

# APOYO A LA GESTIÓN TRIBUTARIA DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES



Libertad y Orden

Ministerio de Hacienda y Crédito Público  
República de Colombia

**BICENTENARIO**  
de la Independencia de Colombia  
**1810-2010**





Libertad y Orden

República de Colombia  
**Ministerio de Hacienda y Crédito Público**

**Óscar Iván Zuluaga Escobar**  
Ministro

**Ana Lucía Villa Arcila**  
Directora General de Apoyo Fiscal

**Luis Fernando Villota Quiñones**  
Subdirector de Fortalecimiento  
Institucional Territorial

**Néstor Mario Urrea Duque**  
Subdirector de Apoyo al Saneamiento  
Fiscal Territorial

#### **Elaboración**

Daniel Antonio Espitia Hernández  
Javier Mora González  
Claudia Helena Otálora Cristancho  
María Alejandra Sarmiento Vallejo  
César Segundo Escobar Pinto  
Jairo Mauricio Mendoza Cadena

#### **Comité de Redacción**

Ana Lucía Villa Arcila

#### **Coordinación edición**

Rosa Angélica Villamil Martínez

#### **Diagramación e impresión**

Imprenta Nacional de Colombia

## **ÍNDICE GENERAL**

<b>PRESENTACIÓN</b>	<b>3</b>
<b>I. IMPUESTOS SOBRE LOS JUEGOS DE SUERTE Y AZAR</b>	<b>3</b>
1. Impuestos sobre juegos permitidos e impuestos sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas y premios de las mismas	3
2. Otros impuestos que recaen sobre los juegos de suerte y azar	8
3. Régimen impositivo y derechos de explotación de los juegos de suerte y azar	10
<b>II. NORMATIVA</b>	<b>11</b>
1. Monitoreo, seguimiento y control a la ejecución de los recursos del Sistema General de Participaciones	11
2. Leyes	12

Colombia. Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Dirección General de Apoyo Fiscal Apoyo a la gestión tributaria de las entidades territoriales. Boletín. — no.14 (sep.) 2009 — Bogotá: Ministerio, 2009  
--- v. — (Apoyo a la gestión tributaria de las entidades territoriales. Boletín. — ISSN: 1909-6380

1 Gestión tributaria 2 Ingresos fiscales locales 3 Gestión fiscal local 4 Gobierno local  
5 Publicaciones periódicas

CDD 20ed. 352.0005

CEP. Biblioteca "José María Del Castillo y Rada"

Edición septiembre de 2009

© Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Derechos exclusivos de publicación y distribución

Carrera 8a No. 6-64 Bogotá, D. C. - Colombia Fax. 381 17 00 ext. 3558

atención\_usuario@minhacienda.gov.co; www.minhacienda.gov.co

Depósito legal efectuado de acuerdo con la Ley 44 de 1993.

Se permite la reproducción parcial del contenido de esta obra, siempre y cuando se cite la fuente.

Impreso y hecho en Colombia

por Imprenta Nacional de Colombia

3.000 ejemplares impresos en papel bond beige de 90 grs.

Formata: 12 puntos

ISSN - 1909-6380

## PRESENTACIÓN

Ante la confusión que puede estarse presentado en relación con las actividades relacionadas con la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar y las obligaciones tributarias en el ámbito territorial que los concesionarios deben cumplir, consideramos pertinente exponer el análisis hecho en la Dirección General de Apoyo Fiscal a partir de la jurisprudencia emitida por las Altas Cortes. Se incluye, como es costumbre, información sobre normativa reciente de interés para las entidades territoriales.

### I. IMPUESTOS SOBRE LOS JUEGOS DE SUERTE Y AZAR

La Ley 643 de 2001 reguló todo lo concerniente a los juegos de suerte y azar y señaló que dichas actividades son monopolio rentístico del Estado, es decir, que es facultad exclusiva del Estado la explotación, organización, administración, operación, control, fiscalización, regulación y vigilancia de todas las modalidades de juegos de suerte y azar; en consecuencia, la ley mencionada y sus reglamentos definen las condiciones para que los particulares puedan operarlos caso en el cual pagarán derechos de explotación.

La misma Ley 643 en su artículo 49 establece la prohibición a las entidades territoriales de gravar el monopolio con impuestos, tasas o contribuciones, fiscales o parafiscales distintos a los consagrados en la presente ley. Esta prohibición fue interpretada inicialmente como que los juegos de suerte y azar ya no podían seguir siendo gravados por las entidades territoriales con los impuestos creados hasta entonces por la ley.

Ante tal interpretación, consideramos necesario presentar un análisis a partir de la jurisprudencia emitida en relación con los impuestos sobre juegos permitidos y sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, y premios de las mismas para determinar lo que a nuestro juicio es aplicable, y además relacionar otros impuestos del orden municipal que recaen sobre cierto tipo de juegos.

