

COLOMBIA

Natacha Mariú ALVEAR ARAGÓN

SUMARIO: I. *Antecedentes*. II. *Marco constitucional*. III. *Marco internacional*. IV. *Principios legales*. V. *Protección del medio ambiente*. VI. *Legislación ambiental*. VII. *Modificaciones legislativas*. VIII. *Conclusiones*. *Anexo*.

I. ANTECEDENTES

Desde la promulgación de la Ley 23 de 1973, ordenamiento que le concede facultades extraordinarias al presidente de la República para crear el Código de Recursos Naturales Renovables de Protección al Medio Ambiente, expedido mediante el Decreto-Ley 2811 de 1974, se busca prevenir, controlar la contaminación del medio ambiente, el mejoramiento, conservación y restauración de los recursos naturales renovables para defender la salud y el bienestar de todos los habitantes del territorio nacional.

En Colombia, el medio ambiente es un bien de patrimonio común y su mejoramiento y conservación son actividades de utilidad pública, en las que participa el Estado y los particulares. A partir de este código, se consideran bienes susceptibles de contaminación: el aire, el agua y el suelo. Con la Constitución de 1991, este bien “medio ambiente”¹ se constitucionalizó, encontrándose “ligado con los nuevos derechos colectivos y como un derecho humano fundamental”,² unido a la necesidad de un cambio en el modelo de desarrollo.

Es de reseñar que en Colombia, se puede decretar el “estado de emergencia económica” cuando sobrevengan cierta clase de hechos que perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, o que constituyan grave calamidad pública. Nuestra Constitución, consagra principios constitucionales ambientales que establecen obligaciones desde el Estado hacia el medio ambiente, como de los ciudadanos hacia él.

¹ Es un estado de excepción, se hace la consideración de que los factores económicos y sociales para algunos autores no deben entenderse desligados del orden ecológico.

² Macías Gómez, Luis, *Introducción al derecho tributario ambiental*, Bogotá. D. C., Legis Editores, 1998, p. 77.

Como las normas del Decreto-Ley 2811 de 1974 en la práctica resultaron inaplicables, cedieron frente a las disposiciones actuales y vigentes: de un lado su consagración en la Ley del Ambiente (Ley 99/93). La Ley 99 de 1993 no creó nuevos tributos (en Colombia se ha definido tasa como una especie del género de tributo que tiene su origen en la prestación por parte del Estado en un servicio individualizado al contribuyente), sino que se ocupó de regular en el orden legal y dentro del marco de la Constitución Política de 1991, las creadas en el Código de 1974, dentro de la nueva normatividad constitucional como rentas –tributos– de inversión social y como tales son la excepción a la regla de que no pueden existir tributos nacionales con destinación específica.

Buscando este derecho en primera instancia, la prevención antes que la sanción, se busca orientar el interés del comportamiento de la sociedad hacia la protección ambiental. Para lograr crear incentivos y estímulos económicos con el objetivo de fomentar programas e iniciativas encaminadas a la protección de medio ambiente, el gobierno nacional cuenta con instrumentos de carácter económicos, dentro de los cuales se encuentran los de carácter tributario. Éstos consisten en recaudos por el uso

del recurso ambiental, con la posibilidad de concebir estímulos positivos para el control ambiental.

La fiscalidad ambiental se ha regulado a través de las tasas, valor por la utilización de un servicio público, como uno de los sistemas con los que contaría el Estado para financiar la política ambiental, es así como se crean las tasas retributivas y compensatorias, la tasa por utilización de aguas y la inversión obligatoria (artículos 42, 43 y 46 de la Ley 99 de 1993).

En Colombia, se ha reglamentado exclusivamente las tasas por la utilización de aguas (D. 901/97), el establecimiento de la tarifa mínima que señala el Ministerio del Medio Ambiente y sobre la cual las corporaciones como administradoras de la tasa, efectuarán el recaudo, sin embargo, el recaudo y el control es deficiente (Res. 372/98).

Entendiéndose por tasa retributiva aquella que se paga por la utilización directa o indirecta de la atmósfera, del agua y del suelo, para introducir o arrojar desechos o desperdicios agrícolas, mineros o industriales, aguas negras o servidas de cualquier origen, humos, vapores y sustancias nocivas que sean resultado de actividades antrópicas o propiciadas por el hombre, o actividades económicas o de servicio, sean o no lucrativas. Y por tasas compensatorias, las que se cancelan para mantener la reno-

vabilidad de los recursos naturales no renovables. Estas tasas son de carácter nacional, ya que son creadas por ley del congreso de la República.

