



# **Potestad tributaria de las entidades territoriales para gravar con impuestos las actividades que se desarrollen en el mar territorial**

**Tax authority of territorial entities to collect taxes for the activities carried out in the territorial sea**

**Autoridade tributária das entidades territoriais para tributar as actividades realizadas no mar territorial**

VANESSA DE JESÚS RICCIULLI ROJAS\*

---

\* Abogada Especialista en Tributación de la Universidad del Norte, Contadora Pública de la Universidad San Martín, Candidata a Magíster en Derecho del Estado con Énfasis en Derecho Tributario de la Universidad Externado de Colombia. Correo-e: [vanessaricciulli@hotmail.com](mailto:vanessaricciulli@hotmail.com). ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-1814-0055> DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n17.10>

## Resumen

El presente artículo tiene por objeto determinar si el mar territorial hace parte de la jurisdicción de los entes territoriales y, en este sentido, si tienen competencia sobre los espacios marítimos que hacen parte del territorio nacional y así poder cobrar impuestos por las actividades que se desarrollen en este espacio como quiera que se trata de un bien de uso público que pertenece a la nación, según lo establecido en la Constitución Política.

*Palabras clave:* Potestad tributaria; Mar territorial; Entidades territoriales; Jurisdicción y competencia.

## Abstract

This article analyzes the existence of jurisdiction of territorial entities over territorial seas and its competence over maritime space constituting Colombian national territory, in order to determine if these organisms are able to collect taxes over activities carried out in territorial seas, which are considered a public good belonging to the nation, as established in national constitution.

*Keywords:* Tax Authority; Territorial Sea; Territorial Entities; Jurisdiction and Competence.

## Resumo

O objetivo deste artigo é determinar se o mar territorial faz parte ou não da jurisdição de entidades territoriais, se têm ou não jurisdição sobre os espaços marítimos que fazem parte do território nacional, traductor depois, analisar se as entidades territoriais podem ou não cobrar impostos por atividades realizadas no mar territorial, no entanto, é um bem público que pertence à nação, conforme estabelecido na constituição política.

*Palavras-chave:* Poder tributário; Mar territorial; Entidades territoriais; Jurisdição e concorrência.

## Introducción

El artículo 102 de la Constitución Política establece que “el territorio, con los bienes públicos que de él forman parte, pertenecen a la Nación”; los bienes públicos son aquellos que están destinados al uso público, los cuales se definen como bienes de la unión cuyo dominio pertenece a la República (art. 674 CC).

Ahora bien, el artículo 101 superior señala que forman parte de Colombia “(...) el mar territorial, la zona contigua, la plataforma continental, la zona económica exclusiva, (...)”, y el artículo 166 del Decreto - Ley 2324 de 1984 dispuso que “las playas, los terrenos de bajamar y las aguas marítimas, son bienes de uso público”.

De las normas señaladas y del artículo 1 de la Ley 10 de 1978 se extrae que el Estado colombiano tiene plena soberanía sobre el mar territorial, como supremo administrador de los bienes de uso público es quien ejerce jurisdicción y competencia sobre las áreas marinas a través de las entidades del orden nacional adscritas a los distintos ministerios. El Gobierno Nacional tiene la administración, regulación, conservación, exploración y explotación del mar territorial, así como la facultad para otorgar concesiones, imponer multas y sanciones, cobrar tributos, entre otras.

Sin embargo, el mar territorial se encuentra físicamente localizado alrededor de los entes territoriales; de los 32 departamentos del país, doce tienen límites con el mar, los cuales se encuentran repartidos en las tres costas de la siguiente manera:

- a. Costa Caribe continental: los departamentos de Antioquia, Atlántico, Bolívar, Córdoba, Chocó, La Guajira, Magdalena y Sucre.
- b. Costa Caribe Insular: Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina.
- c. Costa del Pacífico: departamentos del Cauca, Chocó, Nariño y Valle del Cauca.

Estos departamentos, a su vez, se subdividen en 47 municipios costeros, 31 en el Caribe y 16 en el Pacífico. Entes territoriales que de conformidad con la Constitución y la ley se encuentran reconocidos con plena autonomía administrativa (Parra, 2009, p. 112).

Por ello, el objetivo del presente estudio se centra en determinar si los entes territoriales tienen o no jurisdicción y competencia sobre los espacios marítimos que hacen parte del territorio nacional, y de ser afirmativa o negativa la respuesta al interrogante anterior, evaluar si los entes territoriales pueden o no cobrar impuestos por las actividades que se desarrollen en el mar territorial.

Dichos interrogantes se resolverán a través de un estudio de casos en el que se plantea el siguiente problema jurídico: ¿El contrato de arrendamiento de una plataforma marina para la exploración y explotación de gas natural, ubicada a más de 42 millas mar adentro entre el Municipio de Riohacha y Manaure, configura o no el hecho generador de la estampilla pro-desarrollo fronterizo en el Departamento de La Guajira?

El desarrollo del caso parte del estudio de los elementos que integran el hecho generador de la estampilla pro-desarrollo fronterizo en el Departamento de La Guajira.

