades

territoriales, dado que éstas conservan, en todo caso, las facultades de determinación oficial del tributo así como su cobro coactivo.

3.3.2. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

3.3.2.1. El artículo 210 establece que los particulares se encuentran autorizados para cumplir funciones administrativas en las condiciones que fueren establecidas por la ley. La expresión “*condiciones*” no implica que la ley deba establecer un catálogo completo de funciones así como la manera en que deben ejercerse; una interpretación en tal dirección, implicaría la eliminación de la competencia reglamentaria atribuida al Gobierno Nacional en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución.

3.3.2.2. El artículo demandado, así como las disposiciones que han reglamentado la materia, prevén las condiciones en que deben ser cumplidas las funciones administrativas. No resulta inconstitucional que la ley asigne a otro órgano la obligación de establecer algunas de las competencias para la administración del Fondo, dado el amplio margen de configuración que en esta materia define la actividad legislativa.

3.3.3. Centro de Estudios Fiscales de la Universidad Externado de Colombia

La detenida regulación que sobre la administración del Fondo contempla el Decreto Reglamentario 1640 de 1996, desvirtúa la afirmación del demandante conforme a la cual no existe una definición de las condiciones bajo las cuales deben cumplirse las funciones por parte de la Corporación.

3.3.4. Academia Colombiana de Jurisprudencia

La disposición demandada no desconoce el artículo 210 de la Constitución, en particular su segundo inciso, debido a que a la Federación Nacional de Departamentos únicamente se le está dando el carácter de depositaria de los recaudos tributarios entre el momento de su percepción y el de su distribución que debe hacerse mensualmente, dentro de los primeros quince días, según lo dispuesto por los artículos 196 y 217 de la ley 223 de 1995.

3.3.5. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

3.3.5.1. La Federación Nacional de Departamentos no es una entidad de derecho privado sino, por el contrario, una entidad pública de segundo nivel. Ahora bien, en todo caso la actividad del Fondo-Cuenta se encuentra sometida a las normas constitucionales que regulan la función pública, a la ley 223 de 1995 y al decreto 1640 de 1996. Ello demuestra la inexactitud del argumento del demandante.

3.3.5.2. No es correcta la afirmación del demandante según la cual corresponde únicamente al legislador determinar las condiciones en las cuales los particulares deben cumplir funciones administrativas. De hecho existen numerosos ejemplos

en los cuales el Gobierno Nacional se encarga de reglamentar, con fundamento en la ley, las funciones administrativas otorgadas a los particulares.

3.4. Violación de la prohibición de decretar auxilios y donaciones a favor de personas jurídicas de derecho privado (art. 355)

3.4.1. Federación Nacional de Departamentos

3.4.1.1. La asignación de las funciones administrativas a la Federación debe entenderse, más allá de un beneficio, como una carga, considerando las responsabilidades que impone. Adicionalmente los recursos no se encuentran asignados a la Federación dado que ella solo es un vehículo para su adecuado y eficaz recaudo. Una vez conseguido ello debe proceder a su giro a las entidades territoriales. Lo anterior supone que al no existir un beneficio gratuito, resulta inviable afirmar la existencia de un auxilio.

3.4.1.2. La Federación Nacional de Departamentos recibe lo correspondiente a los gastos de administración -que a su vez constituye su remuneración-, como consecuencia del cumplimiento de la gestión encomendada.

3.4.2. Academia Colombiana de Jurisprudencia

La disposición demandada no desconoce la prohibición de auxilios o donaciones contemplada en el artículo 355 de la Constitución, dado que la norma no está ordenando que los recursos tributarios que se obtienen sean propiedad de la Federación Nacional de Departamentos. En efecto, simplemente le está asignando el carácter de depositaria, durante términos muy breves, de los recursos que se van recaudando por concepto de los impuestos a los que alude tal disposición.

3.4.3. Instituto Colombiano de Derecho Tributario

Los recursos provenientes de los impuestos al consumo de productos extranjeros no son objeto de donación o auxilio a favor del administrador del Fondo-Cuenta, dado que sólo son objeto de asignación provisional mientras se distribuyen a las correspondientes entidades territoriales. De esta manera, los beneficiarios de los recursos recaudados son, en cualquier caso, los departamentos y el Distrito Capital.

4. Concepto del Procurador General de la Nación

La Procuraduría General de la Nación⁸ solicita a la Corte declarar la constitucionalidad de la disposición demandada *“bajo el entendido que la administración del fondo-cuenta especial en el cual se depositarán los recaudos por concepto de los impuesto al consumo de productos extranjeros, debe hacerse de acuerdo con las normas propias del derecho público, lo cual implica que el ejercicio de sus prerrogativas y potestades públicas, los regímenes de sus*

8 Concepto 5293 de fecha 24 de enero de 2012 suscrito por el Procurador General de la Nación

actos unilaterales, de su contratación, sus controles y responsabilidades serán los propios de las entidades estatales, según las leyes especiales sobre dichas materias”.

4.1. Violación de la libertad de asociación (art. 38) y la autonomía territorial (art. 287)

No resulta posible afirmar que se vulnere el derecho a la libre asociación, pues no vincularse a la Federación Nacional de Departamentos no conduce a la imposibilidad de participar en la toma de decisiones sobre el recaudo de los tributos. El recaudo de los tributos así como su distribución, no son materias que pueda definir la Federación Nacional de Departamentos. Se trata de asuntos regulados en la ley. Las funciones atribuidas a la Federación en relación con el impuesto administrado a través del Fondo Cuenta al que alude la norma demandada, no pueden ejercerse al margen de la ley o en contra de ella. Adicionalmente que su administración sea objeto de regulación detenida obedece a que se trata de tributos nacionales cedidos a las entidades territoriales y, en consecuencia, el legislador puede regular y organizar el recaudo así como su administración conforme a la descentralización por colaboración.

4.2. Violación del principio de legalidad (art. 121) y del mandato impuesto a las autoridades públicas de actuar con sujeción a la moralidad administrativa y al interés público (art. 209)

4.2.1. No sólo los recursos objeto de recaudo sino también las funciones que se encuentran atribuidas a la Federación, pueden considerarse públicos. En esa medida le es aplicable lo señalado por la Corte en la sentencia C-385 de 2003 y, de esa forma, el ejercicio de las funciones públicas se encuentra sometido a normas propias del derecho público. De esta manera es procedente que la Corte Constitucional declare la exequibilidad de la norma demandada *bajo el entendido que la administración de los tributos recaudados debe hacerse de acuerdo con las normas propias del derecho público, lo cual implica que el ejercicio de sus prerrogativas y potestades públicas, los regímenes de sus actos unilaterales, de su contratación, sus controles y responsabilidades serán los propios de las entidades estatales, según las leyes especiales sobre dichas materias.*

4.2.2. Adicionalmente no es posible afirmar que la norma demandada confiera un privilegio injustificado, dado que la Federación y la Asamblea deben limitarse a cumplir funciones administrativas regladas por la ley en el marco de un proceso de descentralización por colaboración. De hecho, diferentes disposiciones de la ley 223 de 1995, de la ley 1150 de 2003 así como de los Decretos 1640 y 2141 de 1996, se ocupan de regular el ejercicio de las funciones de la Federación respecto del Fondo-Cuenta.

4.3. Violación de las condiciones constitucionales de atribución de funciones públicas a particulares (art. 210)

Resulta incorrecto y desafortunado sostener que la ley no establece las condiciones con arreglo a las cuales se deben ejercer las funciones atribuidas a la Federación Nacional de Departamentos en la ley 223 de 1995 y a la Asamblea de Gobernadores y del Alcalde Distrital. En efecto, esa afirmación desconoce lo previsto en los artículos 190, 191, 196, 213, 216, 217 y 224 de la referida ley, los Decretos 1640 y 2141 de 1996 y la ley 1150 de 2007.

4.4. Violación de la prohibición de decretar auxilios y donaciones a favor de personas jurídicas de derecho privado (art. 355)

La sola circunstancia de depositar los recursos en el Fondo-Cuenta administrado por la Federación Nacional de Departamentos no implica una donación o auxilio, dado que ello se hace únicamente con el propósito de ser distribuidos entre las entidades territoriales respectivas y, adicionalmente, no forman parte de su patrimonio.

II. CONSIDERACIONES

1. Competencia

La Corte Constitucional es competente para resolver la demanda de inconstitucionalidad presentada en contra del artículo 224 de la Ley 223 de 1995, atendiendo lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 241 de la Constitución Política.

2. Problemas jurídico-constitucionales

El demandante plantea diferentes cargos que pueden ser agrupados a partir de la formulación de tres problemas constitucionales. Ellos son los siguientes:

2.1. ¿Se desconoce (i) la autonomía de los departamentos y del Distrito Capital protegida por el artículo 287 de la Constitución así como (ii) su libertad de asociación reconocida en el artículo 38 de la Carta Política, al establecer un sistema de administración del recaudo del impuesto al consumo de productos extranjeros consistente en incorporar al presupuesto de la Conferencia Nacional de Gobernadores -hoy Federación Nacional de Departamentos- el Fondo constituido por tal tributo y señalar que asuntos relativos a la administración, la destinación de los rendimientos financieros y la adopción de mecanismos para dirimir las diferencias que surjan por la distribución de los recursos, serán definidos por la mayoría absoluta de la Asamblea de Gobernadores y del Alcalde del Distrito Capital?

2.2. ¿Se desconoce el principio de legalidad, el principio de moralidad administrativa o la autorización constitucional de asignar funciones públicas a particulares como consecuencia de la atribución a la Conferencia Nacional de Gobernadores -hoy Federación Nacional de Departamentos, sometida a las reglas del derecho privado-, la función de administrar el recaudo del impuesto al consumo de productos extranjeros?

2.3. ¿Constituye una infracción del artículo 355 de la Constitución, que prohíbe el otorgamiento de auxilios o donaciones a favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado, la incorporación al presupuesto de la Conferencia Nacional de Gobernadores -hoy Federación Nacional de Departamentos- del Fondo Cuenta del impuesto al consumo de productos extranjeros?

3. Cargo 1º: vulneración de la autonomía de los departamentos y del Distrito Capital (CP, art 287) y de su libertad de asociación (CP, art 38)

3.1. La naturaleza jurídica de los recursos del Fondo Cuenta Especial regulado en la disposición demandada: distinción constitucional entre fuentes endógenas y exógenas

3.1.1. La jurisprudencia de la Corte Constitucional se ha ocupado de clasificar el tipo de recursos que apoyan la gestión de las entidades territoriales, en *fuentes exógenas* y *fuentes endógenas*. Con ello se ha delimitado el margen de configuración del Congreso en la regulación de tales recursos y, en consecuencia, el grado de control que de ellos pueden demandar las diferentes entidades territoriales.

3.1.2. Esa tipología fue formulada de manera temprana por la Corte y explicada cuidadosamente en la sentencia C-219 de 1997, en cuyo fundamento jurídico 22 la Corte aludió a la diferenciación, indicando:

“Las entidades territoriales cuentan, además de la facultad de endeudamiento - recursos de crédito -, con dos mecanismos de financiación. En primer lugar disponen del derecho constitucional a participar de las rentas nacionales. Dentro de este capítulo, se ubican las transferencias de recursos a los departamentos y municipios, las rentas cedidas, los derechos de participación en las regalías y compensaciones, los recursos transferidos a título de cofinanciación y, en suma, de los restantes mecanismos que, para estos efectos, diseñe el legislador. Se trata, en este caso, de fuentes exógenas de financiación que, como será estudiado, admiten un mayor grado de injerencia por parte del nivel central de gobierno.

Adicionalmente, las entidades territoriales disponen de aquellos recursos que, en estricto sentido, pueden denominarse recursos propios. Se trata fundamentalmente, de los rendimientos que provienen de la explotación de los bienes que son de su propiedad exclusiva o las rentas tributarias que se obtienen en virtud de fuentes tributarias - impuestos, tasas y contribuciones - propias. En estos eventos, se habla de fuentes endógenas de financiación, que resultan mucho más resistentes frente a la intervención del legislador.”

(subrayas fuera del original)

3.1.3. Cómo distinguir entre recursos de fuente exógena y recursos de fuente endógena? Dijo en la sentencia citada:

25. En los términos de la Constitución Política, corresponde al legislador definir en qué casos un determinado tributo constituye una fuente exógena o endógena de financiación de una entidad territorial (C.P. arts. 150-12, 287, 300-4 y 313-4). En estas condiciones, el intérprete debe acudir, necesariamente, al texto de las normas que integran el régimen de cada renta, a fin de conocer la voluntad objetiva del legislador.

Sin embargo, en algunos casos, el criterio formal es insuficiente, pues puede ocurrir que el legislador hubiere omitido indicar, de manera expresa, a qué entidad pertenece el tributo o, que el régimen legal que ha sido diseñado contradiga, materialmente, la prescripción formal. Para llenar el vacío, en el primer caso, o para resolver la contradicción, en el segundo, resultará entonces indispensable acudir a otros criterios, como el criterio orgánico o el material.

El criterio orgánico es de suma utilidad a la hora de determinar si un tributo constituye una fuente de recursos propios de las entidades territoriales o, si por el contrario, se trata de una fuente tributaria exógena. En este caso, basta con identificar si, para el perfeccionamiento del respectivo régimen tributario, es suficiente la intervención del legislador o, si adicionalmente, es necesaria la participación de alguna de las corporaciones locales, departamentales o distritales de elección popular habilitadas constitucionalmente para adoptar decisiones en materia tributaria (C.P. art. 338). En la medida en que una entidad territorial participa en la definición de un tributo, a través de una decisión política que incorpora un factor necesario para perfeccionar el respectivo régimen y que, en consecuencia, habilita a la administración para proceder al cobro, no puede dejar de sostenerse que la fuente tributaria creada le pertenece y, por lo tanto, que los recursos captados son recursos propios de la respectiva entidad. Sin embargo, la regla no es similar en el caso inverso. Efectivamente, no resulta posible afirmar que en todos los eventos en los cuales el legislador defina integralmente los elementos del tributo, este constituirá una fuente exógena de financiación de las entidades territoriales.

Existen casos en los que el legislador ha establecido integralmente el régimen de un tributo y, no obstante, este es la fuente directa de recursos propios de las entidades territoriales y no, simplemente, de recursos nacionales que se transfieren a éstas. Esta conclusión se alcanza fácilmente si se apela a un criterio material o sustantivo. En efecto, el criterio material, permite afirmar que, en principio, una fuente tributaria constituye una fuente endógena de financiación cuando el producto recaudado dentro de la jurisdicción de la respectiva entidad entra integralmente al presupuesto de la misma - y no al presupuesto general de la Nación -, y se utiliza para sufragar gastos propios de la entidad territorial, sin que pueda verificarse ningún factor sustantivo - como, por ejemplo, la movilidad

interjurisdiccional de alguno de sus elementos - que permita suponer que se trata de un tributo nacional.

Por último, puede ocurrir que el legislador establezca que una determinada fuente tributaria pertenece a la nación y, sin embargo, la regule de manera tal que, materialmente, de lugar a recursos propios del departamento o del municipio.

Respecto a la virtual contradicción entre una definición formal y el contenido material del régimen legal de un tributo, no sobra indicar que, en atención a lo dispuesto en el artículo 228 de la Carta - predominio del derecho sustancial - si éste se cobra, previa autorización legal, en virtud de una decisión política de la asamblea departamental o del concejo municipal - criterio orgánico - en la jurisdicción propia del órgano de representación de que se trate y, además, el recaudo, dentro de esa jurisdicción, entra integralmente al presupuesto de la respectiva entidad, sin que existan elementos sustantivos que permitan afirmar que se trata de una renta nacional, deberá concluirse que se está frente a una fuente endógena de financiación, así la propia ley diga lo contrario.”

