

LOS TRIBUTOS TERRITORIALES DE LOS MUNICIPIOS DEL DEPARTAMENTO
DE RISARALDA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY

NINI JOHANNA OCAMPO ORREGO

NORVEY VALENCIA SALAZAR

ROSA AMELIA PINEDA LÓPEZ

Tesis presentada para obtener el título de

Magister en Tributación

UNIVERSIDAD DE MANIZALES

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

2018

LOS TRIBUTOS TERRITORIALES DE LOS MUNICIPIOS DEL DEPARTAMENTO
DE RISARALDA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY

NINI JOHANNA OCAMPO ORREGO

NORVEY VALENCIA SALAZAR

ROSA AMELIA PINEDA LÓPEZ

Tutor: Mg. LUIS FERNANDO GÓMEZ MONTOYA

Tutor: Doctor HECTOR DARIO BETANCUR

Par Externo: Mg. JOHN JAIRO RESTREPO LIZCANO

Tesis presentada para obtener el título de

Magister en Tributación

UNIVERSIDAD DE MANIZALES

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

2018

NOTA DE ACEPTACIÓN

Firma del Presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

Manizales, junio de 2018

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	9
CAPÍTULO I	
1. ASPECTOS GENERALES	11
1.1 Planteamiento del problema	11
1.2 Objetivos de la investigación	13
1.2.1 Objetivo general	13
1.2.2 Objetivos específicos	13
1.3 Justificación	13
1.4 Aspectos metodológicos	15
1.4.1 Delimitación	15
1.4.2 Alcance de la Investigación	15
1.4.3 Diseño de la investigación	15
1.4.4 Tipo de estudio	16
1.4.5 Técnicas e instrumentos de recolección de la información	16
1.4.6 Tratamiento y análisis de la información	16
CAPÍTULO II	
2. ANTECEDENTES Y MARCO TEÓRICO	17
2.1 Antecedentes de la investigación	17
2.2 Bases teóricas y legales	18
2.2.1 Del principio de reserva de ley en materia tributaria	18
2.2.2 Del poder tributario general	22

	5
2.2.3 Poder tributario de las entidades territoriales	24
2.2.3.1 Contextualización	24
2.2.3.2 Poder tributario territorial – en la jurisprudencia de la Corte Constitucional	25
2.2.3.3 Poder tributario territorial – en la jurisprudencia del Consejo de Estado	29
2.2.3.4 Del informe de la Comisión de Expertos	31
2.2.4 De los tributos territoriales	33
2.2.4.1 Del tributo como género y sus especies	33
2.2.4.2 De la clasificación de los tributos en dimensión a su aplicación en el territorio	37
2.2.5 Relación de los tributos territoriales de los municipios del departamento de Risaralda (según Estatutos Tributarios)	38
CAPÍTULO III	
3. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS	41
3.1 Descripción del principio de reserva de ley conforme a la Constitución Política y la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado	41
3.2 Los tributos de los municipios del departamento de Risaralda que cumplen el principio de reserva de ley, de conformidad con las disposiciones normativas, doctrinales y jurisprudenciales aplicables	42
3.2.1 De los Acuerdos municipales fuente de la investigación	42
3.2.2 Tributos y otros cobros identificados	44
3.2.3 Relación y sustento de los tributos con de reserva de ley	51
3.3 Sistematización de los tributos encontrados, con base en el cumplimiento o no del principio de reserva de ley	54
3.3.1 Tributos con reserva de ley	54

3.3.1.1 Tributos con reserva de ley en relación con los municipios del departamento Risaralda	54
3.3.1.2 Municipios y tributos con reserva de ley	59
3.3.2 Tributos sin reserva de ley	63
3.3.2.1. Relación de tributos sin reserva de ley contenidos en los Estatutos Tributarios	
Municipales	63
CAPÍTULO IV	
4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	70
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	74
ANEXOS	77

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Definición y características de los impuestos.	35
Tabla 2. Definición y características de las tasas.	36
Tabla 3. Definición y características de las contribuciones.	36
Tabla 4. Ejemplos tributos territoriales.	37
Tabla 5. Relación de acuerdos municipales que contienen los Estatutos Tributarios.	42
Tabla 6. Tributos y otros cobros por municipio (Apía, Balboa y Belén de Umbría).	44
Tabla 7. Tributos y otros cobros por municipio (Dosquebradas, Guática y La Celia).	46
Tabla 8. Tributos y otros cobros por municipio (La Viginia, Marsella, Mistrató y Pereira)	47
Tabla 9. Tributos y otros cobros por municipio (Pueblo Rico, Quinchía, Santa Rosa y Santuario).	49
Tabla 10. Tributos que cumplen principio de reserva de ley.	52
Tabla 11. Tributos con reserva de ley en relación con los municipios del departamento de Risaralda.	55
Tabla 12. Municipios del departamento de Risaralda en relación con los tributos con reserva de ley.	59
Tabla 13. Tributos sin reserva de ley.	63
Tabla 14. Tributos sin reserva de ley y municipios.	66
Tabla 15. Hecho generador del impuesto de ocupación de vías, plazas y espacios públicos en los municipios de Guática, Marsella, Mistrató y Santuario.	68
Tabla 16. Hecho generador de la tasa por asignación de nomenclaturas en los municipios de Guática y Marsella.	68

LISTA DE ANEXOS

	Pág.
Anexo A. Poder tributario territorial en la jurisprudencia de la Corte Constitucional, según Piza (2008).	77
Anexo B. Poder tributario territorial en la jurisprudencia de la Corte Constitucional , según Romero (2011).	80
Anexo C. Poder tributario territorial - en la jurisprudencia del Consejo de Estado.	83

INTRODUCCIÓN

La Constitución Nacional de 1991 en su artículo 338, con referencia al principio de reserva de ley, atribuyó al Congreso de la República, a las Asambleas Departamentales y a los Concejos (distritales y municipales) la potestad de imponer contribuciones fiscales o parafiscales; derivado de lo cual, para el último grupo (Asambleas y Concejos), surge el denominado poder tributario de los entes territoriales.

En relación con esa competencia, el Ordenamiento Superior no precisó la delimitación y/o alcance de ese poder, de los entes subnacionales, tarea que por tanto, ha recaído en el actuar jurisprudencial de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado.

Dado lo anterior, las Altas Cortes que vía inexecutable o nulidad han debido pronunciarse sobre: i) la existencia y respeto del poder tributario de las entidades territoriales o ii) la indebida inclusión, en los estatutos locales, de tributos que no guardan correspondencia con la competencia constitucionalmente atribuida.

En concordancia con lo precedente, en el presente trabajo de investigación se precisa el principio de reserva de ley y se verifica el cumplimiento, o no, del mismo en los tributos contemplados en los Estatutos Tributarios de los municipios del departamento de Risaralda; todo ello, conforme a la Constitución Política y a la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado.

Para efecto del estudio se abordarán los acápites indicados a continuación:

Capítulo 1. Aspectos generales: en el cual se detallan los elementos que guían la investigación y comprende los tópicos de planteamiento del problema, objetivos, justificación y delimitación y alcance de la investigación.

Capítulo 2. Marco teórico: en este título se hace alusión a los antecedentes de la investigación, y de manera seguida se realizan dos revisiones: teórica y legal, en las cuales se sustenta el principio de reserva de ley.

Capítulo 3. Presentación y análisis de resultados: a partir de la identificación de los tributos contenidos en los Estatutos Tributarios de los municipios del departamento de Risaralda, se contrastan, ellos, con los correspondientes referentes normativos, para precisar el cumplimiento o no del principio de reserva de ley de tales tributos.

Capítulo 4. Conclusiones y recomendaciones: surtidos los anteriores títulos se aluden los hechos concluidos del estudio y se manifiestan las situaciones que bien pudieran ser asumidas por los entes territoriales; como también, se plantean nuevas investigaciones con sustento en el presente estudio realizado.

1. ASPECTOS GENERALES

1.1 Planteamiento del problema

El principio de reserva de ley o principio de la auto imposición, nace como garantía de los ciudadanos frente al monarca, en el surgimiento de los primeros parlamentos medievales, alrededor del año 1215; concordante con ello y en presencia de un Estado de Derecho, como el de Colombia, la reserva de ley garantiza que sean los ciudadanos los que decidan los tributos que le sean impuestos, todo esto a través de los órganos colegiados que democráticamente han elegido. Se pretende por demás, que haya igualdad para todos los ciudadanos en el territorio nacional.

La reserva de ley es uno de los principios que determina el funcionamiento del Estado; el Poder Legislativo (en cabeza del Congreso de la República) a través de la Ley, ejerce su potestad para crear, modificar, excluir tributos (actuando siempre en representación de los ciudadanos que los eligieron).

Vale la pena recordar, para el caso colombiano en particular, que la Constitución de 1886 contemplaba que la competencia legislativa era potestad exclusiva del Congreso de la República; pero la Constitución de 1991, estableció en el artículo 150 numerales 10, 11,12 y artículo 338, el poder tributario de los entes territoriales, pero sin definir su alcance ni la sujeción (de ese poder) a las delimitaciones devenidas del legislador nacional.

Ha correspondido en ese orden, a la Corte Constitucional y al Consejo de Estado (a través de sus pronunciamientos) decidir sobre la existencia y límites de dicho poder tributario de los entes territoriales; es así como, estas Altas Cortes, han coincidido en el reconocimiento de ese poder tributario territorial, pero en el contexto de: i) la mediación de una ley de autorización del

tributo (por supuesto expedida por el Congreso de la República) y ii) la definición cuando menos por parte de esa ley, del hecho generador del tributo.

No obstante, algunos entes territoriales se han valido de la potestad tributaria, y en desconocimiento de la enunciada posición jurisprudencial, para crear tributos sin autorización legal; los cuales terminan siendo declarados y pagados por los contribuyentes definidos como sujetos pasivos de los mismos.

Si bien los contribuyentes deben concurrir al cumplimiento y pago de esos tributos sin reserva de ley (dada la presunción de legalidad de los actos administrativos, según el artículo 88 de la Ley 1437 de 2011), también resulta cierto que esos mismos sujetos pueden adelantar los trámites judiciales pertinentes a fin de i) conseguir la eliminación del ordenamiento jurídico, de esos tributos y/o ii) el reintegro de las sumas canceladas en virtud de esos mismos tributos.

A partir de lo dicho, resulta dable para los municipios (que recientemente recaudan tributos que no cumplen con el principio de reserva de ley) el verse involucrados en litigios jurídicos desfavorables, con la probable consecuencia de reintegro de los recursos económicos indebidamente percibidos; lo cual comportaría lógicamente, resultados adversos en el cumplimiento de los fines pretendidos por la administración en provecho de sus ciudadanos.

Por lo precedente, una revisión de los Estatutos Tributarios Municipales y la precisión en cuanto a los tributos que cumplen o no con el principio de reserva de ley, brindarían elementos objetivos para: i) eventuales procesos de actualización de esos ordenamientos locales y ii) la minimización de acciones litigiosas en contra de los entes municipales.

Mediante este trabajo de investigación y en concordancia con lo expuesto, se verificará el cumplimiento del principio de reserva de ley en los tributos territoriales que se encuentran consagrados en los Estatutos Tributarios de los municipios del departamento de Risaralda;

partiendo de la revisión del mencionado principio, conforme a la Constitución y jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado.

De acuerdo a lo anteriormente enunciado, se plantea la siguiente pregunta de investigación:

¿Cuáles tributos de los municipios del departamento de Risaralda, cumplen con el principio de reserva de ley?

1.2 Objetivos de la investigación

1.2.1 Objetivo general

Evaluar el cumplimiento del principio de reserva de ley en los tributos territoriales de los municipios del departamento de Risaralda.

1.2.2 Objetivos específicos

Describir el principio de reserva de ley conforme a la Constitución Política y la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado

Establecer en los tributos de los municipios del departamento de Risaralda, el cumplimiento del principio de reserva de ley, precisando las disposiciones normativas, doctrinales y jurisprudenciales aplicables.

Sistematizar los tributos encontrados con base en el cumplimiento o no del principio de reserva de ley.

1.3 Justificación

El presente trabajo busca verificar el principio de reserva de ley de los tributos territoriales de los municipios del departamento de Risaralda, a través del análisis del mencionado principio conforme a la Constitución y la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado e identificando los tributos territoriales que cumplen con el mismo.

En tal sentido, el estudio comporta gran utilidad, y en dimensión a las administraciones locales, toda vez que derivado de la claridad en torno a los tributos que satisfacen o no el principio de reserva de ley, dichos entes oficiales pueden proponer las pertinentes modificaciones a los Estatutos Tributarios Municipales; logrando, con ello, i) el debido amoldamiento jurídico de los mismos y ii) la disminución de los eventuales procesos litigiosos que podrían ser adelantados por los contribuyentes de sus jurisdicciones.

Tratándose de los contribuyentes el trabajo resulta ser un importante referente, al permitirles la claridad en cuanto al cumplimiento, o no, del principio de reserva de ley de los tributos locales a los que se encuentran sometidos; y a partir de lo cual, según el caso, podrían esos responsables: i) validar la sujeción a dichos tributos, ii) emprender los procesos legales a fin de conseguir la restitución de los valores indebidamente pagados y/o iii) realizar las acciones judiciales tendientes al retiro de los tributos que desconocen del referido principio constitucional.