Concentrándonos en el aspecto espacial, se revisarán las fuentes normativas, en especial la ley de autorización del tributo y las del orden territorial que lo adoptaron; de igual forma, se realizará un análisis crítico a la jurisprudencia relacionada con el tema, para luego plantear una posible solución al caso, y por último, las conclusiones.

## I. Supuestos fácticos

Se tienen como supuestos fácticos los siguientes:

- a. La Sociedad A es una empresa nacional que se dedica a la exploración y explotación de gas natural en el país con establecimiento en el Municipio de Riohacha – La Guajira.
- b. La Sociedad B es una empresa multinacional que también se dedica a la exploración y explotación de gas natural con establecimiento en el Municipio de Riohacha – La Guajira y posee varias plataformas marinas para el desarrollo de su actividad, una de ellas ubicada a 42 millas mar adentro entre el Municipio de Riohacha y Manaure – La Guajira.
- c. El 10 de abril de 2017, la Sociedad A suscribió contrato con la Sociedad B, cuyo objeto es el arrendamiento de la plataforma marina ubicada a 42 millas mar adentro entre el Municipio de Riohacha y Manaure, conformada por una línea de transferencia que llega hasta la estación o complejo que funciona como centro de recepción donde llega el gas, cuenta con una capacidad técnica de producción y manejo de 100 millones de pies cúbicos diarios (mpcd) y perforación de los pozos necesarios de acuerdo con la demanda del gas del mercado.
- d. El valor del contrato se fijó de la siguiente forma: una vez las facilidades de producción entren en operación, la Sociedad A pagará a la Sociedad B la tarifa en dólares, como canon de arrendamiento de las facilidades de producción, a partir de la fecha de iniciación de la producción.  
La tarifa en dólares será de \$2 millones para el primer año de arrendamiento, y se incrementará anualmente en 5% hasta el quinto año de arrendamiento. El sexto año de arrendamiento, la tarifa en dólares será \$10 millones anuales y permanecerá constante en dicha cifra anual hasta el 31 de diciembre del año 2027.
- e. En el año 2018, la Secretaría de Hacienda del Departamento de La Guajira inició proceso de fiscalización en contra la Sociedad A al considerar que se encontraba omisa con la estampilla pro-desarrollo fronterizo, al haber incurrido en el hecho generador con ocasión del contrato de arrendamiento de la plataforma marina para la exploración y explotación del gas natural.
- f. A través del artículo 49 de la Ley 191 de 1995, se autorizó a las asambleas de los departamentos fronterizos para que ordenaran la emisión de la estampilla pro-desarrollo fronterizo, indicándose que el recaudo de dichos recursos estaría destinado para los planes, proyectos y actividades que allí se señalan, pero no se determinaron todos los elementos esenciales del tributo.

La Corte Constitucional, en Sentencia C-413 de 1996, declaró exequible el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 al precisar que se trata de un gravamen de carácter departamental, aplicable en los departamentos fronterizos dadas sus necesidades y características, y por respeto a la autonomía de las entidades territoriales, el legislador no se vio obligado a definir todos los elementos del tributo autorizado, y por consiguiente se dispuso en cabeza de las asambleas departamentales hacerlo.

- g. Ahora bien, la Ordenanza 388 de 2014 – Estatuto de Rentas del Departamento de La Guajira, reguló la estampilla pro-desarrollo fronterizo, modificada por la Ordenanza 418 del 30 de noviembre de 2016, mediante la cual se restableció el cobro de la estampilla pro-desarrollo fronterizo en el Departamento de La Guajira, toda vez que con la Ley 1813 del 9 de noviembre de 2016 se modifica el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 ampliando el monto para el cobro de la estampilla pro-desarrollo fronterizo.
- h. De otro lado, el artículo 3 de la Ordenanza 418 de 2016 introdujo modificaciones a los artículos 275 a 281 de la Ordenanza 388 de 2014, dispuso como hecho generador de la estampilla pro-desarrollo fronterizo, los contratos, adiciones, órdenes de servicios, documentos, o cualquier acto jurídico que realicen las empresas exploradoras, explotadoras y comercializadoras de recursos naturales renovables y no renovables con jurisdicción en el Departamento de La Guajira, diferentes a los de la venta de productos derivados de la exploración y explotación de recursos naturales no renovables.

## II. Desarrollo del caso

### A. *Elementos que integran el hecho generador de la estampilla pro-desarrollo fronterizo en el Departamento de La Guajira – aspecto espacial*

Teniendo en cuenta que los artículos 1, 287-3, 300-4 y 313-4 de la Constitución Política desarrollan los principios de descentralización y autonomía de las entidades territoriales, las asambleas departamentales y los concejos municipales gozan de esta competencia para gestionar sus intereses, decretar tributos y gastos locales dentro de los límites de la Constitución y la ley. Asimismo, el artículo 338 señala la competencia que tienen las entidades territoriales para que, de acuerdo a la ley, determinen los presupuestos objetivos de los gravámenes sin que tal facultad sea exclusiva del Congreso.

Como ya se indicó, la estampilla pro-desarrollo fronterizo fue autorizada por el artículo 49 de la Ley 191 de 1995, y se dispuso en cabeza de las asambleas departamentales establecer los elementos esenciales del tributo (Sentencia C-413 de 1996).