3.1.4. Con fundamento en estos criterios la jurisprudencia constitucional se ha ocupado de identificar la naturaleza de los recursos y, a partir de ello, ha determinado la intensidad del control constitucional que surge del mayor o menor poder de intervención de Congreso o del grado de autonomía territorial. Dijo la Corte en la ya citada sentencia:

“Como será estudiado, la respuesta a este interrogante es de fundamental importancia para resolver problemas que emergen de las relaciones fiscales intergubernamentales en un modelo de estado unitario con autonomía de sus entidades territoriales. En efecto, el alcance de la actuación del poder nacional en las finanzas de las entidades territoriales, dependerá, en buena medida, de la definición previa sobre la procedencia de los recursos que se intervienen. Así, la injerencia del poder central en la configuración, el manejo o la destinación de fuentes de financiación que no pertenecen a la entidad territorial o de sus frutos - verbigracia, recursos nacionales transferidos o cedidos - podrá ser más intensa que la que se pretenda realizar sobre fuentes de financiación o recursos propios de tales entidades”. (subraya fuera del original)

A continuación, se presentarán algunas de las decisiones más importantes de la Corte en la materia, aludiendo a la mayor o menor severidad del examen constitucional adelantado.

3.2. Control constitucional de la legislación regulatoria de recursos de fuentes endógenas y exógenas de las entidades territoriales

3.2.1. En la sentencia C-219 de 1997, la Corte Constitucional señaló que resultaba inconstitucional el artículo 236 de la ley 223 de 1995 al establecer la obligación de destinar un porcentaje del impuesto de registro para el cubrimiento de servicios de salud y atención de obligaciones pensionales. En su decisión estableció que se trataba de un impuesto de propiedad de los departamentos y, en consecuencia, las posibilidades de intervención del legislador eran ciertamente limitadas. Con fundamento en ello concluyó que a pesar de que la destinación perseguía propósitos constitucionales relevantes, no se encontraba fundamentada en la necesidad de proteger derechos de la nación o asegurar su estabilidad económica y, por ello, no se encontraba justificada⁹.

3.2.2. Posteriormente, en la sentencia C-720 de 1999 al establecer la constitucionalidad de algunos apartes del artículo 146 de la ley 488 de 1998 que contemplaban la destinación de un porcentaje de los recursos provenientes del impuesto a vehículos -que la Corte calificó como nacional cedido a los departamentos¹⁰- para el funcionamiento de Consejos Regionales de Planificación, concluyó que esa destinación (i) perseguía un propósito constitucional valioso en tanto a través de tales consejos se impulsaba la regionalización y los principios de concurrencia y coordinación y, adicionalmente, (ii) los beneficios de su funcionamiento se proyectaban sobre el departamento¹¹.

3.2.3. En la sentencia C-897 de 1999 se examinó si resultaba constitucional que el artículo 126 de la ley 488 de 1998 estableciera que los recursos provenientes de la sobretasa a la gasolina y al ACPM se destinaran a *los fines establecidos en las leyes que regulan la materia*. Luego de establecer que algunos de los recursos resultantes de la sobretasa eran territoriales, al paso que otros eran

9 En el fundamento jurídico 32 de esa providencia señaló la Corte: “32. La finalidad perseguida por el legislador no sólo no viola la Constitución, sino que, además, constituye desarrollo directo de los postulados constitucionales que ordenan al poder público garantizar a todos los habitantes el derecho a la salud (C.P. art. 49). De otro lado, pretende asegurar a las personas de la tercera edad el acceso a la seguridad social y, especialmente, a una pensión que asegure una vejez digna (C.P. art. 46 y 48). No puede entonces esta Corte reprochar la intención de la ley. Sin embargo, para que la intervención del legislador, en el proceso de asignación del gasto de los recursos propios de las entidades territoriales, resulte legítima, no es suficiente la búsqueda de una finalidad amparada por la Constitución. Para ello, se exige, como quedó visto, que la injerencia legislativa esté directamente encaminada a resguardar la estabilidad económica de la nación, o a evitar una lesión injustificada del fisco nacional. (...) No obstante, constata la Corte que la medida que se estudia y que constituye una clara y directa limitación de la autonomía financiera - de gasto - de las entidades territoriales, se contrae a asegurar que las autoridades de dichas entidades cumplan con sus funciones y, de ninguna manera, a proteger bienes o derechos que pertenezcan a la nación y cuya amenaza arriesgue la estabilidad macro-económica del Estado. (...) En estas condiciones, la norma demandada establece una injerencia injustificada en asuntos que competen exclusivamente a las entidades territoriales y, por tanto, incide ilegítimamente en el ámbito de su autonomía. En consecuencia, la norma demandada será declarada inexecutable.”

10 Luego de constatar un enfrentamiento entre los criterios formal y sustantivo para identificar el carácter endógeno o exógeno de la fuente, , concluyó que el impuesto de vehículos, a la luz del criterio orgánico constituía un impuesto nacional. Señaló entonces: “La aplicación del criterio orgánico al caso que se estudia conduce a afirmar que el impuesto de vehículo automotor es un impuesto de carácter nacional. Ciertamente, dicho tributo se encuentra establecido por la Ley 488 de 1998, sin que para su perfeccionamiento se requiera decisión alguna del concejo municipal o de la asamblea departamental. En consecuencia, el impuesto nacional de vehículos constituye una renta nacional cedida a las entidades territoriales en proporción a lo recaudado en la respectiva jurisdicción.”

11 En esa oportunidad concluyó: “En síntesis, en criterio de la Corte resulta ajustada a la Carta la norma legal que destina un porcentaje de las rentas cedidas a las entidades territoriales para el cumplimiento de una finalidad constitucionalmente admisible cuando la intervención del legislador se muestra útil, necesaria y estrictamente proporcionada para el logro de intereses propios de la entidad territorial beneficiada.”

nacionales cedidos a las entidades territoriales¹², concluyó que la referencia a *la destinación establecida en la ley* era constitucional sólo respecto de los segundos. Sentenció entonces:

“Lo anterior permite afirmar que la expresión demandada aplicada al porcentaje de los recursos de la sobretasa al ACPM cedidos a las entidades territoriales (50%), que son objeto de titularización, no contraviene la Constitución Política. En efecto, tratándose de una fuente exógena de financiación, nada obsta para que el legislador establezca su destinación, siempre y cuando la misma responda un interés que razonablemente pueda predicarse de las mencionadas entidades y que, al mismo tiempo, tenga relevancia nacional.”

3.2.4. En la sentencia C-089 de 2001 la Corte resolvió las objeciones gubernamentales formuladas en contra de un proyecto de ley por el cual “*se autoriza la emisión de la estampilla Universidad Distrital Francisco José de Caldas - 50 años*”. Una de las impugnaciones consistía en señalar que se desconocía la autonomía de las entidades territoriales al establecer la destinación de los recursos que se recaudarían por concepto de la emisión de la estampilla. Luego de afirmar que se trataba de una fuente endógena de recursos para el departamento, la Corte señaló que la regulación objetada no desconocía la autonomía en tanto la medida pretendía hacerle frente a un problema que trascendía el plano local y que se encontraba motivado por la necesidad de asegurar la sostenibilidad de la Universidad Distrital. Preciado que ese fin podía justificar la medida, la Corte advirtió que las disposiciones objetadas superaban las exigencias adscritas al principio de proporcionalidad.

3.2.5. En la sentencia C-533 de 2005 la Corte declaró la inconstitucionalidad de una disposición de la ley 812 de 2003 que establecía que los recursos *provenientes de la sobretasa a la gasolina se destinarían como mínimo en un 50% a la construcción, mantenimiento y conservación de las vías urbanas, secundarias y terciarias, de acuerdo con la competencia del ente territorial respectivo, sin perjuicio de los compromisos adquiridos*. Tal conclusión tuvo como punto de partida la indicación de que tales recursos provenían de una fuente endógena, de manera tal que la intervención en su destinación debía obedecer a razones constitucionalmente significativas relacionadas, por ejemplo, con la preservación de la estabilidad económica de la nación. Además de ello la Corte estableció que la restricción que a la autonomía de las entidades

12 Sobre ello señaló: “Dado que el artículo 117 mencionado califica a la sobretasa al ACPM como una contribución nacional, no puede menos que afirmarse que, desde una perspectiva formal, el porcentaje de recursos obtenidos en virtud de la sobretasa al ACPM y trasladado a los departamentos y al Distrito Capital constituye una renta nacional cedida a las mencionadas entidades territoriales y, en consecuencia, representa una fuente de financiación exógena (...). A esta misma conclusión se llega si se aplica el criterio orgánico, pues como puede fácilmente verificarse, la creación de la mencionada sobretasa no depende en absoluto de una decisión política de las autoridades propias de los departamentos o del Distrito. La obligación tributaria la impone, directamente, la Ley 488 de 1998. Por último, la aplicación del criterio material no hace sino reiterar la conclusión anterior. En efecto, si bien la renta se recauda en la jurisdicción de los departamentos y del Distrito Capital, lo cierto es que sólo un porcentaje, definido por la propia Ley, ingresa al patrimonio de las respectivas entidades.”

territoriales causaba una disposición como la demandada, habría de superar las exigencias mínimas de proporcionalidad. En esa dirección sostuvo:

“Así las cosas no estándose en presencia de una situación en la que se haga necesario proteger la estabilidad macroeconómica de la nación ni conjurar amenazas ciertas sobre los recursos del presupuesto nacional, al tiempo que la restricción a la autonomía territorial mediante la destinación específica de recursos de propiedad de las entidades territoriales no resulta necesaria, -y por tanto tampoco útil ni proporcionada- al fin constitucional que el legislador busca alcanzar -a saber la cofinanciación de proyectos de infraestructura vial-, ha de concluirse en armonía con la jurisprudencia a que se hizo referencia en los apartes preliminares de esta sentencia (...) que en el presente caso el Legislador desconoció la autonomía de las entidades territoriales en el manejo de sus recursos propios (art. 1 y 287 C.P.) (...)”.

3.2.6. En el proceso que dio lugar a la sentencia C-925 de 2006 se cuestionaba la constitucionalidad del artículo 16 de la ley 1005 de 2006 que establecía que *la renovación de las actuales licencias de conducción expedidas legalmente no tendrá costo alguno para el titular de las mismas, por una sola vez.*”. Una de las razones invocadas para atacar la referida disposición indicaba que ella restringía de manera inaceptable el principio de autonomía de las entidades territoriales. La Corte señaló que el valor que en condiciones normales se cobraría para la expedición de la licencia, corresponde a una tasa que pertenece a las entidades territoriales y, en consecuencia, se trata de una fuente endógena de recursos. A partir de esta premisa, y luego de recordar que al ser ello así el margen de acción del Legislador para regular la materia se reducía de manera importante, advirtió que conforme a su jurisprudencia es posible restringir el poder de decisión de la entidad territorial, solo si (1) se invoca una razón constitucional suficiente para la intervención lo que ocurre cuando (1.1) la Constitución lo establece expresamente, (1.2) la medida resulta indispensable para conjurar amenazas sobre los recursos del presupuesto nacional. (1.3) la intervención es conveniente para mantener la estabilidad económica interna y externa y (1.4) las condiciones sociales y la naturaleza de la medida así lo exigen, por trascender el ámbito simplemente local o regional. Adicionalmente y por no resultar suficiente la búsqueda de tales propósitos, la medida correspondiente debe resultar (2) idónea, (3) necesaria y (4) estrictamente proporcionada. Con fundamento en tal metodología la Corte destacó que la disposición demandada no se oponía al texto de la Constitución. Señaló:

“(...) Advierte la Corte que si bien esta restricción involucra la imposibilidad que las entidades territoriales perciban, en un caso particular y concreto, rentas de las que son titulares, tal disposición no configura un tratamiento desproporcionado en contra del grado de autonomía que la Constitución reconoce a las entidades territoriales. Esta conclusión se sustenta en considerar que, en primer lugar, la naturaleza jurídica de las licencias de conducción se inscribe en la articulación entre el carácter nacional de las normas sobre tránsito

terrestre y las competencias que tienen las entidades territoriales para expedir los documentos que acreditan la capacidad para conducir vehículos. En ese sentido, la aplicación de los principios de Estado unitario (Art. 1 C.P.) y de coordinación, concurrencia y subsidiariedad en el ejercicio de las competencias atribuidas a los distintos niveles territoriales (Art. 288 C.P.), hace inferir que no sólo resulta legítimo, sino necesario, que las entidades territoriales participen en la financiación, con base en los recursos que administran, en la prestación de un servicio que, como es el caso de la expedición de las licencias de conducción, tiene carácter nacional.”

3.2.7. En la sentencia C-1183 de 2008, al resolver la objeción formulada por el Gobierno en contra de una disposición que asignaba el control y vigilancia de la inversión del producto del impuesto al consumo del cigarrillo -impuesto departamental- al Instituto Colombiano del Deporte (Coldeportes), por considerarla contraria al principio de autonomía, la Corte consideró que tal disposición no desconocía tal principio dado que, no obstante tratarse de la regulación de recursos provenientes de una fuente endógena, existían razones constitucionales suficientes para la intervención de la Nación en su vigilancia. Tal afirmación fue así fundamentada por este Tribunal:

“Al respecto, la Corte en varias sentencias ha establecido criterios para determinar la constitucionalidad de una intervención del legislador en materia de recursos endógenos de las entidades territoriales, haciendo énfasis en el carácter excepcional de dicha posibilidad. Sobre el particular ha dicho esta Corporación que la misma se da solo en las siguientes circunstancias:

“Cuando (i) lo señala expresamente la Constitución; (ii) es necesario proteger el patrimonio de la Nación, es decir, para conjurar amenazas sobre los recursos del presupuesto nacional; (iii) resulta conveniente para mantener la estabilidad económica interna y externa; (iv) las condiciones sociales y la naturaleza de la medida así lo exigen por trascender el ámbito simplemente local o regional” (...).

Ahora bien, es preciso tener en cuenta que el impuesto sobre el cigarrillo es un gravamen del orden departamental, tal y como lo examinó la Corte en sentencia C- 908 de 2007, es decir, se trata de una fuente endógena de financiación de las entidades territoriales, razón por la cual la intervención del legislador en cuanto al control y vigilancia sobre la inversión de la misma debe encontrarse justificada constitucionalmente, situación que se presenta por cuanto el artículo 52 Superior faculta al Estado a fomentar *“estas actividades e inspeccionará, vigilará y controlará las organizaciones deportivas y recreativas cuya estructura y propiedad deberán ser democráticas”*. En otras palabras, la disposición objetada constituye uno de esos

casos excepcionales en los cuales el legislador puede intervenir en el empleo de una fuente endógena de financiación de una entidad territorial, por cuanto se persigue un fin constitucional cual es garantizar la práctica del deporte.”

3.2.8. En la Sentencia C-321 de 2009 la Corte examinó diferentes objeciones gubernamentales formuladas en contra de un proyecto de ley que regulaba asuntos relativos a multas impuestas como consecuencia de infracciones de tránsito. Una de ellas se refería a una disposición que establecía que *“a partir de la entrada en vigencia de la presente ley y por un período de doce (12) meses, todos los conductores que tengan pendiente el pago de infracciones de tránsito podrán acogerse al descuento previsto en el presente artículo”*. La Corte consideró que se trataba de recursos cuyo recaudo tenía origen en una fuente exógena, lo que suponía que el Congreso podía intervenir ampliamente en su regulación. A efectos de señalar que la objeción era infundada explicó:

“Pues bien, esta intervención del legislador nacional en una fuente exógena de financiación de las entidades territoriales, como lo son los recursos provenientes del pago de multas de tránsito, se ajusta a la Constitución. En efecto, baste con señalar que la norma busca un objetivo constitucionalmente admisible como lo es mejorar el recaudo del pago por concepto de multas de tránsito, mediante la previsión de un conjunto de estímulos económicos al infractor, relacionados con la celeridad con que cancele sus sanciones.”