Los anteriores instrumentos tributarios deben siempre cumplir con los requisitos establecidos en la Constitución para los tributos (sujeto pasivo, sujeto activo, hecho gravable y tarifa) y basarse en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (artículos 338 y 363 C.P.) y regularse según lo establecido en la Ley 99 de 1993.³

Existen otros instrumentos económicos asociados al uso o explotación de los recursos naturales: los royalties sobre la producción petrolera, ingresos para el municipio donde se encuentra el petróleo, una tasa, muy baja, por la explotación reforestal, cuando la reforestación no compensa el agotamiento del recurso.

Asimismo, existen estímulos fiscales, como la exención del IVA a las importaciones de maquinaria o equipo, destinados a reciclar y procesar basuras o desperdicios (la maquinaria comprende lavado, separado, reciclado y extrusión), y los destinados a la

³ Ley por la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente, se reordena el sector público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales renovables, se organiza el Sistema Nacional Ambiental, SINA y se dictan otras disposiciones.

depuración o tratamiento de aguas residuales, emisiones atmosféricas o residuos sólidos, para recuperación de los ríos o el saneamiento básico para lograr el mejoramiento del medio ambiente, siempre y cuando hagan parte de un programa que se apruebe por el Ministerio del Medio Ambiente. De igual manera no se cobrará el IVA sobre los equipos para el control y monitoreo ambiental, incluidos aquellos para cumplir con los compromisos del protocolo de Montreal.

Otro beneficio tributario, es el consagrado con el artículo 78 de la Ley 788 de diciembre 27 de 2002, el cual modifica el estatuto tributario, Ley 624 de 1989 artículo 158-2, creando un nuevo incentivo fiscal para el impuesto de renta de las personas jurídicas que inviertan de manera directa en control y mejoramiento del medio ambiente, en el sentido de poder deducir anualmente, dentro de los límites de la renta líquida, de su renta el valor de las inversiones que por este concepto hayan realizado para el correspondiente año gravable, previa acreditación de la autoridad ambiental respectiva, para lo cual se estudiarán los beneficios ambientales obtenidos. Este beneficio opera para las inversiones en que incurra el contribuyente de manera voluntaria y no por mandato de la autoridad ambiental.

Esta Ley 788 de 2002 en su artículo 115, complementa la regulación impositiva ambiental que traía la normatividad ambiental, Ley 93 de 1993, al crear otro tributo ambiental, la denominada “sobretasa ambiental de cinco por ciento (5%) para las vías que afecten o se sitúen sobre parques naturales nacionales, parques naturales distritales, sitios ram-sar y/o reservas de biosfera”. Tributo de carácter nacional recaudado conjuntamente con el peaje; el total de lo recaudado tiene como fin la recuperación y preservación de las áreas afectadas por dichas vías.

Por otra parte, la Constitución política de 1991, dentro de la política de protección al medio ambiente ordena que los recursos obtenidos a través de las regalías en caso de no ser asignados a los departamentos y municipios, se apliquen a la preservación del ambiente, entre otros fines.

II. MARCO CONSTITUCIONAL

1. *Principios constitucionales tributarios*

La Constitución política colombiana, regula ampliamente los principios que rigen los tributos, siendo los siguientes:

1. El deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad (artículo 95 CP ⁴).

2. El principio de legalidad. Se exige que las normas sean expedidas por la corporación competente, en tiempo de paz el Congreso de la República, las Asambleas Departamentales y los Consejos Municipales pueden imponer tributos, y que las normas de tributos contengan los elementos esenciales del tributo (artículos 150, 294, 362, 338 CP).

3. El principio de irretroactividad de la Ley tributaria. Es garantía de estabilidad jurídica y económica (artículo 338 CP).

4. Los principios de equidad y progresividad, los cuales se consagran íntimamente ligados con el principio de la capacidad económica (artículo 363 CP).

5. El principio de eficiencia (artículo 363 CP).

6. El principio de transparencia de los tributos frente al presupuesto público (artículo 345 CP).

7. El principio del predominio de lo sustancial sobre lo formal (artículo 228 CP).

2. Principios constitucionales ambientales

1. Como uno de los principios rectores de la Constitución, se encuentra la obligación que tiene el Esta-

⁴ Constitución política.

do de organizar, dirigir y reglamentar lo correspondiente al saneamiento ambiental conforme a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad (artículo 49 CP).

2. El del derecho al medio ambiente sano: “Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano. La ley garantizará la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectarlo” unido al deber del Estado de proteger la diversidad e integridad del ambiente (artículo 79 CP).

3. Los recursos recaudados a través del tributo ambiental, pueden destinarse a las entidades encargadas del manejo del medio ambiente y de los recursos naturales de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción. Es obligación del Estado planificar el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para lograr su conservación, restauración o sustitución. Con esta obligación constitucional se introduce el modelo de desarrollo sostenible (artículos 80 y 317 CP).

4. Es deber de los ciudadanos proteger los recursos naturales del país y velar por la conservación de un ambiente sano (artículo 82 CP).

III. MARCO INTERNACIONAL

La Organización de Estados Americanos, incluyó el derecho al ambiente sano en su Protocolo de San Salvador (artículo 11).