Bajo esas consideraciones, el Consejo de Estado en Sentencia CE (21189) del 23 de agosto de 2018, señaló:

Teniendo en cuenta las características del tributo de estampillas, puede señalarse que el “acto” documental que instrumente “actividades y operaciones” que impliquen

la circulación de riqueza o la obtención de un servicio a cargo del Estado. Así mismo, el elemento subjetivo del tributo exige la intervención de funcionarios departamentales o municipales. El elemento espacial se refiere a que las “actividades y operaciones” deben realizarse en la jurisdicción del departamento o de los municipios que lo integran.

(...)

En armonía con lo anterior, el artículo 49 de la Ley 191 de 1995 dispone que el hecho generador de la Estampilla Pro Desarrollo Fronterizo lo constituyen las “actividades y operaciones” que se efectúen en la jurisdicción del ente territorial, teniendo en cuenta que ello apareja la realización de “actos” en los que intervengan funcionarios departamentales o municipales. De manera que, si bien es cierto la determinación de los “actos” a los que se refiere la citada ley es de competencia de las asambleas departamentales en virtud del principio de autonomía, también lo es que esa labor se debe realizar dentro de los términos fijados por el legislador, es decir, que debe tratarse de actos en los que intervengan funcionarios del ente territorial. Lo anterior, conforme con el criterio de la Sala expuesto en sentencia del 6 de marzo de 2014, Exp. 19069.

Al descender al caso de estudio, la Sociedad A suscribió un *contrato* con la Sociedad B, en la que esta se obligó a arrendar una plataforma marina ubicada a 42 millas mar adentro entre el Municipio de Riohacha y Manaure; quiere decir ello que, debido al carácter documental de la estampilla pro-desarrollo fronterizo, el *aspecto material* del elemento objetivo del hecho generador se causa con la celebración o suscripción del contrato, dado que se materializa con la existencia de dicho acto documental.

Vale la pena aclarar que el hecho que da lugar a la imposición del tributo es el contrato de arrendamiento y no las actividades de exploración y explotación del gas natural.

Ahora bien, en cuanto al *aspecto espacial* del hecho generador, el Consejo de Estado señaló que se refiere a las actividades y operaciones que deben realizarse en la jurisdicción del departamento o municipio que lo integran.

Piza (2015) se refiere al asunto en los siguientes términos:

b. Aspecto espacial. Determina las conexiones de los hechos gravados con un determinado lugar o territorio, *lo que puede influir en la extensión espacial del hecho generador* y en la identificación del sujeto activo de la relación jurídico tributaria. *Lo anterior lleva necesariamente a que los hechos generadores establecidos en la ley deban obligatoriamente delimitarse territorialmente, con el objeto de comprender únicamente aquellos que se realicen en el ámbito espacial que se indique por la misma ley, excluyendo así, como lo indica JARACH (1989) “... los hechos impositivos que, si bien responden a la delimitación objetiva, deben hacerlo con respecto al espacio que la ley circunscribe para el ejercicio de su poder fiscal.*

(...)

Las actividades industriales, comerciales o de servicios sólo serán gravables en el distrito o municipio en el cual se realicen, y eso determinará que el sujeto activo de la obligación es el ente territorial en donde se produjo el hecho gravado, *así que, en cada caso, deberá determinarse en dónde se realiza el hecho generador, o en otras palabras, dónde se realiza la actividad para tener certeza de satisfacer la obligación tributaria en cabeza del verdadero acreedor de la misma.*

De este modo, el aspecto espacial indica el lugar donde se realiza el hecho imponible, por lo tanto al analizar el caso en concreto, el lugar donde se causa la obligación tributaria de la estampilla pro-desarrollo fronterizo *es el Departamento de La Guajira*, pero, ¿el contrato de arrendamiento de una plataforma marina, ubicada a más de 42 millas mar adentro entre el Municipio de Riohacha y Manaure, configura el aspecto espacial del hecho generador de la estampilla pro-desarrollo fronterizo en el Departamento de La Guajira?

A través del Decreto 1222 de 1986 se expidió el Código de Régimen Departamental, y lo primero que cabe anotar es que en el mismo no se establecieron facultades a la asamblea para expedir de conformidad a la Constitución y la ley normas que regulen el uso y goce del mar territorial, así como tampoco se delegó en ninguna autoridad departamental funciones administrativas o de control sobre las zonas marinas; por el contrario, frente a la potestad tributaria de los Departamentos el artículo 209 dispuso:

El uso y goce de las aguas nacionales no puede gravarse con impuestos por parte de los departamentos. Los gravámenes de esta naturaleza no obligan a los beneficiarios de tales aguas.