3.2.9. Las providencias antes mencionadas permiten identificar algunos lineamientos metodológicos aplicables cuando se adelanta el examen constitucional de medidas legislativas que tienen como efecto regular aspectos de los recursos que financian la gestión a cargo de las entidades territoriales. Las decisiones de la Corte evidencian un importante esfuerzo por articular, en esta específica materia, el principio unitario y el principio autonómico que, sin lugar a dudas, son definitorios del modelo constitucional vigente. Una síntesis de tal evolución puede formularse a partir de las siguientes proposiciones:

3.2.9.1. La Constitución reconoce a favor de las entidades territoriales un derecho a administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, así como un derecho a participar en las rentas nacionales. Este derecho, que constituye una expresión de la exigencia de otorgar suficiente autonomía a las entidades territoriales, encuentra como límites generales, el reconocimiento de competencias generales al Congreso para establecer las rentas nacionales y definir contribuciones fiscales y parafiscales.

3.2.9.2. El grado de amplitud de la autonomía fiscal de las entidades territoriales se encuentra en una relación directa con la naturaleza exógena o endógena de los recursos percibidos, ejecutados o administrados por la entidad territorial¹³. En

13 La sentencia C-903 de 2011 señaló lo siguiente: “A partir de estas previsiones constitucionales, la jurisprudencia de la Corte ha construido una doctrina comprehensiva acerca de las fuentes de ingreso fiscal de las entidades territoriales, basada en la distinción entre recursos endógenos y exógenos a dichos entes. En síntesis, ese precedente señala que la Constitución distingue entre ingresos propios de las entidades territoriales,

esa dirección, si los recursos provienen de una fuente exógena, el grado de autonomía de las entidades territoriales se reduce como consecuencia del reconocimiento -derivado del principio unitario- de un extendido margen de acción al legislador para intervenir en la regulación de los recursos, lo que incluye la fijación de su destino. Por el contrario si los recursos provienen de una fuente endógena, el grado de autonomía de las entidades territoriales se expande y por tanto la resistencia a la intervención del Legislador se incrementa. Lo anterior implica que la carga argumentativa para justificar la intervención legislativa, en relación con los recursos provenientes de fuentes endógenas, es más exigente que cuando se trata de regulaciones que recaen sobre fuentes exógenas¹⁴.

3.2.9.3. Así, según se trate de fuentes endógenas o exógenas, el control de constitucionalidad de las leyes que establezcan su régimen de administración o destino será más o menos exigente. Conforme a la jurisprudencia de este Tribunal, la constitucionalidad de una intervención en la destinación o administración de recursos provenientes de fuentes endógenas sólo será constitucionalmente admisible si, además de buscar una finalidad especialmente relevante -imperiosa-, resulta adecuada, necesaria y proporcionada para alcanzarla. Por el contrario si se trata de una intervención legislativa en la administración o destinación de recursos provenientes de una fuente exógena, basta que la medida legislativa persiga una finalidad constitucional importante y, adicionalmente, que la regulación no prive a la entidad territorial de los recursos arbitrados para el desarrollo de las funciones a su cargo.

3.3. La naturaleza de los recursos que componen el fondo establecido en el artículo 224 de la ley 223 de 1995

como sucede con el impuesto predial, respecto de los cuales el Estado central tiene un campo de acción reducido y, en especial, se encuentra impedido para prever una destinación distinta que el uso en dichas entidades territoriales. En cambio, los recursos nacionales, respecto de los cuales tienen derecho de participación las entidades territoriales, son de carácter exógeno, razón por la cual el legislador tiene un mayor margen para su regulación, con base en sus competencias constitucionales en materia fiscal.” En esta misma providencia la Corte destacó la tensión que se sigue de la distinción entre fuentes endógenas y exógenas señalando: “La distinción entre recursos endógenos y exógenos a las entidades territoriales muestra, a su vez, una evidente tensión entre las facultades concurrentes para la determinación legal de los tributos. Ello es así si se advierte que el Estado colombiano tiene carácter unitario (Art. 1º C.P.), lo que implica que sus componentes no tienen un régimen de autonomía asimilable a la de los sistemas políticos federales. Esto se comprueba a partir de la competencia general que la Constitución adscribe al Congreso para fijar la política fiscal y tributaria del Estado (Art. 150 C.P., numerales 11 y 12), disposición que permite inferir válidamente que la capacidad de configuración legislativa en la materia no se restringe al ámbito nacional, sino que también se extiende a la regulación del poder fiscal derivado que ostentan los organismos de representación política de las entidades territoriales. Esto a su vez se reafirma al considerar cómo la Carta Política confiere a las asambleas departamentales y concejos municipales y distritales la facultad de decretar los tributos y contribuciones necesarias para el cumplimiento de sus funciones, pero en todo caso sujeta en su ejercicio de conformidad con la ley (Arts. 300-4 y 313-4 C.P.). (...)”

14 Esto implica que las normas constitucionales que reconocen la autonomía de las entidades territoriales no operan como mandatos definitivos sino, en otra dirección como mandatos prima facie o principios. Esta idea fue expresada claramente por la Corte Constitucional en la sentencia C-978 de 2010 en la que indicó: “En lo que respecta al primer cargo por presunta vulneración al principio de autonomía de las entidades territoriales, recuerda la Sala que uno de los elementos esenciales de este postulado radica en la posibilidad de que esos sujetos de derecho público sean colocados por el orden jurídico en condiciones de ejercer sin ninguna clase de cortapisas las competencias que les corresponde conforme a la ley. Ello es así toda vez que se trata de un principio jurídico de organización competencial que se debe realizar en la mayor medida posible, es decir, como mandato de optimización. En este orden de ideas, cualquier limitación que el legislador introduzca a la autonomía territorial debe estar debidamente justificada en la existencia de un interés superior.”

3.3.1. Conforme se señaló atrás (fundamento jurídico 3.1.), la identificación del carácter endógeno o exógeno se hace a partir de los criterios formal, orgánico o material. Sin embargo tal y como lo ha admitido esta Corporación y lo demuestra la práctica judicial, en muchas oportunidades estos criterios pueden enfrentarse. En la sentencia C-720 de 1999, advirtiendo esa posibilidad, la Corte Constitucional formuló un juicio para la identificación del carácter endógeno o exógeno. Fue presentado en los siguientes términos:

“(…) En aquellos casos en los cuales la aplicación de los distintos criterios ofrezca soluciones contradictorias, debe darse prelación al derecho sustancial sobre las manifestaciones meramente formales del legislador. En especial, la Corte considera que en casos de conflicto e incertidumbre el criterio orgánico constituye el criterio definitorio fundamental. En consecuencia, pese a que un impuesto hubiere sido formalmente clasificado como una fuente exógena de financiación, lo cierto es que si (1) para perfeccionar la respectiva obligación tributaria es necesaria una decisión política de la asamblea departamental o del concejo municipal - criterio orgánico -; (2) su cobro se realiza enteramente en la jurisdicción de la respectiva entidad territorial; (3) las rentas recaudadas entran integralmente al presupuesto de la respectiva entidad; y, (4) no existe ningún elemento sustantivo que sirva para sostener que se trata de una renta nacional, deberá concluirse que se está frente a una fuente endógena de financiación. (…)”

3.3.2. El examen de la regulación del impuesto al consumo de productos extranjeros permite concluir que los recursos que de él provienen tienen una fuente exógena. Conforme a ello puede señalarse que los recursos que son aportados al Fondo Cuenta al que alude la norma demandada, no son propios de los Departamentos o del Distrito Capital. Para fundamentar esta afirmación concurren varias razones que la Corte expone a continuación:

3.3.2.1. Es necesario señalar que, de acuerdo con la ley 223 de 1995, el artículo 224 demandado es una disposición común (a) al impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos, (b) al impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y (c) al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado. Sin embargo respecto de cada uno de ellos la ley ha establecido reglas diferentes y por ello la determinación de su carácter exógeno o endógeno demanda razonamientos separados.

3.3.2.2. Desde una perspectiva formal¹⁵, el artículo 185 de la ley 223 de 1995 estableció que el impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de

15 En la sentencia C-720 de 1999 esta Corporación aludió al criterio formal en la definición del carácter nacional o territorial de un determinado tributo. Señaló en esa oportunidad: “En materia tributaria la Constitución otorga primacía al principio unitario. En consecuencia, no es de extrañar que sea el legislador quien deba definir, en primera instancia, si un determinado tributo constituye una fuente exógena o endógena de financiación de las entidades territoriales. (C.P. arts. 150-12, 287, 300-4 y 313-4). Por lo tanto, el primer criterio al que debe acudir el intérprete para identificar el tipo de fuente de financiación, es el criterio formal que lo vincula con el texto de la ley que crea o autoriza el respectivo tributo.

bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas¹⁶ es de propiedad de la Nación y su producto se encuentra cedido a los Departamentos y al Distrito Capital de Santafé de Bogotá. Cabe señalar, en este punto, que artículo 212 de la ley 223 de 1995 establece que el Distrito Capital es titular del impuesto que se genere, por concepto del consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera. La ley, sin embargo, no alude a la titularidad de las rentas en ninguna otra disposición. Conforme a ello cabría señalar que, desde una perspectiva formal, la naturaleza de la renta sólo estaría clara en el caso del impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas -fuente exógena- y en el caso del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado únicamente en relación con el Distrito Capital -fuente endógena-.

3.3.2.3. Conforme al criterio orgánico¹⁷, puede señalarse que para el perfeccionamiento del régimen tributario no se requiere la intervención de ningún órgano del orden territorial, dado que todos los elementos requeridos para la configuración del tributo han sido establecidos por la ley. Así, para el caso del impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos la ley 223 de 1995 establece, entre otros aspectos referidos al tributo, el hecho generador (art. 186), los sujetos pasivos (art. 187), la base gravable (art. 189), las condiciones de causación (art. 188) así como la tarifa aplicable (art. 190)¹⁸. Adicionalmente y confirmando la naturaleza exógena de esta fuente de recursos, el artículo 193 establece una prohibición, dirigida a los Departamentos y al Distrito Capital, de expedición de reglamentaciones sobre la materia. En consonancia con tal prohibición, establece que tal gravamen se regirá íntegramente por lo dispuesto en la presente Ley, por los reglamentos que en su desarrollo profiera el Gobierno Nacional y por las normas de procedimiento señaladas en el Estatuto Tributario, con excepción del período gravable. En esa dirección, también el artículo 192 de la ley 223 de 1995 establece que las entidades territoriales no podrán gravar la producción, importación, distribución y venta de los productos gravados con el impuesto al consumo referido, con otros impuestos, tasas, sobretasas o contribuciones, con excepción del impuesto de industria y comercio.

3.3.2.4. Igual conclusión cabe formular, desde una perspectiva del criterio orgánico, respecto del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado. Respecto del primero, la ley regula de manera completa lo relativo al hecho generador (art. 202), a los sujetos pasivos (art. 203), a su causación (art. 204), a la base gravable (art. 205)¹⁹ y a las tarifas (art. 206)²⁰. En relación con el segundo se establece la regulación de los mismos aspectos entre los artículos 207 y 211 estableciendo; adicionalmente, una regulación particular en el artículo 212 en

16 De acuerdo con el artículo 187 de la ley 223 de 1995 entre los sujetos pasivos de tal impuesto se encuentran los productores, los importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores.”

17 En la sentencia C-720 de 1999 la Corte aludió al criterio orgánico indicando: “Según este criterio, el dato fundamental para identificar si una fuente de financiación es nacional, departamental o municipal reside en identificar los órganos políticos que participan en su creación. Si para perfeccionar un determinado tributo es necesaria una decisión política de los órganos de representación local o regional, es procedente afirmar que se trata de un tributo de las entidades territoriales y no de una fuente nacional de financiación.”

18 El párrafo de tal disposición fue modificado por el artículo 1 de la ley 1393 de 2010.

19 Este artículo fue modificado por el artículo 49 de la ley 788 de 2002.

20 Este artículo también fue objeto de ajustes en el artículo 50 de la ley 788 de 2002.

relación con el Distrito Capital²¹. Incluso respecto de estas dos modalidades del impuesto al consumo, se establece una regulación amplia relacionada con el período gravable, la declaración y el pago (art. 213), con la fijación de una prohibición a los departamentos, municipios, distrito capital, distritos especiales, áreas metropolitanas, territorios indígenas, región, provincias y a cualquiera otra forma de división territorial que se llegare a crear con posteridad a la expedición de la presente ley, de gravar la producción, importación, distribución y venta de los productos gravados con otros impuestos, tasas, sobretasas o contribuciones, con excepción del impuesto de industria y comercio, con la existencia de obligaciones (art. 214), con las obligaciones de los responsables o sujetos pasivos (art. 215), con la forma de distribuir los recaudos del Fondo Cuenta (art. 217) y con la indicación de que la fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro, y recaudo de los impuestos al consumo es de competencia de los departamentos y del distrito capital (art. 221)

3.3.2.5. La Corte considera, adicionalmente, que el momento de causación del tributo permite constatar, a la luz de una perspectiva material, el carácter exógeno de la fuente de los recursos que integran el Fondo Cuenta. En efecto, el impuesto se causa en el momento en que los productos se introducen al país. De esta manera la distribución de los recursos entre las diferentes entidades territoriales se produce con posterioridad al momento en que ha surgido la obligación tributaria y, por ello puede sostenerse, que se trata de un impuesto nacional.

3.3.2.6. De acuerdo con lo expuesto cabe señalar que, salvo lo previsto para el caso del impuesto consumo de cigarrillos y tabaco elaborado -de procedencia extranjera y en relación con el Distrito Capital-, los tres criterios coinciden en señalar que los recursos percibidos constituyen una fuente exógena de las entidades territoriales. Para la Corte es también procedente calificar así la fuente del impuesto de consumo de cigarrillos y tabaco elaborado de procedencia extranjera en relación con el distrito capital, si se tiene en cuenta que los criterios orgánicos y materiales se oponen a estimar que se trate de recursos propios. En efecto, conforme a la descripción que de la regulación de los impuestos se ha presentado la configuración del gravamen, no requiere la intervención de ninguna de las autoridades del Distrito Capital -criterio orgánico- y, adicionalmente, la obligación tributaria surge al momento de introducir los productos al país.

Así las cosas y atendiendo que se trata de un impuesto cedido por la Nación puede concluirse sin duda alguna que se trata de una fuente de naturaleza exógena.

3.3.3. Las anteriores consideraciones permiten señalar que el Congreso cuenta con un extendido margen de configuración para establecer las reglas aplicables al impuesto al consumo de productos extranjeros y, en esa medida, el control constitucional a cargo de esta Corporación debe desplegarse con menor intensidad, limitándose a establecer que la disposición demandada no

21 Cabe advertir que los artículos 210 y 211 fueron modificados, respectivamente, por el artículo 76 de la ley 1111 de 2006 y por el artículo 5 de la ley 1393 de 2010

desconozca de manera abierta una regla constitucional específica o no se revele claramente caprichosa o irrazonable, en los términos precisados por la jurisprudencia constitucional.

3.4. Inexistencia de violación de la autonomía de las entidades territoriales

3.4.1. Debe la Corte preguntarse si la determinación incorporada en el artículo 224 de la ley 223 de 1995 constituye o no una regulación que afecte la autonomía de los departamentos y el Distrito Capital. Atendiendo que se trata de recursos provenientes de una fuente exógena la Corte debe identificar si el régimen establecido en esa disposición para el recaudo y administración del impuesto al consumo de productos extranjeros, persigue una finalidad constitucional importante que, a su vez, no desconozca los intereses de las entidades territoriales.

