



ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ
SECRETARÍA DE HACIENDA

ORIGEN: Sd:136 - DESPACHO DEL DIRECTOR JURÍDICO/PAZOS GALIN
DESTINO: DESPACHO DEL DIRECTOR DISTRITAL DE COBRO/VERASTE
ASUNTO: APLICACION DEL PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD TRIBUTAR
OBS: TRIBUTARIO

Bogotá, D. C.

Doctor
PABLO FERNANDO VERASTEGUI NIÑO
Director Distrital de Cobro
Secretaría Distrital de Hacienda
Carrera 30 N 25-90
899999061-9
Ciudad

CONCEPTO

Referencia	2019IE7272
Descriptor general	Tributario
Descriptores especiales	Aplicación del principio de favorabilidad tributaria a las tasas retributivas
Problema jurídico	¿El principio de favorabilidad tributaria incluye dentro de su ámbito de aplicación a las tasas retributivas por vertimientos y tasas por uso de aguas subterráneas?
Fuentes formales	Ley 99 de 1993, Ley 1943 de 2018, Ley 1819 de 2016; Decreto Nacional 155 de 2004, Decreto Nacional 2667 de 2012, Decreto Nacional 1076 de 2015; Decreto Distrital 091 de 2019; Sentencia de la Corte Constitucional C 878 de 2011; Sentencia del Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramirez Ramirez. 9 de marzo de 2017. Concepto 1242 del 7 de marzo de 2017 Subdirección Jurídico Tributaria de la Secretaria Distrital de Hacienda

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA

¿El principio de favorabilidad tributaria incluye dentro de su ámbito de aplicación a todos aquellos conceptos englobados dentro de la noción de tributo (impuestos, tasas y contribuciones) y puntualmente, a las tasas retributivas por vertimientos puntuales y tasas por uso de aguas subterráneas?

CONSIDERACIONES

De conformidad con las normas legales que se citarán en este concepto, esta Dirección concluye que el principio de favorabilidad sí es aplicable a las tasas retributivas por vertimientos y tasas por uso de aguas por ser una renta tributaria según los artículos 42 y 66 de la Ley 99 de 1993 y las Sentencias C-465 de 1993 y C-499 de 2015 de la Corte Constitucional.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Para demostrar esta conclusión, se precisarán los aspectos relativos a: 1) Marco normativo de las tasas retributivas por vertimientos puntuales y uso de aguas subterráneas; 2) Principio de favorabilidad en materia tributaria; 3) Aplicación de las normas de procedimiento establecidas en el Estatuto Tributario Nacional a las tasas compensatorias y retributivas a que se refiere la Ley 99 de 1993.

1. Las tasas retributivas y compensatorias, incluidas las tasas retributivas por vertimientos puntuales y uso de aguas subterráneas, que administra la secretaría Distrital de Ambiente son un recurso tributario endógeno del Distrito Capital.

Las tasas son una especie de ingreso tributario que se cobra para recuperar los costos en que incurre por la prestación de un servicio público, es decir que, solo se hace exigible cuando el contribuyente hace uso de dicho servicio.

Así lo ha entendido la Corte Constitucional, entre otras, en la Sentencia C-449 de julio 16 de 2015:

“Respecto de las tasas este Tribunal desde la sentencia C-465 de 1993 las definió como aquellos ingresos tributarios que se establecen unilateralmente por el Estado, pero sólo se hacen exigibles en el caso de que el particular decida utilizar el servicio público correspondiente”. En otras palabras, se trata de “una recuperación total o parcial de los costos que genera la prestación de un servicio público. Se autofinancia este servicio mediante una remuneración que se paga a la entidad administrativa que lo presta. Toda tasa implica una erogación a la contribuyente decretada por el Estado por un motivo claro, que, para el caso, es el principio de razón suficiente: por la prestación de un servicio público específico.”.

De conformidad con lo establecido en los artículos 42 y siguientes de la Ley 99 de 1993, las tasas compensatorias y retributivas son rentas de las corporaciones autónomas regionales, como entidades estatales, dotadas de autonomía constitucional. No obstante, el artículo 66 de la Ley 99 de 1993, permite que el Distrito Capital, como uno de los grandes centros urbanos, sea sujeto activo en lo que respecta a su área urbana, porque en el área rural es la Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca CAR.