Pacto internacional de derechos económicos, sociales y culturales, Ley 74 de 1968 (artículo 12).

Convención sobre los derechos del niño, Ley 12 /1991 (artículo 29).

Protocolo de Montreal relativo a las sustancias agotadoras de la capa de ozono, suscrito en Montreal el 16 de septiembre de 1987, con sus enmiendas adoptadas en Londres el 29 de junio de 1990 y en Nairobi el 21 de junio de 1991, Ley 29 de 1992.

Convenio internacional sobre protección biológica, Ley 162 de 1994.

Declaración de Río de Janeiro. Informe de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo. Río de Janeiro, 3 a 14 de junio de 1992. Quien contamina paga.

IV. PRINCIPIOS LEGALES

El que contamina, dentro de los indicadores señalados, paga (artículo 42 Ley 99/93).

V. PROTECCIÓN DEL MEDIO AMBIENTE

Es un deber del Estado, la Constitución Política de Colombia lo consagra en su artículo 79 “proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para el logro de estos fines”.

Adicionalmente el artículo 80 de la carta magna estableció que:

El Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación, restauración o sustitución.

Además, deberá prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados.

Asimismo, cooperará con otras naciones en la protección de los ecosistemas situados en las zonas fronterizas.

Además, el artículo 46 consagra que el gobierno nacional podrá declarar el estado de emergencia económica, social y ecológica⁵ cuando sobrevengan hechos distintos de los previstos en los artícu-

⁵ Estado de excepción.

los 212 y 213 de la Constitución, que perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico, social y *ecológico* del país, o que constituyen grave calamidad pública, podrá el presidente, con la firma de todos los ministros, declarar el estado de emergencia económica, social y ecológica.

Por otra parte la Constitución Política de 1991, reconoció los derechos colectivos y del ambiente, al establecer en su artículo 79 que la ley garantizará la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectar el medio ambiente, para lo cual se puede hacer uso de acciones populares, acción de nulidad contra los actos administrativos y excepcionalmente, la acción de tutela.

VI. LEGISLACIÓN AMBIENTAL

La tributación ambiental actual en Colombia tiene un amplio desarrollo constitucional, legal y reglamentario. La Ley 99/93 en su artículo 1o. establece los principios generales ambientales:

Artículo 1o. Principios generales ambientales. La política ambiental colombiana seguirá los siguientes principios generales:

1. El proceso de desarrollo económico y social del país se orientará según los principios universales y del desarrollo sostenible contenidos en la declaración de Río de Janeiro de junio de 1992 sobre medio ambiente y desarrollo.

2. La biodiversidad del país, por ser patrimonio nacional y de interés de la humanidad, deberá ser protegida prioritariamente y aprovechada en forma sostenible.

3. Las políticas de población tendrán en cuenta el derecho de los seres humanos a una vida saludable y productiva en armonía con la naturaleza.

4. Las zonas de páramos, subpáramos, los nacimientos de agua y las zonas de recarga de acuíferos serán objeto de protección especial.

5. En la utilización de los recursos hídricos, el consumo humano tendrá prioridad sobre cualquier otro uso.

6. La formulación de las políticas ambientales tendrá en cuenta el resultado del proceso de investigación científica. No obstante, las autoridades ambientales y los particulares darán aplicación al principio de precaución conforme al cual, cuando exista peligro de daño grave e irreversible, la falta de certeza científica absoluta no deberá utilizarse como razón para postergar la adopción de medidas eficaces para impedir la degradación del medio ambiente.

7. El Estado fomentará la incorporación de los costos ambientales y el uso de instrumentos económicos para la prevención, corrección y restauración del deterioro ambiental y para la conservación de los recursos naturales renovables.

...

11. Los estudios de impacto ambiental serán el instrumento básico para la toma de decisiones respecto a la construcción de obras y actividades que afecten significativamente el medio ambiente natural o artificial.

Los artículos 42 y 43 de la Ley 99/93, ejes de la tributación ambiental, establecen:

Artículo 42. Tasas retributivas y compensatorias. La utilización directa o indirecta de la atmósfera, del agua y del suelo, para introducir o arrojar desechos o desperdicios agrícolas, mineros o industriales, aguas negras o servidas de cualquier origen, humos, vapores y sustancias nocivas que sean resultado de actividades antrópicas o propiciadas por el hombre, o actividades económicas o de servicio, sean o no lucrativas, se sujetará al pago de tasas retributivas por las consecuencias nocivas de las actividades expresadas.

También podrán fijarse tasas para compensar los gastos de mantenimiento de la renovabilidad

de los recursos naturales renovables. Queda así subrogado el artículo 18 del Decreto 2811 de 1974.