#### 1. Impuesto sobre juegos permitidos e impuesto sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas y premios de las mismas

Nos referiremos entonces a los artículos 227 y 228 del Decreto Ley 1333 de 1986, que establecen lo siguiente:

**Artículo 227.** *De conformidad con la Ley 69 de 1946, está vigente el impuesto del diez por ciento (10%) del valor de cada boleta o tiquete de apuestas en toda clase de juegos permitidos a que se refiere el ordinal 1o. del artículo 7o. de la Ley 12 de 1932.*

**Artículo 228.** *Son propiedad exclusiva de los Municipios y del Distrito Especial de Bogotá, los impuestos sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, y premios de las mismas, a que se refieren las Leyes 12 de 1932 y 69 de 1946, y demás disposiciones complementarias<sup>1</sup>.*

<sup>1</sup> Mediante el artículo 10 de la Ley 69 de 1946 se incrementó al diez por ciento (10%) la tarifa inicialmente establecida en el ordinal 2° del artículo 7° de la Ley 12 de 1932 en relación con el impuesto sobre billetes o boletas de rifas recogido en el artículo 228 del Decreto Ley 1333 de 1986 denominado *impuesto sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, y premios de las mismas.*

*Los Municipios y el Distrito Especial procederán a organizar y a asumir oportunamente la administración y recaudo de los impuestos a que se refiere este artículo, con las tarifas y sobre las bases normativas en vigencia.*

A nuestro juicio, las citadas normas señalan la autorización legal para que los municipios y distritos adoptaran, a través de un acuerdo municipal, tanto el impuesto sobre apuestas en toda clase de juegos permitidos como el impuesto sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, y premios de las mismas.

En relación con dichos impuestos, consideramos relevante citar apartes de la sentencia C-537 de 1995 emitida por la Corte Constitucional<sup>2</sup> a través de la cual la Alta Corporación se manifiesta en cuanto a la vigencia de los mismos y se ocupa en desagregar cada uno de los elementos estructurales del impuesto, bajo el supuesto de que algunos de aquellos elementos están fijados en la ley, y otros, como el sujeto pasivo y la base gravable, por preceptos que los hacen determinables, así:

“(…)

**a) El Sujeto Activo del Impuesto:** *En este caso se trata de un impuesto de propiedad exclusiva de los municipios y del Distrito Especial de Bogotá (hoy Distrito Capital), por lo que estos son los sujetos activos del impuesto.*

(…)

*Por lo tanto, siendo los Municipios y el Distrito Especial de Bogotá –hoy Distrito Capital– los sujetos activos del impuesto sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas y premios de las mismas, les corresponde regular lo concerniente a este gravamen.*

<sup>2</sup> Mediante la sentencia C-537 de 1995 se resuelve declarar exequibles los artículos 12 de la Ley 69 de 1946, 3o. de la Ley 33 de 1968 y 227 y 228 del Decreto 1333 de 1986, al tiempo que se declara inhibida para conocer y decidir sobre la demanda formulada contra el numeral 1o. del artículo 7o. de la Ley 12 de 1932 “por cuanto la remisión que a esta ley hacen leyes posteriores –Leyes 69 de 1946 y 33 de 1968–, no hacen que aquella reviva. Como lo señala aquella en su artículo final, una vez que se pague este impuesto, desaparece ya que su creación fue en aquel momento temporal y extraordinaria –para obtener recursos para atender la guerra con el Perú–. Por lo tanto, la ley dejó de producir sus efectos, lo que obliga a un pronunciamiento inhibitorio de esta Corporación”.

**b) En relación con el sujeto pasivo del impuesto,** *no obstante en el caso de las disposiciones acusadas, es indeterminado en la ley, pero es determinable, por las siguientes razones: es indeterminado, porque no se señala en forma clara y expresa en quién recae, pero es determinable, por cuanto el ejercicio de la actividad, es decir de la elaboración y producción de billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, hace surgir la identidad de la persona. En otros términos, la naturaleza del hecho conduce a la identidad de la persona, y por este camino, a la identificación del sujeto pasivo del impuesto, dándose así aplicación al principio de legalidad del tributo.*

*De esa manera, es claro conforme a lo anterior, que en el caso del impuesto sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas en toda clase de juegos permitidos –artículo 12 de la Ley 69 de 1946 y literal c) del artículo 3o. de la Ley 33 de 1969–, el sujeto pasivo responsable de pagar el tributo, es la persona, empresario, dueño o concesionario que quiera llevar a cabo la actividad relacionada con el juego o el espectáculo.*

*Cabe advertir, que las normas mencionadas establecen que el impuesto se cobra es sobre “el valor de cada boleta o tiquete de rifas y apuestas”, así como sobre el premio que se paga de las mismas, por lo que en este último caso, el sujeto pasivo corresponderá a quien deriva utilidad o provecho económico del juego. Así pues, es claro para la Corte como en todo caso, es determinable el sujeto pasivo del impuesto.*

(…)

**c) El hecho gravable o generador del impuesto** *lo constituye en este evento el billete, tiquete y boleta de rifas y apuestas, es decir, el medio que da acceso o materialización del juego, así como los premios que se pagan o entregan a quienes participan en dichas rifas y apuestas. Así pues, se gravan tanto las apuestas y rifas como los juegos permitidos.*

**d) La base gravable del impuesto** *está dada por el valor de cada boleta, billete o tiquete de las rifas y apuestas en toda clase de juegos permitidos, así*

como de los premios de las mismas, sobre el cual se aplica el impuesto.