“Artículo 66. COMPETENCIAS DE GRANDES CENTROS URBANOS. Los municipios, distritos o áreas metropolitanas cuya población urbana fuere igual o superior a un millón de habitantes (1.000.000) ejercerán dentro del perímetro urbano las mismas funciones atribuidas a las Corporaciones Autónomas Regionales, en lo que fuere aplicable al medio ambiente urbano. Además de las licencias ambientales, concesiones, permisos y autorizaciones que les corresponda otorgar para el ejercicio de actividades o la ejecución de obras dentro del territorio de su jurisdicción, las autoridades municipales, distritales o metropolitanas tendrán la



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

responsabilidad de efectuar el control de vertimientos y emisiones contaminantes, disposición de desechos sólidos y de residuos tóxicos y peligrosos, dictar las medidas de corrección o mitigación de daños ambientales y adelantar proyectos de saneamiento y descontaminación.

Los municipios distritos o áreas metropolitanas de que trata el presente artículo asumirán ante las Corporaciones Autónomas Regionales la obligación de transferir el **50% del recaudo de las tasas retributivas o compensatorias causadas dentro del perímetro urbano y de servicios**, por el vertimiento de afluentes contaminantes conducidos por la red de servicios públicos y arrojados fuera de dicho perímetro, según el grado de materias contaminantes no eliminadas con que se haga el vertimiento.” (Resaltado fuera del texto)

El artículo 2.2.9.7.2.2 del Decreto 1076 de 2015 determina que la autoridad competente para el cobro y recaudo de estas tasas son las autoridades ambientales:

“Artículo 2.2.9.7.2.2. **Autoridades ambientales competentes.** Son las Corporaciones Autónomas Regionales, las Corporaciones para el Desarrollo Sostenible, **los Grandes Centros Urbanos a los que se refiere el artículo 66 de la Ley 99 de 1993**, los establecimientos públicos ambientales creados en virtud del artículo 13 de la Ley 768 de 2002, y Parques Nacionales Naturales de Colombia, creada por el Decreto-Ley número 3572 de 2011, siempre y cuando corresponda a los usos permitidos en las áreas que integran el Sistema de Parques Nacionales Naturales.

Artículo 2.2.9.7.2.3. **Sujeto Activo.** Son competentes para cobrar y recaudar la tasa retributiva por vertimientos puntuales al recurso hídrico, las autoridades ambientales señaladas en el artículo 2.2.9.7.2.2 del presente capítulo.” (Resaltado fuera del texto)

Bajo este marco, el Decreto 1076 de 2015¹ reglamenta la tasa por uso de aguas superficiales, aguas estuarinas, aguas subterráneas, incluyendo acuíferos litorales.

Señala esta norma, a partir del artículo 2.2.9.6.1.1, que están obligados al pago de esta tasa todas las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que utilicen el recurso hídrico en virtud de una concesión de aguas, cuya base gravable se determina por el volumen de agua efectivamente captada dentro de los límites y condiciones establecidos en la respectiva concesión.

Por otro lado, el Decreto 1076 de 2015 establece la tasa retributiva por vertimientos puntuales, que están obligados a pagar todos aquellos usuarios que realicen vertimientos de forma directa o indirectamente al recurso hídrico:

“Artículo 2.2.9.7.2.5. **Tasa retributiva por vertimientos puntuales.** Es aquella que **cobrará la autoridad ambiental competente** a los usuarios por la utilización directa e indirecta del recurso hídrico como receptor de vertimientos puntuales directos o

¹ “Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo sostenible”.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

indirectos y sus consecuencias nocivas, originados en actividades antrópicas o propiciadas por el hombre y actividades económicas o de servicios, sean o no lucrativas.

La tasa retributiva por vertimientos puntuales directos o indirectos, se cobrará por la totalidad de la carga contaminante descargada al recurso hídrico. La tasa retributiva se aplicará incluso a la contaminación causada por encima de los límites permisibles sin perjuicio de la imposición de las medidas preventivas y sancionatorias a que haya lugar. (Resaltado fuera del texto)

Respecto de la forma de pago, la citada normatividad establece que el sujeto pasivo de la tasa retributiva por vertimiento de aguas puntuales debe presentar ante la autoridad competente la autodeclaración de sus vertimientos correspondiente al periodo de facturación. Esta autodeclaración puede ser sometida a verificación en cualquier momento.