Para la definición de los costos y beneficios de que trata el inciso 2o. del artículo 338 de la Constitución Nacional, sobre cuya base hayan de calcularse las tasas retributivas y compensatorias a las que se refiere el presente artículo, creadas de conformidad con lo dispuesto por el Código Nacional de Recursos Naturales Renovables y de Protección al Medio Ambiente, Decreto 2811 de 1974, se aplicará el sistema establecido por el conjunto de las siguientes reglas: a) La tasa incluirá el valor de depreciación del recurso afectado; b) El Ministerio del Medio Ambiente teniendo en cuenta los costos sociales y ambientales del daño, y los costos de recuperación del recurso afectado, definirá anualmente las bases sobre las cuales se hará el cálculo de la depreciación; c) El cálculo de la depreciación incluirá la evaluación económica de los daños sociales y ambientales causados por la respectiva actividad. Se entiende por daños sociales, entre otros, los ocasionados a la salud humana, el paisaje, la tranquilidad pública, los bienes públicos y privados y demás bienes con valor económico directamente afectados por la actividad contaminante. Se entiende por daño ambiental el que afecte el normal funcionamiento de los ecosistemas o la renovabilidad de sus componentes; d) El cálculo de costos así obtenido, será la base para la definición del monto tarifario de las tasas.

Con base en el conjunto de reglas establecidas en el sistema de que trata el inciso anterior, el Ministerio del Medio Ambiente aplicará el siguiente método en la definición de los costos sobre cuya base hará la fijación del monto tarifario de las tasas retributivas y compensatorias: a) A cada uno de los factores que incidan en la determinación de una tasa, se le definirán las variables cuantitativas que permitan la medición del daño; b) Cada factor y sus variables deberá tener un coeficiente que permita ponderar su peso en el conjunto de los factores y variables considerados; c) Los coeficientes se calcularán teniendo en cuenta la diversidad de las regiones, la disponibilidad de los recursos, su capacidad de asimilación, los agentes contaminantes involucrados, las condiciones socioeconómicas de la población afectada y el costo de oportunidad del recurso de que se trate, y d) Los factores, variables y coeficientes así determinados serán integrados en fórmulas matemáticas que permitan el cálculo y determinación de las tasas correspondientes.

Las tasas retributivas y compensatorias solamente se aplicarán a la contaminación causada dentro de los límites que permite la ley, sin perjuicio de las sanciones aplicables a actividades que excedan dichos límites.

Artículo 43. Tasas por utilización de aguas. La utilización de aguas por personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, dará lugar al cobro de

tasas fijadas por el Gobierno Nacional que se destinarán al pago de los gastos de protección y renovación de los recursos hídricos, para los fines establecidos por el artículo 159 del Código Nacional de Recursos Naturales Renovables y de Protección al Medio Ambiente, Decreto 2811 de 1974. El Gobierno Nacional calculará y establecerá las tasas a que haya lugar por el uso de aguas.

El sistema y método establecidos por el artículo precedente para la definición de los costos sobre cuya base se calcularán y fijarán las tasas retributivas y compensatorias, se aplicarán al procedimiento de fijación de la tasa de que trata el presente artículo.

Todo proyecto que involucre en su ejecución el uso del agua, tomada directamente de fuentes naturales, bien sea para consumo humano, recreación, riego o cualquier otra actividad industrial o agropecuaria, deberá destinar no menos de un 1% del total de la inversión para la recuperación, preservación y vigilancia de la cuenca hidrográfica que alimenta la respectiva fuente hídrica. El propietario del proyecto deberá invertir este 1% en las obras y acciones de recuperación, preservación y conservación de la cuenca que se determinen en la licencia ambiental del proyecto.

La Corte Constitucional colombiana en sentencia C-495 de fecha septiembre 26/96, estudió las

dos normas anteriores, declarándolas constitucionales conforme al artículo 338 de la carta y estableció que el tributo ambiental no se aparta de los elementos básicos de la legalidad en materia de tasas. Consagrando esta corporación:

a) Definición de un hecho generador o imponible que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria. En el caso de las tasas retributivas y compensatorias se contrae a la utilización directa o indirecta del suelo, la atmósfera y el agua con el propósito de arrojar basuras vertidas o aguas negras y cuya acción genere un efecto nocivo. Para efectos del artículo 43 demandado, es la sola utilización del agua;

b) Base gravable. Estima la Corporación que las normas sustantivas establecen una base gravable constituida, tanto en las tasas retributivas como en las compensatorias y en las provenientes por la utilización de aguas, por la “depreciación” ocurrida por la actividad respectiva de que se trata, incluyendo para su medición, los daños sociales y ambientales;

c) Tarifa. Para determinar la tarifa de las tasas ambientales estudiadas, estima la Corte, que el legislador estableció los criterios objetivos en el inciso 3o. del artículo 42 de la Ley 99 de 1993, así:

A cada uno de los factores se le establece una variable cuantitativa.