3.4.2. Esta consideración fue expuesta con claridad por la Corte Constitucional en la sentencia C-720 de 1999 en la que indicó lo siguiente:

"Las rentas cedidas anticipadamente a las entidades territoriales son rentas creadas en virtud de una decisión política del nivel central de gobierno que no constituyen, *strictu sensu*, recursos propios de las entidades territoriales. En consecuencia, como fue explicado anteriormente (ver *supra* F.J. 10) el legislador puede intervenir en el proceso de asignación de las mencionadas rentas, mientras persiga un fin constitucionalmente importante directamente relacionado con los intereses propios de la entidad territorial beneficiada, y siempre que no afecte, de manera desproporcionada, la autonomía de las entidades territoriales en cuya jurisdicción se realiza el recaudo.

(...)

Procede la Corte a estudiar si la intervención del legislador en la destinación de un porcentaje del impuesto nacional de vehículos cedido en parte a los departamentos reúne los requisitos mencionados.

La disposición parcialmente demandada cede a los departamentos el 80% del total recaudado en la respectiva jurisdicción por concepto del impuesto nacional de vehículos. No obstante, señala que el 4% del porcentaje cedido debe ser girado al Corpes respectivo.

Como ha quedado establecido, la ley puede intervenir en la destinación de un porcentaje de las rentas cedidas anticipadamente a las entidades territoriales. No obstante, dado que dicha intervención restringe la autonomía de las entidades territoriales, sólo será admisible si persigue un objetivo constitucionalmente deseable,

directamente vinculado a los genuinos intereses de la respectiva entidad territorial.”²²

3.4.3. Al examinar la disposición demandada y considerando lo indicado por las diferentes intervenciones durante el proceso de constitucionalidad, para esta Corporación es claro que el régimen particular sobre el recaudo y distribución de los recursos a través del Fondo que se crea y se incorpora al presupuesto de la Federación Nacional de Departamentos, persigue un propósito constitucional relevante: pretende establecer un mecanismo eficiente de recaudo que evite -tal y como podría ocurrir atendiendo la complejidad de tal proceso- actividades de evasión en su pago, sin desconocer el derecho de las entidades territoriales a percibir los recursos del recaudo ni su empleo conforme con lo previsto en la ley.

3.4.4. Este propósito constituye una expresión del principio de eficiencia del sistema tributario. En efecto tal y como lo ha destacado la jurisprudencia constitucional *“la imposición de medidas conducentes a controlar la evasión y la elusión incrementan la eficiencia del sistema tributario al tiempo que fomentan la equidad tributaria.”*²³

3.4.5. Adicionalmente la Corte constata que el objetivo constitucional perseguido no desconoce los intereses de las entidades territoriales en tanto, de una parte, la disposición prevé la participación de los Gobernadores y del Alcalde del Distrito Capital en las determinaciones más importantes relativas a la administración de los recursos y, de otra, porque los recursos deben ser transferidos por el Fondo de manera ágil a cada una de las entidades territoriales, de conformidad con las declaraciones que del impuesto hayan presentado los importadores o distribuidores ante los departamentos y el Distrito Capital²⁴.

3.4.6. Es importante destacar que respecto de los intereses de los Departamentos y del Distrito Capital, en los artículos 199 y 221 de la referida ley 223

22 Sentencia C-720 de 1999. En esa oportunidad, al establecer si la destinación de un porcentaje de los recursos provenientes del impuesto a vehículos -cedido a los departamentos- para el funcionamiento de Consejos Regionales de Planificación era constitucional, estableció que esa destinación (i) perseguía un propósito constitucional valioso en tanto a través de tales consejos se impulsaba la regionalización y los principios de concurrencia y coordinación y, adicionalmente, los beneficios de su funcionamiento se proyectaban sobre el departamento. Concluyo la Corte señalando: “En síntesis, en criterio de la Corte resulta ajustada a la Carta la norma legal que destina un porcentaje de las rentas cedidas a las entidades territoriales para el cumplimiento de una finalidad constitucionalmente admisible cuando la intervención del legislador se muestra útil, necesaria y estrictamente proporcionada para el logro de intereses propios de la entidad territorial beneficiada.”

23 Sentencia C-007 de 2002.

24 El artículo 217 de la ley 223 de 1995 regula este procedimiento indicando lo siguiente: “Los dineros recaudados por concepto de los impuestos al Consumo de que trata este Capítulo depositados en el Fondo-Cuenta de Impuestos al Consumo de Productos Extranjeros se distribuirán y girarán, dentro de los primeros quince días calendario de cada mes, a los departamentos y al Distrito Capital, en lo que a éste corresponda, en proporción al consumo en cada uno de ellos. Tal proporción se determinará con base en la relación de declaraciones que del impuesto hayan presentado los importadores o distribuidores ante los departamentos y el Distrito Capital. Para tal efecto, el Secretario de Hacienda respectivo remitirá la Dirección Ejecutiva de la Conferencia Nacional de Gobernadores, dentro de los últimos cinco (5) días calendario de cada mes, una relación detallada de las declaraciones presentadas por los responsables, respecto de los productos importados introducidos en el mes al departamento o al Distrito Capital, según el caso.”

de 1995 se prevé que la fiscalización, liquidación oficial, cobro y recaudo del impuesto al consumo de que trata este Capítulo es de competencia de los Departamentos, y del Distrito Capital de Santafé de Bogotá, competencia que se ejercerá a través de los órganos encargados de la administración fiscal. Cabe advertir, en todo caso, que los recursos administrados por el Fondo así como los rendimientos que de ellos se deriven, deben orientarse al cumplimiento de la finalidad que tienen los impuestos y, en esa medida, beneficiar directamente a las entidades territoriales.

3.4.7. Así las cosas, la Corte estima que la regulación contemplada en el artículo 224 de la ley 223 de 1995 se encuentra evidentemente amparada en el margen de acción reconocido al Legislador para regular la destinación y administración de recursos que provienen de una fuente exógena. Al margen de que pudieran existir otras alternativas para la administración o recaudo de los recursos que por concepto del impuesto al consumo de productos extranjeros se causan, la elección Legislativa no implica una afectación del ámbito de autonomía constitucionalmente conferido a las entidades territoriales, en tanto la actividad asignada a la Conferencia Nacional de Gobernadores -hoy Federación Nacional de Departamentos- no sustrae de tales entidades el ejercicio de una competencia propia²⁵.

25 Es importante destacar que la disposición cuya constitucionalidad en esta oportunidad examina la Corte, se diferencia en aspectos sustantivos de aquella declarada inexecutable en la sentencia C-978 de 2010 y que disponía que la entidad que agremia nacionalmente a los municipios colombianos desarrollará, organizará y pondrá en funcionamiento el servicio de transporte aéreo medicalizado, al considerar que se trataba de una disposición que excluía a los municipios de la prestación de un servicio que se encontraba a su cargo obligándolos a asociarse – para esos efectos- a una única entidad. La Corte declaró la inexecutable de esta disposición. Las consideraciones expuestas en la sentencia permiten concluir que se trata de un precedente no aplicable al presente caso. Sostuvo esta Corporación: “La asignación a una entidad gremial de unas funciones que de conformidad con la Constitución (Arts. 356 y 357) y la ley (Ley 715 de 2001), corresponde a los municipios, quebranta el principio de autonomía territorial. Tal como quedó establecido en los fundamentos de esta decisión, corresponde a los municipios y distritos las funciones de *dirigir* el sector salud en el ámbito territorial, así como de efectuar el *aseguramiento*; para esto último debe celebrar contratos con las EPS-S, y realizar el seguimiento y control, directamente o por medio de interventorías. La norma acusada le traslada a la “*entidad que agremia nacionalmente a los municipios*” el desarrollo, organización y puesta en funcionamiento del servicio integral de transporte aéreo medicalizado, el cual de acuerdo con la regulación vigente es un componente del Plan Obligatorio de Salud –S (Art. 33 del Acuerdo 008/2009). De esta forma se despoja a los municipios y distritos de las funciones de dirección y aseguramiento en relación con un servicio que forma parte integral del Sistema de Seguridad Social en Salud, como es el transporte aéreo medicalizado. No existe ninguna razón que se encuentre amparada en consideraciones de necesidad de salvaguarda de intereses superiores que justifiquen este desplazamiento competencial a una entidad que no concurre a integrar el Sistema de Seguridad Social en Salud.” En la misma dirección se encuentra la decisión adoptada por la Corte Constitucional en la sentencia C-979 de 2010 en la que estudio la constitucionalidad de una norma que establecía que los municipios y distritos harían posible la prestación de los servicios de telemedicina a través de la entidad que los agremia nacionalmente. Este Tribunal advirtió que tal disposición constituía una violación de la autonomía de las entidades territoriales: “Si bien en el caso concreto, la entidad territorial no es despojada o desprovista de sus competencias, sí se limita el ejercicio de las potestades que se derivan de ellas, desconociendo por completo su capacidad de autogestión, de manera que no pueden por sí mismas hacer posible el servicio de telemedicina a través del libre ejercicio de sus competencias de dirección, coordinación y prestación del servicio de salud, sino que deben hacerlo por interpuesta persona, lo cual de bulto interfiere con su autonomía y, con la facultad inherente a ella, de establecer la necesidad de asociarse de acuerdo con sus capacidades técnicas y financieras. Es claro, que la condición que fija la norma en estudio afecta la capacidad de administración y disposición de los recursos en salud y, la capacidad para suscribir o no contratos. (...) Tampoco se está ante una imposición fundada en elementos racionalizadores que garanticen una mayor eficacia en el proceso de introducción de la telemedicina en el nivel local, pues la coordinación que aparece más coherente es la que se realiza de manera horizontal entre municipios y distritos a nivel local o de manera horizontal con la concurrencia del departamento en virtud del principio de subsidiariedad y coordinación, de forma que, la condición señalada por la norma para el ejercicio de la telemedicina no encuentra un soporte constitucionalmente admisible.”

3.5. Inexistencia de vulneración de la libertad de asociación de las entidades territoriales

La Corte Constitucional estima que la disposición demandada tampoco conlleva una violación de la libertad de asociación de las entidades territoriales. Ello es así por las siguientes razones.

3.5.1. No resulta cierto que la disposición demandada contemple la obligación de asociarse a la Federación Nacional de Departamentos. La referencia a que determinadas decisiones deban ser adoptadas por la Asamblea de Departamentos y del Distrito Capital no implica que se esté aludiendo a los integrantes de una asociación o, al menos, ello no se deduce de la disposición demandada. La incorporación del Fondo al presupuesto de la denominada Federación Nacional de Departamentos no implica que los órganos de administración del Fondo coincidan o sean equivalentes a los órganos definidos para la administración del Fondo. De esta manera, la participación en la Asamblea a la que se refiere la disposición demandada no se traduce en la imposición de un deber de asociarse. Es por ello que la Corte considera del caso señalar e insistir que para los fines previstos en el artículo demandado, todos los Departamentos así como el Distrito Capital se encuentran habilitados para participar en dicha Asamblea y adoptar las decisiones que correspondan.

3.5.2. Si se admitiera, en gracia de discusión, que la carga de participar en la Asamblea mencionada en el artículo 224 constituye una restricción de la libertad de asociación, dado que tal participación sería necesaria para decidir sobre asuntos relativos a la administración, destinación de los rendimientos financieros y adopción de mecanismos para dirimir las diferencias que surjan por la distribución de los recursos, la Corte puede afirmar que ella sería una restricción constitucionalmente admisible: en efecto (i) se trata de la regulación de la administración de una fuente exógena y, en esa medida, el Congreso cuenta con un amplísimo poder de intervención; (ii) la no participación en la Asamblea no tiene como efecto la anulación del derecho a percibir los recursos de la entidad territorial correspondiente, dado que tal distribución se encuentra sometida a reglas legales y reglamentarias claras que implican la imposibilidad de anular el derecho a recibir los recursos; y (iii) las decisiones de la asamblea no se refieren a asuntos relativos a la destinación de los recursos de las entidades territoriales sino, fundamentalmente, a aspectos administrativos enderezados a asegurar la eficiencia de su recaudo.

3.5.3. Así, ni la ausencia voluntaria de participación de alguna entidad territorial en la Asamblea afectaría los intereses financieros de la entidad territorial vinculados, naturalmente, a la obtención efectiva de los recursos que se derivan del impuesto al consumo de productos extranjeros, de conformidad con el grado de participación que cada entidad territorial tiene en el monto que finalmente se obtiene.

3.5.4. En suma, la disposición demandada no obliga a las entidades territoriales involucradas a asociarse ni les impone tal condición para la percepción de los recursos que como departamento o distrito capital les corresponde legalmente, y

aún más, todas se hallan habilitadas para participar en la Asamblea y en las decisiones que le corresponden.

4. Cargo 2º: vulneración del principio de legalidad (CP, 121, 209, 210)

Por su indudable conexión, la Corte Constitucional estima que resulta procedente examinar conjuntamente los cargos formulados en contra de la disposición demandada (i) por violación del principio de legalidad, (ii) por infracción de las exigencias constitucionales para atribuir a particulares el ejercicio de funciones públicas y (iii) por incumplimiento del deber de sujeción a la moralidad administrativa.

Según el demandante, en primer término, se asigna a una entidad sometida al régimen de derecho privado -en cuya asamblea participan los Gobernadores y el Alcalde del Distrito Capital-, el cumplimiento de funciones que por su naturaleza deberían sujetarse a normas de derecho público. En segundo lugar, la regulación demandada implica que los representantes de las entidades territoriales que no se encuentren de acuerdo con las decisiones de la Asamblea terminan sometidas a ellas. Adicionalmente, la norma atacada tiene como resultado el favorecimiento exclusivo de una persona de derecho privado, lo que implica la posible desviación de *recursos públicos a través del Fondo* previsto en el artículo demandado así como la fijación de un régimen excepcional e indefinido para que la Asamblea pueda determinar las reglas de administración de los recaudos y de los rendimientos de un impuesto, sin límite legal expreso. Finalmente, a disposición acusada implica el otorgamiento de funciones a particulares sin contemplar de manera clara el régimen al cual debe sujetarse.

Para la Corte estas objeciones constituyen la expresión de un desacuerdo general con el alcance del principio de legalidad. De esta manera, la cuestión consiste en establecer si la incorporación de un Fondo, conformado por los recursos provenientes de un impuesto nacional, al presupuesto de una asociación sometida a las reglas del derecho privado, implica la violación del principio de legalidad que gobierna el ejercicio de cualquier función pública y cuyo cumplimiento se erige en una de las expresiones más importantes del principio de moralidad administrativa.

4.1. El significado constitucional del principio de legalidad: especial referencia a su condición de deber de sujeción a la ley de aquellos que cumplen funciones públicas

4.1.1. La definición de Colombia como un Estado de Derecho implica, entre muchas otras cosas, que la actuación de las autoridades públicas debe sujetarse a la prescripción legal. Este deber de sujeción constituye una de las expresiones más importantes del principio de legalidad: implica que el comportamiento que despliegan los órganos del Estado para alcanzar sus fines, debe sujetarse a las condiciones que para ello se hubieren establecido en las normas que disciplinan su actuación²⁶. Ese punto de partida del principio de legalidad encuentra reflejo

26 La Corte ha diferenciado dos funciones del principio de legalidad. En la sentencia C-710 de 2001 indicó: “Como principio rector del ejercicio del poder se entiende que no existe facultad, función o acto que puedan

o concreción (i) en el artículo 121 de la Constitución conforme al cual ninguna autoridad del Estado podrá ejercer funciones distintas de las que le atribuyen la Constitución y la ley, (ii) en el artículo 122 que establece que no habrá empleo público que no tenga funciones detalladas en la ley o reglamento, (iii) en el segundo inciso del artículo 123 de la Constitución que establece que los servidores públicos ejercerán sus funciones en la forma prevista por la Constitución, la ley y el reglamento y (iv) en el artículo 230 al prever que los jueces, en sus providencias, solo están sometidos al imperio de la ley.