No obstante, si bien dicha prohibición no se contempló en el Código de Régimen Municipal ni Distrital, lo cierto es que desde 1940, a través de los decretos 1381 y 1382<sup>11</sup>, se

---

1 Respecto a la vigencia de los decretos 1381 y 1382 del 17 de julio de 1940, se solicitó al Ministerio de Justicia información referente a la derogatoria de dichos decretos, y mediante oficio del 02 de agosto de 2017 respondió lo siguiente: “En esta situación del Decreto 1381 de 1940, sobre aprovechamiento, conservación y distribución de aguas nacionales de uso público”, que usted señala en su comunicación, la cual fue revisada por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, quien determinó como criterio de depuración, una “DEROGATORIA ORGÁNICA”, teniendo en cuenta que “Corresponde señalar que por medio del Decreto Extraordinario 1381 de 1940 (en amparo a las facultades otorgadas por la Ley 54 de 1939) se estableció el régimen jurídico sobre el aprovechamiento, conservación y distribución de aguas nacionales de uso público, pero el referido Decreto Extraordinario, fue derogado en forma orgánica por el Decreto-Ley 2811 de 1974 y Ley 99 de 1993 y demás normas concordantes y reglamentarias, por cuanto se reguló íntegramente el asunto, toda vez que se definió el marco jurídico para la preservación, restauración, conservación, manejo y uso racional de los recursos naturales renovables”. Sin embargo, en la base de datos del SUIN-Juriscol no se ha encontrado norma alguna que o derogue o modifique expresamente. En relación con su inquietud sobre el Decreto 1382 de 1940 “Por el cual se dictan algunas disposiciones sobre aprovechamiento, distribución y conservación de aguas nacionales de uso público”, en la base de datos “no se ha encontrado norma alguna que lo derogue o modifique expresamente”.

prohibió a las entidades territoriales gravar con impuesto el uso y goce de las aguas nacionales de uso público.

De igual forma, se reprodujo en el Código de Recursos Naturales Renovables y de Protección del Medio Ambiente – Ley 2811 de 1974, en su reglamentario Decreto 1541 de 1978 y quedó compilado en el Decreto Único 1076 de 2015 del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible.

De lo expuesto, podría concluirse entonces que de ninguna manera los entes territoriales pueden gravar con impuesto el uso y goce de las aguas nacionales de uso público, dado que no se hizo distinción alguna acerca de si el uso se ejerce con fines domésticos o lucrativos: simplemente se establece una prohibición general al ejercicio de la potestad impositiva de los entes territoriales respecto del uso y aprovechamiento de las aguas de uso público que comprenden el territorio colombiano.

Sin embargo, es necesario precisar que las disposiciones contempladas en los decretos 1381 y 1382 regulan únicamente el uso y goce de los ríos, lagos, lagunas y todas las aguas que corren por cauces naturales, que no nacen y mueren dentro de una misma heredad; por lo tanto, la prohibición respecto a la facultad impositiva de los entes territoriales en relación al uso y goce de las aguas de uso público, es sobre aguas no marítimas.

De otra parte, la Ley 2811 de 1974, para efectos del Código de Recursos Naturales Renovables y de Protección del Medio Ambiente, separó el régimen jurídico de las aguas, definiéndolas como marítimas y no marítimas, y como quiera que dicha prohibición respecto a la potestad tributaria solo se introdujo en el la Parte III del Libro II de dicho Código, quiere decir ello, que solo versa sobre las aguas no marítimas, que se encuentran reglamentadas en el Decreto 1541 de 1978.

Bajo este panorama, la prohibición a los departamentos, distritos y municipios de gravar con impuestos el uso y goce de las aguas de uso público, se refiere únicamente a las *aguas no marítimas*, y por ende será necesario el estudio de la jurisprudencia.

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en el Concepto 496 del 17 de marzo de 1993, señala que en virtud de lo dispuesto en el artículo 3 de la Constitución Política de 1886 y el artículo 101 de la vigente, las aguas territoriales son parte de Colombia, por consiguiente, *estaba fuera de toda duda que el mar territorial colombiano pudiese ser estimado como de jurisdicción de algún departamento o municipio*.

Posteriormente, en el Concepto 1175 del 3 de marzo de 1999, la Sala fue más enfática al señalar que por mandato de la Constitución y la ley, la playa y los terrenos de bajamar son de propiedad del Estado ejercida por la Nación como persona jurídica; por consiguiente, tanto los particulares como otras entidades de Derecho público son las que tendrían que acreditar título de legitimidad sobre las obras construidas en dichas áreas.

---

Es menester precisar que lo anterior es meramente informativo y no tiene carácter vinculante, adicionalmente debe tenerse presente que en Colombia ninguna autoridad tiene la competencia para certificar sobre la vigencia de las normas.



Luego, en sentencia de la misma Corporación (17940) del 9 de diciembre de 2009, el Consejero Hugo Fernando Bastidas Bárcenas en su aclaración de voto difiere de los anteriores postulados, al señalar lo siguiente:

Y si bien es cierto que la Nación es la que ejerce soberanía sobre el mar territorial, dicha soberanía es la propia para defender a Colombia de agresiones extranjeras. La soberanía económica debe armonizarse con la autonomía política de las entidades territoriales.

La función de “Decretar, de conformidad con la Ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales”, asignada por la Constitución a las Asambleas Departamentales, está relacionada con el mar territorial, porque geoestratégicamente, dentro los linderos de las entidades territoriales deben entenderse incluidas las áreas correspondientes del mar territorial, en la medida en que colinden con este.