Para la Maestría en Tributación, el presente trabajo, además de ser un importante material de estudio en la temática de los tributos territoriales (por el marco teórico abordado y por los resultados obtenidos), constituye un punto de partida para nuevos trabajos de investigación, que bien podrían orientarse, a manera de ejemplo: i) al análisis del recaudo derivado de los tributos con y sin reserva de ley, con miras a la eliminación de tributos (con reserva de ley) ineficaces y a la determinación del impacto financiero inherente a la eventual devolución de los tributos

indebidamente cobrados y ii) al cumplimiento de los elementos esenciales (hecho generador, sujetos, base gravable, causación, tarifa) en los tributos que gozan del principio de reserva de ley; puesto que si bien se puede cumplir el principio constitucional, vía dichos elementos se pueden alterar las condiciones originarias del tributo.

1.4 Aspectos metodológicos

1.4.1 Delimitación

El presente trabajo de investigación se realizará con los Estatutos Tributarios Municipales vigentes al 31 de diciembre de 2017, en los catorce municipios del departamento de Risaralda.

1.4.2 Alcance de la Investigación

La presente investigación puede servir de marco de referencia para los entes territoriales, contribuyentes y profesionales, al mostrar un análisis de la situación existente de los actuales Estatutos Tributarios Municipales del departamento de Risaralda.

1.4.3 Diseño de la investigación

Es una investigación de enfoque documental, ya que la información se obtiene de la documentación existente respecto a leyes, decretos y jurisprudencia, así como los Estatutos Tributarios de cada uno de los municipios del departamento de Risaralda.

1.4.4 Tipo de estudio

La investigación es de carácter descriptivo, ya que su propósito es determinar el cumplimiento del principio de reserva de ley en los Estatutos Tributarios de los municipios del departamento de Risaralda, pero no se profundizará en los posibles cambios a que estos hallazgos podrían dar origen. Así la interpreta Bernal (2000):

(...) una de las funciones principales de la investigación descriptiva es la capacidad para seleccionar las características fundamentales del objeto de estudio y su descripción detallada de las partes, categorías o clases de dicho objeto (p.111).

1.4.5 Técnicas e instrumentos de recolección de la información

En el desarrollo de la investigación se recopilan los Estatutos Tributarios de los municipios del departamento de Risaralda, se realiza la revisión de cada uno de los tributos a través de una matriz, con el objetivo de contrastar estos resultados con las leyes, decretos y jurisprudencia vigentes, para determinar si los tributos cumplen o no cumplen con el principio de reserva de ley.

1.4.6 Tratamiento y análisis de la información

Los datos se tratarán a partir de una matriz donde se contrastarán los tributos contenidos en los Estatutos Tributarios de los municipios del departamento de Risaralda, con las leyes, decretos y jurisprudencia, para colegir si cada tributo cumple o no cumple con el principio de reserva de ley; y a partir de dicha información se obtendrán las conclusiones de la investigación planteada.

2. ANTECEDENTES Y MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes de la investigación

Los antecedentes investigativos están relacionados con estudios referentes al tema de la potestad tributaria tales como:

La anticonstitucionalidad del cobro por el aprovechamiento y la utilización del espacio público en el municipio de Manizales, a partir del año 2014, presentado por Restrepo y Varela (2016). Tal estudio se propuso averiguar la validez, a la luz del Ordenamiento Superior, del cobro por la utilización del espacio público en la jurisdicción del municipio de Manizales, partiendo de i) la necesidad de la administración del nivel territorial de volverlo un componente sostenible para el aprovechamiento de la comunidad y ii) la revisión de las facultades de Concejo Municipal para la creación de dicha compensación.

En tal contexto y de particular utilidad para el presente trabajo de investigación, el mencionado documento aborda el estudio de la potestad tributaria de las entidades territoriales coligiendo que esta es derivada y limitada por el principio de reserva de ley; en cuyo caso, la creación de cualquier gravamen es una prerrogativa única del legislador.

El poder y la potestad tributaria de los municipios en Colombia a la luz de la Constitución de 1991. Estudio del caso del municipio de Manizales, presentado por Mejía y Mejía (2014); donde se realiza un análisis de la creación de tributos *ex novo* por parte del Concejo Municipal, para tributos tales como el impuesto de amanecida y el impuesto de apertura y reapertura y su posterior declaración de nulidad por parte del Consejo de Estado. Igualmente, se realiza un análisis de las dos posiciones del Consejo de Estado con respecto al impuesto al teléfono, una en la cual lo declaran nulo por carecer de los elementos esenciales y la segunda, siete años después,

donde lo consideran legal; finalmente compara la normatividad nacional respecto al impuesto predial y la carencia de actualización en el municipio y la creación de una tasa ambiental con destino a Corpocaldas.

Fortalezas y debilidades de los tributos municipales en cuanto a su aplicación durante el periodo 2001-2004 caso: municipio Panamericano del estado Táchira; presentado por Morett (2008). La investigación tuvo como propósito analizar las debilidades y fortalezas de los impuestos municipales en cuanto a su aplicación en el periodo 2001-2004, en el municipio panamericano del Estado Táchira; ello a partir del poder tributario originario y derivado otorgado por la Constitución Política y de la confrontación de ese supuesto jurídico superior, con la aplicabilidad práctica y económica de los tributos territoriales en tal jurisdicción municipal.

Como aporte de interés para la presente investigación, el citado estudio clarifica que para el caso venezolano, a diferencia del colombiano, la Constitución Política consagra claramente que los municipios tienen un poder tributario originario y un poder tributario derivado; para cuyo efecto habrá de consultarse el artículo 179 de esa Carta Política. En ese orden, el poder tributario originario asigna un ámbito de tributación a favor de los municipios, el cual no podrá ser desconocido o restringido por el legislador; mientras que el poder tributario derivado es aquel que se circunscribe a los tributos que determine el legislador nacional, pero dentro del marco y limitaciones establecidas en la Ley de creación.

2.2 Bases teóricas y legales

2.2.1 Del principio de reserva de ley en materia tributaria

Del principio de reserva de ley en general, Carbonell (2000) señala que:

Puede entenderse como la remisión que hace normalmente la Constitución y de forma excepcional la ley, para que sea una ley y no otra norma jurídica la que regule determinada materia. En otras palabras, se está frente a una reserva de ley cuando, por voluntad del constituyente o por decisión del legislador, tiene que ser una ley en sentido formal la que regule un sector concreto del ordenamiento jurídico (p.33).

La reserva de ley por tanto, corresponde a un mandato de orden constitucional, encomendado al órgano competente de producir las leyes, para que sea él quien determine la regulación de específicas materias o asuntos; y en ese orden, la reserva de ley está dada a los órganos que producen el derecho y no aquellos encargados meramente de su aplicación.

Para el caso colombiano, en particular, la Corte Constitucional en torno al principio de reserva de ley ha manifestado que:

Es una institución jurídica, de raigambre constitucional, que protege el principio democrático, al obligar al legislador a regular aquellas materias que el constituyente decidió que fueran desarrolladas en una ley. Es una institución que impone un límite tanto al poder legislativo como al ejecutivo. A aquel, impidiendo que delegue sus potestades en otro órgano y a este, evitando que se pronuncie sobre materias que como se dijo, deben ser materia de ley (Sentencia C-570, 1997).

Aunado a lo anterior, esa misma Corporación ha expresado que:

(...) La cláusula de reserva de ley identifica constitucionalmente asuntos que deben ser de exclusiva competencia del legislador ordinario y frente a los cuales le está prohibido conceder facultades extraordinarias (Sentencia C-710, 2001).

Ahora y en el ámbito de los tributos, es de entenderse que el principio de reserva de ley surge con la intención de evitar que la materia impositiva, de vital importancia para la vida en

comunidad, sea manejada por el poder ejecutivo o por los funcionarios de la administración pública; pues, de no mediar la existencia de esa reserva bien podría caerse en i) el detrimento del consentimiento popular y ii) la no garantía de los principios democráticos de pluralidad, participación y publicidad.

Así pues, podría definirse el principio de reserva de ley, en materia tributaria, como el mandato que incorpora la Constitución Nacional, para que la creación y regulación de los tributos deba realizarse a través de la ley y con ello, en consecuencia, que tales atribuciones solo recaigan en los órganos colegiados competentes.

Anotando nuevamente, el principio de reserva de ley persigue como propósito que la creación o establecimiento de los tributos (con los que habrán de contribuir los ciudadanos) sea de única competencia o derivados de la fuente legal; y que ese mismo principio (emanado además, de la Constitución Nacional) tiene como sustento la legendaria idea de la autoimposición (no taxation without representation o nullum tributum sine lege)¹.

Retornando al caso colombiano, la Constitución Política de 1991 contempla el principio de reserva de ley tributaria en el artículo 338, el cual consagra:

En tiempo de paz, solamente el Congreso, las Asambleas departamentales y los Concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les

¹ Conforme a la cual los poderes públicos no pueden exigir unilateralmente a los ciudadanos (ni estos estarán obligados) el pago de cualquier prestación patrimonial y pública si, previamente, no ha sido consentida ni regulada por normas jurídicas de mayor rango jerárquico emanadas de representantes políticos legítimos (Romero, 2013, p. 53).

presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

Pero si bien, entonces, el principio de reserva de ley se encuentra consagrado en el mencionado referente de la Carta Política, es de anotar que otra manifestación de ese principio, y al interior de la misma Constitución, es la contenida en el numeral 10 del artículo 150²; en la que se disponen las facultades de delegación de la potestad normativa del Congreso al Presidente, con precisión de los requisitos, límites y alcances de las encomendaciones extraordinarias que pueden ser otorgadas por el legislador al ejecutivo.

Dentro de los límites y alcance de la mencionada encomendación, conviene hacer referencia a la prohibición de decretar impuestos por parte del ejecutivo, a pesar de las facultades extraordinarias devenidas del legislador; en relación con lo cual y en dimensión a los fallos emitidos Corte Constitucional, sería de anotar que los pocos pronunciamientos de ese Alto Tribunal han estado orientados hacia dos tesis diametralmente opuestas: i) la primera, colige que la prohibición contenida en el numeral 10 del artículo 150, de la Carta Superior, abarca todas las fases de atribución legal; es decir que esa prohibición constitucional de delegación comprende los ámbitos de creación, modificación o eliminación de los impuestos y ii) la segunda, sustentada

² “Revestir, hasta por seis meses, al Presidente de la República de precisas facultades extraordinarias, para expedir normas con fuerza de ley cuando la necesidad lo exija o la conveniencia pública lo aconseje. Tales facultades deberán ser solicitadas expresamente por el Gobierno y su aprobación requerirá la mayoría absoluta de los miembros de una y otra Cámara. El Congreso podrá, en todo tiempo y por iniciativa propia, modificar los decretos leyes dictados por el Gobierno en uso de facultades extraordinarias. Estas facultades no se podrán conferir para expedir códigos, leyes estatutarias, orgánicas, ni las previstas en el numeral 20 del presente artículo, ni para decretar impuestos”. Numeral 10 artículo 150 Constitución Nacional.

en un entender sistemático de los artículos 338 y 150 de la Constitución Política, concluye que la reserva de ley únicamente cubre la creación de los impuestos.

Finalmente, sería de colegir que:

La prohibición al legislador para que faculte al Presidente de la República con el objeto de decretar tributos, constituye una clara reafirmación del principio de representatividad en materia tributaria, ya que el máximo representante del poder ejecutivo, por más popular y legítimo que sea su mandato, no representa los intereses propios de los ciudadanos como sí lo hacen los cuerpos colegiados de elección popular, encabezados por el Congreso de la República en el orden nacional (Aroca, 2005, p.42).

2.2.2 Del poder tributario general

Para efecto del acápite propuesto, se considera pertinente partir del concepto general de poder tributario, para posteriormente abordar y lograr el debido entendimiento del poder tributario de los entes territoriales en Colombia.

En tal orden y para poder clarificar el concepto de poder tributario, Artunduaga (2005) expresa que:

Es debido retomar la definición de poder político. El poder político actualmente, es la capacidad que tiene el Estado de dirigir o encaminar, incluso por la fuerza, a la sociedad para que se cumplan los fines preestablecidos en la Constitución, los cuales concuerdan con el interés general de los asociados. Es indudable que para alcanzar cualquiera de estos fines, se debe tener un mínimo de recursos económicos disponibles, siendo entonces el objetivo fundamental del poder tributario proveer los recursos financieros suficientes para la consecución de las metas estatales (p.21).

En ese entendido entonces, el poder tributario está referido a la facultad del Estado para crear o establecer tributos, de cuyo ejercicio se provee de los recursos necesarios para el cumplimiento de los fines encomendados por la Constitución Política.

La Constitución de 1991, para el caso colombiano, delega en el poder legislativo (Congreso de la República) la responsabilidad de crear tributos, pero al mismo tiempo delega en las Asambleas departamentales y en los Concejos distritales y municipales establecerlos, en sus respectivas jurisdicciones, y pronunciarse sobre los elementos esenciales de la obligación tributaria.