Adicionalmente, los artículos 2.2.9.6.1.14. y 2.2.9.7.5.7. del Decreto 1076 de 2015 desarrollan la forma de cobro de estas tasas, señalando que se hará mediante factura expedida por la autoridad ambiental, la cual debe ser cancelada en el periodo máximo de treinta (30) días contados a partir de la fecha de expedición de la misma. Cumplido este término, se podrán cobrar los créditos exigibles a través de la jurisdicción coactiva.

Como se ha mostrado, las tasas retributivas en materia ambiental son un ingreso tributario endógeno recaudado por el Distrito Capital, y administrado por la autoridad ambiental, en el caso del Distrito Capital por la Secretaría Distrital de Ambiente², con el objetivo de recuperar los costos que generan los vertimientos directos o indirectos en las fuentes hídricas y el uso de las mismas.

2. El principio de favorabilidad en materia tributaria es una regla de procedimiento establecida en el Estatuto Tributario Nacional

El principio de favorabilidad implica que *“la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable”*.

De manera general, puede decirse que este principio ha sido ampliamente discutido en materia tributaria dada la restricción a la retroactividad, contenida en el artículo 363³ de la Constitución Política Nacional; en este sentido, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha señalado que el principio de irretroactividad de la ley

² Artículo 103 del Acuerdo 257 de 2006 *“Por el cual se dictan normas básicas sobre la estructura, organización y funcionamiento de los organismos y de las entidades de Bogotá, Distrito Capital, y se expiden otras disposiciones”*

³ Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

tributaria tiene como justificación la defensa del contribuyente frente a la imposición repentina de nuevas o más gravosas cargas, lo que significa que su aplicación no puede ser absoluta, pues cuando se trate de modificaciones que resulten benéficas al contribuyente se privilegia una interpretación garantista de la norma, acorde a los principios de equidad y justicia, así:

"Esta Corporación, en desarrollo del principio de favorabilidad, mantiene la línea jurisprudencial asumida por la Corte Suprema Justicia con anterioridad a la expedición de la Constitución de 1991, al autorizar la aplicación inmediata de modificaciones que beneficien al contribuyente respecto de los denominados tributos de período, es decir, siempre que los hechos económicos gravados no se hayan consolidado, caso en el cual se está frente al fenómeno de retrospectividad de la ley y no de irretroactividad propiamente dicha, lo cual significa que se deja a salvo la prohibición de aplicación retroactiva de la ley tributaria contenida en el artículo 363 Superior".⁴

En el mismo sentido, la jurisdicción Contencioso Administrativa ha privilegiado la aplicación de la ley más favorable al contribuyente, aunque esta sea posterior en el tiempo, como se puede ver, por ejemplo, en sentencias como la 20970 de marzo del 2017:

"En este orden de ideas, se concluye que le asiste razón al Tribunal al aplicar el principio de favorabilidad para graduar la sanción por extemporaneidad a cargo de la sociedad demandante, conforme con lo previsto en el artículo 121 de la Ley 1607 de 2012, que modificó el artículo 260-11 del ET, por ser la norma más favorable respecto del cálculo de la sanción relativa a la documentación comprobatoria y a la declaración informativa del régimen de precios de transferencia. Aclara la Sala que, aunque coexistan sucesivas normas sobre la manera en la que se debe determinar la sanción por extemporaneidad, en cada caso concreto se debe aplicar la que resulte más favorable al contribuyente, incluso siendo posterior, en aplicación del principio de favorabilidad y del artículo 29 de la Constitución Política".⁵ (Resaltado fuera del texto)

A nivel normativo, el principio de la favorabilidad en materia tributaria se encuentra consagrado de forma expresa en el artículo 640 del Estatuto Tributario Nacional, modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016.⁶

"Artículo 640. Aplicación de los principios de lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad en el régimen sancionatorio. Para la aplicación del régimen sancionatorio establecido en el presente Estatuto se deberá atender a lo dispuesto en el presente artículo.

(...)

Parágrafo 5o. El principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio

⁴ Corte Constitucional. Sentencia C 878 de 2011. Magistrado Ponente: Juan Carlos Henao Pérez

⁵ Consejo de estado. Sala de lo contencioso administrativo. Sección cuarta. Consejero ponente: Jorge Octavio Ramirez Ramirez. Bogotá D.C., nueve (9) de marzo de dos mil diecisiete (2017). Radicado número: 25000-23-37-000-2012-00413-01(20970)



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior.”