Éstos generan un coeficiente que pondera el peso que cada una tiene en el conjunto de todos los factores.

El coeficiente dependerá de la región, la disponibilidad de los recursos, su capacidad de asimilación, los agentes contaminantes involucrados, las condiciones socioeconómicas de la población afectada y el costo de oportunidad; de la lectura que desarrolle la autoridad ambiental en cada caso se determinará el monto a pagar por parte de los sujetos pasivos.

La consagración de un método y un sistema no significa necesariamente la expresión aritmética o numérica mediante fórmulas exactas, sino que mediante la ley, ordenanzas y acuerdos se recojan también hipótesis normativas mediante las cuales se puedan definir los costos y beneficios que fijen la tarifa como recuperación de los costos que les presenten o participación en los beneficios que les proporcionen las autoridades administrativas competentes en materia de ingresos públicos, de forma que las autoridades administrativas pueden ejercer excepcionalmente un poder tributario derivado de las tasas o contribuciones, en forma precaria y limitada.

Como se aprecia, el legislador no desconoció la determinación del sistema y método para calcular el costo del servicio, señalando la forma como la autoridad administrativa debe definir la tarifa de

las tasas. Tal determinación legal del sistema y el método para definir el costo de un servicio, sólo puede juzgarse en cada caso concreto y tomando en consideración las modalidades peculiares del mismo.

Finalmente, es de mérito agregar que las frases “fijadas por, el Gobierno Nacional” y “El Gobierno Nacional calculará y establecerá las tasas a que haya lugar por el uso de las aguas”, contenidas en el artículo 43 acusado, en una interpretación conforme a la Constitución deben ser entendidas en el sentido que el Gobierno Nacional determina, fija o calcula la tarifa de las tasas, a partir de los métodos y sistemas que determine la ley;

d) Sujeto activo. El sujeto activo está radicado en las corporaciones autónomas regionales, según el numeral 4o. del artículo 46 de la Ley 99 de 1993, encargadas de prestar el servicio y como tal, se les debe pagar por el mismo, y

e) Sujeto pasivo. El sujeto pasivo es cualquier persona natural o jurídica, que si bien no se encuentra totalmente determinado es determinable, en función de ocurrencia del hecho gravable, y por tanto se establece con plenitud su identidad situación constitucionalmente razonable en la configuración legal de los elementos esenciales de la obligación tributaria. Estima la Corte que si la norma jurídica producida por el legislador consagra la forma de determinación del sujeto pasivo de la obligación

tributaria, ella no puede ser declarada inexecutable por eventual indeterminación del sujeto pasivo.

La naturaleza de las tasas ambientales corresponde a las tasas retributivas y compensatorias. El hecho generador en las tasas retributivas constituye la utilización de la atmósfera, el agua o el suelo para introducir o arrojar desechos u otras sustancias, con un efecto nocivo; y sólo deben pagarlas quienes realizan estas conductas. En las compensatorias es el mantener los recursos naturales renovables. Por otra parte las tasas retributivas tienen como finalidad crear incentivos permanentes, no así las compensatorias. Hasta el momento sólo se ha regulado lo referente a las tasas por utilización de aguas. El recaudo en este momento le corresponde a las corporaciones autónomas regionales.

En el ámbito municipal

Los municipios (Ley 136/94, artículo 3), tienen la función de planificar el desarrollo económico, social y ambiental de su territorio, de conformidad con la ley y en coordinación con otras entidades y solucionar las necesidades insatisfechas saneamiento ambiental; lo anterior, esta ligado al artículo

338 de la CP.⁶ Los consejos municipales pueden en tiempo de paz imponer contribuciones fiscales o parafiscales, con la obligación de fijar directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

A. Facultades impositivas de los consejos municipales y las asambleas departamentales.

En Colombia, durante:

Los tiempos de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma

⁶ Norma que establece la legalidad de los tributos en Colombia.

de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo (Constitución nacional, artículo 338).

Con base en la norma constitucional antes expuesta, los Consejos Municipales a través de los acuerdos cuentan con la potestad creadora de tributos, en tiempos de paz.

Al respecto la Corte Constitucional expresó en sentencia C-504, del julio 3 de 2002, lo siguiente:

Al contrario, elemento de primordial importancia en el sistema tributario colombiano desde la vigencia de la Constitución de 1886 (artículo 43), ahora reafirmado, desarrollado y profundizado por la Carta Política de 1991, es el de la descentralización y autonomía de las entidades territoriales (CP, artículo 1o.), entre cuyos derechos básicos está el de “administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones” (artículo 287 número 3o., en armonía con los artículos. 294, 295, 300-4 y 313-4, CP).