A pesar de esa referencia hecha por la Carta Política, en cuanto a la delegación del poder tributario (tanto en el ámbito nacional, como territorial), la norma superior no se encargó de puntualizar el alcance de la competencia de cada uno de tales órganos designados, lo cual ha conllevado que en relación con los tributos territoriales no sean claras las facultades atribuibles al Congreso y a las Asambleas departamentales y a los Concejos municipales y distritales, en torno a la creación o establecimientos de los mismos.

La ausencia de definición constitucional al respecto, ha vertido en la doctrina y la jurisprudencia (de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado) la delimitación de las competencias en relación con la creación de los tributos territoriales, de cuyo contexto son evidentes disímiles interpretaciones que se posicionan desde la radicalidad de la inexistencia del poder tributario territorial hasta su reconocimiento con sujeción a un mínimo actuar legislativo por parte del Congreso.

No obsta precisar, que la particular situación del poder tributario territorial contemplada en la Constitución Nacional (y esbozada, de manera general, en el párrafo precedente) será objeto de debido análisis en el acápite siguiente.

2.2.3 Poder tributario de las entidades territoriales

2.2.3.1 Contextualización

Para Piza (2013):

El panorama para el ejercicio del poder tributario reconocido constitucionalmente a los entes locales resulta bastante confuso, debido a la ausencia de una ley que establezca una clara distribución de las competencias normativas entre la nación y los entes y que permita armonizar el principio de legalidad con la autonomía fiscal de que gozan estas entidades (p.79).

Para Romero (2011) y en tal sentido:

Se debe propender por la expedición de una buena ley orgánica, en cumplimiento del artículo 151 Constitucional y desarrollando las atribuciones de Asambleas y Concejos en materia de tributos territoriales, para generar la seguridad jurídica que el país y en especial, los entes territoriales, demandan y exigen de sus legisladores (p.5).

Conforme a lo anterior y con sustento en la Carta Política de 1991, sería de señalar que en ausencia de un claro marco constitucional que delimite las facultades fiscales de los entes territoriales, resulta disímil el alcance del poder tributario local; dejando con ello, en manos de las indicaciones jurisprudenciales (de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado) la puntualización de dichas facultades y por tanto el señalamiento de las competencias de la actividad legislativa y de las actuaciones de las Asambleas departamentales y Concejos distritales y municipales.

Lo procedente, además de comportar un evidente desajuste del orden normativo superior, conlleva a un poder tributario local relegado al entendimiento jurisprudencial; hecho que en si mismo dista de la concreción, claridad y seguridad jurídica en torno a las competencias de los entes territoriales, pues el alcance de ese poder (y el consecuente actuar de esos entes) estará circunscrito, finalmente, a la posición que en determinado tiempo asuman las Altas Cortes.

En virtud de lo antes dicho, el depender de las posiciones jurisprudenciales para delimitar el alcance del poder tributario de los entes territoriales, permite la adhesión de un componente de impredecible temporalidad; por cuanto, el entender jurisprudencial puede ser objeto de cambio o mutación en el correr del tiempo (en atención, por ejemplo, a nuevas condiciones puestas a consideración de las Salas o por el planteamiento de pensamientos divergentes allegados por nuevos miembros de las Alta Cortes); en ese orden, entonces, el entendimiento del mandato del constituyente en cuanto al poder tributario local (inmerso en la Constitución de 1991) carece de una delimitación concreta y definitiva, para cuyo caso convendría una debida modificación del orden normativo superior.

2.2.3.2 Poder tributario territorial – en la jurisprudencia de la Corte Constitucional

Al respecto y para Piza (2008) “la Corte ha sostenido diversos criterios de interpretación, buscando siempre la armonía con los principios de unidad, autonomía e igualdad prohijados por la Constitución y así ha defendido diversas posiciones³ en sus fallos” (p.64); desde la perspectiva

³ Las tesis seguidamente descritas pueden, también, ser afianzadas con la intervención de la Academia Colombia de Jurisprudencia en el caso tratado, por la Corte Constitucional, en la Sentencia C-035 de 2009; y en la que tal Entidad recuerda los pronunciamiento de la Alta Corporación podrían sinterizarse en las siguientes posturas i) “predilección por la legislación nacional”, ii) autonomía relativa de los municipios y departamentos, en materia impositiva y iii) reconocimiento de “*la autonomía territorial, permite un elemento volitivo al legislador*”

del citado autor y referente al entendimiento del poder tributario local, bien podría hacerse mención a las siguientes tesis⁴:

- Poder tributario local y principio de legalidad: esta posición no admite la existencia del poder tributario territorial y lo limita únicamente a la facultad de los entes territoriales de adoptar o no los tributos establecidos por el Congreso de la República.

- Competencia gradual del legislador en la determinación de los elementos mínimos del tributo: en concordancia con la anterior tesis, esta se fundamenta en la intervención del Congreso como único facultado para la creación de los tributos; pero a diferencia de la anterior posición, plantea la posibilidad de que el legislador autorice a las corporaciones territoriales de representación popular para que desarrollen alguno o algunos de los elementos del tributo.

- Hecho generador elemento esencial mínimo de las leyes de autorizaciones: a tono con la tesis precedente, en esta posición sigue reconociendo la posibilidad (del Congreso) de autorizar a las Asambleas departamentales y a los Concejos (distritales y municipales) para que desarrollen elementos del tributo; pero precisa que la ley de autorización, en todo caso, deberá definir el hecho generador del tributo, por ser este determinante en la materialización y surgimiento del tributo.

En el entender de Romero (2011) y en cuanto a ese mismo poder tributario territorial, son evidenciables tres líneas jurisprudenciales⁵ derivadas de los pronunciamientos de la Corte Constitucional, a saber:

- Rígida: se sustenta en el entendimiento de fijación de todos los elementos del tributo por parte del Congreso, al momento de la creación del mismo; dejando sin reconocimiento el poder tributario de las entidades territoriales.

⁴ Ver Anexo A. Poder tributario territorial en la jurisprudencia de la Corte Constitucional - Según Piza (2008).

⁵ Ver Anexo B. Poder tributario territorial en la jurisprudencia de la Corte Constitucional - Según Romero (2011).

- Ecléctica: en esta segunda línea, se acepta la creación del tributo por parte del Congreso con i) la concreción de todos sus elementos o ii) autorización a las Asambleas y Concejos para que definan alguno o algunos de sus elementos.

- Flexible: comparte la autorización, del Congreso, a las entidades territoriales para la definición de alguno o algunos de los elementos del tributo, pero precisa la necesidad de la definición del hecho generador por parte del legislador.

De las tesis y líneas jurisprudenciales, antes aludidas, sería notorio advertir una cambiante evolución en los pronunciamientos de la Corte Constitucional; los cuales inician con una posición radical o de negativa ante la existencia del poder tributario de los entes territoriales, pasando luego por la aceptación de una ley de autorizaciones (que reconoce el poder tributario local, con la posibilidad, además, de definición de todos los elementos del tributo) y culminando con un entendimiento flexible, conforme al cual se precisa la existencia del poder tributario territorial, pero condicionado a i) una ley de autorización y ii) a la definición del hecho generador por parte de la ley de creación.

A esta instancia y en relación con lo precedentemente expuesto, conviene hacer alusión a la Sentencia C-035 de 2009, en la cual la Corporación, después del debido recorrido por los pronunciamientos emitidos, plantea “una conclusión del análisis de los precedentes jurisprudenciales” en torno al poder tributario de los entes territoriales; ello, por supuesto, con la intención de colegir la posición de la Corte en relación con ese poder atribuible a las Asambleas departamentales y Concejos (distritales y municipales).

Al respecto, entonces, conviene anotar que en la mencionada Sentencia se indica que:

En conclusión, la jurisprudencia viene orientándose en el sentido de admitir que la autonomía tributaria de los entes territoriales exige al legislador reservar un espacio para el

ejercicio de sus competencias impositivas, de manera que el Congreso no puede determinar todos los elementos de la obligación tributaria, porque produciría un vaciamiento de las facultades de las Asambleas y Concejos. Ahora bien, aunque la determinación por los entes territoriales de los elementos de la obligación tributaria debe llevarse a cabo siguiendo unas pautas mínimas fijadas por el legislador, la Corte ha considerado expresamente que: la fijación de los parámetros básicos implica reconocer que ese elemento mínimo es la autorización que el legislador da a las entidades territoriales para la creación del tributo (Sentencia C-035 de 2009).

En el contexto del citado pronunciamiento, es de denotar que la jurisprudencia de la Corte ha aceptado que la autorización venida del legislador, en sí misma, constituye un claro reconocimiento constitucional del poder tributario de las entidades territoriales, a partir del cual es de entenderse que las Asambleas departamentales y Concejos distritales y municipales pueden definir los elementos de la obligación tributaria. Sin embargo, también ha puesto de presente que siendo el hecho generador un elemento íntimamente ligado a la identidad del tributo, resulta imperativo que sea la ley la encargada de delimitar el hecho gravable susceptible de dar origen al tributo territorial.

En el mismo fallo la Corte precisa que:

La jurisprudencia ha admitido que los elementos de la obligación tributaria sean determinados por las Asambleas departamentales y los Concejos distritales y municipales, pero dentro de unos parámetros mínimos que deben ser señalados por el legislador. Estos parámetros mínimos, según se desprende de la jurisprudencia, son dos: (i) la autorización del gravamen por el legislador y (ii) la delimitación del hecho gravado con el mismo (Sentencia C-035 de 2009).

2.2.3.3 Poder tributario territorial – en la jurisprudencia del Consejo de Estado

En contraste con las interpretaciones de la Corte Constitucional, la posición inicial de esta Sala fue aceptar la existencia del poder tributario territorial (Sentencia 9456 de 1999); pero conforme a sus pronunciamientos desde el año 2001 (Sentencia 16669), cambia radicalmente su postura y se inclina por el no reconocimiento del poder tributario atribuido a los entes subnacionales.

Solo hasta el año 2009, con la Sentencia 16544, la Corporación modifica su radical línea jurisprudencial y retoma la posición que en principio había planteado, desde la Sentencia del año 1999; con lo cual, en consecuencia, abandona la negativa en torno a la existencia del poder tributario local y acepta la tesis de su reconocimiento a luz de los lineamientos consagrados en la Constitución de 1991.

Es de clarificar, que el fundamento de este cambio de línea se sustenta esencialmente, en el precedente jurisprudencial de la Corte Constitucional, con lo cual, por demás, podría evidenciarse un claro punto de encuentro entre la jurisprudencia constitucional y la administrativa del Consejo de Estado, hecho que en sí mismo podría considerarse como una manifestación de seguridad jurídica en cuanto al poder tributario de los entes territoriales.

En ese orden, entonces, sería fácil advertir que los pronunciamientos del Consejo de Estado se han encontrado enmarcados en el contexto de dos líneas interpretativas i) la tesis negativa, que no acepta la existencia del poder tributario de los entes subnacionales y ii) la tesis positiva, que propende por el reconocimiento, a esos entes territoriales, del poder tributario contenido en la Carta del 91.

Con el propósito de denotar sobresalientes fallos jurisprudenciales (de la Sala) que convalidan las expuestas tesis y conllevan a precisar la reciente posición de la Corporación, en

torno al poder tributario de los entes locales, se elabora el Anexo C (Poder tributario territorial – en la jurisprudencia del Consejo de Estado); en el cual se detallan importantes sentencias de esta Alta Corte, que clarifican los sustentos tenidos en cuenta por la Corporación al momento de pronunciarse positiva o negativamente frente al poder tributario de los entes territoriales.

En ese mismo orden, conviene precisar que la tesis positiva ha venido siendo ampliamente ratificada a través de numerosos fallos del Consejo de Estado⁶; y que en cuyo correr jurisprudencial la Sala ha reiterado que la facultad tributaria de los entes territoriales está limitada a la ley y que:

Esa supeditación puede ser: "*parcial-limitada*" o "*parcial-reforzada*". En efecto, la potestad impositiva de las entidades territoriales será "*parcial-limitada*" cuando la Ley fija ciertos elementos del tributo para que sea la entidad territorial la que establezca los que faltan. Será "*parcial-reforzada*" cuando la Ley autoriza a la entidad territorial a *crear* el tributo, porque en esos casos le permite fijar todos sus elementos. En este último caso, ha dicho la Corte que la ley que crea el tributo debe establecer, como mínimo, el hecho generador (Consejo de Estado, 2011).

Del contraste de las tesis positiva del Consejo de Estado (en los términos ya descritos) con la tesis flexible (o del hecho generador) del máximo Órgano Constitucional (detallada en el título anterior), sería de colegir que ambas Cortes coinciden en el reconocimiento del poder tributario local, siempre y cuando en este concurren i) la ley de autorización, vendida del Congreso de la República y ii) la definición del hecho generar del tributo, por parte de esa ley de autorización.

⁶ Para el efecto, y entre otras, bien podrían aludirse las Sentencias 16428 de marzo de 2010, 19085 de diciembre de 2012, 19169 de mayo de 2014, 19173 de febrero de 2015 y 21457 de marzo de 2016.