**e) Finalmente, la tarifa del impuesto** es el monto en dinero que debe pagar el contribuyente, el cual resulta de aplicar el porcentaje legal a la base gravable. En este caso, se establece un porcentaje del diez por ciento (10%) del valor de cada boleta, billete y tiquete de rifas y apuestas, así como sobre los premios de las mismas.

(...)"

Asimismo, la mencionada sentencia C- 537 de 1995 hace referencia a un pronunciamiento de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado que en concepto de fecha marzo 30 de 1993, Consejero Ponente doctor Jaime Betancur Cuartas, cuando se pronunció sobre la vigencia del impuesto creado por la Ley 12 de 1932, señaló:

*"De todo lo anterior se concluye que el impuesto sobre el valor de las boletas o tiquetes de apuesta de toda clase de juegos permitidos, cedido por la Nación a los Municipios y al Distrito Capital tiene el carácter de renta sin destinación específica porque aunque la finalidad inicial para la cual se creó era el servicio de la deuda para los gastos de guerra con el Perú, al ser restablecido en el año de 1946 no se le dio destinación específica.*

*De otra parte, la Ley 10 de 1990 determina que el servicio público de salud será de cargo de la Nación, que para obtener ingresos explotará como monopolio todas las modalidades de juegos de suerte y azar, diferentes a las loterías y apuestas permanentes existentes (art. 1º y 42 ley 10 de 1990).*

*De manera que las rentas obtenidas por la Nación en razón de la explotación de todas las modalidades de juegos de suerte y azar, se deben destinar al sector salud (Art. 336 inciso 4o. de la Constitución Nacional). **Y el impuesto creado sobre el valor de las boletas o tiquetes de apuestas de toda clase, constituye una renta de los municipios beneficiados y del Distrito Capital, sin destinación específica.***

*De todo lo anterior se deduce, que el tributo mencionado está vigente y es de propiedad exclusiva de las entidades territoriales*

*mencionadas y, por lo mismo, es a los Concejos de estas entidades a los que corresponde regular lo concerniente a este gravamen (artículo 338 CN).*

(...)"

Así las cosas, a la luz de la jurisprudencia transcrita, los impuestos a los que se refieren los artículos 227 y 228 del Decreto Ley 1333 de 1986, se encuentran vigentes y los elementos de la obligación tributaria son determinables.

Posteriormente, los artículos 227 (impuesto de juegos permitidos) y 228 (impuesto sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, y premios de las mismas) del Decreto Ley 1333 de 1986 fueron nuevamente objeto de demanda, frente a lo cual la Corte Constitucional, mediante la Sentencia C-584 del 6 de junio de 2001, se declaró *"INHIBIDA para pronunciarse de fondo en relación con la constitucionalidad de los artículos 12 de la Ley 69 de 1946; 3º literal c) (parcial) de la Ley 33 de 1969, 227 y 228 inciso 1º del Decreto 1333 de 1986 por carencia actual de objeto"*.

Dentro de las consideraciones de la Corte se resalta:

*"Antes de entrar en el análisis de fondo sobre las normas acusadas corresponde a la Corte examinar si procede o no el juicio de constitucionalidad, toda vez que se habría producido la derogatoria de estas por la Ley 643 de 2000.*

(...)

*3.1. Sobre el particular advierte la Corporación que la referida ley, en el capítulo X denominado "Régimen Tributario", artículo 49, señala:*

***"Prohibición de Gravar el Monopolio. Los juegos de suerte y azar a que se refiere la presente ley no podrán ser gravados por los departamentos, distrito o municipios, con impuestos, tasas o contribuciones, fiscales o parafiscales distintos a los consagrados en la presente ley. La explotación directa o a través de terceros de los juegos de suerte y azar de que trata la presente ley no constituye hecho generador del Impuesto sobre las Ventas, IVA."** (Subraya y destaca la Corte).*

(...)

*“Así las cosas, no cabe duda sobre la derogatoria de las disposiciones acusadas, toda vez que el régimen tributario y los aspectos relacionados con la explotación, organización y administración del monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar, entre los cuales se cuentan las apuestas hechas en máquinas electrónicas tragamonedas, MET, y bingos, son materias reguladas íntegramente en la Ley 643 de 2001, por lo que de conformidad con reiterada jurisprudencia constitucional, carecería de objeto realizar un pronunciamiento de fondo sobre las normas demandadas, en tanto estas han desaparecido del ordenamiento jurídico”.*

De acuerdo con la Sentencia de la Corte C-584 del 6 de junio de 2001, la autorización legal a los municipios para cobrar el impuesto del diez por ciento (10%) del valor de cada boleta o tiquete de apuestas en toda clase de juegos permitidos, así como los impuestos sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, y premios de las mismas se encuentra derogada por el artículo 49 de la Ley 643 de 2001.