Particularmente los artículos 300, numeral 4o., y 313, numeral 4o., confieren a asambleas y concejos suficientes facultades para decretar de conformidad con la Constitución y la ley, los tributos y contribuciones que su sostenimiento requiere. Cuando la Constitución estatuye que tales competencias de los cuerpos de elección popular habrán de ser ejercidas de acuerdo con la ley no está dando lugar a la absorción de la facultad por parte del Congreso, de tal manera que las asambleas y los concejos deban ceder absolutamente su poder de imposición al legislador. Este, por el contrario, al fijar las pautas y directrices dentro de las cuales obrarán esas corporaciones, tiene que dejar a ellas el margen que les ha sido asignado constitucionalmente para disponer, cada una dentro de las circunstancias y necesidades específicas de la correspondiente entidad territorial, lo que concierne a las características de los gravámenes que vayan a cobrar.

Por eso, el mismo artículo 338 de la Constitución, que el demandante estima violado, dispone con claridad que no solamente la ley sino las ordenanzas y los acuerdos son los actos que consagrarán directamente los elementos de los tributos. Tal competencia está diferida, pues, según que el gravamen sea nacional, departamental, distrital o municipal, al Congreso, a las asambleas y a los concejos.

Destacando en todo caso que mientras el Congreso tiene la potestad exclusiva para fijar todos los

elementos de los tributos de carácter nacional; en lo atinente a tributos del orden territorial debe como mínimo crear o autorizar la creación de los mismos, pudiendo a lo sumo establecer algunos de sus elementos, tales como el sujeto activo y el sujeto pasivo, al propio tiempo que le respeta a las asambleas y consejos la competencia para fijar los demás elementos impositivos, y claro, en orden a preservar la autonomía fiscal que la Constitución le otorga a las entidades territoriales. Es decir, en la hipótesis de los tributos territoriales el Congreso de la República no puede establecerlo todo.

Si bien los consejos municipales y las Asambleas Departamentales,⁷ tienen la facultad constitucional de crear impuestos territoriales, o las tasas ambientales en Colombia creadas por la Ley del Medio Ambiente, tienen el carácter de tributo nacional, puesto que emana de una Ley del Congreso de la República.

⁷ Según la Constitución nacional de 1991, para efectos de la organización territorial de la República constituyen entidades territoriales los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas.

B. *Impuesto predial. Porcentaje ambiental sobre los gravámenes a la propiedad inmueble (impuesto municipal)*⁸

Por otra parte, existe un porcentaje del impuesto predial que se destina a la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables. Se establece un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial. Éste se sujeta a los parámetros constitucionales y legales que se citan a continuación:

Sólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble. Lo anterior no obsta para que otras entidades impongan contribución de valorización.

La ley destinará un porcentaje de estos tributos, que no podrá exceder del promedio de las sobretasas existentes, a las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción (Constitución nacional, artículo 317).

⁸ Impuesto de carácter territorial. “Tributo de tipo real y analítico que grava los predios de tipo urbano o rural, con o sin edificaciones”. Camacho Montoya, Álvaro, *Tributos sobre la propiedad raíz*, Bogotá D.C., Legis editores, 1999.

El porcentaje indicado en el inciso segundo del artículo 317 de la Constitución fue reglamentado, en el sentido de que no podrá ser:

Inferior al 15% ni superior al 25.9%. El porcentaje de los aportes de cada municipio o distrito con cargo al recaudo del impuesto predial será fijado anualmente por el respectivo concejo a iniciativa del alcalde municipal.

Los municipios y distritos podrán optar en lugar de lo establecido en el inciso anterior por establecer, con destino al medio ambiente, una sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil, ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial.

Los municipios y distritos podrán conservar las sobretasas actualmente vigentes, siempre y cuando éstas no excedan el 25.9% de los recaudos por concepto de impuesto predial.

Dichos recursos se ejecutarán conforme a los planes ambientales regionales y municipales, de conformidad con las reglas establecidas por la presente ley.

Los recursos que transferirán los municipios y distritos a las corporaciones autónomas regionales por concepto de dichos porcentajes ambientales y en los términos de que trata el numeral 1o. del artículo 46, deberán ser pagados a éstas por trimes-

tres, a medida que la entidad territorial efectúe el recaudo y, excepcionalmente, por anualidades antes del 30 de marzo de cada año subsiguiente al período de recaudación.

Las corporaciones autónomas regionales destinarán los recursos de que trata el presente artículo a la ejecución de programas y proyectos de protección o restauración del medio ambiente y los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción. Para la ejecución de las inversiones que afecten estos recursos se seguirán las reglas especiales sobre planificación ambiental que la presente ley establece.

Párrafo 1o. Los municipios y distritos que adeudaren a las corporaciones autónomas regionales de su jurisdicción, participaciones destinadas a protección ambiental con cargo al impuesto predial, que se hayan causado entre el 4 de julio de 1991 y la vigencia de la presente ley, deberán liquidarlas y pagarlas en un término de 6 meses contados a partir de la vigencia de la presente ley, según el monto de la sobretasa existente en el respectivo municipio o distrito al 4 de julio de 1991.