En el caso del Departamento de La Guajira, habida cuenta de que por el norte, el este y el oeste colinda con el mar Caribe, considero que la jurisdicción para efectos impositivos abarca el mar territorial nacional correspondiente a esa jurisdicción departamental.

Finalmente, concluyó que las entidades territoriales sí tienen jurisdicción para ejercer las facultades que les otorgan la Constitución y la ley dentro de los límites territoriales y marítimos de la respectiva entidad territorial; por ende, los impuestos que decreten las asambleas departamentales se entienden causados dentro de la jurisdicción territorial y marítima respectivamente demarcada por la ley.

Pero, lo anterior no parece tener mayor fundamento como quiera que *los espacios marinos en Colombia no se encuentran delimitados entre los entes territoriales*.

Sin embargo, en el Concepto CE 2014 del 29 de abril de 2014), el Consejo de Estado, al referirse a las autoridades con competencia para delimitar las playas, señaló lo siguiente:

Así como las playas y terrenos de bajamar son bienes de uso público pertenecientes a la nación, son al mismo tiempo áreas del suelo que físicamente se encuentran dentro de la jurisdicción de los respectivos municipios, sobre las cuales las autoridades locales ejercen autoridad. Forman parte del suelo del municipio, y en esa medida a playas y terrenos de bajamar se extiende la función reglamentaria de los usos del suelo que el artículo 313-7 constitucional asigna a los concejos municipales y distritales. Se trata de una competencia que, por supuesto, los concejos deben ejercer dentro de los límites de la Constitución y la ley (artículo 287 de la Carta).

De lo anterior se puede colegir que para la Sala el simple hecho de que las playas y terrenos de bajamar se encuentren físicamente dentro de los respectivos municipios, estos tendrían

plena autoridad sobre dichas áreas, extendiéndose hacia las mismas la función reglamentaria de los usos del suelo de que trata el artículo 313-7 superior.

Ahora, con la Ley 388 de 1997 se definen los Planes de Ordenamiento Territorial – POT y en su artículo 6 se señala que el objeto del ordenamiento del territorio municipal y distrital es complementar la planificación económica y social con la dimensión territorial, racionalizar las intervenciones sobre el territorio y orientar su desarrollo y aprovechamiento sostenible mediante la definición de las estrategias territoriales de uso, ocupación y manejo del *suelo*, en función de los objetivos económicos, sociales, urbanísticos y ambientales.

Así mismo, en el numeral 4 del artículo 7 *ibídem*, al referirse a las competencias en materia de ordenamiento territorial, dispuso que los municipios y los distritos deberán formular y adoptar los planes de ordenamiento del territorio contemplados en la Ley Orgánica del Plan de Desarrollo y la presente Ley; reglamentar de manera específica los usos del suelo en las áreas *urbanas, de expansión y rurales* de acuerdo con las leyes, y optimizar los usos de las tierras disponibles y coordinar los planes sectoriales, en armonía con las políticas nacionales y los planes departamentales y metropolitanos.

Nótese que los planes de ordenamiento territorial de los municipios y distritos se basan exclusivamente en los usos del suelo de las áreas urbanas y rurales, pero no sobre las áreas marítimas, toda vez que pertenecen exclusivamente a la Nación.

De otro lado, la postura de la Sala *se circunscribe únicamente sobre las playas y terrenos de bajamar, y no sobre el mar territorial*, como quiera que se trata de áreas completamente diferentes. Conforme a lo establecido en el artículo 167 del Decreto – Ley 2324 de 1984, las playas se definen como zonas de material no consolidado que se extiende hacia la tierra, y los terrenos de bajamar comprenden el área cubierta por la máxima marea y quedan descubiertos cuando esta baja; como se puede observar, las playas y terrenos de bajamar comprenden áreas terrestre.

Finalmente, para darle solución al caso planteado, es necesario traer a colación el artículo 38 de la Ley 1530 de 2012 (Ley de regalías), en la que el legislador en pro del desarrollo económico y social de los entes territoriales les otorgó participación sobre las regalías respecto de las explotaciones de recursos naturales no renovables que se encuentren en espacios marítimos jurisdiccionales hasta 40 millas náuticas de la zona de explotación, previa delimitación de la DIMAR.

De otro lado, se precisó que cuando se exploten recursos naturales no renovables más allá de las 40 millas náuticas, los entes territoriales no tienen participación porque dichos recursos están destinados para Fondos de Ciencia, Tecnología e Innovación, de Compensación Regional, de Desarrollo Regional, de Ahorro y Estabilización y para el ahorro pensional territorial.

Lo anterior tiene su fundamento en el Concepto 1856 del 1 de noviembre de 2007 de la Sala de Consulta y Servicio Civil:

Ahora bien, disposiciones legales posteriores han regulado en forma expresa los derechos de las entidades territoriales correspondientes a la explotación de recursos

naturales no renovables que se encuentren en espacios marítimos y particularmente el caso de la explotación de recursos hasta 40 millas náuticas, particularmente la ley 619 de 2000 (art. 2º) declarada inexecutable por la Corte Constitucional mediante sentencia C-737 de 2001; actualmente la ley 756 de 2002 en su artículo 9º dispone:

“Artículo 9º. Para las explotaciones de recursos naturales no renovables que se encuentren en los espacios marítimos jurisdiccionales, la distribución de la participación de las regalías y compensaciones se realizará en forma proporcional **a las entidades territoriales con costas marinas que estén ubicadas hasta a cuarenta (40) millas náuticas de la zona de explotación, en los términos estipulados en la Ley 141 de 1994.** El Ministerio de Minas y Energía, previo concepto de la Dirección General Marítima, DIMAR, como autoridad marítima nacional para cada caso y mediante resolución, definirá cuáles y en qué proporción participará cada entidad territorial.