Sin embargo, debe observarse que la misma Corte Constitucional, en Sentencia C-1191 de noviembre 15 de 2001, resolvió declarar la exequibilidad del artículo 49 de la Ley 643 de 2001 (norma en virtud de la cual se entenderían derogados los artículos 227 y 228 del Decreto Ley 1333 de 1986) en los siguientes términos:

***“La prohibición de gravar el monopolio rentístico y el principio de igualdad***

(...)

*Por consiguiente, en principio es posible que los juegos de renta y azar sean gravados. Por su parte, la sentencia C-521 de 1997, MP. José Gregorio Hernández Galindo<sup>3</sup>, estudió si la prohibición de que las entidades territoriales gravaran los juegos de suerte y azar vulneraba o no la autonomía territorial, y en especial el mandato según el cual la ley no puede conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales (CP art.*

<sup>3</sup> La sentencia C-521 de 1997 declaró exequibles los artículos 6° de la Ley 1 de 1982 y 203 del Decreto 1222 de 1986 que disponían: “Queda prohibido a los Departamentos, a las Intendencias, a las Comisarías, al Distrito Especial de Bogotá y a los municipios, establecer impuestos directos o indirectos sobre los juegos de apuestas permanentes de que trata la presente Ley”; y las expresiones “los Municipios no podrán gravar las loterías y los premios en ninguna forma”, pertenecientes al artículo 7°, numeral 2, de la Ley 12 de 1932.

294). La Corte concluyó que esa prohibición legal no afectaba la autonomía territorial ni desconocía el artículo 294 superior, pues ese precepto alude “a tributos ya existentes y no tiene el alcance de inhibir al Congreso de la República para señalar los límites dentro de los cuales pueden las entidades territoriales ejercer hacia el futuro su poder impositivo”. Dijo entonces la Corte:

*“El concepto de exención, como el de tratamiento preferencial, prohibidos al Congreso por el artículo 294 de la Carta, implican el reconocimiento de que ya existen unos gravámenes de propiedad de las entidades territoriales, respecto de los cuales, mediante tales modalidades—y eso es lo proscrito por la Constitución—, se pretende excluir a instituciones o personas, con menoscabo de los patrimonios de aquellas, tal como lo destacó la transcrita jurisprudencia de esta Corte. Pero dichos conceptos no son aplicables cuando de lo que se trata es de fijar, de manera general y abstracta, los linderos de la actividad impositiva a nivel territorial, como corresponde a la ley, según la Constitución.*

*Las disposiciones examinadas parten de la base de que la actividad de juegos y apuestas ya está gravada, en virtud de normas hace tiempo establecidas que fueron declaradas exequibles por esta Corte (Sentencia C-537 del 23 de noviembre de 1995. M.P.: doctor Hernando Herrera Vergara), y lo que buscan, en razón del destino que se da a las rentas obtenidas en el ejercicio de los monopolios de suerte y azar (exclusivamente servicios de salud, según el artículo 336 C.P.), es que las entidades territoriales, dentro de una política tributaria general que corresponde trazar al legislador, no creen nuevos impuestos sobre ella.*

*Tal restricción no implica exención ni tratamiento preferencial alguno sobre impuestos ya creados, de propiedad de las entidades territoriales, sino la unificación del esquema tributario, lo cual encaja dentro de la indicada atribución legislativa”.*

*Las doctrinas desarrolladas en las sentencias citadas son plenamente aplicables al*

*presente caso y, en consecuencia, son suficientes para concluir que el aparte acusado del artículo 49 no vulnera la Carta, por lo cual este será declarado exequible. (Subrayado ajeno al texto).*

En virtud de este último fallo (C-1191 de 2001), que parte de la premisa de que la actividad de juegos y apuestas ya está gravada y que señala que la prohibición de establecer gravámenes es hacia el futuro, es decir que se traduce en que no se creen nuevos impuestos sobre aquellas actividades, se ofrece un criterio amplio según el cual creeríamos que se desvirtúa el efecto de derogatoria que recaía sobre los artículos 12 de la Ley 69 de 1946; 3° literal c) (parcial) de la Ley 33 de 1969, 227 y 228 inciso 1° del Decreto 1333 de 1986 en virtud de la sentencia C-584 de 2001 antes transcrita.

Es decir, que los impuestos recogidos en los artículos 227 y 228 del Decreto Ley 1333 de 1986 se encuentran vigentes, y siempre que se hubieren adoptado en la entidad territorial con anterioridad a la expedición de la Ley 643 de 2001, pueden seguirse cobrando de conformidad con los elementos estructurales que les son aplicables.