Párrafo 2o. El 50% del producto correspondiente al recaudo del porcentaje o de la sobretasa del impuesto predial y de otros gravámenes sobre la propiedad inmueble, se destinará a la gestión ambiental dentro del perímetro urbano del municipio,

distrito, o área metropolitana donde haya sido recaudado el impuesto, cuando la población municipal, distrital o metropolitana, dentro del área urbana, fuere superior a 1.000.000 de habitantes. Estos recursos se destinarán exclusivamente a inversión (artículo 44 Ley 99/93).

VII. MODIFICACIONES LEGISLATIVAS

El estatuto tributario, Ley 624 de 1989, actualmente contiene los impuestos de carácter nacional que existen en Colombia.⁹ Por la naturaleza de esta normatividad no es conveniente incorporar el tributo ambiental dentro del mismo. Sería conveniente reformar el artículo 42 de la Ley 93/99 en la noción de tributo ambiental, o crear una legislación de tributos ambientales. La actual titulación de la norma debe ser más amplia, en lugar de tasas retributivas y compensatorias, sería de tributo medioambiental.

Considero conveniente acoger la definición dada en el texto base, que corresponde al artículo 26 bis de la Ley General Tributaria española, con las siguientes modificaciones:

⁹ Los impuestos nacionales son: impuesto a la renta, impuesto a las ventas (IVA), impuesto de timbre, impuesto a las transacciones financieras.

El artículo se estructuraría en párrafos sin numeración, teniendo cada uno de ellos su homólogo en cada uno de los incisos del mencionado artículo 26 bis LGT. El párrafo primero remitirá al artículo 154 de la Constitución nacional, que establece las categorías tributarias.¹⁰ En el párrafo segundo, se sustituirá la expresión “hecho imponible” por el de “hecho generador”.¹¹

La última frase del párrafo tercero, se redactará de la siguiente forma: “Salvo ley en contrario, la falta de este requisito determinará la nulidad de ple-

¹⁰ ARTÍCULO 154. “Las leyes pueden tener origen en cualquiera de las cámaras a propuesta de sus respectivos miembros, del Gobierno Nacional, de las entidades señaladas en el artículo 156, o por iniciativa popular en los casos previstos en la Constitución.

No obstante, sólo podrán ser dictadas o reformadas por iniciativa del gobierno las leyes a que se refieren los numerales 3o, 7o, 9o, 11 y 22 y los literales a), b) y e), del numeral 19 del artículo 150; las que ordenen participaciones en las rentas nacionales o transferencias de las mismas; las que autoricen aportes o suscripciones del Estado a empresas industriales o comerciales y las que decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales.

Las cámaras podrán introducir modificaciones a los proyectos presentados por el gobierno.

Los proyectos de ley relativos a los tributos iniciarán su trámite en la Cámara de Representantes y los que se refieran a relaciones internacionales, en el Senado.”

¹¹ En Colombia se habla de hecho generador.

no derecho de las disposiciones reglamentarias que, en su caso, concurren a precisar la cuantía del tributo medioambiental”. Finalmente, en las referencias al “coste” realizadas en el párrafo cuarto, se utilizará el termino “costo”.¹²

VIII. CONCLUSIONES

La Constitución nacional concede al Estado la posibilidad de financiarse con rentas de carácter tributario y con otras que no lo son. Las rentas de carácter tributario que puede recibir el Estado son las regalías,¹³ impuestos, tasas y contribuciones.

Colombia, tiene una reglamentación de los tributos ambientales, si bien dispersa, se apega a la teoría general actual de estos tributos. El tributo por excelencia ambiental son las tasas retributivas y compensatorias. Las tasas ambientales se originan en la utilización de un bien público cuya conservación está a cargo del Estado. El Estado está en la obligación de garantizar un ambiente sano a sus habitantes, en consecuencia su conservación constituye un costo que debe ser pagado por quienes utilizan el ambiente en forma nociva. Estás tienen su sustento en la

¹² Costo para Colombia y no coste.

¹³ *Royalty*.

Constitución y en las leyes con sus normas reglamentarias (artículos 79, 88, 95, 227, 268, 289, 300, 310, 317, 333, 334, 338 y 361 CP; artículo 42 de la Ley 99 de 1993 y artículos 15, 20, 21 y 22 del Decreto 901 de 1997).

Específicamente las tasas ambientales no son un impuesto, pero son un tributo, al que la Ley 99 de 1993 y el Decreto 901 de 1997, le fijan el método y el sistema para su pago. En virtud del principio de legalidad de los tributos, sólo es cobrable para cada uno de los tributos, el valor previamente establecido por la Ley del Medio Ambiente 99 de 1999. Siendo las autoridades ambientales, Corporaciones Autónomas Regionales, las encargadas de realizar el recaudo de este tributo (948/95, artículo 66 número 13).