4.1.2. El principio de legalidad se articula de manera directa con varias exigencias de la Constitución Política. Constituye una de las formas más importantes de aseguramiento de la libertad en tanto impide realizar intervenciones que la restrinjan sino existe una disposición que así lo autorice (*principio de legalidad como forma de proteger la libertad*). Adicionalmente, en tanto la ley a la que se somete el ejercicio de la función pública ha sido aprobada por órganos suficientemente representativos, se asegura el carácter democrático del Estado (*principio de legalidad como forma de proteger la democracia*). Igualmente, el principio de legalidad constituye un referente ineludible a efectos de orientar las actividades de los organismos a los que les han sido asignadas funciones de control respecto del comportamiento de las autoridades públicas (*principio de legalidad como forma de garantizar el ejercicio de control y la atribución de responsabilidades*).

4.1.3. Al delimitar de manera general el principio de legalidad y precisando su alcance en relación con el principio de supremacía de la Constitución, esta Corporación señaló lo siguiente en la sentencia C-355 de 2008:

“Así, el principio de legalidad se configura como un elemento esencial del Estado de Derecho, de forma tal que es presupuesto de los otros elementos que lo integran. Este principio surge debido a la confluencia de dos postulados básicos de la ideología liberal: de una parte, la intención de establecer un gobierno de leyes, no de hombres (*government of laws, not of men*), esto es, “*un sistema de gobierno que rechace las decisiones subjetivas y arbitrarias del monarca por un régimen de dominación objetiva, igualitaria y previsible, basado en normas generales*” (...), y de otra, el postulado de la ley como expresión de la soberanía popular, el principio democrático, según el cual la soberanía está en cabeza del pueblo y se expresa mediante la decisión de sus representantes, en la ley.

desarrollar los servidores públicos que no esté prescrito, definido o establecido en forma expresa, clara y precisa en la ley. Este principio exige que todos los funcionarios del Estado actúen siempre sujetándose al ordenamiento jurídico que establece la Constitución y lo desarrollan las demás reglas jurídicas. (...) La consagración constitucional del principio de legalidad se relaciona con dos aspectos básicos y fundamentales del Estado de derecho: con el principio de división de poderes en el que el legislador ostenta la condición de representante de la sociedad como foro político al que concurren las diferentes fuerzas sociales para el debate y definición de las leyes que han de regir a la comunidad. Y de otro lado, define la relación entre el individuo y el Estado al prescribir que el uso del poder de coerción será legítimo solamente si está previamente autorizado por la ley.”

El principio de legalidad, en palabras sencillas, en sus orígenes, consistió tan sólo en la sujeción de toda actividad estatal a un sistema objetivo, igualitario y previsible de normas jurídicas de carácter general emanadas del órgano de representación popular. Al respecto, no se puede perder de vista que el principio de legalidad ha sido objeto de diferentes construcciones dogmáticas, siendo un concepto evolutivo.

Así, en algunos casos se consideró a la ley como fundamento previo y necesario de toda actividad estatal (*vinculación positiva*), en donde siempre se requiere de una ley habilitadora para que aquélla se pueda desarrollar válidamente, o como simple límite externo o frontera de las competencias estatales, en la medida en que el Estado puede realizar con discrecionalidad su actividad, salvo en las áreas en donde exista una regulación legal (*vinculación negativa*).

Una segunda forma de concebir el principio de legalidad implica reconocer que los demás poderes, en ausencia de regulación constitucional, están sometidos a lo que establezca el legislador. En tal sentido, el principio de legalidad implica la sujeción plena de la administración, y de los demás poderes públicos, a la ley, tanto cuando realiza actos concretos como cuando, en ejercicio de su potestad reglamentaria, establece las normas a las que, en lo sucesivo, ella habrá de sujetarse.

Al respecto, cabe precisar que este segundo entendimiento del principio de legalidad no riñe, de manera alguna, con la supremacía constitucional. En efecto, en un Estado de Derecho, la Constitución es norma jurídica vinculante, poseyendo todos sus preceptos eficacia normativa. Todas sus normas poseen una específica eficacia directa derivada de su condición de *lex superior*, esto es, la eficacia condicionante de la validez de todas las normas de rango inferior y de interpretación de las mismas. De acuerdo con la estructura de cada uno de sus preceptos es posible determinar si se trata de una norma *completa*, es decir, que no precisa de operaciones de concreción normativa para ser aplicable, como es el caso de las disposiciones sobre derechos fundamentales, así como la mayor parte de las organizativas. De igual manera, existen otras normas constitucionales provistas de eficacia inmediata, aunque indirecta, como son los principios que no precisan de desarrollo ni concreción alguna; al ser reglas interpretativas y estructurales, su empleo siempre tiene lugar a propósito de la aplicación de cualquiera otra norma.

Desde esta perspectiva, el principio de legalidad exige que la actividad estatal tenga como fundamento la Constitución, pero el hecho de que todas las normas constitucionales tengan eficacia interpretativa, sean normas jurídicas superiores y en ese sentido condicionen la validez de todas las disposiciones de rango inferior, no significa que la norma constitucional pueda ser realizada en todos los casos directamente, sin mediación de la ley, como fundamento de

la actividad reglamentaria del Ejecutivo u otras autoridades, ya que, si bien hay normas que son autoejecutables y no precisan mediación legal, existen otras con distinta eficacia interpretativa, como es el caso de los fines, valores y principios constitucionales”

4.1.4. El significado del principio de legalidad, al menos en lo referido su dimensión de deber de sujeción a la ley por parte de las autoridades públicas, puede entonces manifestarse de diferentes maneras. Para esta Corporación, la comprensión constitucional adecuada de esta dimensión implica, de una parte, la prohibición de regulaciones deficientes para el ejercicio de funciones públicas²⁷. Según lo anterior, no es admisible que el cumplimiento de funciones públicas por parte de las autoridades carezca de una regulación que oriente y discipline las actividades que con tal propósito se emprendan. Con toso, esta prohibición no implica que ante el ejercicio de cualquier actividad relacionada con el ejercicio de funciones públicas, deba contarse con un régimen jurídico completamente detallado y exhaustivo.

Es evidente que la identificación de límites entre una regulación deficiente y una regulación exhaustiva y detallada del ejercicio de funciones públicas, no es en todos los casos clara. Una regulación resultará deficiente en aquellos eventos en los cuales el ejercicio de las actividades a cargo de la autoridad pública titular de la función carezca de parámetros que la orienten y permitan prever, con seguridad suficiente, la dirección que puede adoptar la conducta del servidor público que la concreta. La deficiencia de la regulación legislativa estará determinada también en función del área que se regula, de manera tal que no se podrá establecer idéntico estándar cuando se trata de regular el ejercicio de la función de una autoridad judicial en material penal²⁸ o tributaria²⁹, que cuando

27 Así por ejemplo, en la sentencia C-145 de 2009 al evaluar la constitucionalidad de una facultad de intervención administrativa asignada a la Superintendencia de Sociedades y consistente en aplicar cualquier otra medida que se estime conveniente para los fines de la intervención la Corte consideró que tal regulación resultaba insuficiente. Indicó “El literal h) del artículo 7° del Decreto 4334 de 2008, habilita a la Superintendencia de Sociedades para aplicar *“cualquier otra [medida] que se estime conveniente para los fines de la intervención”*, lo que evidentemente envuelve un alto grado de indeterminación, desconociendo los principios superiores de legalidad y proporcionalidad, razón por la cual se declarará inexecutable ese literal.”

28 En relación con el principio de legalidad en materia penal y de manera específica en relación con la determinación de las conductas susceptibles de ser sancionadas por las autoridades judiciales, la Corte ha señalado en la sentencia C-592 de 2005 que la ley no sólo debe existir previamente –prohibición de irretroactividad- sino que también debe satisfacer el principio de tipicidad o taxatividad. Sobre ello indicó en esa oportunidad: “(...) las conductas punibles deben ser no sólo previamente sino taxativa e inequívocamente definidas por la ley, de suerte, que la labor del juez penal se limite a verificar si una conducta concreta se adecua a la descripción abstracta realizada por la ley (...)” Incluso en materia sancionatoria pueden establecerse diferencias entre el principio de legalidad en materia de descripción de las condiciones en que una autoridad puede ejercer su poder sancionador, según se trate de asuntos penales o disciplinarios. A esta diferencia la Corte se refirió en la sentencia C-726 de 2009: “Ahora bien, a partir del entendimiento de lo anterior, la Corte ha señalado que en materia sancionatoria el principio de legalidad no reviste la misma intensidad que en materia penal, conclusión que se ha visto reforzada con las consideraciones relativas a que la sanción administrativa no implica privación de la libertad física, al paso que la sanción penal sí conlleva esta grave restricción de derechos fundamentales, y que el derecho penal tiene como destinatarios a la generalidad de las personas, al paso que el derecho administrativo sancionador opera en *“ámbitos específicos”*.”

29 En la sentencia C-403 de 2010 esta Corporación advirtió luego de destacar otras formas de entenderlo en el derecho tributario que “(...) el principio de legalidad tiene el sentido de una orden, dirigida a los órganos de representación popular facultados para establecer las contribuciones fiscales y parafiscales, enderezada a garantizar que todo acto de imposición predetermine debidamente los elementos mínimos de la obligación tributaria.” Esta definición asegura que las condiciones de ejercicio de la función pública en materia tributaria se encuentre claramente establecida en la ley.

ello se haga, por ejemplo, respecto de una autoridad municipal en materia de control del espacio público³⁰. Así mismo, podrán existir diferencias respecto del grado de exhaustividad de la regulación de la función cuando se trate de entidades públicas o cuando se refiere a particulares a quienes se atribuye una función de tal naturaleza dado que, en el primer caso, existe previamente una regulación amplia sobre su modo de actuar al paso que, en el segundo, esa regulación podría ser escasa.

4.1.5. Conforme a lo expuesto, cabe señalar que el principio de legalidad demanda que el despliegue de las tareas y actividades exigidas para el cumplimiento de una función pública por parte de autoridades estatales o de particulares, cuente con una regulación previa y suficiente que permita identificar de manera adecuada su alcance. Es importante reiterar que, a partir del principio de legalidad, no puede sentarse la exigencia de que la totalidad de las actuaciones públicas deban agotarse en las disposiciones jurídicas. De hecho, la complejidad de las funciones asumidas por el Estado obliga a que un gran número de ellas se encuentren establecidas en cláusulas generales que atribuyen competencias y establecen parámetros generales de acción.

4.2. El cumplimiento de funciones públicas por parte de particulares o de entidades descentralizadas que se someten al régimen de derecho privado

4.2.1. La disposición demandada establece que el Fondo Cuenta, compuesto por los recursos del Impuesto al consumo de productos extranjeros, se incorporará al presupuesto de la hoy Federación Nacional de Departamentos. El demandante así como algunos de los intervinientes señalan que este es un supuesto de asignación de funciones públicas a particulares. Por el contrario, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario indica que no es cierta tal premisa si se asume que la Federación Nacional de Departamentos es una entidad pública descentralizada de segundo orden y, en consecuencia, no es relevante en el presente asunto, un cargo referido a la asignación de funciones públicas a particulares. Atendiendo el planteamiento de tales perspectivas y sin perjuicio de las precisiones que más adelante se formularán, la Corte considera relevante referirse al régimen jurídico aplicable a la asignación de funciones públicas a particulares y, posteriormente, a la regulación relativa al ejercicio de funciones públicas por parte de asociaciones conformadas por entidades públicas.

30 En esa dirección la Corte ha precisado que en esta materia no se desconoce el principio de legalidad cuando el legislador ha establecido parámetros generales que puedan orientar a las autoridades administrativas en el ejercicio de sus funciones. En la sentencia C-265 de 2002 señaló esta Corporación: “De esta forma las autoridades administrativas competentes disponen de un margen para expedir regulaciones que preserven el espacio público. No obstante, dicho margen no puede ser ilimitado y absoluto. Varias razones de orden constitucional impiden que así sea. Primero, como la protección del espacio público se encuentra estrechamente vinculada al ejercicio y goce efectivo de derechos constitucionales fundamentales, el legislador no puede dejar de adoptar las decisiones básicas que constituyan el marco legal de la actuación de las autoridades administrativas. Segundo, como la regulación administrativa del espacio público ha de regirse por el principio de legalidad, la ausencia de criterios legales genera un riesgo de arbitrariedad en desmedro de los valores que inspiran un Estado Social de Derecho. Tercero, la falta de parámetros que guíen la acción administrativa conduce a que el juez de lo contencioso administrativo carezca de referentes normativos objetivos para controlar la legalidad de los actos administrativos que regulen el espacio público. Cuarto, el principio de separación de poderes impide que el Congreso se abstenga de tomar las decisiones que le competen y opte por delegar en las autoridades administrativas su adopción.”

4.2.2. El inciso segundo del artículo 210 de la Constitución establece que los particulares pueden cumplir funciones administrativas en las condiciones que señale la ley. En estrecha relación con tal disposición, el artículo 123 de la Constitución prevé que la ley determinará el régimen aplicable a los particulares que temporalmente desempeñen funciones públicas y regulará su ejercicio. Así, por ejemplo, el artículo 48 de la Constitución señala que el Estado, con la participación de los particulares, ampliará progresivamente la cobertura de la seguridad social. De manera específica el artículo 49 de la Constitución prevé que le corresponde al Estado la fijación de las políticas para la prestación de servicios de salud por entidades privadas. El artículo 68 establece que los particulares pueden fundar establecimientos educativos cuyas actividades constituyen la expresión de un servicio público. Adicionalmente el artículo 365 de la Constitución, al aludir al régimen general de los servicios públicos, señala que ellos podrán ser prestados por el Estado, por comunidades organizadas o por particulares.

4.2.3. En sentencia C-866 de 1999 la Corte aludió al significado constitucional de la asignación de funciones públicas a los particulares, indicando:

“(…) El Estado social de derecho, a diferencia del Estado liberal clásico, se edifica a partir de los principios de solidaridad y participación, los cuales cobran vigencia para imponer la cooperación entre los hombres a fin de lograr la efectivización de sus derechos. Su consagración en la Carta, enunciada desde el primer artículo, busca primordialmente lograr la orientación de la política administrativa hacia la satisfacción de las necesidades básicas de la población; y no es algo casual o accidental, sino que responde a una larga historia de transformaciones institucionales ocurridas no sólo en nuestro orden jurídico fundamental, sino también en el de las principales democracias constitucionales del mundo.

En efecto, el concepto de “Estado bienestar,” antecedente del de “Estado social de Derecho”, surgió en Europa a principios de este siglo, como respuesta a demandas sociales de variada índole. La nueva concepción estatal, hacía referencia a una transformación del antiguo modelo reducido de Estado, propio del liberalismo clásico, para dar paso a una estructura político administrativa mucho más compleja, promotora de toda la dinámica social, y tendiente, como se dijo, a garantizar la satisfacción de las necesidades básicas de la población en campos como el de la salud, la vivienda, el trabajo, la educación, la alimentación, la seguridad, etc., satisfacción concebida ahora como derecho de cada cual y no como mera beneficencia.

(…) Este cambio de perspectiva significó el advenimiento de la actividad intervencionista del Estado, la cual requería de una respuesta jurídica apropiada que la enmarcase. Esta respuesta consistió en la consagración constitucional de un catálogo de derechos de contenido social, económico y cultural, y, a nivel

institucional, en la creación de los mecanismos propios de la intervención dentro del marco de la democracia participativa.