Adicionalmente, haremos referencia a un reciente fallo del Consejo de Estado del 8 de mayo de 2008, número interno 15966, Consejero Ponente: Héctor J. Romero Díaz, quien se pronunció en relación con el impuesto de azar y espectáculos regulado en el artículo 78 del Decreto 400 de 1999, “por el cual se expide el cuerpo jurídico que compila las normas sustanciales vigentes de los tributos distritales” (Estatuto Tributario del Distrito Capital de Bogotá), en los siguientes términos:

“(…)

*El impuesto sobre juegos permitidos fue creado mediante la Ley 12 de 1932[7], el cual grava con el diez por ciento (10%) el valor de cada boleto de entrada personal a espectáculos públicos de cualquier clase, y por cada boleto o tiquete de apuesta en toda clase de juegos permitidos, o de cualquier otro sistema de repartición de sorteos.*

*El Decreto 1558 de 1932 estableció el procedimiento para el recaudo del impuesto sobre boletas o tiquetes de apuestas de juegos permitidos a través de planillas de movimientos de boletas o tiquetes.*

*Aunque este impuesto había sido creado inicialmente con carácter temporal, el artículo 12 de la Ley 69 de 1946 lo convirtió en permanente al restablecer el tributo del diez por ciento (10%) sobre el valor de cada boleto o tiquete de apuestas en toda clase de juegos permitidos a que se refiere el ordinal 1 del artículo 7° de la Ley 12 de 1932.*

*Mediante la Ley 33 de 1968[3] se cedió el impuesto a los municipios y al Distrito Especial de Bogotá. La norma fue reglamentada por el Decreto 057 de 1969.*

*El artículo 227 del Decreto 1333 de 1986 adoptó las normas vigentes sobre el impuesto de rifas y estableció que de conformidad con la Ley 69 de 1946, está vigente el impuesto del diez por ciento (10%) del valor de cada boleto o tiquete de apuestas en toda clase de juegos permitidos a que se refiere el ordinal 1 del artículo 7° de la Ley 12 de 1932. Y, el artículo 228 ibidem dispuso que el impuesto en mención es de propiedad exclusiva de los municipios y del Distrito Especial de Bogotá.*

*Mediante sentencia C-537 de 23 de noviembre de 1995 la Corte Constitucional consideró que los artículos 7° (parcial) de la Ley 12 de 1932; 12 de la Ley 69 de 1946; 3° (parcial) de la Ley 33 de 1968 y 227 y 228 del Decreto 1333 de 1986, se ajustaban a la Constitución porque contienen los elementos esenciales del tributo y precisó que los elementos del impuesto sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas, apuestas y premios de las mismas en toda clase de juegos permitidos, eran determinables así: los sujetos activos son los municipios y del Distrito Capital, porque la Ley dice que es de su propiedad exclusiva; el sujeto pasivo es la persona, empresario, dueño o concesionario que quiera llevar a cabo la actividad relacionada con el juego o el espectáculo; el hecho gravable o generador del impuesto lo constituye en este evento el billete, tiquete y boleto de rifas y apuestas, es decir, el medio que da acceso o materialización del juego, así como los premios que se pagan o entregan a quienes participan en dichas rifas y apuestas. Así pues, se gravan tanto las apuestas y rifas como los juegos permitidos; la base gravable del impuesto está dada por el valor de cada boleto, billete o tiquete de las rifas y apuestas en toda clase de juegos permitidos, así como de los premios de las mismas, sobre el cual*

*se aplica el impuesto, y la tarifa del impuesto el diez por ciento (10%) del valor de cada boleta, billete y tiquete de rifas y apuestas, así como sobre los premios de las mismas.*

(...)

*Así, el artículo 78 ibídem, objeto de discusión, conforme a lo explicado anteriormente, fue expedido con fundamento en las normas legales vigentes (Ley 12 de 1932; artículos 12 de la Ley 69 de 1946; 3° (parcial) de la Ley 33 de 1968 y 227 y 228 del Decreto 1333 de 1986), por lo cual no se advierte extralimitación alguna del Alcalde.*

(...)"

A pesar de que la norma que se revisa corresponde al año 1999 (artículo 78 del Decreto 400), fecha en la cual no había entrado en vigencia la Ley 643 de 2001, el Consejo de Estado efectúa el análisis cuando dicha norma ya estaba surtiendo sus efectos y consideró que el fundamento legal que soporta el artículo demandado, se encuentra vigente, esto es, la Ley 12 de 1932, los artículos 12 de la Ley 69 de 1946, 3° (parcial) de la Ley 33 de 1968 y 227 y 228 del Decreto 1333 de 1986 y hace referencia la sentencia C- 537 de 1995 de la Corte Constitucional para derivar de allí la determinación de los elementos estructurales tanto del impuesto del diez por ciento (10%) del valor de cada boleta o tiquete de apuestas en toda clase de juegos permitidos, así como los impuestos sobre billetes, tiquetes y boletas de rifas y apuestas, y premios de las mismas.