Al respecto, en esta normatividad, no se estipulo sanción alguna por el no pago de la tasa ambiental (interés o multa). En consecuencia, y como las sanciones tributarias son de carácter restrictivo, la tasa retributiva ambiental, no tiene una sanción. Sin embargo, si puede indexarse, de acuerdo con el índice de precios al consumidor, para determinar la posible pérdida de valor del monto a cobrar durante el tiempo transcurrido a partir del momento de su exigibilidad.

ANEXO

Actualmente, el Instituto Colombiano de Derecho Tributario lidera el proyecto del Modelo de Código Único de Derecho Tributario de Colombia para América Latina, con él se busca crear una ley marco del derecho tributario para Colombia. Es decir una ley normativa de la tributación que “recoja los conceptos fundamentales del derecho tributario sustantivo y procedimental y que permita de este modo descargar a las otras leyes tributarias, a todas las otras leyes tributarias especiales de los preceptos aplicables por igual a todos los tributos”.¹⁴

Dentro del actual anteproyecto, figura en el capítulo VII, tributos vinculados (tasas y contribuciones), tema tratado de manera general, en el cual se definen los conceptos de tasas y contribuciones. Este anteproyecto busca convertirse en una ley normativa de la tributación para el país, por esta razón no hace referencia a los tributos no vinculados con fines fiscales, como son los ambientales. En este momento, no se ha presentado al Congreso este estudio.

¹⁴ Ferreiro Lapatza, José J, *Ensayos sobre metodología y técnica jurídica en el derecho financiero y tributario*, Barcelona, Marcial Pons-Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., 1998, p. 40. Cita referenciada en el Anteproyecto del Código Tributario de Colombia para América Latina.

Artículo: Son tributos vinculados aquellos que se cobran con ocasión del ejercicio de una actividad pública o de interés general y cuyo recaudo está necesaria y obligatoriamente destinado a financiar la actividad o servicio que constituye el presupuesto de la obligación. Los tributos vinculados tienen naturaleza contributiva.

Artículo: Las tasas y las contribuciones especiales son esencialmente tributos vinculados. Cuando un tributo no pueda ser calificado como tasa o contribución especial, será un impuesto.

Sin embargo, el juez constitucional deberá retirar del ordenamiento toda norma que establezca un impuesto calificándolo como tasa o contribución, si advierte que con tal denominación se pretendieron eludir principios o normas a las cuales el tributo debió sujetarse.

Artículo: El acto proferido por el titular del poder tributario que establezca una tasa o contribución especial debe fijar, en forma directa, los hechos y los sujetos activo y pasivo de la obligación.

Los elementos cuantificadores de la obligación, como la base y la alícuota, pueden ser determinados por la Administración, siempre y cuando el titular del poder tributario señale los métodos o sistemas que permitan medir los costos de la actividad a financiar, y la manera en que dichos costos deben ser

repartidos entre los contribuyentes, bajo criterios de justicia y equidad tributaria.

Los elementos cuantificadores deben ser idóneos para hacer una valoración objetiva del costo de la actividad concreta que se pretenda financiar con tasas.

Artículo: El recaudo proveniente de una tasa o contribución especial no puede utilizarse para financiar actividades distintas a las que dieron origen al establecimiento del tributo.

Cuando quiera que el organismo recaudador obtenga excedentes que no resulten proporcionales a la prestación del servicio o actividad, deberá reembolsarlos a los contribuyentes, en forma proporcional a sus respectivos pagos o tomar las medidas necesarias para disminuir las bases o alícuotas de las obligaciones que se cobren en el futuro.

Artículo: La entidad con funciones de control fiscal tiene la facultad de velar por el debido recaudo de los recursos provenientes de tasas y contribuciones, así como la forma en que los mismos son invertidos.

Artículo: La tasa es la prestación pecuniaria establecida por el titular del poder tributario, exigida de manera compulsiva y obligatoria por un ente estatal o privado, por la realización de una actividad de carácter administrativo que afecta de manera directa al obligado.

Sólo puede cobrarse una tasa si existe una actividad efectivamente realizada no pueden financiarse con tasas actividades indivisibles.

Artículo: Por actividad administrativa se entiende cualquiera que sea realizada por la administración de manera directa o indirecta, que no tenga carácter industrial o comercial. La prestación puede ser de hacer o de no hacer.

Artículo: La contribución especial es la prestación pecuniaria establecida por el titular del poder tributario, exigida de manera compulsiva y obligatoria por un ente estatal o privado, para financiar una actividad que electa de manera directa a un sector económico o social, e indirecta a los miembros que pertenecen al mismo sector.

La actividad a financiar con contribuciones especiales debe ser medible y el recaudo debe ser proporcional a su costo. No pueden ser financiadas con contribuciones especiales actividades que sean de exclusivo interés general.