2.2.3.4 Del informe de la Comisión de Expertos

Sea lo primero manifestar que la aludida Comisión fue creada por el artículo 44 de la Ley 1739 de 2014 con el fin de:

Estudiar, entre otros, el Régimen Tributario Especial del Impuesto sobre la Renta y Complementarios aplicable a las entidades sin ánimo de lucro, los beneficios tributarios existentes y las razones que los justifican, el régimen del impuesto sobre las ventas y el régimen aplicable a los impuestos, tasas y contribuciones de carácter territorial con el objeto de proponer reformas orientadas a combatir la evasión y elusión fiscales y a hacer el sistema tributario colombiano más equitativo y eficiente. Para estos efectos, la Comisión podrá estudiar materias y realizar propuestas diferentes a las estrictamente tributarias y convocar expertos de dichas materias, en calidad de invitados.

En relación con el poder tributario local y si bien para este órgano no existe claridad en cuanto a las competencias de los entes territoriales en materia tributaria, entiende la Comisión que:

Hoy en día, la gran síntesis sobre la posición de los tribunales en esta materia consiste en que el Congreso, a través de una ley, puede "autorizar" la creación de un impuesto para que los órganos territoriales lo desarrollen en cuanto a sujetos, bases y tarifas o puede alternativamente fijar los elementos (sujetos, bases y tarifas) pero sin "vaciar" completamente las competencias de las Asambleas y Concejos (Informe Final Comisión de Expertos, 2015, p.132).

Con sustento en lo anterior, la Comisión recomienda:

Adoptar medidas de carácter constitucional y/o legal que establezcan con claridad que, respecto a los tributos departamentales y municipales, la competencia es exclusiva del

legislador para establecer el hecho generador, la base gravable y los sujetos obligados a su pago. En cuanto a la tarifa de los impuestos, para respetar la autonomía de las Asambleas y de los Concejos, lo que corresponde a la ley es fijar unos rangos dentro de los cuales las Asambleas y Concejos Municipales decidan lo que estimen más adecuado. Respecto a las tasas y contribuciones, el legislador debe establecer el método y el sistema para definir los costos y los beneficios. Por último, el legislador debe definir los procedimientos tributarios de liquidación, recaudo y cobro de los impuestos municipales, con diferencias según la capacidad administrativa de los municipios y con un régimen sancionatorio adecuado a la naturaleza de los impuestos correspondientes (Informe Final Comisión de Expertos, 2015, p.176).

A partir del referido informe de la Comisión, resulta oportuna la mención a los siguientes aspectos colegidos del entendimiento y recomendaciones, de ese Órgano, en cuanto al poder tributario de los entes territoriales:

- Para esa Comisión, las Altas Cortes se han pronunciado mayoritariamente en la necesidad de la existencia de una ley de autorización para el reconocimiento del poder tributario local, bien sea que ésta defina la totalidad de los elementos del tributo o delegue en las corporaciones de representación popular la definición de los mismos; en tal sentido, llama la atención que ese Órgano no precise el vigente consenso jurisprudencial, en torno a que además de la ley de autorización, deberá ser definido (por esa misma ley) el hecho generador del tributo (como bien se analizó en títulos precedentes).

- En contrastante con la reciente línea jurisprudenciales de las Altas Cortes, la Comisión plantea que se ajuste el ordenamiento constitucional, en lo referente al poder tributario de las entidades territoriales, precisando que será de exclusiva competencia del Congreso de la

República el definir el hecho generador, la base gravable y los sujetos obligados, dejando a los entes territoriales la única posibilidad de pronunciarse en materia del régimen tarifario propio del tributo creado.

Al respecto, es de manifestar que tal propuesta i) dejaría sin valor alguno la construcción jurisprudencial referida al reconocimiento del poder tributario territorial y ii) significaría un vaciamiento de las competencias de las corporaciones de elección popular; propiciando, con ello, un retroceso en los avances y puntos de confluencia en los que recientemente concurren la Corte Constitucional y el Consejo de Estado.

2.2.4 De los tributos territoriales

2.2.4.1 Del tributo como género y sus especies

Si bien no compete, para el caso, una ardua revisión doctrinal y jurisprudencial en torno al concepto de tributo y a sus categorías conformantes, si es debido hacer algunas precisiones de contextualización que brinden las bases necesarias para el entendimiento de la temática objeto de investigación.

Consagra entonces la Carta Política que:

En tiempo de paz, solamente el Congreso, las Asambleas departamentales y los Concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les

presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo (Constitución Política, 1991, artículo 338).

Haciendo alusión a la competencia del Congreso para hacer las leyes, ese mismo ordenamiento superior, en el numeral 12 de artículo 150 dispone que corresponderá a dicho órgano “Establecer contribuciones fiscales y excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”.

De las citadas referencias constitucionales, es imperativo advertir que el constituyente incurrió en un claro error terminológico y de precisión, al referirse a la contribución como género, cuando las contribuciones en realidad son una especie del género de los tributos; en ese orden, no obsta manifestar que tal yerro ha demandado de la Corte Constitucional su actuar (jurisprudencial) tendiente a la debida precisión y categorización de dichos términos⁷.

Acorde a lo antes aludido, es de aunar que:

Se ha adoptado la noción de tributo como género comprensivo de tres modalidades específicas: impuestos, contribuciones y tasas; es decir se trata de una expresión que comprende todas las cargas fiscales que recaen sobre el patrimonio particular sustentadas en la potestad tributaria del Estado que tiene su origen en el artículo 338 (Piza, 2013, p.271).

⁷ Léase para el efecto Sentencia C-040 del 11 de febrero de 1993.

Surtida la expuesta precisión (tributo género e impuestos, tasas y contribuciones especies), resulta necesario el entendimiento de cada una de esas especies, para lo cual, y en principio, ha de manifestarse que:

Se puede deducir que la Constitución relaciona la tasa con la satisfacción del costo de un servicio público por el contribuyente, la contribución con la obtención de un beneficio por el mismo y el impuesto con ninguno de los dos elementos anteriores, de donde se sigue que el impuesto solo encuentra justificación en el deber ciudadano de cooperar a la realización del bien común (Bravo, 2008, p.20).

Para el logro de una mejor delimitación y alcance de los términos impuesto, tasa y contribución, se acude a las anotaciones reseñadas en las tablas a continuación.

Tabla 1
Definición y características de los impuestos.

Impuesto	
Concepto	Características
Tanto la doctrina extranjera como la colombiana, están de acuerdo en afirmar que el impuesto es una clase de tributo que se cobra al contribuyente sin consideración a un beneficio directo del Estado, pues tiene como fundamento específico la obligación de la persona de cooperar para la realización del bien común (Bravo, 2008, p.22).	Las principales características de los impuestos son: su carácter obligatorio al realizarse el hecho generador establecidos por la ley; la unilateralidad, al ser establecido por el Estado, sin que exista una contrapartida directa del mismo; y su fundamento en el principio de capacidad contributiva, en desarrollo del principio de justicia tributaria (Piza, 2013, p.281).

Fuente: construcción propia, a partir de las anotaciones hechas por los profesores Juan Rafael Bravo Arteaga y Julio Roberto Piza Rodríguez, en sus libros “Nociones Fundamentales de Derecho Tributario” y “Curso de derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio”, respectivamente.

Tabla 2
Definición y características de las tasas.

Tasa	
Concepto	Características
<p>Son aquellos ingresos tributarios que se establecen unilateralmente por el Estado, pero solo se hacen exigibles en el caso de que el particular decida utilizar el servicio público correspondiente. Es decir, 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.</p> <p>Toda tasa implica una erogación al 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. El fin que persigue la tasa es la financiación del servicio público que se presta.</p> <p>La tasa es una retribución equitativa por un gasto público que el Estado trata de compensar en un valor igual o inferior, exigido de quienes, independientemente de su iniciativa, dan origen a él (Sentencia C-465 de 1993).</p>	<p>Los textos citados de la Constitución y de la jurisprudencia de la Corte Constitucional, están informados por la presencia de tres elementos fundamentales:</p> <p>a) Naturaleza tributaria de la tasa.</p> <p>b) Génesis en la prestación de un servicio individualizado prestado por el Estado al particular.</p> <p>c) Cuantificación de la obligación en razón del costo del servicio prestado (Bravo, 2008, p.22).</p>

Fuente: construcción propia, a partir de las anotaciones hechas por el profesores Juan Rafael Bravo Arteaga en su libro “Nociones Fundamentales de Derecho Tributario” y de las consideraciones contenidas en la Sentencia C-465 del 21 de octubre de 1993.

Tabla 3
Definición y características de las contribuciones.

Contribución	
Concepto	Características
<p>Las contribuciones especiales se caracterizan porque el supuesto de hecho, está constituido por la actividad del Estado realizada con fines generales como la realización de obras públicas o el establecimiento o ampliación de los servicios públicos, los cuales proporcionan simultáneamente una ventaja, beneficio o incremento particular en el valor de los bienes del contribuyente (Piza, 2013, p.289).</p> <p>A semejanza de la tasa, se trata de un ingreso tributario que reporta una utilidad directa al contribuyente, pero se diferencia de ésta en que el beneficio no es individualizado sino genérico, para un grupo de personas (Bravo, 2008, p.31).</p>	<p>Son elementos característicos de la contribución, los siguientes:</p> <p>a) Constituyen un ingreso tributario</p> <p>b) Tienen como causa la percepción por el contribuyente de un beneficio genérico para un grupo de personas.</p> <p>d) Su producto debe estar destinado a una obra pública o a la prestación de un servicio público (Bravo, 2008, p.31).</p>

Fuente: construcción propia, a partir de las anotaciones hechas por los profesores Juan Rafael Bravo Arteaga y Julio Roberto Piza Rodríguez, en sus libros “Nociones Fundamentales de Derecho Tributario” y “Curso de derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio”, respectivamente.

2.2.4.2 De la clasificación de los tributos en dimensión a su aplicación en el territorio

Desde el punto de vista espacial, los tributos pueden clasificarse en nacionales, departamentales y municipales; siendo comúnmente identificados los dos últimos dentro de la acepción de tributos territoriales.

Concordante con la mencionada clasificación, para el caso concreto del presente estudio, se considera pertinente hacer alusión a la tabla 4, donde se ilustran algunos tributos territoriales (departamentales y municipales) que hacen parte del sistema tributario colombiano.

Tabla 4
Ejemplos tributos territoriales.

Tributo	Departamental	Municipio
Impuesto	Impuestos sobre vehículos automotores, impuesto al consumo de cigarrillo y tabaco elaborado, impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, impuesto de registro, impuesto de degüello de ganado mayor.	Impuesto de Industria y Comercio, impuesto predial unificado, publicidad exterior visual, impuesto complementario de avisos y tableros, degüello de ganado menor.
Tasa	Peajes y tasas por estacionamiento o por contaminación vehicular	Peaje turístico, tasa por ingreso a las Salinas de Zipaquirá, tasa por utilización de aguas, derechos de tránsito.
Contribución	Contribución de valorización departamental.	Contribución de valorización municipal, participación en la plusvalía, transferencias del sector eléctrico.

Fuente: construcción propia.

Siendo el objeto de investigación el cumplimiento del principio de reserva de ley de los tributos territoriales de los municipios del departamento de Risaralda, en el título siguiente se listarán (y para su posterior verificación) los tributos contenidos en los Estatutos Tributarios municipales de la referida jurisdicción departamental.

No obsta reiterar, si bien el trabajo de investigación se circunscribe a los tributos territoriales de los municipios del departamento de Risaralda; ello no implica que el estudio propuesto abarque los impuestos territoriales departamentales de esa aludida jurisdicción.

2.2.5 Relación de los tributos territoriales de los municipios del departamento de Risaralda (según Estatutos Tributarios)

De manera enunciativa se hace una relación de los tributos y otros cobros, consagrados en los diferentes Estatutos de las jurisdicciones municipales del departamento de Risaralda; ello, con el ánimo de denotar su existencia jurídica y posteriormente, una vez surtidas las debidas revisiones normativas, colegir el cumplimiento o no del principio de reserva de ley de esos mencionados tributos o cobros:

1. Impuesto predial unificado.
2. Sobretasa ambiental con destino a las corporaciones autónomas regionales.
3. Impuesto de Industria y Comercio.
4. Impuesto de avisos y tableros.
5. Impuesto de vehículos automotores y de circulación y tránsito de vehículos de servicio público.
6. Impuesto de publicidad visual exterior.
7. Impuesto a los juegos de suerte y azar.
8. Impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos de suerte y azar).
9. Impuesto de espectáculos públicos e impuesto nacional de espectáculos públicos con destino al deporte.
10. Impuesto de delineación urbana.

11. Impuesto de degüello de ganado menor.
12. Sobretasa al combustible automotor.
13. Impuesto al sector eléctrico.
14. Impuesto de transporte de hidrocarburos.
15. Impuesto de teléfonos.
16. Impuesto sobre el servicio de alumbrado público.
17. Impuesto de registro y custodia de patentes marcas y herretes.
18. Contribución de valorización.
19. Participación en plusvalía.
20. Contribución sobre contratos de obra pública.
21. Estampilla pro cultura.
22. Estampilla para el bienestar del adulto mayor.
23. Tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular.
24. Ocupación de vías, plazas y espacios públicos.
25. Impuesto de pesas y medidas.
26. Impuesto de sonido.
27. Venta por el sistema de clubes.
28. Impuesto a la explotación de oro, plata y platino.
29. Impuesto de arena, cascajo y piedra del lecho y cauce de los ríos y arroyos.
30. Tasa por asignación de nomenclatura.
31. Lotes sin cercar.
32. Englobe y desenglobe.
33. Sobretasa para financiar la actividad bomberil.