En este punto es pertinente citar también otra sentencia del Consejo de Estado<sup>4</sup> en la que además de hacer el mismo recuento normativo y llegar a la misma conclusión del fallo antes transcrito, se pronuncia sobre el efecto del artículo 49 de la Ley 643 de 2001 en el régimen de impuestos vigente al momento de su expedición, en los siguientes términos:

*"Por las mismas razones anotadas, no puede ser de recibo al argumento del apelante, referido a que en virtud de lo dispuesto en el artículo 49 de la Ley 643 de 2001 "por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de*

*juegos de suerte y azar", norma que prohíbe a los departamentos, distrito y municipios gravar los juegos de suerte y azar con impuestos, distintos a los consagrados en la misma ley, se habría producido el decaimiento de los actos impugnados, porque según el accionante, está claro que sólo ETESA puede cobrar el tributo.*

*En efecto, lo regulado por la nueva ley son los "derechos de explotación del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar", que deben pagar los concesionarios y operadores autorizados para la operación de juegos a la Empresa Territorial para la Salud, ETESA, entidad facultada para autorizar a los terceros operadores de los juegos su explotación y para administrar y cobrar tales derechos; todo "sin perjuicio de la aplicación del régimen tributario vigente", tal como lo dispone expresamente el artículo 60 de la misma ley".*

Por todo lo anterior, consideramos que los tantas veces citados impuestos están vigentes y que pueden ser objeto de cobro por parte de la entidad territorial si la misma los tenía adoptados mediante acuerdo del Concejo con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 643 de 2001.

## 2. Otros impuestos que recaen sobre los juegos de suerte y azar

De otro lado, bajo el mismo criterio ya expuesto, y considerando que no ha habido pronunciamientos jurisprudenciales sobre su inconstitucionalidad o vigencia, consideramos que se encuentran vigentes el impuesto a las ventas por el sistema de clubes autorizado por el artículo 224 del Decreto Ley 1333 de 1986, el impuesto de casinos autorizado por el artículo 225 ibídem y el impuesto sobre apuestas mutuas de que trata el artículo 229 del Decreto Ley 1333 de 1986 y se puede continuar su cobro siempre que los mismos se encuentren establecidos en la entidad territorial con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 643 de 2001.

Ahora bien, en cuanto a la posibilidad de gravar las apuestas permanentes o chance, existe disposición expresa desde el año 1982 que prohíbe establecer impuestos directos o indirectos sobre dichos juegos, así:

El artículo 6° de la Ley 1ª de 1982, reproducido por el artículo 203 del Decreto 1222 de 1986, dispuso:

<sup>4</sup> Consejo de Estado Sección Cuarta, Consejero Ponente: Juan Ángel Palacio Hincapié de fecha Catorce (14) de octubre de dos mil cuatro (2004) Radicación N° 76001-23-24-000-1999-0732-02(13830). Demandado: Municipio de Santiago de Cali.



*ARTÍCULO 203. Queda prohibido a los Departamentos, las Intendencias, a las Comisarías, al Distrito Especial de Bogotá y a los Municipios, establecer impuestos directos o indirectos sobre los juegos de apuestas permanentes de que trata el presente Decreto.*

Estos artículos fueron declarados exequibles por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-521-97 del 15 de octubre de 1997, “en el entendido de que se refieren a las entidades territoriales que hoy contempla el artículo 286 de la Constitución”, donde se concluyó:

*Como lo ha señalado reiterada jurisprudencia, las atribuciones de los cuerpos colegiados de elección popular en las entidades territoriales están supeditadas a lo que la ley disponga.*

*En efecto, según el artículo 287 de la Constitución, las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, “dentro de los límites de la Constitución y la ley”. Entre los derechos inherentes a ella se encuentra el de “establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones”.*

*Por su parte, el artículo 300 de la Carta, modificado por el 2° del Acto Legislativo 1 de 1996, señala en cabeza de las asambleas departamentales la función de “decretar, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales” (numeral 4).*

*El artículo 313, numeral 4, de la Constitución indica que corresponde a los concejos municipales “votar, de conformidad con la Constitución y la ley, los tributos y los gastos locales”. (Los subrayados son de la Corte).*

*Así, pues, ni los departamentos ni los municipios ejercen una soberanía tributaria, es decir, una atribución ilimitada o absoluta para la determinación de impuestos, tasas y contribuciones en sus respectivos territorios.*

*No se oculta a la Corte que, según el artículo 294 de la Constitución, la ley tiene prohibido conceder exenciones o tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales.*

Al respecto, debe reafirmarse:

*“...para realizar el principio de autonomía de las entidades territoriales y con el objeto de asegurar que el patrimonio de estas no resulte afectado por decisiones adoptadas a nivel nacional, el Constituyente ha prohibido de manera terminante que por ley se concedan exenciones o preferencias en relación con tributos que les pertenecen (artículo 294 C.P.).*

*La Carta Política reconoce a las entidades territoriales la propiedad sobre sus bienes y rentas y equipara la garantía que les brinda a la que merecen los particulares sobre los suyos, de conformidad con la Constitución (artículo 362 C.P.).*