Parágrafo 1º. En los eventos en que el yacimiento del recurso natural no renovable localizado en los espacios marítimos jurisdiccionales beneficie a dos o más entidades territoriales, la distribución de las regalías y compensaciones producto de su explotación se hará aplicando los criterios del artículo 8o. de la presente ley” (Negrillas de la Sala)

Esta disposición fue incorporada en la ley 756 de 2002 tomando su antecedente contenido en la ley 619, según se observa de su trámite parlamentario desde la Exposición de Motivos del proyecto respectivo:

“A continuación destacaremos los puntos principales que se retoman de la ley 619 de 2000 y que por tanto se tienen en cuenta en el proyecto de ley que se presenta:

**Teniendo en cuenta que el mar territorial no hace parte de la jurisdicción de los Entes Territoriales debe establecerse claramente los beneficiarios de las regalías provenientes de la explotación de recursos naturales no renovables en los espacios marítimos jurisdiccionales,** de tal forma que exista un equilibrio en las asignaciones de la renta de regalías, contribuyendo en la forma más efectiva al desarrollo económico y social de los departamentos y municipios costeros”<sup>2</sup> (Negrillas de la Sala).

La norma legal tiene por objeto determinar las condiciones de participación de las entidades territoriales con costas contiguas a la explotación de los recursos naturales no renovables –hasta 40 millas–, en áreas que si bien forman parte del territorio nacional conforme al artículo 10 de la Constitución Política por encontrarse dentro de las 200 millas de zona económica exclusiva<sup>3</sup>, *están fuera de la jurisdicción de departamentos y municipios.*

- 
- 2 Exposición de Motivos al Proyecto de Ley 102 – Cámara presentado por el Gobierno Nacional a la consideración del Congreso (*Gaceta del Congreso* n.º 492 de septiembre 26 de 2001, p. 4). En el mismo sentido, ver también Ponencia para Segundo Debate Proyecto 126 de 2001 - Senado (*Gaceta del Congreso* n.º 151 de mayo 8 de 2001, p. 2).
  - 3 Dispone artículo 7 la Ley 10 de 1978.

Bajo estas consideraciones, se tiene entonces que *el mar territorial no hace parte de la jurisdicción de los entes territoriales*; sin embargo, en la búsqueda de un equilibrio en las asignaciones de la renta de las regalías y en pro del desarrollo económico y social, se les otorgó participación de las regalías a los departamentos y municipios costeros cuando se trate de explotaciones de recursos naturales no renovables que se realicen dentro de las 40 millas náuticas. Cabe aclarar que dicha delimitación solo se estableció respecto al tema de regalías y no para delimitar la facultad tributaria de los entes territoriales sobre el mar territorial.

Lo anterior por cuanto el mar territorial pertenece exclusivamente a la Nación, y es el Gobierno Nacional el que tiene plena jurisdicción y competencia sobre las aguas marítimas, en principio los entes territoriales no podrían ejercer facultad alguna sobre los espacios marinos, a menos que exista ley expresa que así lo señale.

En este caso, el Estatuto de Rentas del Departamento de La Guajira no determinó con claridad el hecho generador respecto a los contratos de arrendamientos sobre las plataformas marinas que realicen las empresas exploradoras y explotadoras de recursos naturales renovables y no renovables, así como tampoco se hace referencia hasta dónde se extiende dicha potestad tributaria sobre el mar territorial, ni existe ley expresa que así lo señale, entonces el ente territorial no tendría facultad para exigirle a la Sociedad A el pago de la estampilla pro-desarrollo fronterizo con ocasión del contrato de arrendamiento de la plataforma marina independientemente de si se encuentra ubicada o no dentro de las 40 millas náuticas, comoquiera que el mar territorial no hace parte de la jurisdicción de las entidades territoriales, por lo tanto no se cumple con el aspecto espacial del hecho generador del tributo.

## ***B. Propuesta para la solución al caso planteado***

Como pudimos ver, en principio los entes territoriales no tienen jurisdicción y competencia para cobrar impuesto sobre las actividades que se desarrollen en el mar territorial, a menos que exista ley expresa que así lo disponga y aun cuando en ciertos casos por ley se les otorga tal potestad, no existe claridad hasta dónde se extiende su jurisdicción, toda vez que *los espacios marinos en Colombia no se encuentran delimitados entre los entes territoriales*.