34. Ventas estacionarias y ambulantes.
35. Derechos de antenas.
36. Servicios técnicos de planeación.
37. Tasa por alineamiento hilos y niveles (paramentos).
38. Cesión urbanística.
39. Expedición de paz y salvos y certificados.

3. PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

3.1 Descripción del principio de reserva de ley conforme a la Constitución Política y la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado

El principio de reserva de ley en materia tributaria, bien podría entenderse como el mandato Constitución Nacional, encomendado al Congreso de la República (para el caso colombiano), para que solo él a través de una ley pueda crear los tributos, con los que deban contribuir los ciudadanos del ámbito nacional o subnacional.

Por disposición de la misma Carta Superior, a los entes territoriales (Asambleas departamentales, Concejos municipales y distritales), les ha sido otorgado un poder tributario, el cual no siendo puntualizado por la Constitución de 1991, si ha sido objeto de delimitación por parte de la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado.

Tratándose de lo anterior, ambas Cortes han coincidido que el poder tributario atribuido a los entes territoriales se debe circunscribir a: i) la existencia de una ley de autorización y ii) a la definición del hecho generador por parte de esa misma ley.

Para el debido entendimiento de lo precedente, conviene acudir a lo tratado en el marco teórico en los títulos referentes al poder tributario territorial desde la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado; y en igual medida, sería del caso consultar los anexos incorporados al final del presente estudio.

En esa misma línea, de procurar el entendimiento del objeto de estudio de este trabajo, resultaría necesario retornar al marco teórico en lo relacionado con el informe de la Comisión de Expertos; con el ánimo de verificar las manifestaciones de este Grupo en torno a i) la reciente contextualización del poder tributario de los entes territoriales, según sus apreciaciones y ii) las

alternativas de solución planteadas, ante el disímil alcance y delimitación del poder otorgado a esos entes.

Concordante con lo antes indicado y recordando el debido tratamiento y descripción del principio de reserva de ley en el marco teórico, se procede a la presentación y análisis de resultados en los términos señalados en los títulos siguientes.

3.2 Los tributos de los municipios del departamento de Risaralda que cumplen el principio de reserva de ley, de conformidad con las disposiciones normativas, doctrinales y jurisprudenciales aplicables

3.2.1 De los Acuerdos municipales fuente de la investigación

Como primera labor, a efecto del estudio propuesto, se realizó la verificación de los Estatutos Tributarios Municipales vigentes, con la posterior intención de identificar los tributos municipales consagrados en ellos.

En la tabla 5 se detallan los Estatutos Tributarios Municipales de los municipios del departamento de Risaralda, vigentes al momento de la investigación.

Tabla 5
Relación de acuerdos municipales que contienen los Estatutos Tributarios.

N°	Municipio	Acuerdo N°	Fecha Acuerdo
1	Apía	017	28-dic-2012
2	Balboa (Acuerdo inicial modificado por Acuerdo N° 04 de mayo 31 de 2017)	023	21-dic-2016
3	Belén de Umbría	14	31-dic-2017
4	Dosquebradas	028	28-dic-2017
5	Guática	021	28-nov-2016
6	La Celia	009	16-dic-2014
7	La Virginia (Acuerdo inicial modificado por Acuerdo 018 de octubre 28 de 2016)	020	26-dic-2013
8	Marsella	025	29-nov-2009

N°	Municipio	Acuerdo N°	Fecha Acuerdo
9	Mistrató	012	29-nov-2015
10	Pereira	029	18-sep-2015
11	Pueblo Rico	018	27-sep-2012
12	Qunichía	013	30-dic-2013
13	Santa Rosa de Cabal	071	23-oct-2013
14	Santuario	0.2.1.001	28-feb-2015

Fuente: construcción propia a partir de Acuerdos Municipales.

Notas aclaratorias:

- Solo se detallan los Acuerdos que modifican los estatutos municipales, en aspectos pertinentes a la investigación propuesta.

Ejemplo: en el municipio de Balboa la modificación indicada se incorpora porque, entre otros cambios, eliminó el impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos de suerte y azar); lo cual afectaría el estudio al momento de verificar si dicho tributo cumple con el principio de reserva de ley y al indicar cuales municipios lo contemplan.

- Otras modificaciones a los Estatutos Tributarios locales que versan sobre elementos de los tributos o disposiciones procedimentales, no se fueron tenidas en cuenta, por la no afectación al tema objeto de investigación.

Ejemplo: en Pereira el Acuerdo 42 de noviembre de 2017 modifica el Estatuto Tributario, entre otros aspectos, i) en materia procedimental y de régimen sancionatorio y ii) en relación con el Impuesto de Industria y Comercio, incorpora la nueva definición de la actividad servicios y la territorialidad del tributo (conforme a la Ley 1819 de 201); hechos estos que no inciden sobre el trabajo de investigación referido al cumplimiento o no del principio de reserva del ley, por ello, entonces, no se encuentran enunciados ni tratados a lo largo del presente estudio.

3.2.2 Tributos y otros cobros identificados

Conforme a lo anterior, conviene anotar que una vez verificada la vigencia de los Estatutos Tributarios Municipales se procedió a la revisión de cada uno de tales ordenamientos normativos territoriales, con miras a la determinación de los tributos en ellos consagrados; fruto de dicha labor, entonces, se identifican (por municipio) la existencia de los tributos, y otros cobros, referidos en las tablas 6, 7, 8 y 9.

Se precisa: la “X” al frente del tributo y en el municipio respectivo, significa que el Acuerdo Local de esa jurisdicción contiene el tributo; en caso contrario, la ausencia de “X” al frente del tributo y en relación con un municipio específico, denota que dicho tributo no se encuentra contemplado en el Estatuto Tributario de esa jurisdicción municipal.

Tabla 6
Tributos y otros cobros por municipio (Apía, Balboa y Belén de Umbría).

Nº	Clase	Nombre	Apía	Balboa	Belén de Umbría
1	Impuesto	Impuesto predial unificado.	x	x	x
2	Impuesto	Sobretasa ambiental con destino a las Corporaciones Autónomas Regionales.	x	x	x
3	Impuesto	Impuesto de Industria y Comercio.	x	x	x
4	Impuesto	Impuesto de avisos y tableros.	x	x	x
5	Impuesto	Impuesto de vehículos automotores y de circulación y tránsito de vehículos de servicio público.	x	x	x
6	Impuesto	Impuesto de publicidad visual exterior.	x	x	x
7	Impuesto	Impuesto a los juegos de suerte y azar.	x	x	x
8	Impuesto	Impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos de suerte y azar).	x		
9	Impuesto	Impuesto de espectáculos públicos e impuesto nacional de espectáculos públicos con destino al deporte.	x		x
10	Impuesto	Impuesto de delineación urbana.	x	x	x
11	Impuesto	Impuesto de degüello de ganado menor.	x	x	x
12	Impuesto	Sobretasa al combustible automotor.	x	x	x

Nº	Clase	Nombre	Apia	Balboa	Belén de Umbría
13	Tasa	Impuesto al sector eléctrico.		x	
14	Impuesto	Impuesto de transporte de hidrocarburos.	x		
15	Impuesto	Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas.			x
16	Impuesto	Impuesto sobre el servicio de alumbrado público.	x	x	x
17	Impuesto	Impuesto de registro y custodia de patentes marcas y herretes.		x	
18	Contribución	Contribución de valorización.	x	x	
19	Contribución	Participación en plusvalía.	x	x	
20	Impuesto	Contribución sobre contratos de obra pública.	x	x	x
21	Impuesto	Estampilla pro cultura.	x	x	x
22	Impuesto	Estampilla para el bienestar del adulto mayor.	x	x	x
23	Tasa	Tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular.	x	x	x
24	Impuesto	Ocupación de vías, plazas y espacios públicos.	x	x	x
25	Impuesto	Impuesto de pesas y medidas.		x	
26	Impuesto	Impuesto de sonido.			
27	Impuesto	Venta por el sistema de clubes.	x	x	
28	Impuesto	Impuesto a la explotación de oro, plata y platino.			
29	Impuesto	Impuesto de arena, cascajo y piedra del lecho y cauce de los ríos y arroyos.			
30	Tasa	Tasa por asignación de nomenclatura.		x	
31	Impuesto	Lotes sin cercar.		x	
32	Tasa	Englobe y desenglobe.			
33	Impuesto	Sobretasa para financiar la actividad bomberil.	x	x	x
34	Impuesto	Ventas estacionarias y ambulantes.			
35	Impuesto	Derechos de antenas.		x	x
36	Otros Cobros	Servicios técnicos de planeación.			x
37	Tasa	Tasa por alineamiento hilos y niveles (paramentos).		x	x
38	Impuesto	Cesión urbanística.			
39	Otros Cobros	Expedición de Paz y Salvos y Certificados.		x	x

Fuente: Construcción propia a partir de Estatutos Tributarios Municipales

Tabla 7**Tributos y otros cobros por municipio (Dosquebradas, Guática y La Celia).**

N°	Clase	Nombre	D/bradas	Guática	La Celia
1	Impuesto	Impuesto predial unificado.	x	x	x
2	Impuesto	Sobretasa ambiental con destino a las corporaciones autónomas regionales.	x	x	x
3	Impuesto	Impuesto de Industria y Comercio.	x	x	x
4	Impuesto	Impuesto de avisos y tableros.	x	x	x
5	Impuesto	Impuesto de vehículos automotores y de circulación y tránsito de vehículos de servicio público.	x	x	x
6	Impuesto	Impuesto de publicidad visual exterior.	x	x	x
7	Impuesto	Impuesto a los juegos de suerte y azar.	x	x	x
8	Impuesto	Impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos de suerte y azar).	x	x	x
9	Impuesto	Impuesto de espectáculos públicos e impuesto nacional de espectáculos públicos con destino al deporte.	x	x	x
10	Impuesto	Impuesto de delineación urbana.	x	x	x
11	Impuesto	Impuesto de degüello de ganado menor.	x	x	x
12	Impuesto	Sobretasa al combustible automotor.	x	x	x
13	Tasa	Impuesto al sector eléctrico.		x	x
14	Impuesto	Impuesto de transporte de hidrocarburos.		x	x
15	Impuesto	Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas.			x
16	Impuesto	Impuesto sobre el servicio de alumbrado público.	x	x	x
17	Impuesto	Impuesto de registro y custodia de patentes marcas y herretes.		x	x
18	Contribución	Contribución de valorización.	x	x	x
19	Contribución	Participación en plusvalía.	x	x	x
20	Impuesto	Contribución sobre contratos de obra pública.	x	x	x
21	Impuesto	Estampilla pro cultura.	x	x	x
22	Impuesto	Estampilla para el bienestar del adulto mayor.	x	x	x
23	Tasa	Tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular.		x	x
24	Impuesto	Ocupación de vías, plazas y espacios públicos.		x	
25	Impuesto	Impuesto de pesas y medidas.			
26	Impuesto	Impuesto de sonido.			
27	Impuesto	Venta por el sistema de clubes.	x	x	x
28	Impuesto	Impuesto a la explotación de oro, plata y platino.		x	x

Nº	Clase	Nombre	D/bradas	Guática	La Celia
29	Impuesto	Impuesto de arena, cascajo y piedra del lecho y cauce de los ríos y arroyos.			
30	Tasa	Tasa por asignación de nomenclatura.		x	x
31	Impuesto	Lotes sin cercar.		x	x
32	Tasa	Englobe y desenglobe.			
33	Impuesto	Sobretasa para financiar la actividad bomberil.	x	x	x
34	Impuesto	Ventas estacionarias y ambulantes.		x	
35	Impuesto	Derechos de antenas.			x
36	Otros Cobros	Servicios técnicos de planeación.		x	x
37	Tasa	Tasa por alineamiento hilos y niveles (paramentos).		x	
38	Impuesto	Cesión urbanística.	x		
39	Otros Cobros	Expedición de paz y salvos y certificados.		x	x

Fuente: Construcción propia a partir de Estatutos Tributarios Municipales.