*Más todavía, el artículo que se acaba de mencionar dispone en forma perentoria que, con la única excepción de la guerra exterior —y eso temporalmente—, los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional y, en consecuencia, la ley no podrá trasladarlos a la Nación. Menos podría hacerlo, agrega la Corte, a sus entidades descentralizadas, ya que ello representaría la facultad de atribuir al ente subalterno posibilidades de las cuales carece el principal, sin que de todas maneras desaparecieran objetivamente las razones en las cuales se funda la restricción que a este se impone”. (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-177 del 29 de abril de 1996).*

*Sin embargo, el mencionado precepto alude a tributos ya existentes y no tiene el alcance de inhibir al Congreso de la República para señalar los límites dentro de los cuales pueden las entidades territoriales ejercer hacia el futuro su poder impositivo.*

*Es el legislador el encargado de contemplar las reglas básicas a las que están sujetas las asambleas departamentales y sometidos los concejos distritales y municipales cuando establecen tributos, lo cual significa que, al amparo de la Constitución, le corresponde indicar las actividades y materias que pueden ser gravadas y las directrices sobre los gravámenes de los cuales son susceptibles, sin que resulte constitucional afirmar que cuando así obra,*

*excluyendo por ejemplo del ámbito imponible ciertas áreas, con base en políticas generales de beneficio colectivo (como el estímulo a la salud o a la educación), invada o cercena la autonomía de las entidades territoriales, que, se repite, no son soberanas al respecto.*

*El concepto de exención, como el de tratamiento preferencial, prohibidos al Congreso por el artículo 294 de la Carta, implican el reconocimiento de que ya existen unos gravámenes de propiedad de las entidades territoriales, respecto de los cuales, mediante tales modalidades –y eso es lo proscrito por la Constitución–, se pretende excluir a instituciones o personas, con menoscabo de los patrimonios de aquellas, tal como lo destacó la transcrita jurisprudencia de esta Corte. Pero dichos conceptos no son aplicables cuando de lo que se trata es de fijar, de manera general y abstracta, los linderos de la actividad impositiva a nivel territorial, como corresponde a la ley, según la Constitución.*

*Las disposiciones examinadas parten de la base de que la actividad de juegos y apuestas ya está gravada, en virtud de normas hace tiempo establecidas que fueron declaradas exequibles por esta Corte (Sentencia C-537 del 23 de noviembre de 1995. M.P.: doctor Hernando Herrera Vergara), y lo que buscan, en razón del destino que se da a las rentas obtenidas en el ejercicio de los monopolios de suerte y azar (exclusivamente servicios de salud, según el artículo 336 C.P.), es que las entidades territoriales, dentro de una política tributaria general que corresponde trazar al legislador, no creen nuevos impuestos sobre ella.*

*Tal restricción no implica exención ni tratamiento preferencial alguno sobre impuestos ya creados, de propiedad de las entidades territoriales, sino la unificación del esquema tributario, lo cual encaja dentro de la indicada atribución legislativa.*

*Debe aclararse, para que no haga carrera una tesis errónea esgrimida en la demanda, que cuando esta Corte, en Sentencia C-587 del 7 de diciembre de 1995, afirmó que la destinación a la salud de los recursos provenientes de la explotación de los monopolios en juegos de suerte y azar (art. 336 C.P.) no cercena automáticamente y de una manera general e irreversible la posibilidad de que el legislador y las entidades territoriales señalen a las personas que hacen tal explotación como sujetos*

*pasivos de cualquier impuesto, tasa o contribución, jamás declaró que estuviera vedado al legislador, al fijar las pautas tributarias que deben acatar las entidades territoriales, limitar las posibilidades de gravámenes sobre la actividad correspondiente. La competencia de estas en la materia se halla condicionada a lo que estatuya la ley, y por tanto, dependen de ella las mayores o menores posibilidades de que sus órganos competentes establezcan tributos. De la misma manera en que hoy lo prohíben las normas legales acusadas, puede mañana el Congreso introducir él mismo impuestos, tasas o contribuciones por ese concepto, o permitir que lo hagan las asambleas o los concejos. Lo que la Corte sostiene, al interpretar el artículo 336 de la Carta, es que de su mismo texto no surge una ni otra opción con carácter forzoso para el Congreso, pues su contenido no es tributario sino que recae sobre la destinación de los dineros provenientes de la explotación de monopolios.*

En consecuencia, desde la ley 1ª de 1982 los municipios no pueden gravar los juegos de apuestas permanentes con impuestos que no tuvieran establecidos con anterioridad a tal prohibición, a menos que expresamente una ley autorice el cobro de un nuevo impuesto municipal a esa actividad.

### 3. Régimen impositivo y derechos de explotación de los juegos de suerte y azar

Finalmente, cabe precisar que el régimen impositivo antes expuesto es aplicable en los límites señalados, sin perjuicio del pago de los derechos de explotación a que hubiere lugar en los términos de la Ley 643 de 2001, pues se trata de dos conceptos diferentes.