Por lo tanto, como propuesta para solucionar el conflicto de jurisdicción y competencia en el Departamento de La Guajira sobre el ejercicio de la potestad tributaria para gravar con impuesto las actividades que se desarrollen en el mar territorial, debería empezarse por definirse legalmente si el mar territorial hace parte o no de la jurisdicción de los entes territoriales; en segundo lugar, definir cuáles son los espacios marítimos que hacen parte del territorio colombiano en toda su extensión, a partir del artículo 101 de la Constitución Política en donde se señala que los espacios marítimos que forman parte del territorio colombiano son “(...) el mar territorial, la zona contigua, la plataforma continental, la zona

económica exclusiva (...), de conformidad con el Derecho Internacional o con las leyes colombianas a falta de normas internacionales”.

La Ley 10 de 1978 establece que el *mar territorial* se extiende más allá de su territorio continental e insular y de sus aguas interiores hasta una anchura de 12 millas náuticas o de 22 kilómetros 224 metros; el límite exterior se encuentra determinado por una línea trazada de modo que los puntos que la constituyen se encuentran a una distancia de 12 millas náuticas de los puntos más próximos de las líneas de base (art. 3), que de conformidad con el artículo 4 *ibídem* esa línea de base normal para medir la anchura del mar territorial será la línea de bajamar a lo largo de la costa, la cual quedó definida en el artículo 1 del Decreto 1436 de 1984.

Adyacente al mar territorial se encuentra una *zona económica exclusiva* cuyo límite exterior llegará a 200 millas náuticas medidas desde las líneas de base desde donde se mide la anchura del mar territorial (art. 7, 8).

La Ley 9 de 1961 incorporó al Derecho interno colombiano la *Convención de la Plataforma Continental* suscrita en Ginebra el 29 de abril de 1958, y la define como: a) El lecho del mar y el subsuelo de las zonas submarinas adyacentes a las costas pero situadas fuera de la zona del mar territorial, hasta una profundidad de 200 metros o, más allá de este límite, hasta donde la profundidad de las aguas adyacentes permita la explotación de los recursos naturales de dichas zonas; b) El lecho del mar y el subsuelo de las regiones submarinas análogas, adyacentes a las costas de islas.

A partir de estas definiciones, en concordancia con las establecidas en el artículo 167 del Decreto – Ley 2324 de 1984 podrían plantearse aproximaciones para delimitar el mar entre los entes territoriales, a través de actos jurídicos de carácter general y con fuerza vinculante, que sin duda alguna sería el punto de partida para reordenar la asignación de competencias político-administrativas y tributarias de las entidades territoriales.

Aunado a lo anterior, con la expedición del Decreto 1120 de 2013 se abre la puerta para impulsar los planes de ordenamiento marino-costero pero desde el plano ambiental; sin embargo, puede ser la base para delimitar las zonas marítimas entre los entes territoriales con costas y de esa manera definir hasta dónde se extiende su jurisdicción para ejercer potestad tributaria sobre el mar territorial.

De otro lado, surge la necesidad de integrar la normatividad que regula los aspectos concernientes al mar territorial, además de los convenios internacionales y las normas constitucionales, son innumerables las leyes y decretos que se han expedido en Colombia para regular los temas marítimos; existen normas dispersas en todo el ordenamiento jurídico, muchas de las cuales se entrelazan, sobreponen y contradicen.

Tal dispersión ha atiborrado el ordenamiento jurídico, dando paso a permanentes diferencias de criterios, situación que requiere de supremo cuidado y atención, puesto que la legislación marítima no solo regula lo concerniente al uso del agua sino también otros sectores de la economía nacional, razón por la cual, en aras de preservar la seguridad jurídica, se requiere con urgencia la integración de esta regulación definiéndose a ciencia cierta las formas y criterios del uso y el goce de las aguas nacionales, así como la atribución de

competencias político-administrativas y tributarias de los entes territoriales sobre el mar territorial y su delimitación.

## Conclusiones

Realizado el análisis del caso a la luz de las disposiciones legales, constitucionales y las de orden territorial, así como el estudio de la jurisprudencia tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, podemos concluir que este conflicto de competencias y falta de jurisdicción de las entidades territoriales para gravar con impuestos las actividades que se desarrollen en el mar territorial, se debe a los serios vacíos de la normatividad que establece el hecho generador del tributo sobre las zonas marítimas, principalmente porque no existe ley expresa que señale si el mar territorial se encuentra o no dentro de la jurisdicción de los entes territoriales para establecer si tienen jurisdicción y competencia para ejercer facultades impositivas sobre las actividades que desarrollen en el mar territorial.

Aunado a lo anterior, del Código de Régimen Departamental, Distrital y Municipal, y la jurisprudencia analizada, se puede extraer que la máxima facultad político-administrativa que se les otorgó a los entes territoriales fue sobre las playas y terrenos de bajamar, es decir, sobre zonas secas, que, como ya se dijo, son áreas completamente diferentes al mar territorial, el cual *no hace parte de la jurisdicción de los entes territoriales*, puesto que pertenece a la Nación y es el Gobierno Nacional el que tiene plena jurisdicción y competencia sobre las aguas marítimas, por lo que en principio los entes territoriales no podrían ejercer facultad alguna sobre los espacios marinos, a menos que exista ley expresa que así lo señale.