Posteriormente, con la expedición de la Ley 1943 de 2018⁷ se consagró el principio de favorabilidad en la etapa de cobro respecto de todas las sanciones tributarias que fueron reducidas mediante la Ley 1819 de 2016, y facultó a los entes territoriales para aplicar el principio de favorabilidad en etapa de cobro, de acuerdo con su competencia.

“Artículo 102. Principio de favorabilidad en etapa de cobro. Facúltese a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para aplicar el principio de favorabilidad de que trata el parágrafo 5 del artículo 640 del Estatuto Tributario dentro del proceso de cobro a solicitud del contribuyente, responsable, declarante, agente retenedor, deudor solidario, deudor subsidiario o garante, de acuerdo con los siguientes términos y condiciones:

PARÁGRAFO 1o. Facúltese a los entes territoriales para aplicar el principio de favorabilidad en etapa de cobro de conformidad con lo previsto en este artículo, de acuerdo con su competencia.

PARÁGRAFO 2o. En desarrollo del principio de favorabilidad y dentro del plazo máximo establecido en este artículo, el contribuyente, declarante, agente retenedor, responsable, deudor solidario, deudor subsidiario o garante que, a la entrada en vigencia de la presente Ley, tenga obligaciones fiscales a cargo, pagará el interés bancario corriente, certificado por la Superintendencia Financiera de Colombia, para la modalidad de créditos de consumo y ordinario, más dos (2) puntos porcentuales.”
(Negrilla fuera del texto)

De conformidad con la norma transcrita, las entidades territoriales pueden aplicar el principio de favorabilidad en la etapa de cobro, en este caso, le aplicaría a lo que la jurisprudencia y la doctrina denomina tributo: Impuestos, tasas y contribuciones.

Por esta razón, a las tasas retributivas distritales les es aplicable el principio de favorabilidad de que trata el artículo 102 de la Ley 1943 de 2018.

Finalmente, debe advertirse que las multas impuestas por una infracción ambiental, más los intereses causados, en la medida en que son ingresos no tributarios, se rigen por lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley 1943 de 2018⁸.

⁸ Artículo 107. Facúltese a los entes territoriales para conceder beneficios temporales de hasta un setenta por ciento (70%) en el pago de los intereses moratorios que se hayan generado en el no pago de las multas, sanciones y otros conceptos de naturaleza no tributaria.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

CONCLUSIONES:

Bajo las anteriores consideraciones se procede a contestar de forma puntual la pregunta formulada por el solicitante:

1. *¿El principio de favorabilidad tributaria incluye dentro de su ámbito de aplicación al cobro de las tasas y contribuciones y puntualmente al cobro de tasas por utilización de aguas superficiales y de tasas por la utilización directa e indirecta del agua como receptor de vertimientos puntuales, de competencia de la Oficina de Gestión de Cobro de la Subdirección de Cobro no Tributario?*

De conformidad con el artículo 102 de la Ley 1943 de 2018 y la jurisprudencia citada, el principio de favorabilidad sí es aplicable al cobro de las tasas y, en especial, al cobro de las tasas por la utilización directa e indirecta del agua como receptor de vertimientos puntuales, de competencia de la Oficina de Gestión de Cobro de la Subdirección de Cobro no Tributario.

En procura de impulsar la política de mejoramiento continuo en el procedimiento de Asesoría Jurídica, solicito verifique si el concepto emitido contribuyó a resolver de fondo el problema jurídico planteado.

De no ser así, por favor informe de manera inmediata a la Dirección Jurídica.


Leonardo Arturo Pazos Galindo
Director Jurídico

Revisó: Manuel Ávila Olarte *MAO*
Proyectó: Nathalia Andrea Vasquez *NAV*

Carrera 30 No 25-90
Código Postal 111311
PBX: (571) 338 5000
Información: Línea 195
www.haciendabogota.gov.co
contactenos@shd.gov.co
Nº. 899.999.061-9
Bogotá, Distrito Capital - Colombia



BOGOTÁ
MEJOR
PARA TODOS⁷

35-F.01
V.9