Tabla 8

Tributos y otros cobros por municipio (La Virginia, Marsella, Mistrató y Pereira)

Nº	Clase	Nombre	La Virginia	Marsella	Mistrató	Pereira
1	Impuesto	Impuesto predial unificado.	x	x	x	x
2	Impuesto	Sobretasa ambiental con destino a las Corporaciones Autónomas Regionales.	x	x	x	x
3	Impuesto	Impuesto de Industria y Comercio.	x	x	x	x
4	Impuesto	Impuesto de avisos y tableros.	x	x	x	x
5	Impuesto	Impuesto de vehículos automotores y de circulación y tránsito de vehículos de servicio público.	x	x	x	x
6	Impuesto	Impuesto de publicidad visual exterior.	x	x	x	x
7	Impuesto	Impuesto a los juegos de suerte y azar.	x	x	x	x
8	Impuesto	Impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos de suerte y azar).		x	x	
9	Impuesto	Impuesto de espectáculos públicos e impuesto nacional de espectáculos públicos con destino al deporte.	x	x	x	x
10	Impuesto	Impuesto de delineación urbana.	x	x	x	x

Nº	Clase	Nombre	La Virginia	Marsella	Mistrató	Pereira
11	Impuesto	Impuesto de degüello de ganado menor.	x	x	x	x
12	Impuesto	Sobretasa al combustible automotor.	x	x	x	x
13	Tasa	Impuesto al sector eléctrico.		x	x	
14	Impuesto	Impuesto de transporte de hidrocarburos.		x	x	
15	Impuesto	Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas.		x	x	
16	Impuesto	Impuesto sobre el servicio de alumbrado público.	x	x	x	x
17	Impuesto	Impuesto de registro y custodia de patentes marcas y herretes.		x	x	
18	Contribución	Contribución de valorización.	x	x	x	x
19	Contribución	Participación en plusvalía.	x	x	x	x
20	Impuesto	Contribución sobre contratos de obra pública.	x	x	x	x
21	Impuesto	Estampilla pro cultura.	x	x	x	x
22	Impuesto	Estampilla para el bienestar del adulto mayor.	x	x	x	x
23	Tasa	Tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular.		x	x	x
24	Impuesto	Ocupación de vías, plazas y espacios públicos.	x	x	x	
25	Impuesto	Impuesto de pesas y medidas.		x		
26	Impuesto	Impuesto de sonido.		x		
27	Impuesto	Venta por el sistema de clubes.	x	x		
28	Impuesto	Impuesto a la explotación de oro, plata y platino.		x		
29	Impuesto	Impuesto de arena, cascajo y piedra del lecho y cauce de los ríos y arroyos.		x		
30	Tasa	Tasa por asignación de nomenclatura.		x	x	
31	Impuesto	Lotes sin cercar.		x	x	
32	Tasa	Englobe y desenglobe.		x		
33	Impuesto	Sobretasa para financiar la actividad bomberil.	x	x		x
34	Impuesto	Ventas estacionarias y ambulantes.		x	x	
35	Impuesto	Derechos de antenas.			x	
36	Otros	Servicios técnicos de planeación.				
37	Tasa	Tasa por alineamiento hilos y niveles (paramentos).		x	x	
38	Impuesto	Cesión urbanística.				
39	Otros	Expedición de paz y salvos y certificados.		x	x	

Fuente: Construcción propia a partir de Estatutos Tributarios Municipales.

Tabla 9**Tributos y otros cobros por municipio (Pueblo Rico, Quinchía, Santa Rosa y Santuario).**

N°	Clase	Nombre	Pueblo Rico	Quinchía	Santa Rosa	Santuario
1	Impuesto	Impuesto predial unificado.	x	x	x	x
2	Impuesto	Sobretasa ambiental con destino a las corporaciones autónomas regionales.	x	x	x	x
3	Impuesto	Impuesto de Industria y Comercio.	x	x	x	x
4	Impuesto	Impuesto de avisos y tableros.	x	x	x	x
5	Impuesto	Impuesto de vehículos automotores y de circulación y tránsito de vehículos de servicio público.	x	x	x	x
6	Impuesto	Impuesto de publicidad visual exterior.	x	x	x	x
7	Impuesto	Impuesto a los juegos de suerte y azar.	x	x	x	x
8	Impuesto	Impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos de suerte y azar).	x	x		x
9	Impuesto	Impuesto de espectáculos públicos e impuesto nacional de espectáculos públicos con destino al deporte.	x	x	x	x
10	Impuesto	Impuesto de delineación urbana.	x		x	x
11	Impuesto	Impuesto de degüello de ganado menor.	x	x	x	x
12	Impuesto	Sobretasa al combustible automotor.	x	x	x	x
13	Tasa	Impuesto al sector eléctrico.				
14	Impuesto	Impuesto de transporte de hidrocarburos.			x	
15	Impuesto	Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas.				
16	Impuesto	Impuesto sobre el servicio de alumbrado público.		x	x	x
17	Impuesto	Impuesto de registro y custodia de patentes marcas y herretes.	x	x		x
18	Contribución	Contribución de valorización.	x		x	
19	Contribución	Participación en plusvalía.		x	x	
20	Impuesto	Contribución sobre contratos de obra pública.	x	x	x	x
21	Impuesto	Estampilla pro cultura.	x	x	x	x
22	Impuesto	Estampilla para el bienestar del adulto mayor.	x	x	x	x
23	Tasa	Tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular.			x	x
24	Impuesto	Ocupación de vías, plazas y espacios públicos.	x			x
25	Impuesto	Impuesto de pesas y medidas.				
26	Impuesto	Impuesto de sonido.				
27	Impuesto	Venta por el sistema de clubes.				

N°	Clase	Nombre	Pueblo Rico	Quinchía	Santa Rosa	Santuario
28	Impuesto	Impuesto a la explotación de oro, plata y platino.				
29	Impuesto	Impuesto de arena, cascajo y piedra del lecho y cauce de los ríos y arroyos.				
30	Tasa	Tasa por asignación de nomenclatura.	x			x
31	Impuesto	Lotes sin cercar.	x			
32	Tasa	Englobe y desenglobe.				
33	Impuesto	Sobretasa para financiar la actividad bomberil.	x		x	x
34	Impuesto	Ventas estacionarias y ambulantes.				
35	Impuesto	Derechos de antenas.				x
36	Otros Cobros	Servicios técnicos de planeación.	x	x		x
37	Tasa	Tasa por alineamiento hilos y niveles (paramentos).	x			
38	Impuesto	Cesión urbanística.				
39	Otros Cobros	Expedición de Paz y Salvos y Certificados.		x		x

Fuente: Construcción propia a partir de Estatutos Tributarios Municipales.

Notas aclaratorias aplicables a las tablas 6 a 9:

- El impuesto de alumbrado público no se encuentra contemplado en los Estatutos Tributarios de los municipios de Apía, Pueblo Rico y Santa Rosa; en relación con la primera y última jurisdicción municipal se pudo establecer que fueron consagrados en los Acuerdos Municipales N° 022 de febrero de 2014 y 009 de octubre de 2016, respectivamente.

En atención a ello, se decidió contemplarlos como incluidos o contemplados en los Estatutos locales, a fin de evitar distorsiones al momento del análisis de los resultados y del planteamiento de las pertinentes conclusiones y/o recomendaciones.

- Igual situación sería predicable del impuesto de plusvalía, para el caso del municipio de Quinchía; puesto que si bien no se encuentra consagrado en el Estatuto Local, el Acuerdo Municipal N° 022 de noviembre de 2017 lo incorpora al ordenamiento tributario.

- Conviene clarificar, que en los Estatutos Municipales de Apía, La Virginia, Marsella, Mistrató, Pereira, Pueblo Rico, Quinchía, Santa Rosa y Santuario se encuentra consagrado el impuesto de degüello de ganado mayor.

Si bien, dicho gravamen por tratarse de un tributo de orden departamental no debería estar contemplado en los Estatutos Tributarios Municipales; es del caso anotar, que mediante la Ordenanza 013 de 1990 se cede dicho impuesto a los municipios del departamento de Risaralda, tal hecho entonces podría generar la inclusión de ese tributo en los mencionados Ordenamientos Locales.

De todas maneras, por ser el impuesto de degüello de ganado mayor un tributo territorial del ámbito departamental, y dado que cuenta con el debido sustento legal (artículo 1° de la Ley 8 de abril 7 de 1909 y los Artículos 161 y 162 del Decreto Extraordinario 1222 de Abril 18 de 1986), no será objeto del estudio en el marco de la presente investigación.

3.2.3 Relación y sustento de los tributos con reserva de ley

A partir de los conceptos a cargo de los contribuyentes, detallados en las tablas precedentes, se realizó la revisión normativa tendiente a verificar el cumplimiento del principio de reserva de ley en los tributos consagrados en los Estatutos Tributarios Municipales vigentes.

En la tabla 10 se enlistan los impuestos, tasas y contribuciones que cumplen el principio de reserva de ley; así como también las disposiciones normativas en que se fundamentan.

Tabla 10
Tributos que cumplen principio de reserva de ley.

Nº	Clase	Nombre	Reserva de ley
1	Impuesto	Impuesto predial unificado.	Decreto 1333 de 1986 y demás normas complementarias, especialmente las Leyes 14 de 1983, 55 de 1985, Ley 75 de 1986 y Ley 44 de 1990.
2	Impuesto	Sobretasa ambiental con destino a las Corporaciones Autónomas Regionales.	Ley 99 de 1993, Ley 1625 de 2013.
3	Impuesto	Impuesto de Industria y Comercio.	Ley 97 de 1913, la Ley 14 de 1983 y el Decreto Ley 1333 de 1986. Con modificaciones posteriores de la Ley 49 de 1990, Ley 383 de 1997, 1430 de 2010, Ley 1448 de 2011, Ley 1559 de 2012 y Ley 1819 de 2016.
4	Impuesto	Impuesto de avisos y tableros.	Leyes 97 de 1913, 14 de 1983 y el Decreto 1333 de 1986.
5	Impuesto	Impuesto de vehículos automotores y de circulación y tránsito de vehículos de servicio público.	Autorizado por la Ley 97 de 1913, Ley 48 de 1968, Ley 14 de 1983, Ley 44 de 1990, Ley 488 de 1998 y el artículo 214 del Decreto 1333 de 1986.
6	Impuesto	Impuesto de publicidad visual exterior.	Ley 140 de 1994.
7	Impuesto	Impuesto a los juegos de suerte y azar.	Ley 643 de 2001 y decreto 1968 de 2001.
8	Impuesto	Impuesto de espectáculos públicos e impuesto nacional de espectáculos públicos con destino al deporte.	El Impuesto Municipal de Espectáculos Públicos se encuentra autorizado por el artículo 7º de la Ley 12 de 1932 y el artículo 223 del Decreto 1333 de 1986. A su vez, el Impuesto Nacional de Espectáculos Públicos con destino al deporte, se encuentran contemplado en la Ley 181 de 1995.
9	Impuesto	Impuesto de delineación urbana.	El impuesto de delineación urbana se encuentra autorizado por las Leyes 97 de 1913, 84 de 1915, 72 de 1926, 89 de 1930, 79 de 1946, 33 de 1968, 9a de 1989 y el artículo 233 del Decreto 1333 de 1986.
10	Impuesto	Impuesto de degüello de ganado menor.	Artículo 17, Numeral 3º de la Ley 20 de 1908 y el artículo 226 del Decreto 1333 de 1986.
11	Impuesto	Sobretasa al combustible automotor.	La sobretasa a la gasolina fue autorizada por la Ley 488 de 1998.

N°	Clase	Nombre	Reserva de ley
12	Tasa	Impuesto al sector eléctrico.	Ley 99 de 1993, decreto reglamentario 1933 de 1994.
13	Impuesto	Impuesto de transporte de hidrocarburos.	Artículo 131 Ley 1530 de 2012 (Sistema General de Regalías).
14	Impuesto	Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz	Ley 97 de 1913, Ley 84 de 1915.
15	Impuesto	Impuesto sobre el servicio de alumbrado público.	El impuesto por el Servicio de Alumbrado Público se encuentra autorizado por la Ley 97 de 1913, Ley 84 de 1915 y la Ley 1819 de 2016.
16	Contribución	Contribución de valorización.	Ley 25 de 1921 y Decreto Ley 1333 de 1986, Decreto 1604 de 1966.
17	Contribución	Participación en plusvalía.	De conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 82 de la Constitución Política y en el artículo 52 y siguientes de la Ley 388 de 1997, las entidades públicas tienen derecho a participar en la plusvalía generada por las acciones urbanísticas que regulan la utilización del suelo y del espacio aéreo urbano incrementando su aprovechamiento.
18	Impuesto	Contribución sobre contratos de obra pública.	Se estableció mediante los Decretos Legislativos 2009 de 1992 y 265 de 1993, fue reestructurada por la Ley 1106 del 2006 y establecida de forma permanente por la Ley 1738 de 2014.
19	Impuesto	Estampilla pro cultura	Artículo 2 de la Ley 666 de 2001 y el artículo 38 de la Ley 397 de 1997, el Decreto Nacional 4947 de 2009 y el artículo 47 de la Ley 863 de 2003.
20	Impuesto	Estampilla para el bienestar del adulto mayor.	Está autorizada por la Ley 1276 de 2009 (modificada por la Ley 1850 de 2017).
21	Tasa	Tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular.	Ley 44 de 1990, Ley 105 de 1993, Ley 812 de 2003, Ley 787 de 2002.
22	Impuesto	Venta por el sistema de clubes.	El Impuesto a las Ventas por el Sistema de Clubes, se encuentra autorizado por las Leyes 69 de 1946, 33 de 1968 y el Decreto 1333 de 1986.
23	Impuesto	Impuesto a la explotación de oro, plata y platino.	Ley 488 de 1998, Ley 366 de 1997
24	Impuesto	Sobretasa para financiar la actividad bomberil.	Ley 322 de 1996

Fuente: Construcción propia a partir de la consulta y validación de las disposiciones normativas aplicables a cada tributo.

De la tabla 10, se establece que de los 39 tributos y otros pagos, contemplados en los Estatutos Locales de los municipios del departamento de Risaralda, 24 de ellos cumplen con el principio de reserva de ley; encontrándose, en consecuencia, los 15 restantes carentes del respaldo jurídico que sustenten su existencia y cobro.

Conforme tal escenario, seguidamente se sistematizan y analizan los hechos o circunstancias referentes al cumplimiento o no del aludido principio constitucional, por parte de las disposiciones contenidas en los Ordenamientos Municipales estudiados.