Tal podría ser el caso del Impuesto de Industria y Comercio donde la Ley 14 de 1983, al definir las actividades de servicios, faculta a los municipios para gravar actividades como la del servicio de transporte, y como quiera que no hace ningún tipo de distinción sobre la modalidad (terrestre, marítima o fluvial) en principio podría entenderse que tienen potestad para gravar los servicios de transporte marítimo; respecto al tema el Consejo de Estado en sentencia (21276) del 25 de julio de 2016, señaló:

De la norma señalada, la Sala advierte que el municipio demandado estaba facultado para gravar con el impuesto de industria y comercio la actividad de transporte marítimo y fluvial, que por disposición de la Ley 336 de 1996 constituye una de las modalidades de la actividad transportadora a que se refiere el artículo 36 de la Ley 14 de 1983.

Lo mismo sucede con las actividades de construcción, en torno a las cuales la Ley 14 no hace ningún tipo de distinción sobre el lugar de ejecución, por lo que podría entenderse que los municipios estarían facultados para gravar las actividades de construcción de infraestructura marítimas-portuarias.

Y por actividades análogas, podría entenderse que los municipios también pudiesen gravar las actividades náuticas que se desarrollen en el mar territorial.

Sin embargo, a mi modo de ver, no resultan tan claras tales facultades: considero que la ley de autorización debe ser más precisa, en el sentido de indicar con exactitud con respecto a cuáles de las actividades que se desarrollen en el mar territorial se les otorga competencia tributaria a los municipios. Verbigracia, tomando como referencias los anteriormente mencionados, la ley de forma expresa debe indicar que el municipio puede gravar el servicio de transporte marítimo, construcción de infraestructura portuaria, actividades náuticas, entre otras, toda vez que se le está otorgando competencia sobre áreas que no hacen parte de la jurisdicción de los entes territoriales sino de la Nación.

De cualquier modo, *los espacios marinos en Colombia no se encuentran delimitados entre los entes territoriales*; por consiguiente, no sería posible definir la territorialidad del Impuesto de Industria y Comercio en estos casos, toda vez que no está definido hasta dónde se extiende la jurisdicción de los municipios sobre los espacios marítimos, si es hasta las 12 millas náuticas que comprende el mar territorial o hasta las 24 millas náuticas de la zona contigua, o si se incluyen también las 200 millas náuticas de la zona económica exclusiva, al igual que la plataforma continental que comprende el lecho o subsuelo marino.

Ahora bien, al revisar el ámbito de los tributos nacionales respecto de las actividades que se desarrollen en el mar territorial, los artículos 4 y 6 de la Resolución 7 de 2008 de la DIAN definieron las competencias territoriales de las direcciones seccionales de impuestos y aduanas en materia aduanera y cambiaria, es decir, en dichas disposiciones se precisa hasta dónde se extiende la competencia de las direcciones seccionales en los espacios marítimos y pese a que no se encuentra delimitado en millas, por lo menos cuentan con puntos de referencias para efectos de establecer hasta dónde se extiende la jurisdicción del Gobierno Nacional frente a otros Estados, cuando se trate de asuntos aduaneros y cambiarios, puesto que nada se dijo respecto a asuntos tributarios.

## Referencias

- Armada Nacional (2019). *Noticias*. Recuperado de <https://www.armada.mil.co/>
- Caponera, C. (2014). *Principios de Derecho y Administración de Aguas*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Cardona, A.; Embid, A.; González, N.; Jiménez, I.; Herrera, G.; Macías, L. *et al.* (2013). *Derecho de Aguas*. Tomo V. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Davis, H. (1944). *El Régimen de las Aguas en Derecho Colombiano*. Bogotá: Antena S.A. (Ed.).

Ministerio de Relaciones Exteriores (2019). *Cancillería de Colombia. Quienes somos*. Recuperado de <https://www.cancilleria.gov.co>

Parra, E. (2009). *Ordenamiento Territorial Costero en el Caribe Colombiano. Las directrices del Estado en los casos de estudios de Coveñas y San Andrés* (Tesis de maestría, Universidad Nacional de Colombia). Recuperado de [http://bdigital.unal.edu.co/3265/1/42683142.2009\\_1.pdf](http://bdigital.unal.edu.co/3265/1/42683142.2009_1.pdf)

Pimiento, J. (2015). *Derecho Administrativo de Bienes*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Piza, J. R. (2015). *La obligación tributaria y sus fundamentos constitucionales*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Piza, J. (2017). *Los tributos territoriales en el Ordenamiento Jurídico Colombiano* (2ª ed.). Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Zárate, L. (2001). *Colombia y el Derecho del Mar*. Bogotá: Leyer.

## ***Jurisprudencia***

### CORTE CONSTITUCIONAL

Sentencia C-575 de 2011.

Auto 047 del 3 de marzo de 2010.

Sentencia C-191 de 1998.

Sentencia C-413 de 1996.

Sentencia T-150 de 1995.

### CONSEJO DE ESTADO

Sentencia (21189) del 23 de agosto de 2018.

Sentencia (21276) del 25 de julio de 2016.

Concepto (2014) del 29 de abril de 2014.



Sentencia (17940) del 9 de diciembre de 2009.

Concepto (1856) del 1 de noviembre de 2007.

Concepto (1175) del 3 de marzo de 1999.

Concepto (496) del 17 de marzo de 1993.