El impuesto es una carga general originada en la ley ante la manifestación objetiva de capacidad contributiva. Por su parte los derechos de explotación corresponden al reconocimiento que se le hace al Estado, que es quien tiene la facultad exclusiva para explotar la operación o actividad de que se trate, cuando este autoriza a un tercero para ejercerlo.

Sobre este aspecto es pertinente citar apartes de un fallo del Consejo de Estado en el que se precisa sobre la diferencia entre los conceptos de impuesto y derechos de explotación en relación con una actuación administrativa proferida por el municipio de Cali. La Sentencia, de la cual se recomienda su lectura completa, fue emitida por la Sala de lo Contencioso

Administrativo Sección Cuarta, Consejera ponente: María Inés Ortiz Barbosa de fecha doce (12) de abril de dos mil siete (2007) Radicación número: 76001-23-25-000-1999-01067-01 (15382), y señala:

*“Así las cosas, la Sala reitera el criterio expuesto en el sentido de que el ejercicio de la facultad de organización, administración y control de la actividad de explotación del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar destinado al sector de la salud en atención a lo preceptuado en el artículo 336 superior corresponde a ETESA, y no es incompatible con la facultad que ostentan las entidades municipales y el Distrito Capital para exigir el impuesto por juegos permitidos autorizado legalmente para esas mismas actividades.*

*En efecto, el sujeto pasivo de la obligación tributaria por el impuesto de “juegos permitidos”,*

*es la persona, empresario o concesionario que ejerce la actividad relacionada con el juego, el hecho generador recae en la venta de billetes, tiquetes, boletas de rifas, apuestas o cualquier otro tipo de instrumento que permita el acceso al juego, al igual que sobre los premios que se pagan o entregan a quienes participan en dichas rifas y apuestas, cuya cuantificación económica determina la base impositiva, para la aplicación de la tarifa del diez por ciento (10%).*

(...)

*En consecuencia, al no existir incompatibilidad entre en arbitrio rentístico que versa en los juegos de suerte y azar que desarrolla la empresa por medio de sus casinos, con el impuesto liquidado por el municipio como juego permitido, la actuación impugnada se ajusta a derecho”.*

## II. NORMATIVA

### 1. Monitoreo, seguimiento y control a la ejecución de los recursos del Sistema General de Participaciones

Con ocasión del Acto Legislativo No. 04 de 2007, por medio del cual se reforman los artículos 356 y 357 de la Constitución Política, el Gobierno Nacional expidió el Decreto No. 028 de 2008 a través del cual se define la estrategia de monitoreo, seguimiento y control integral al gasto que se realice con los recursos del Sistema General de Participaciones que ejecuten las entidades territoriales. Para el efecto se creó la Unidad Administrativa Especial de Monitoreo, Seguimiento y Control adscrita al Departamento Nacional de Planeación.

Recientemente, el Gobierno Nacional, en atención a la situación económica y las proyecciones de ingresos, atendiendo las políticas de austeridad en el gasto y en búsqueda de mecanismos alternativos para dar cumplimiento a los mandatos constitucionales, se encontró que las funciones asignadas a la Unidad Administrativa Especial de Monitoreo, Seguimiento y Control pueden ser desarrolladas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, dada su trayectoria en procesos de acompañamiento fiscal y financiero de las entidades territoriales.

Es así como se expide el Decreto 791 de 12 de marzo de 2009, *Por el cual se suprime la Unidad Administrativa Especial de Monitoreo, Seguimiento y Control, se ordena su liquidación y se dictan otras disposiciones* y establece que las funciones previstas en el Decreto 28 de 2008 relacionadas con la mencionada Unidad Administrativa, se trasladan al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, las cuales serán ejercidas de acuerdo con el procedimiento establecido en el mismo Decreto y las disposiciones que lo modifiquen y/o reglamenten.

A su turno, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público expide la Resolución número 794 de 30 de marzo de 2009, establece que será la Dirección General de Apoyo Fiscal, la dependencia, dentro del Ministerio, encargada de cumplir con las funciones asignadas mediante el Decreto 791 de 2009.

### 2. Leyes

Ley 1276: “A través de la cual se modifica la Ley 687 del 15 de agosto de 2001 y se establecen nuevos criterios de atención integral del adulto mayor en los centros vida”.

Ley 1277: “Por medio de la cual se autoriza a la Asamblea Departamental del Cauca para emitir la Estampilla Pro Salud Cauca”.

Ley 1289: “Por medio de la cual se modifica el artículo 42 de la Ley 30 de 1971 y se dictan otras

disposiciones”. (El impuesto con destino al deporte que se liquida con el impuesto al consumo de cigarrillo y tabaco elaborado, será recaudado por las tesorerías de las entidades territoriales y entregado mensualmente a los Institutos Deportivos de cada una de las regiones).

Esta información y las demás publicaciones de la Dirección General de Apoyo Fiscal pueden ser consultadas en la página [www.minhacienda.gov.co](http://www.minhacienda.gov.co). Agradecemos sus comentarios y observaciones a la dirección electrónica [atencion\\_usuario@minhacienda.gov.co](mailto:atencion_usuario@minhacienda.gov.co)