3.3 Sistematización de los tributos encontrados, con base en el cumplimiento o no del principio de reserva de ley

3.3.1 Tributos con reserva de ley

3.3.1.1 Tributos con reserva de ley en relación con los municipios del departamento de Risaralda

A continuación se detallan los tributos contenidos en los Estatutos Tributarios de los municipios del departamento de Risaralda, que cumplen con el principio de reserva de ley; pero, con el propósito de indicar cuáles de ellos se encuentran consagrados en cada uno de los mencionados municipios.

Tabla 11**Tributos con reserva de ley en relación con los municipios del departamento de Risaralda.**

N°	Tributo	Municipios que lo contienen
1	Impuesto predial unificado.	Todos los municipios.
2	Sobretasa ambiental con destino a las Corporaciones Autónomas Regionales.	Todos los municipios.
3	Impuesto de Industria y Comercio.	Todos los municipios.
4	Impuesto de avisos y tableros.	Todos los municipios.
5	Impuesto de vehículos automotores y de circulación y tránsito de vehículos de servicio público.	Todos los municipios.
6	Impuesto de publicidad visual exterior.	Todos los municipios.
7	Impuesto a los juegos de suerte y azar.	Todos los municipios.
8	Impuesto de espectáculos públicos e impuesto nacional de espectáculos públicos con destino al deporte.	De los 14 municipios únicamente Balboa no lo tiene contemplado.
9	Impuesto de delineación urbana.	De los 14 municipios únicamente Quinchía no lo tiene contemplado.
10	Impuesto de degüello de ganado menor.	Todos los municipios.
11	Sobretasa al combustible automotor.	Todos los municipios.
12	Impuesto al sector eléctrico.	De los 14 municipios no lo contemplan: Apía, Belén de Umbría, Dosquebradas, La Virginia, Pereira, Pueblo Rico, Quinchía, Santa Rosa y Santuario.
13	Impuesto de transporte de hidrocarburos.	De los 14 municipios no lo contemplan: Balboa, Belén de Umbría, Dosquebradas, La Virginia, Pereira, Pueblo Rico, Quinchía y Santuario.
14	Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas.	De los 14 municipios no lo contemplan: Apía, Balboa, Dosquebradas, Guática, La Virginia, Pereira, Pueblo Rico, Quinchía, Santa Rosa y Santuario.
15	Impuesto sobre el servicio de alumbrado público.	De los 14 municipios únicamente no lo contemplan Pueblo Rico.
16	Contribución de valorización.	De los 14 municipios no lo contemplan: Belén de Umbría, Quinchía y Santuario.
17	Participación en plusvalía	De los 14 municipios no lo contemplan: Belén de Umbría, Pueblo Rico y Santuario.
18	Contribución sobre contratos de obra pública.	Todos los municipios.

N°	Tributo	Municipios que lo contienen
19	Estampilla pro cultura.	Todos los municipios.
20	Estampilla para el bienestar del adulto mayor.	Todos los municipios.
21	Tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular.	De los 14 municipios no lo contemplan: Dosquebradas, La Virginia, Pueblo Rico y Quinchía
22	Venta por el sistema de clubes.	De los 14 municipios no lo contemplan: Belén de Umbría, Mistrató, Pereira, Pueblo Rico, Quinchía, Santa Rosa y Santuario.
23	Impuesto a la explotación de oro, plata y platino.	De los 14 municipios no lo contemplan: Apía, Balboa, Belén de Umbría, Dosquebradas, La Virginia, Mistrató, Pereira, Pueblo Rico, Quinchía, Santa Rosa y Santuario.
24	Sobretasa para financiar la actividad bomberil.	De los 14 municipios no lo contemplan: Mistrató y Quinchía.

Fuente: El presente cuadro se construye a partir de los tributos identificados en la tabla N°10, en contraste con las informaciones contenidas en las tablas N° 6, 7, 8 y 9.

De la tabla 11 sería de advertir:

a) Los tributos con reserva de ley que se encuentran consagrados en todos los Estatutos de los municipios son:

- Impuesto predial unificado.
- Sobretasa ambiental con destino a las Corporaciones Autónomas Regionales.
- Impuesto de Industria y Comercio.
- Impuesto de avisos y tableros.
- Impuesto de vehículos automotores y de circulación y tránsito de vehículos de servicio público.
- Impuesto de publicidad visual exterior.
- Impuesto a los juegos de suerte y azar.
- Impuesto de degüello de ganado menor.

- Sobretasa al combustible automotor.
- Contribución sobre contratos de obra pública.
- Estampilla pro cultura.
- Estampilla para el bienestar del adulto mayor.

b) El impuesto de delineación urbana, únicamente no lo tiene contemplado el municipio de Quinchía; y de manera similar ocurre con impuesto de espectáculos públicos e impuesto nacional de espectáculos públicos con destino al deporte, que no la contiene el Estatuto del municipio de Balboa.

El no encontrarse, los citados tributos, en los Ordenamiento Tributarios Municipales llama la atención, dado que i) del primero pudiese inferirse la necesidad de su existencia como parámetro regulador de la actividad urbanística de los municipios y ii) del segundo sería de colegirse su importancia en la generación y aportación de recursos a la actividad recreativa y deportiva de las comunidades circunscritas a cada jurisdicción municipal.

c) En relación con los siguientes tributos, llama la atención la no inclusión en el respectivo Estatuto Municipal, dada la esencia de los mismos o los fines particulares que ellos persiguen:

- Impuesto sobre el servicio de alumbrado público (no lo contempla el Acuerdo Municipal de Pueblo Rico).

- Contribución de valorización (no la contemplan los Acuerdos Municipales de: Belén de Umbría, Quinchía y Santuario)

- Tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular (no la contemplan: Dosquebradas, La Virginia, Pueblo Rico y Quinchía)

- Sobretasa para financiar la actividad bomberil (no la contemplan: Mistrató y Quinchía)

d) El tributo que menos se encuentra consagrado en los estatutos tributarios locales (pues no lo contemplan 11 municipios) es el impuesto a la explotación de oro, plata y platino; tal circunstancia pudiese ser atribuible al especial hecho generador, del tributo, que no resulta ser configurable (o tener surgimiento) en la totalidad de las jurisdicciones municipales.

e) En ese orden de los tributos menos contemplados en los estatutos tributarios municipales se encuentran i) el impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas y ii) el impuesto al sector eléctrico, los cuales no fueron consagrados en diez (10) y nueve (9) de los Ordenamiento Tributarios Municipales, respectivamente.

Tal situación podría obedecer, para el primero, a los pronunciamientos jurisprudenciales del Consejo de Estado, que inicialmente no reconocieron la reserva de ley de ese tributo, pero posteriormente validaron el cumplimiento de tal principio (ver Sentencia 16544 de julio 9 de 2009 y 22054 del 3 de septiembre de 2016); y para el segundo, al particular hecho generador del tributo, no tipificable en las jurisdicciones municipales donde no se contempló el impuesto.

f) Situación similar a la del impuesto al sector eléctrico, podría predicarse respecto de los impuestos de transporte de hidrocarburos, que en virtud de su especial hecho generador no resultan ser acogido en la totalidad de los Estatutos Tributarios Municipales.

Es del caso mencionar para precisar, que en relación con el citado tributo no lo contemplan 8 municipios (Balboa, Belén de Umbría, Dosquebradas, La Virginia, Pereira, Pueblo Rico, Quinchía y Santuario)

g) Con referencia al impuesto “venta por el sistema de clubes”, si bien no lo contemplan en sus Estatutos 7 municipios (Belén de Umbría, Mistrató, Pereira, Pueblo Rico, Quinchía, Santa Rosa y Santuario), bien cabría hacer alusión a la exposición de motivos del Acuerdo N° 065 de 2017 de Medellín, en la cual se expresa que dadas i) las recientes tendencia comerciales, ii) el

bajo recaudo y iii) los elevados costos de administración del tributo resulta recomendable su eliminación del ordenamiento impositivo municipal.

La anterior mención, se hace para denotar las eventuales causas que podrían motivar la no inclusión de ese tributo en las jurisdicciones municipales que no lo contemplan.

3.3.1.2 Municipios y tributos con reserva de ley

A continuación se relacionan los municipios del departamento de Risaralda, con indicación de los tributos con reserva de ley que no se encuentran consagrados en sus Estatutos Locales; y al final del cuadro se enuncian las apreciaciones pertinentes.

Tabla 12
Municipios del departamento de Risaralda en relación con los tributos con reserva de ley.

Nº	Municipio	Tributos que no contempla
1	Apía	Impuesto al sector eléctrico; impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas e impuesto a la explotación de oro, plata y platino.
2	Balboa	Impuesto de espectáculos públicos e impuesto nacional de espectáculos; impuesto al sector eléctrico; impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas e impuesto a la explotación de oro, plata y platino.
3	Belén de Umbría	Impuesto al sector eléctrico; impuesto de transporte de hidrocarburos; contribución de valorización; participación en plusvalía; venta por el sistema de clubes e impuesto a la explotación de oro, plata y platino.
4	Dosquebradas	Impuesto al sector eléctrico; de transporte de hidrocarburos; impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas; tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular e impuesto a la explotación de oro, plata y platino.
5	Guática	De los 24 tributos que cumplen el principio de reserva de ley, únicamente no contempla el impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas.
6	La Celia	Contiene los 24 tributos que cumplen el principio de reserva de ley.

N°	Municipio	Tributos que no contempla
7	La Virginia	Impuesto al sector eléctrico; impuesto de transporte de hidrocarburos; Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas; Tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular e impuesto a la explotación de oro, plata y platino.
8	Marsella	Contiene los 24 tributos que cumplen el principio de reserva de ley.
9	Mistrató	Venta por el sistema de clubes; impuesto a la explotación de oro, plata y platino y la sobretasa para financiar la actividad bomberil.
10	Pereira	Impuesto al sector eléctrico; impuesto de transporte de hidrocarburos; impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas; venta por el sistema de clubes e impuesto a la explotación de oro, plata y platino.
11	Pueblo Rico	Impuesto al sector eléctrico; de transporte de hidrocarburos; sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas; impuesto sobre el servicio de alumbrado público; participación en plusvalía; tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular; venta por el sistema de clubes e impuesto a la explotación de oro, plata y platino.
12	Quinchía	Impuesto de delimitación urbana; impuesto al sector eléctrico; impuesto de transporte de hidrocarburos; impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas; contribución de valorización; tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular; venta por el sistema de clubes; impuesto a la explotación de oro, plata y platino y sobretasa para financiar la actividad bomberil.
13	Santa Rosa de Cabal	Impuesto al sector eléctrico; impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas; venta por el sistema de clubes e impuesto a la explotación de oro, plata y platino.
14	Santuario	Impuesto al sector eléctrico; impuesto de transporte de hidrocarburos; impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas; contribución de valorización; participación en plusvalía; venta por el sistema de clubes e impuesto a la explotación de oro, plata y platino.

Fuente: esta información se construye a partir de los tributos identificados en la tabla N°10, en contraste con las informaciones contenidas en las tablas N° 6, 7, 8 y 9.

Sin pretender redundar o reiterar en las anotaciones expresadas, frente a los datos de la tabla 11 es dado manifestar:

a) En los estatutos tributarios locales de los municipios de La Celia y Marsella se encuentran consagrados los 24 tributos que gozan de reserva de ley.

Si bien tal hecho, por sí mismo, no es sinónimo de eficiencia (o ventaja comparativa) de los mencionados municipios, si comporta una garantía jurídica en torno al actuar de los contribuyentes y de las administraciones municipales mismas, respecto a su cobro.

b) El Estatuto Tributario del municipio de Guática no contempla únicamente el impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas, hecho que podría encontrar sustento en el cambio de la línea jurisprudencial del Consejo de Estado (como bien se aludió en las anotaciones referidas la tabla 12).

c) De los 24 tributos que cumplen el principio de reserva de ley, el estatuto tributario de Quinchía sólo consagra 9 de ellos; y así las cosas, 15 de tales tributos no resultan siendo incluidos en el ordenamiento tributario municipal (lo cual posiciona al municipio como la jurisdicción que menos tributos con reserva de ley contempla en su estatuto tributario local).

Los tributos no contemplados son: impuesto de delineación urbana; impuesto al sector eléctrico; impuesto de transporte de hidrocarburos; impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas; contribución de valorización; tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular; venta por el sistema de clubes; impuesto a la explotación de oro, plata y platino y sobretasa para financiar la actividad bomberil

El elevado número de tributos no incluidos, pudiese obedecer, por ejemplo, a la no realización de actividades en la jurisdicción municipal que den origen al hecho generador (como sería el caso del impuesto de transporte de hidrocarburos y del impuesto a la explotación de oro, plata y platino); pero, en el mismo contexto convendría llamar la atención en relación con otros tributos, que por su hecho imponible, y su destinación misma, deberían estar regulados en el Estatuto Municipal (como sería el caso de del impuesto de delineación urbana, la contribución de valorización y la sobretasa para financiar la actividad bomberil).

d) Los municipios de Dosquebradas, La Virginia y Pereira no contemplan cinco (5) de los tributos que cuentan con reserva de ley; y esas jurisdicciones coinciden con la no inclusión de los siguientes tributos: i) Impuesto al sector eléctrico, ii) impuesto de transporte de hidrocarburos, iii) impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas e iv) impuesto a la explotación de oro, plata y platino.