Toda vez que la Carta Política está concebida de manera que la parte orgánica sólo adquiere su sentido propio interpretada según los principios y valores de la parte dogmática, tenemos entonces que la función pública que ella regula debe obedecer también a la particular axiología constitucional que propugna por la vigencia de los principios de solidaridad y participación. Por ello, la posibilidad del ejercicio de funciones públicas por parte de particulares encuentra su soporte constitucional en los mencionados principios, a la vez que viene a ser una de las formas de desarrollo concreto de los mismos. En efecto, lo que el Constituyente buscó fue ampliar en la mayor medida posible los espacios de participación democrática del pueblo en la toma de decisiones, así como en el control del poder político, con el propósito de facilitar la consecución de los objetivos estatales referentes a la satisfacción de las necesidades básicas colectivas y de ampliar la democracia.

(...) Ya esta Corporación había afirmado que la posibilidad de ejercicio de funciones públicas por parte de los particulares encontraba sustento en esta perspectiva de democracia participativa que inspira nuestra Carta. En ese sentido expresó: *“Al respecto debe puntualizarse que el acrecentamiento de las tareas que el estado moderno debe asumir, y en particular de aquellas que el poder ejecutivo desempeña, condujo al afianzamiento progresivo de una tendencia, que tuvo sus manifestaciones iniciales en el derecho público francés, y que justamente estriba en autorizar el ejercicio de funciones administrativas a particulares más allá del marco de la concesión, pues, rebasando ese ámbito limitado y tradicional, se buscó el concurso de sectores no estatales mediante modalidades novedosas de acción que en algunos eventos pretenden la integración de personas particulares en las estructuras administrativas, y en otros, favorecen la existencia de entidades pertenecientes al sector privado a las que el Estado les asigna determinadas funciones públicas, con el objeto de satisfacer, por ese medio, intereses de carácter general.”* (...)

Es entonces claro el fundamento de la regulación constitucional en esta materia. A partir de tal fundamento, la cuestión que se suscita se refiere a las condiciones en que tal atribución se puede llevar a efecto y la manera de asegurar que, en tanto se trata del cumplimiento de funciones públicas, el régimen jurídico aplicable no desconozca el deber de sujeción al principio de legalidad y, en general, a las reglas que deben orientar la actividad del Estado.

4.2.4. El artículo 110 de la ley 489 de 1998 al regular las condiciones para el ejercicio de funciones públicas por parte de particulares -en desarrollo de lo establecido por el artículo 210 constitucional-, precisó que ello era posible bajo las siguientes condiciones. En primer lugar (i) la regulación, el control, la

vigilancia y la orientación de la función administrativa corresponde en todo momento al titular de la función a cuyo cargo se encuentra la obligación de impartir las instrucciones necesarias para su ejercicio. En segundo lugar (ii) la entidad que confiere la atribución debe mantener el control sobre el cumplimiento de las finalidades, objetivos, políticas y programas que deben ser observados por el particular. Adicionalmente (iii) cuando medien razones de interés público o social y en cualquier tiempo, la entidad o autoridad que se ha desprendido de la función pública puede dar por terminada la autorización. Finalmente (iv) la atribución de funciones administrativas debe encontrarse precedida de acto administrativo y acompañado de la celebración de un convenio³¹.

4.2.5. Al pronunciarse sobre la constitucionalidad de esta disposición en la sentencia C-866 de 1999, la Corte consideró que la atribución de funciones públicas a particulares es constitucionalmente admisible. En cualquier caso advirtió que no resultaba procedente sostener que la totalidad de funciones públicas fueren susceptibles de ser asignadas a los particulares y en esa medida, procedió a identificar cinco límites. Así no resulta posible asignar funciones públicas cuando: (i) correspondan al ejercicio de competencias propias del presidente como Jefe de Estado o Jefe de Gobierno; (ii) la Constitución hubiese señalado que sería ejercida de manera excluyente y exclusiva por parte de una determinada autoridad; (iii) la ley hubiere establecido una prohibición particular al respecto; (iv) quien pretenda autorizar el ejercicio de la función pública no pueda considerarse titular de la función³²; y (v) la asignación de la función pública pueda implicar un vaciamiento de contenido de la competencia de la entidad correspondiente.

4.2.6. Ahora bien, en la sentencia C-543 de 2001 la Corte Constitucional aludió a las diferentes formas a través de las cuales era posible llevar a efecto la asignación de funciones públicas a los particulares. Dijo entonces:

“Ahora bien, la Corte debe destacar que constitucionalmente es posible encauzar la atribución de funciones administrativas a

31 En la sentencia C-866 de 1999 la Corte afirmó que resultaba inconstitucional atribuir el ejercicio de funciones públicas a particulares sin contar previamente con su consentimiento. Por ello declaró inexecutable la expresión “si fuere el caso” incorporada en el último inciso del artículo 110 de la ley 489 de 1998. Explicó tal decisión indicando, entre otras cosas, lo siguiente: “Así las cosas, resulta obvio que para conferir funciones administrativas a personas privadas mediante acto administrativo de carácter particular, no basta la expedición de dicho acto conforme a lo prescrito por la ley bajo examen, sino que es necesario, adicionalmente, que en todos los casos se suscriba con ellos un convenio mediante el cual expresamente se acepte la asignación de dicho ejercicio de funciones. Sólo de esta manera se preserva el principio de equidad, puesto que la autonomía de la voluntad particular es libre para aceptar la atribución individual de funciones administrativas, aun cuando ella resulte onerosa para el ciudadano. Así, no se imponen entonces cargas exorbitantes a determinadas personas privadas en particular.”

32 En esa providencia señaló que de este límite se derivaban otros: “Esta limitación indica, adicionalmente, que la atribución de funciones administrativas que nunca han estado en cabeza de las autoridades administrativas, requiere de norma constitucional o legal expresa y directa, distinta de aquella otra que, como la ley bajo examen, regula de manera general las condiciones de otorgamiento de la función administrativa a particulares. Un ejemplo de esta atribución directa se encuentra en la norma superior que otorga a los notarios el ejercicio de la función fedante, o en la disposición legal que atribuye a las cámaras de comercio el llevar el registro mercantil y certificar sobre los actos y documentos en él inscritos, recopilar y certificar las costumbres mercantiles, etc.”

particulares a través de varios supuestos, entre los que pueden enunciarse:

a) La atribución directa por la ley de funciones administrativas a una organización de origen privado. En este supuesto el legislador para cada caso señala las condiciones de ejercicio de la función, lo relativo a los recursos económicos, la necesidad o no de un contrato con la entidad respectiva y el contenido del mismo, su duración, las características y destino de los recursos y bienes que con aquellos se adquieran al final del contrato, los mecanismos de control específico, etc.

Esta ha sido la modalidad utilizada cuando el Estado ha querido vincular a las entidades gremiales a la gestión de las cargas económicas por ella misma creadas (contribuciones parafiscales) para que manejen los recursos correspondientes a nombre del Estado, y propendan mediante ellos a la satisfacción de necesidades de sectores de la actividad social, sin que esos recursos por tal circunstancia se desnaturalicen ni puedan ser apartados de sus prístinas e indispensables finalidades.

(...)

Precisamente en armonía con los mandatos constitucionales (C.P., arts. 267 y 268-4) la gestión que con esos recursos se cumpla está sujeta, entre otros controles, al control fiscal asignado constitucionalmente a la Contraloría General de la República, como sucede en el caso en estudio pues como lo ha expresado la Corte si bien no se trata de recursos presupuestales si son recursos públicos de la Nación (...).

b) La previsión legal, por vía general de autorización a las entidades o autoridades públicas titulares de las funciones administrativas para atribuir a particulares (personas Jurídicas o personas naturales) mediante convenio, precedido de acto administrativo el directo ejercicio de aquellas; debe tenerse en cuenta como lo ha señalado la Corte que la mencionada atribución tiene como límite “*la imposibilidad de vaciar de contenido la competencia de la autoridad que las otorga*” (. Este supuesto aparece regulado, primordialmente, por la Ley 489 de 1998, artículos 110 á 114 tal como ellos rigen hoy luego del correspondiente examen de constitucionalidad por la Corte (...).

c) Finalmente en otros supuestos para lograr la colaboración de los particulares en el ejercicio de funciones y actividades propias de los órganos y entidades estatales se acude a la constitución de entidades en cuyo seno concurren aquellos y éstas. Se trata, especialmente de las llamadas asociaciones y fundaciones de participación mixta

acerca de cuya constitucionalidad se ha pronunciado igualmente esta Corporación en varias oportunidades (...).”

Cabe insistir en el amplio reconocimiento que la Corte le ha dado a la posibilidad de asignar la administración de los recursos provenientes de las contribuciones parafiscales a organismos particulares. Ello ha sido señalado en numerosas oportunidades destacando, para el efecto, que tal asignación se encuentra amparada por la competencia asignada al Congreso en el numeral 12 del artículo 150 de la Constitución para establecer contribuciones fiscales y parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley. En ese contexto ha admitido tal administración, entre otros, en los casos de la cuota para la modernización y diversificación del sector cafetero como pionero y modelo de tal figura institucional de la parafiscalidad, del sector tabacalero³³, de las contribuciones parafiscales agropecuarias y pesqueras³⁴, de la cuota de fomento ganadero y lechero³⁵ y de la cuota de fomento avícola³⁶.

4.2.7. En desarrollo de lo establecido en el artículo 209 de la Constitución, de acuerdo con el cual las autoridades administrativas deberán coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado, la ley ha definido algunas formas en que ello puede resultar posible. Una de ellas es la asociación de entidades públicas mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

4.2.8. En la sentencia C-671 de 1999 este Tribunal se ocupó de examinar el artículo 95 de la ley 489 de 1998. En esa disposición se establece, en primer lugar, que las entidades públicas pueden asociarse con el propósito de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios a su cargo. Asimismo se establece que en caso de constituir personas jurídicas sin ánimo de lucro (i) se sujetarán a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas aplicables a las entidades de este tipo y (ii) la designación de sus juntas o consejos directivos así como de su representante legal se encontrarán integrados en la forma en que se encuentre previsto en los estatutos. Al pronunciarse sobre su constitucionalidad la Corte expresó lo siguiente:

33 Sentencia C-536 de 1999.

34 Sentencia C-651 de 2001.

35 Sentencia C-678 de 1998. Allí resaltó: “En este orden de ideas, dada la naturaleza excepcional de los recursos parafiscales, cuando el Congreso crea una renta de carácter parafiscal, debe señalar su régimen, lo cual implica que regule su administración, recaudo e inversión, tanto más, que su excepcionalidad no las despoja de su naturaleza pública, por lo que es perfectamente válido que el legislador al expedir la ley que las establece determine con todo detalle las condiciones, modalidades y peculiaridades de esa administración de recursos públicos por parte de los particulares.”

36 Sentencia C-132 de 2009. En esta oportunidad sostuvo: “En suma, las contribuciones parafiscales, que emanan de la soberanía fiscal del Estado, y que como rentas tributarias se recaudan de determinado sector para destinarse en su propio beneficio, con arreglo a las finalidades de interés público previstas en la ley que las establece, pueden ser administradas por la entidad de carácter privado que el legislador determine en desarrollo de la competencia que le atribuye la Carta, siempre y cuando garantice una estructura democrática que permita a los gravados con la contribución parafiscal, su participación efectiva en la administración y recaudo del gravamen.”

(...) En cuanto el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, en su primer inciso, autoriza a las entidades públicas su asociación entre sí con el propósito de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se encuentren a su cargo, encuentra la Corte que la disposición acusada tiene como soporte constitucional el precepto contenido en el artículo 209, inciso segundo de la Carta, que impone como un deber la coordinación de las actuaciones de las autoridades administrativas para el cumplimiento de los fines del Estado.

(...) En cuanto al inciso segundo del artículo 95 de la citada Ley 489 de 1998, observa la Corte que en él se dispone que las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, "se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género".

De conformidad con el artículo 210 de la Carta se autoriza la creación de entidades descentralizadas por servicios del orden nacional, en virtud de una ley o por expresa autorización de ésta y, en todo caso, con acatamiento a "los principios que orientan la actividad administrativa". Ello significa que las entidades descentralizadas indirectas, con personalidad jurídica, que puedan surgir por virtud de convenios de asociación celebrados con exclusividad, entre dos o más entidades públicas deben sujetarse a la voluntad original del legislador que, en ejercicio de la potestad conformadora de la organización -artículo 150, numeral 7 de la Constitución Política-, haya definido los objetivos generales y la estructura orgánica de cada una de las entidades públicas participantes, y los respectivos regímenes de actos, contratación, controles y responsabilidad.

En consecuencia, la disposición en estudio sólo podrá considerarse ajustada a las normas superiores cuando la asociación surgida se sujete al mismo régimen que, en consonancia con la naturaleza de las entidades participantes y el régimen propio de función administrativa o de servicio público a su cargo hubiere señalado la ley de creación o autorización de éstas.

Además, en todo caso, el ejercicio de las prerrogativas y potestades públicas, los regímenes de los actos unilaterales, de la contratación, los controles y la responsabilidad serán los propios de las entidades estatales según lo dispuesto en las leyes especiales sobre dichas materias.

Así las cosas la disposición acusada será declarada exequible bajo la consideración de que las características de persona jurídica sin ánimo de lucro y la sujeción al derecho civil se entienden sin perjuicio de los principios y reglas especiales propios de la función administrativa

establecidos en el artículo 209 de la Constitución, que para el derecho civil y normas complementarias no resultan de aplicación estricta e imperativa.”

Atendiendo las precisiones acerca del alcance de la disposición demandada a la luz de la Constitución la Corte declaró la constitucionalidad condicionada de la disposición indicando que el artículo 95 de la Ley 489 de 1998 era exequible bajo el entendido de que *"las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género", sin perjuicio de que, en todo caso el ejercicio de las prerrogativas y potestades públicas, los regímenes de los actos unilaterales, de la contratación, los controles y la responsabilidad serán los propios de las entidades estatales según lo dispuesto en las leyes especiales sobre dichas materias.*”

Así las cosas la conformación de este tipo de asociaciones con el objetivo de desarrollar funciones administrativas se encuentra en consonancia con lo dispuesto por la Constitución en tanto, entre otras cosas, dispone de apoyo directo en el artículo 209 y se evidencia como una forma de optimizar los esfuerzos para la consecución de los fines del Estado. En cualquier caso, al examinar los propósitos que motivan el nacimiento de tales organizaciones y la clase de integrantes que tiene, la Corte ha establecido que su actuación debe ajustarse a lo establecido para las entidades públicas.

4.2.9. Esta Corporación ha advertido la posibilidad de asignar funciones públicas a asociaciones constituidas al amparo del artículo 95 de la ley 489 de 1998. En efecto, en la sentencia C-385 de 2003 al examinar la constitucionalidad del artículo 10 de la ley 769 de 2002 en el cual se autorizaba a la Federación Colombiana de Municipios para implementar y mantener actualizado a nivel nacional, un sistema integrado de información sobre las multas y sanciones por infracciones de tránsito percibiendo el 10% por la administración del sistema cuando se cancele el valor adeudado, indicó:

“Ello significa, entonces que la Federación Colombiana de Municipios, persona jurídica sin ánimo de lucro, creada por esos entes territoriales, si bien se rige por normas del derecho privado para otros aspectos, en cuanto hace al ejercicio de la función pública que le autoriza el artículo 10 de la Ley 769 de 2002 para la implementación y mantenimiento actualizado a nivel nacional del sistema integrado de información sobre multas y sanciones por infracciones de tránsito, se encuentra sometida a las normas propias del derecho público, como quiera que en la citada Sentencia C-671 de 1999, se advirtió expresamente que en tales casos, se repite, “el ejercicio de las prerrogativas y potestades públicas, los regímenes de los actos unilaterales, de la contratación, los controles y la responsabilidad serán los propios de las entidades estatales según lo dispuesto en las leyes especiales sobre dichas materias”.

No encuentra así la Corte que resulte contrario a la Constitución que el legislador autorice a la Federación Colombiana de Municipios para implementar y mantener actualizado a nivel nacional el sistema integrado de información sobre multas y sanciones por infracciones de tránsito, así como tampoco resulta contrario a la Carta Política que para ese propósito específico se asigne a la entidad mencionada el 10% proveniente de dichos recursos para “la administración del sistema cuando se cancele el valor adeudado”, sin que pueda ser inferior “a medio salario mínimo diario legal vigente”, pues, como salta a la vista, el cumplimiento de la función a que se ha hecho referencia necesita que al ente autorizado para ejercerla se le dote de recursos con esa finalidad.”

Así las cosas, la asignación de funciones públicas a asociaciones sometidas al derecho privado no se opone a la Constitución. Y las actuaciones que despliegan en cumplimiento de tales funciones se encuentran sometidas, en todo caso, a normas propias del derecho público.

4.3. Inexistencia de violación del principio de legalidad

4.3.1. Atendiendo los razonamientos precedentes estima la Corte necesario determinar, previamente, el alcance de lo dispuesto en la norma acusada. En efecto es necesario precisar, como punto de partida, si lo dispuesto en el artículo 224 de la ley 223 comporta la asignación de funciones públicas a un particular o si, por el contrario, se trata de una hipótesis diversa que implique, tal como lo señala uno de los intervinientes, la atribución de una función pública a una entidad estatal descentralizada de segundo orden.

Es importante destacar, preliminarmente, que el control abstracto por vicios materiales implica la confrontación de la disposición demandada con el texto constitucional sin que resulte relevante, en esos eventos, tomar en consideración factores adicionales. Estima la Corte, sin embargo, que en algunos eventos el examen de elementos probatorios que permiten identificar el alcance real del fenómeno regulado en el enunciado normativo objeto de examen -y que no se infiere directamente de su texto- resulta útil para examinar no sólo la corrección de los supuestos en los que se funda el ataque de constitucionalidad sino también la totalidad del contexto normativo que explica la existencia y vigencia de una disposición.

4.3.2. En el presente caso, la identificación de la naturaleza jurídica de la Asociación Conferencia Nacional de Gobernadores permite precisar el alcance de la disposición demandada. Según la documentación aportada al expediente la referida asociación -que cambió su nombre por el de Federación Nacional de Departamentos³⁷-, se trata de una entidad sin ánimo de lucro que asocia a los

³⁷ Así se registra en el certificado de existencia y representación legal expedido por la cámara de Comercio de Bogotá y en el que se indica que por acta de fecha 28 de enero de 1998, otorgada en Asamblea de Delegados, la entidad cambió su nombre de Corporación Conferencia Nacional de Gobernadores por el de Federación Nacional de Departamentos.

representantes legales de los departamentos de Colombia. Según se advierte en el artículo 6 de sus estatutos³⁸, tal Federación, en cuanto ha sido constituida por los representantes legales de las Entidades Públicas debidamente autorizados y recibe y maneja fondos públicos, es una entidad pública de segundo (2º) grado con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio, que para la celebración y ejecución de sus actos y contratos se regirá por las normas de derecho privado que regulan esta clase de actuaciones en las entidades sin ánimo de lucro. La conformación de este tipo de asociaciones de Departamentos, destaca una vez más la Corte, se encuentra claramente autorizada en el artículo 95 de la ley 489 de 1998.

De acuerdo con lo indicado, el supuesto regulado en la norma no coincide con un evento de asignación de funciones públicas a particulares, en tanto la Federación Nacional de Departamentos ostenta, según lo dicho en sus estatutos y lo expresado por algunos intervinientes, la condición de entidad descentralizada de segundo orden. En consecuencia no se trata de un particular en el sentido en que tal expresión es empleada por los artículos 123 y 209 de la Constitución. La condición de asociación sometida a las reglas del derecho privado no implica, lógicamente, que la persona jurídica conformada sea un particular; se trata de cuestiones diferentes que, en el planteamiento del demandante parecen confundirse. Si como se indicó a partir de los documentos aportados al presente expediente, la Federación Nacional de Departamentos es una entidad estatal descentralizada de segundo orden, el argumento por la infracción del segundo inciso del artículo 210 resultaría defectuoso en tanto pretende aplicarse a un evento que no cae regulado por su supuesto de hecho.

4.3.3. Debe también la Corte señalar que, aún con independencia de la naturaleza jurídica de la Federación Nacional de Departamentos y como consecuencia de la figura jurídica instrumentada en la norma demandada, la regulación contenida en el artículo cuestionado, no desconoce las exigencias vinculadas al principio de legalidad.

Es claro que el desarrollo de la función pública de administración del impuesto al consumo de productos extranjeros por parte de una persona jurídica sometida al derecho privado, no supondría, de manera alguna, que las actuaciones que despliegue carezcan de condiciones precisas para su ejercicio. En efecto la jurisprudencia de esta Corporación ha expresado que en aquellos eventos en los cuales se conforma una asociación de entidades públicas, las leyes especiales a las que se somete ordinariamente la actuación estatal serán aplicables en lo relativo (i) al ejercicio de las prerrogativas y potestades públicas, (ii) a la adopción de actos unilaterales y (iii) a los procesos de contratación. Adicionalmente ha señalado que los controles a su gestión así como la responsabilidad que deben asumir coinciden con los aplicables, en general, a las entidades estatales.

38 Con ocasión de su intervención en el presente proceso de constitucionalidad la representante legal de la Federación Nacional de Departamentos aportó copia del acta de constitución de la Conferencia Nacional de Gobernadores así como de sus estatutos.

En esa misma dirección y en aquellos eventos en los que lo que ocurre es que se asignan funciones públicas a particulares, el artículo 112 de la ley 489 prescribe que los actos unilaterales se encuentran sujetos en cuanto a su expedición, requisitos externos y requisitos internos a los procedimientos de comunicación e impugnación propios de los actos administrativos. Establece, también, que si se celebran contratos por cuenta de las entidades privadas, se sujetarán a las normas de contratación de las entidades estatales. Igualmente el artículo 113 de la misma ley dispone que los representantes legales de las entidades privadas encargadas del ejercicio de funciones administrativas, se hallan sometidos a las prohibiciones e incompatibilidades aplicables a los servidores públicos, en relación con la función conferida.

4.3.4. Asimismo es relevante destacar que todas las actividades relacionadas con la fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro, y recaudo de los impuestos al consumo³⁹, según la ley, son competencia de los departamentos y del Distrito Capital debiendo aplicar en la determinación oficial, discusión y cobro de los impuestos los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional. Adicionalmente, las normas del régimen sancionatorio y el procedimiento para su aplicación establecido en el Estatuto Tributario se extenderán a los referidos impuestos.

La aplicación de este tipo de normas, exigida por el artículo 209 de la Constitución, asegura el cumplimiento de la obligación -de los particulares que cumplen funciones públicas o de las asociaciones de entidades públicas sometidas al derecho privado- de adecuar su comportamiento a las exigencias que se adscriben a la moralidad administrativa y entre las que se encuentran (i) el mandato de sujeción estricta a la ley y (ii) la prohibición de desviarse del interés general⁴⁰.

39 En lo que tiene que ver con el impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas ello se define en el artículo 199 de la ley 223 de 1995. por su parte, en relación con el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares y al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado así lo dispone el artículo 221 de la mencionada ley.

40 La Corte Constitucional, citando la jurisprudencia del Consejo de Estado, enunció así el alcance del principio de moralidad administrativa en la sentencia SU913 de 2009: “**9.6** El derecho a la moralidad administrativa ha sido objeto de amplio desarrollo a través de la jurisprudencia del Consejo de Estado, pues si bien su textura es abierta, su alcance se ha venido decantado a partir de la definición de una serie de criterios que permiten su protección de manera objetiva, a partir de la aplicación a cada caso concreto de principios hermenéuticos y de sana crítica. (...) Así, el concepto de moralidad administrativa se vincula al ejercicio de la actividad administrativa bien a través de las autoridades instituidas para el efecto bien a través de particulares en ejercicio de funciones administrativas. Tales criterios se condensan en recientes pronunciamientos efectuados por la Sección Tercera de la Sala Contenciosa Administrativa del Consejo de Estado, entre ellos, el siguiente (...): “(...) *En efecto, cuando se habla de moralidad administrativa, contextualizada en el ejercicio de la función pública, debe ir acompañada de uno de los principios fundantes del Estado Social de Derecho, como lo es el de legalidad, que le impone al servidor público o al particular que ejerce función administrativa, como parámetros de conducta, además de cumplir con la Constitución y las leyes, observar las funciones que le han sido asignadas por ley, reglamento o contrato, por ello en el análisis siempre **está presente la ilegalidad como presupuesto sine qua non, aunque no exclusivo para predicar la vulneración a la moralidad administrativa.**(...) **De tiempo atrás se exige, además de la ilegalidad, el propósito particular que desvíe el cumplimiento del interés general al favorecimiento del propio servidor público o de un tercero, que en palabras del Robert Alexy, en cita de Von Wright, se traduce en la aplicación de conceptos deontológicos y antropológicos, ya mencionados por la Sala en sentencia de 26 de enero de 2005 (...). En consecuencia y tratándose de trasgresiones contra el derecho colectivo a la moralidad administrativa, el comportamiento de la autoridad administrativa o del particular en ejercicio de función administrativa, debidamente comprobado y alejado de los propósitos de esta función, e impulsado por intereses y fines privados, propios o de terceros, tiene relevancia para efectos de activar el aparato judicial en torno a la protección del derecho o interés colectivo de la moralidad administrativa. (...)No obstante, también es claro que el derecho positivo puro no es***

Esta obligación se encuentra protegida, además, por la existencia, de un régimen de control fiscal⁴¹ y responsabilidad penal, disciplinaria y fiscal⁴², no sólo de la asociación creada, sino de aquellos que adelantan actividades de administración o gestión en la misma en tanto cumplen funciones públicas.

4.3.5. Además de lo anterior, que implica en estos casos un límite material al ámbito de aplicación del derecho privado, debe señalarse que las reglas que integran el área del ordenamiento jurídico usualmente así designada, se encuentran fundadas en importantes y significativos axiomas que coinciden, en una gran medida, con aquellos que inspiran las actividades estatales. Ello supone, por ejemplo, que una asociación de entidades públicas sometidas al régimen de derecho privado debe ajustar su conducta a la obligación de actuar de conformidad con la buena fe, a la prohibición de abuso del derecho, al mandato de no ejecutar actos que constituyan engaño o fraude a la ley y, naturalmente, al deber de respetar los derechos constitucionales. De esta manera cabe señalar que las exigencias del principio de moralidad también se encuentran protegidas por las disposiciones de derecho privado.

4.3.6. Precisado lo anterior, puede concluirse que no resulta correcto afirmar que la actividad que despliega la Federación Nacional de Departamentos carezca de reglas claras que delimiten las condiciones para su ejercicio. Además de tales reglas generales, resulta evidente que la ley 223 de 1995 tal y como ha sido destacado en otro aparte de esta providencia, establece de manera precisa las reglas a las cuales se sujeta la administración del tributo estableciendo las diferentes etapas, procedimientos y plazos de su administración y dejando en los representantes legales de las entidades territoriales sometidos para estos efectos a las reglas aplicables a cualquier funcionario público, la definición de pautas adicionales -y en todo caso sometidas a las disposiciones legislativas y

la única referencia posible para analizar la moralidad administrativa. De hecho, los principios del derecho y los valores jurídicos, integrantes del sistema jurídico, también son una fuente interpretativa de esta problemática, de tal manera que si se los amenaza o viola, en condiciones precisas y concretas, puede afectarse el derecho colectivo a la moralidad administrativa. No obstante, el análisis específico debe hacerse en cada caso, donde el juez determinara si la afectación a los mismos vulnera este derecho (...). ‘(...) De tal suerte que el análisis del derecho a la moralidad administrativa, desde el ejercicio de la función pública, y bajo la perspectiva de los derechos colectivos y de la acción popular, como mecanismo de protección de éstos, requiere como un primer elemento, que la acción u omisión que se acusa de inmoral dentro del desempeño público o administrativo, necesita haber sido instituido, previamente, como deber (...) en el derecho positivo, o en las reglas y los principios del derecho, y concurrir con el segundo elemento de desviación del interés general. (...)’ (resaltado y subrayado fuera de texto)”

41 Al establecer la definición del proceso de responsabilidad fiscal el artículo 1 de la ley 6120 de 2000 señala es el conjunto de actuaciones administrativas adelantadas por las Contralorías con el fin de determinar y establecer la responsabilidad (...) de los particulares, cuando en el ejercicio de la gestión fiscal o con ocasión de ésta, causen por acción u omisión y en forma dolosa o culposa un daño al patrimonio del Estado.” En la sentencia C-840 de 2001 la Corte Constitucional dispuso declarar exequible la expresión *con ocasión de esta* bajo el entendido de que los actos que la materialicen comporten una relación de conexidad próxima y necesaria para con el desarrollo de la gestión fiscal.

42 El artículo 53 de la ley 734 de 2002 señala que el régimen disciplinario allí previsto se aplica, entre otros, a quienes ejerzan funciones públicas, de manera permanente o transitoria, en lo que tienen que ver con estas, y a quienes administren recursos públicos u oficiales. El artículo 20 de la ley 599 de 2000 establece que para efectos penales son servidores públicos se consideran servidores públicos (...) los particulares que ejerzan funciones públicas en forma permanente o transitoria, (...) y las personas que administren los recursos de que trata el artículo 338 de la Constitución Política.”

reglamentarias que regulan el Fondo- relativas a la administración, a la destinación de los rendimientos financieros y a la adopción de mecanismos para dirimir las diferencias que surjan por la distribución de los recursos del Fondo-Cuenta. La determinación de que una Asamblea -en la que pueden participar todos los Gobernadores y el Alcalde del Distrito Capital con independencia de su condición de asociados a la Federación Nacional de Departamentos- cumpla funciones adicionales relacionadas con diversos eventos que se podrían presentar, no desconoce de modo alguno el principio de legalidad, en tanto su ejercicio deberá sujetarse a las normas legales y reglamentarias que rigen la administración del Fondo Cuenta.

Pretender que la asignación de funciones públicas comporta una exigencia de absoluta exhaustividad sobre las reglas aplicables resulta inaceptable. Una pretensión en esa dirección es excesiva y, en esa medida, lo que se exige es que exista un régimen amplio e integral que permita regular y controlar el ejercicio de la función.

4.3.7. De acuerdo con lo expuesto, la Corte considera que la norma demandada no desconoce la Constitución por los cargos formulados:

4.3.7.1. El sometimiento de la Federación Nacional de Departamentos a las normas de derecho privado no implica que los administradores del Fondo Cuenta puedan actuar en contravía las normas que rigen el ejercicio de funciones públicas o ser ajenos a los controles que deben desplegar los diferentes organismos del Estado

4.3.7.2. Por el contrario (i) la aplicación a las asociaciones de entidades públicas y a los particulares que ejercen funciones públicas de las reglas que han sido mencionadas en esta providencia, (ii) la existencia de una regulación suficiente sobre las condiciones para la administración del impuesto cedido en la ley 223 de 1995 –según quedo expuesto en el fundamento jurídico 3.3.2- y (iii) la presencia de límites significativos en las normas de derecho privado, hace que el ejercicio de las funciones derivadas de la incorporación del Fondo en el presupuesto de la Federación se encuentre sometido a principios y pautas que lo delimitan adecuadamente.

4.3.7.3. La existencia de esta regulación descarta la afectación del principio de moralidad administrativa -adscrito al artículo 209 de la Constitución- debido a que las reglas aplicables y la facultad de vigilancia y control de las diferentes autoridades aseguran el cumplimiento del deber de sujeción a la ley, de una parte, y evitan que el ejercicio de funciones públicas se oriente a alcanzar propósitos ajenos al interés general, de otra. Debe insistirse, una vez más, que autoridades como la Procuraduría o la Contraloría, deberán ejercer -cuando ello se requiera- las competencias que en materia disciplinaria y de control fiscal, les fueron asignadas por la Constitución y la ley.

4.3.7.4. Como corolario de lo anterior, cabe afirmar que la atribución de esta función a la Federación Nacional de Departamentos no evidencia déficit alguno en la precisión de las condiciones en que deben ser desplegadas las actividades

relativas al funcionamiento del Fondo. De esa manera, incluso aceptando la premisa del demandante y de varios de los intervinientes conforme a la cual lo regulado en el enunciado demandado es un supuesto de atribución de funciones públicas a un particular, puede concluirse que el Legislador procedió de manera constitucionalmente admisible.

5. Cargo 3º: desconocimiento de la prohibición de decretar auxilios o donaciones a favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado (CP, art 355)

Según el demandante la disposición acusada constituye una infracción del artículo 355 de la Constitución. En esa dirección, advierte que la norma entrega de manera deliberada a una persona jurídica de derecho privado un Fondo Cuenta, sin una justificación razonable y suficiente que permita entender por qué se elude la inmediata incorporación de estos recursos al tesoro público para asignarlos de manera temporal y arbitraria a la Federación Colombiana de Departamentos. Tal transferencia de recursos, a su juicio, no satisface ninguna de las condiciones en que ello se autoriza dado que (i) no obedece a una política pública, oficial y justificada, (ii) no tiene un límite temporal definido y (iii) tiene como efecto el incremento de los costos de intermediación que no se producirían si el recaudo fuera administrado directamente por las entidades territoriales.

5.1. La comprensión actual de la prohibición de decretar auxilios o donaciones en la jurisprudencia constitucional

5.1.1. El artículo 355 de la Constitución establece, en su primer inciso, una prohibición conforme a la cual ninguna de las ramas u órganos del poder público podrá decretar auxilios o donaciones a favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado. En todo caso señala, en su segundo inciso, que el Gobierno en los niveles y en las condiciones que allí se precisan podrá, con recursos de los presupuestos correspondientes, celebrar contratos con entidades privadas sin ánimo de lucro y reconocida idoneidad a fin de impulsar programas y actividades de interés público que se ajusten a los planes de desarrollo.

5.1.2. Son diversos los pronunciamientos de la Corte Constitucional en relación con el alcance de tal disposición. En ello se ha examinado el origen de la prohibición, los antecedentes de la misma y las condiciones para su aplicación. La sentencia C-324 de 2009 se ocupó de precisar el alcance de tal disposición a partir de los pronunciamientos precedentes de esta Corporación, presentando una reconceptualización de la prohibición y la permisión que allí se contemplan⁴³. Hasta ese momento, la Corte Constitucional había sostenido que en aquellos eventos en los cuales el Estado, en cumplimiento de una obligación constitucional expresa, otorgaba una subvención en favor de un particular -por ello sin contraprestación directa-, debía entenderse que ello constituía una excepción, constitucionalmente justificada, a la prohibición del primer inciso del artículo 355.

43 En la sentencia C-211 de 2011 la Corte señaló que la sentencia C-324 de 2009 sintetiza la doctrina constitucional sobre la materia.

5.1.3. A partir de diferentes argumentos, este Tribunal, en el pronunciamiento que se cita, sostuvo que no toda ayuda sin contraprestación directa caía en el supuesto de hecho de la prohibición de auxilio o donación sino que podía encuadrarse en una hipótesis diferente con un fundamento constitucional autónomo. De esta manera, en esos casos, la Corte consideró que no debía tratarse la norma que establecía la subvención como un caso exceptivo de la mencionada prohibición.

La Corte explicó que los auxilios o subvenciones pueden ser de tres tipos. En primer lugar (1) aquellos que albergan una finalidad estrictamente altruista y benéfica. En segundo lugar (2) los que tienen su fundamento en la facultad de intervención del Estado en la economía orientándose al estímulo de una determinada actividad económica. Finalmente, en tercer lugar, (3) las subvenciones que se establecen a partir de un precepto constitucional que prevé -a fin de garantizar los derechos fundamentales- una autorización expresa.

5.1.4. Así planteado el problema la Corte se dirigió a establecer de qué dependía la admisibilidad constitucional de cada una de tales subvenciones. Una conclusión sobre ello dependía de la circunstancia consistente en que la subvención o auxilio derivara en alguna contraprestación. Cuando tal contraprestación no es verificable el auxilio se encuentra proscrito por el artículo 355 de la Constitución.

Conforme a ello y tomando como punto de partida la existencia o no de una contraprestación -o el reporte de un beneficio social- la Corte señaló que el primer tipo de auxilios eran aceptables, siempre que se encuadren en los supuestos del segundo inciso del artículo 355 de la Constitución dado que, en esos eventos, podía constatarse algún grado de reciprocidad⁴⁴. En el caso del segundo tipo de auxilio o subvención -que se establecen con fundamento en el artículo 334 de la Constitución- la Corte advirtió que para no tenerse por prohibido, debe implicar un retorno para la sociedad en su conjunto, sin el cual la subvención carece de equidad y de toda justificación⁴⁵. Adicionalmente, refiriéndose a la última clase, señaló que tal tipo de subvenciones debían buscar asegurar el acceso a bienes y servicios por parte de las personas que tienen mayores necesidades y menores ingresos⁴⁶.

44 Señaló en esa oportunidad: “De esta forma, la finalidad altruista del auxilio se encuentra autorizada únicamente cuando se dirige a alentar actividades o programas de interés público acordes con el plan de desarrollo y los planes seccionales de desarrollo, a través de entidades sin ánimo de lucro, con las cuales deberá suscribirse, previamente, un contrato. De esta manera se asegura una cierta reciprocidad a favor del Estado.”

45 Al explicar la clase de auxilios de esta naturaleza que se encontrarían prohibidos indicó lo siguiente: “(...) En consecuencia, cuando la ley que dé vida al subsidio otorgado en desarrollo de la facultad de intervención del Estado en la economía, no establezca su finalidad, alcances y límites (Art. 150-21 C.P.) ó cuando el costo del subsidio para el Estado supere el costo del beneficio para la sociedad en su conjunto o se dirija a un grupo de interés en que no se privilegie el gasto social se estará frente a la prohibición de que trata el inciso primero del artículo 355 de la Constitución Política.”

46 Explicó ello de la siguiente manera: “(...) la Constitución autoriza y desarrolla de manera expresa y directa subvenciones, esto es, subsidios o auxilios que se legitiman por si mismos dentro de un Estado social de derecho, de manera que su objetivo no es otro que acortar las distancias de los sectores más deprimidos de la población frente a aquellos que tienen mayor capacidad económica, lo cual de suyo lleva implícita una contraprestación social (...)”

5.1.5. La Corte procedió a establecer los supuestos en los cuales una determinada subvención o auxilio caía en la prohibición del artículo 355 de la Carta. Según la sentencia, ello ocurre cuando: (i) se omite, al realizar el gasto, dar aplicación al principio presupuestal de legalidad; (ii) la ley que crea la subvención o auxilio en desarrollo de los artículos 334 y siguientes de la C.P. o desarrolla las subvenciones autorizadas directamente por la Constitución Política, omite determinar de manera concreta y explícita su finalidad, destinatarios, alcances materiales y temporales, condiciones y criterios de asignación, publicidad e impugnación; (iii) obedezca a criterios de mera liberalidad, es decir, no se encuadre en una política pública reflejada en el Plan Nacional de Desarrollo o en los planes seccionales de desarrollo; (iv) el costo del subsidio para el Estado sea mayor que el beneficio social que se obtiene a partir de su implementación, o cuando el auxilio o subsidio sólo beneficie a un grupo de interés sin que reporte beneficios a la sociedad en su conjunto o no contribuya a reducir las diferencias sociales; (v) la asignación de recursos públicos no contribuya a fortalecer la capacidad de acceso de los más pobres a los bienes y servicios públicos esenciales, en la medida en que se entreguen a quienes menos los necesita o menos los merecen; (vi) el subsidio tenga vocación de permanencia convirtiéndose en una carga insostenible para el presupuesto público; (vii) el subsidio entrañe un supuesto de desviación de poder.

5.2. Inexistencia de violación del artículo 355 de la Constitución Política

Precisada la comprensión constitucional vigente en relación con el artículo 355 de la Constitución, procede la Corte a examinar si la disposición demandada contradice lo que en ella se establece.

5.2.1. Es necesario indicar, inicialmente, que el primer inciso del artículo 355 de la Constitución establece la prohibición de decretar auxilios o donaciones en favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado. La Corte entiende que la referencia a “*personas de derecho privado*” implica que no se pueden otorgar los auxilios a los particulares. No comprende la prohibición, en consecuencia, el otorgamiento de auxilios o donaciones -si pudiera contemplarse esa hipótesis- a entidades estatales o públicas sometidas al régimen de derecho privado. Ello es así considerando que tal tipo de asociaciones deben constituirse para el desarrollo de funciones públicas⁴⁷.

Conforme a ello puede afirmarse que al ser la Federación Nacional de Departamentos una entidad descentralizada de segundo nivel y susceptible de ser calificada como entidad pública⁴⁸, la prohibición examinada no resultaría aplicable.

47 Esta afirmación coincide con lo previsto por el legislador en el artículo 95 de la ley 489 al establecer que la asociación de entidades públicas debe tener como propósito el cumplimiento de funciones administrativas o la prestación conjunta de servicios que se hallen a su cargo.

48 La Corte considera que existen argumentos adicionales al tipo de miembros que la conforman que permiten arribar a esta conclusión. De una parte, la ley 80 de 1993 establece en su artículo 2 que son entidades estatales para los efectos de esa ley las entidades descentralizadas indirectas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria. Por su parte el artículo 149 de la ley 136 de 1994 al regular una

5.2.2 Ahora bien, suponiendo que la prohibición constitucional se extiende a todas las personas naturales o jurídicas cuyo régimen sea el del derecho privado o aceptando, también en gracia de discusión, que la Federación Nacional de Departamentos tuviera la condición jurídica de particular, la Corte concluye que la incorporación del Fondo en el presupuesto de la referida Federación tampoco caería en el ámbito de la prohibición prevista en el primer inciso del artículo 355. Esta afirmación se apoya en las siguientes razones:

5.2.2.1. Es claro que la incorporación del Fondo al presupuesto de la Asociación mencionada no entraña, si se examina el régimen jurídico aplicable a su administración, que tal adscripción suponga un transferencia de recursos a favor de dicha asociación. En realidad, la incorporación de los recursos en su presupuesto -como depósito, según se sigue de lo dispuesto en los artículos 196 y 217 de la ley 223 de 1995- ocurre únicamente con el propósito de establecer un mecanismo administrativo de recaudo y distribución de los recursos procedentes del impuesto al consumo de productos extranjeros. No establece la norma demandada, así como tampoco ninguna de las que regulan esta materia, que la Federación se haga propietaria de los recursos aportados o que pueda elegir su destinación. En esa medida no se cumple uno de los elementos que activan la prohibición y que consiste en la transferencia de la propiedad de los recursos.

5.2.2.2. Adicionalmente, tal situación de recursos no tiene como propósito establecer una subvención, un auxilio o una donación a favor de la Federación Nacional de Departamentos sino asegurar, en condiciones de eficiencia y transparencia -lo que es constitucionalmente relevante a la luz de los principios del sistema tributario establecidos en el artículo 363 de la Constitución- el proceso de administración y distribución de los recursos provenientes del recaudo del impuesto al consumo de productos extranjeros.

6. Conclusiones y razón de la decisión

6.1. La incorporación del Fondo Cuenta de impuestos al consumo de productos extranjeros al presupuesto de la Federación Nacional de Departamentos, dispuesta en el artículo 224 de la ley 223 de 1995, busca establecer un mecanismo de recaudo de un impuesto cedido por la Nación a los Departamentos y al Distrito Capital.

6.2. Al no tratarse de recursos propios de las entidades territoriales mencionadas sino de aquellos que provienen de una fuente exógena, el Congreso de la República cuenta con un margen ampliado de regulación, tanto para determinar la destinación del impuesto así recaudado como para regular las condiciones de su administración. En este caso, la hipótesis de inconstitucionalidad de las normas que así disponen por desconocimiento de la autonomía de las entidades territoriales solo se configuraría si la prescripción legal no persigue una

figura cercana a la asociación de departamentos, establece que las asociaciones de municipios son entidades administrativas de derecho público.

finalidad constitucional legítima o impide que la entidad territorial se beneficie del tributo correspondiente.

6.3. La disposición demandada persigue no solo una finalidad legítima sino idónea, al establecer un mecanismo adecuado para el recaudo del impuesto compatible con el principio de eficiencia del sistema tributario, y previendo, adicionalmente, un sistema de distribución de los recursos recaudados que asegura el giro de los ingresos a los departamentos y al Distrito Capital, en un término breve. Así las cosas, la disposición demandada no limita las posibilidades de las entidades territoriales de disponer de los recursos en las condiciones y para las finalidades previstas en las normas correspondientes. Así, no constituye una interferencia ilegítima en los derechos que las entidades territoriales reconoce el artículo 287 de la Constitución.

6.4. De la disposición demandada no se deriva obligación alguna de las entidades territoriales de asociarse a la Federación Nacional de Departamentos a efectos de obtener los recursos que se obtienen del recaudo del tributo. En cualquier caso, si se admitiera que la posibilidad de participar en la Asamblea general de Gobernadores y del Distrito capital constituye una forma de restricción a la libertad de asociarse considerando el tipo de decisiones que allí se adoptan, cabe señalar que se trata de una restricción mínima dado que no priva al departamento correspondiente del derecho a participar en el impuesto cedido y tampoco anula sus facultades en relación con la fiscalización del tributo.

6.5. Ni la incorporación del Fondo Cuenta al presupuesto de la Federación Nacional de Departamentos ni la definición de las reglas para su administración, constituyen una violación del principio de legalidad. Aún con independencia de la naturaleza jurídica de tal Asociación -que la Corte ha tenido oportunidad de caracterizar en la presente decisión-, es claro que el ejercicio de las funciones públicas asignadas, se encuentra sometido a un catálogo completo de reglas y principios que la limitan y la orientan. El cumplimiento de dicho catálogo se encuentra asegurado por la competencia de diferentes organismos para vigilar y controlar la actividad del Fondo y de la Federación Nacional de Departamentos.

6.6. La incorporación del Fondo Cuenta al presupuesto de la Federación Nacional de Departamentos no implica el otorgamiento de un auxilio o donación constitucionalmente proscrito. Lo dispuesto en la norma no supone un acto de apropiación de recursos públicos o que la referida Federación sea la destinataria final de los ingresos que componen el Fondo-Cuenta, en tanto se trata únicamente de su administración, con la obligación de transferir los recursos a las entidades territoriales. Así, y asumiendo además que la Federación Nacional de Departamentos es una entidad descentralizada de segundo orden, lo dispuesto en la disposición acusada no se subsume en el supuesto de hecho del primer inciso del artículo 355 constitucional.

III. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional de la República de Colombia, administrando justicia en nombre del Pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE:

PRIMERO.- Declarar EXEQUIBLE el artículo 224 de la ley 223 de 1995, por los cargos analizados en la presente providencia.

Notifíquese, comuníquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional, cúmplase y archívese el expediente.

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELLO
Presidente

MARIA VICTORIA CALLECORREA
Magistrada

MAURICIO GONZÁLEZ CUERVO
Magistrado

ADRIANA GUILLEN ARANGO
Magistrada (E)

JORGE IVÁN PALACIO PALACIO
Magistrado

NILSON ELÍAS PINILLA PINILLA
Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB
Magistrado
Ausente en comisión

HUMBERTO ANTONIO SIERRA PORTO
Magistrado
Ausente con permiso

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA
Magistrado
Ausente en comisión

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ
Secretaria General