Lo anterior, como se ha expresado precedentemente, puede tener correspondencia con la no realización de las actividades generadoras de los tributos en los referidos municipios.

De otro lado, cabría el cuestionamiento en cuanto cuál sería la razón de no acogimiento de la tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular (quinto tributo no incluido) en los municipios de Dosquebradas y La Virginia; ello, dado i) el visible incremento de vehículos automotores (en las vías nacionales) y ii) la común intención de protección del medio ambiente.

Ahora, tratándose de la jurisdicción municipal de Pereira, el impuesto de “venta por el sistema de clubes” es el quinto tributo no incluido en su estatuto tributario local; pero, dicha no adopción (en su ordenamiento tributario) no resultaría ser relevante, en el entendido que ese impuesto (como se indicó anteriormente) podría conllevar a i) un bajo recaudo, ii) un elevado costo de administración y iii) no sería acorde al desarrollo de las recientes actividades comerciales.

e) En los siguientes municipios es de resaltar la ausencia de los tributos indicados a continuación; ello, en el entendido que los mismos pudiesen comportar utilidad para los entes oficiales (bien desde el punto vista recaudo o de cumplimiento de actividades primordiales para la comunidad):

- Belén de Umbría: contribución de valorización.
- Mistrató: sobretasa para financiar la actividad bomberil.

- Pueblo Rico: impuesto sobre el servicio de alumbrado público y tasa por estacionamiento o por contaminación vehicular.
- Santuario: contribución de valorización.

3.3.2 Tributos sin reserva de ley

3.3.2.1. Relación de tributos sin reserva de ley contenidos en los Estatutos Tributarios Municipales

En cuanto a los cobros exigidos a los contribuyentes de los municipios del departamento de Risaralda, detallados en las tablas 6 a 9, carecen de fundamento legal los enunciados seguidamente.

Tabla 13
Tributos sin reserva de ley.

Nº	Clase	Nombre	No reserva de ley
1	Impuesto	Impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos de suerte y	Derogado numeral 11 artículo 376 de la Ley 1819 de 2016; Sentencia 17785 del 11 de agosto de 2011 y concepto DAF 0958 31 de julio de 2002.
2	Impuesto	Impuesto de registro y custodia de patentes marcas y herretes.	Concepto DAF 05902 del 21 de junio de 2007.
3	Impuesto	Ocupación de vías, plazas y espacios	Sentencia C-1043 del 5 de noviembre de 2003; Sentencia 20500 del 11 de mayo de 2017.
4	Impuesto	Impuesto de pesas y medidas.	Sentencia 21576 02 de agosto de 2017 no existe ley que haya tipificado el impuesto de pesas y medidas; Sentencia 21273 29 de junio 2017 impuesto de pesas y medidas pago de lo no debido y situación jurídica no consolidada; Sentencia 21616 03 de agosto de 2016 derecho de pesas y medidas municipio de Florida Blanca; Consejo de Estado 16568 26 de noviembre 2008 ilegalidad de pesas y medidas Girardot.
5	Impuesto	Impuesto de sonido.	Sin fundamento legal conocido.

N°	Clase	Nombre	No reserva de ley
6	Impuesto	Impuesto de arena, cascajo y piedra del lecho y cauce de los ríos y arroyos.	Sentencia C-1043 del 5 de noviembre de 2003; Sentencia 14224 8 de septiembre de 2005 ilegalidad del impuesto de arena cascajo y piedra.
7	Tasa	Tasa por asignación de nomenclatura.	Sentencia 18084 de agosto 9 de 2012, Tasa por nomenclatura - no tienen autorización legal para su creación.
8	Impuesto		Concepto DAF 032915-05 de octubre 31 de 2005.
9	Tasa	Englobe y desenglobe.	Sin fundamento legal conocido. Adicionalmente, la Ley 962 de 2005 establece: “Artículo 16. Cobros no autorizados. Ningún organismo o entidad de la Administración Pública Nacional podrá cobrar, por la realización de sus funciones, valor alguno por concepto de tasas, contribuciones, formularios o precio de servicios que no estén expresamente autorizados mediante norma con fuerza de ley o mediante norma expedida por autoridad competente, que determine los recursos con los cuales contará la entidad u organismo para cumplir su objeto. (...)”; Concepto DAF 05902 del 21 de junio de 2007.
10	Impuesto	Ventas estacionarias y ambulantes.	Concepto DAF 05902 junio 21 de 2007.
11	Impuesto	Derechos de antenas.	Sin fundamento legal conocido.
12	Tasa	Tasa por alineamiento hilos y niveles (paramentos).	Sin fundamento legal conocido.
13	Impuesto	Cesión urbanística.	Sin fundamento legal conocido. En la Ley 388 de 1997 se habla de las cesiones urbanísticas, pero no se consagra la posibilidad de cobro de ningún tributo territorial.
14	Otros Cobros	Servicios técnicos de planeación	Ley 962 de 2005 establece: “Artículo 16. Cobros no autorizados. Ningún organismo o entidad de la Administración Pública Nacional podrá cobrar, por la realización de sus funciones, valor alguno por concepto de tasas, contribuciones, formularios o precio de servicios que no estén expresamente autorizados mediante norma con fuerza de ley o mediante norma expedida por autoridad competente, que determine los recursos con los cuales contará la entidad u organismo para cumplir su objeto. (...)”; Concepto DAF 05902 del 21 de junio de 2007.
15	Otros Cobros	Expedición de Paz y Salvos y Certificados	Sentencia 18084 del 9 de agosto de 2012; Concepto DAF 05902 del 21 de junio de 2007.

Fuente: Construcción propia a partir de la revisión del ordenamiento normativo

Es de manifestar, que en ausencia de ley que cree los antes citados tributos, estos carecen del principio de reserva de ley; no obstante, es de advertir que los mismos gozan de presunción de legalidad (artículo 88 Ley 1437 de 2011), hasta tanto no hayan sido declarados nulos por la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Así mismo, es oportuno expresar que en la tabla 13 se hace mención a la jurisprudencia (del Consejo y de la Corte Constitucional), porque ha correspondido a esas Altas Cortes la precisión sobre el no cumplimiento del tal principio constitucional en los aludidos tributos.

En el mismo orden, se alude el entender de la Dirección de Apoyo Fiscal (DAF), la cual a partir de su doctrina (no vinculante) ha planteado, en sus pronunciamientos, la no observancia del principio de reserva de ley en varios de los tributos mencionados y contenidos en los Estatutos Tributarios de los municipios del departamento de Risaralda.

De otro lado, y si bien los otros cobros contenidos en los Estatutos no comportan la calidad de tributos, se decidió su alusión, en el presente trabajo, para denotar la indebida inclusión en los cuerpos jurídicos de las normas locales estudiadas.

3.3.2.2 Tributos sin reserva de ley y municipios

En la tabla 14 se denotan los tributos y otros cobros, sin reserva de ley que se encuentran contenidos en los Estatutos Tributarios de los municipios del departamento de Risaralda.

Tabla 14
Tributos sin reserva de ley y municipios.

Nº	Clase	Nombre	Municipios que lo contemplan
1	Impuesto	Impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos de suerte y azar).	Apía, Dosquebradas, Guática, La Celia, Marsella, Mistrató, Pueblo Rico, Quinchía y Santuario.
2	Impuesto	Impuesto de registro y custodia de patentes marcas y herretes.	Balboa, Guática, La Celia, Marsella, Mistrató, Pueblo Rico, Quinchía y Santuario.
3	Impuesto	Ocupación de vías, plazas y espacios públicos.	Apía, Balboa, Belén de Umbría, Guática, La Virginia, Marsella, Mistrató, Pueblo Rico y Santuario.
4	Impuesto	Impuesto de pesas y medidas.	Balboa y Marsella.
5	Impuesto	Impuesto de sonido.	Marsella.
6	Impuesto	Impuesto de arena, cascajo y piedra del lecho y cauce de los ríos y arroyos.	Marsella.
7	Tasa	Tasa por asignación de nomenclatura.	Balboa, Guática, La Celia, Marsella, Mistrató, Pueblo Rico y Santuario.
8	Impuesto	Lotes sin cercar.	Balboa, Guática, La Celia, Marsella, Mistrató y Pueblo Rico.
9	Tasa	Englobe y desenglobe.	Marsella.
10	Impuesto	Ventas estacionarias y ambulantes.	Guática, Marsella y Mistrató.
11	Impuesto	Derechos de antenas.	Balboa, Belén de Umbría, La Celia, Mistrató y Santuario.
12	Otros Cobros	Servicios técnicos de planeación.	Belén de Umbría, Guática, La Celia, Pueblo Rico, Quinchía y Santuario.
13	Tasa	Tasa por alineamiento hilos y niveles (paramentos).	Balboa, Belén de Umbría, Guática, Marsella, Mistrató y Pueblo Rico
14	Impuesto	Cesión urbanística.	Dosquebradas.
15	Otros Cobros	Expedición de Paz y Salvos y Certificados.	Balboa, Belén de Umbría, Guática, La Celia, Marsella, Mistrató, Quinchía, Santuario.

Fuente: El presente cuadro se construye a partir de los tributos y otros cobros indicados en la tabla 13, en contraste con las informaciones contenidas en las tablas 6, 7, 8 y 9

A partir de la tabla 14, resultaría del caso mencionar:

a) Uno de los tributos sin reserva de ley más contenido en los Estatutos Locales (pues nueve municipios lo contemplan) es el impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos

de suerte y azar); no obstante, es de aclarar que hasta el año 2016 tal tributo gozaba de ese principio constitucional, pero por efecto del numeral 11 del artículo 376 de la Ley 1819, ese impuesto perdió vigencia.

Es decir, que el no cumplimiento del principio de reserva de ley del impuesto a los juegos permitidos (diferentes a los juegos de suerte y azar), obedece a la derogatoria expresa de la norma que sustentaba su existencia jurídica.

b) Ocho (8) Estatutos consagran el impuesto de registro y custodia de patentes marcas y herretes, a pesar que desde el año 2007 la Dirección de Apoyo Fiscal se había pronunciado sobre la inexistencia de fundamento legal en relación con dicho tributo (Concepto 05902 del 21 de junio de 2007).

En tal sentido, llama la atención la inclusión del aludido impuesto, porque la fecha de expedición de los Estatutos revisados data desde el año 2009.

c) Otro cobro sin reserva de ley que se encuentra contenido en ocho (8) Estatutos Locales es el correspondiente a la expedición de Paz y Salvos y Certificados; debiéndose recordar que respecto a ese cobro indebido i) el Consejo de Estado se pronunció mediante Sentencia 18084 del 9 de agosto de 2012 y ii) la Dirección de Apoyo Fiscal (DAF) emitió el concepto 05902 del 21 de junio de 2007.

d) Otros tributos, sin reserva de ley, que son contemplados mayoritariamente en los Ordenamientos Municipales son el impuesto de ocupación de vías, plazas y espacios públicos (consagrado en 9 Estatutos) y la tasa por asignación de nomenclatura (contenido en 7 Estatutos).

Ahora, un hecho que pudiese ser asociado a la inclusión de los citados tributos sin reserva de ley (y con alcance a muchos de los demás tributos y cobros identificados en la tabla 14), sería la alternativa de copia que usualmente se utiliza al momento de la confección o modificación de

los Estatutos Tributarios Municipales; para el efecto del debido entendiendo de lo mencionado se hace alusión a las siguiente tablas, en las cuales se denota la coincidencia literal entre los hechos generados de dos tributos en distintos Estatutos Locales.

Tabla 15

Hecho generador del impuesto de ocupación de vías, plazas y espacios públicos en los municipios de Guática, Marsella, Mistrató y Santuario,

Norma	Municipio	Hecho generador del tributo
Artículo 244 Acuerdo Municipal 021 del 28 de noviembre de 2016.	Guática	El estacionamiento de vehículos en vías públicas requerirá permiso de la Administración municipal y causará a favor del municipio las tarifas y multas que se establecerán en este aparte. NOTA: en todos los artículos mencionados se encuentra el mismo hecho generador.
Artículo 288 Acuerdo Municipal 25 del 29 de noviembre de 2009.	Marsella	
Artículo 462 Acuerdo Municipal 012 del 29 de diciembre de 2015.	Mistrató	
Artículo 380 Acuerdo Municipal 0.2.1.001 del 28 de febrero de 2015.	Santuario	

Fuente: Construcción propia, a partir de los Estatutos Tributarios Municipales.

Tabla 16

Hecho generador de la tasa por asignación de nomenclaturas en los municipios de Guática y Marsella.

Norma	Municipio	Hecho generador del tributo
Artículo 238 Acuerdo Municipal 021 del 28 de noviembre de 2016	Guática	Lo constituye la asignación de nomenclatura a bienes raíces dentro de la jurisdicción del municipio. La nomenclatura de vías y domiciliarias serán asignadas y fijadas por la oficina de Planeación Municipal y ella será la única oficialmente utilizable en todas las actuaciones públicas y privadas. NOTA: en los artículos mencionados, de ambos Estatutos Municipales, se encuentra el mismo hecho generador.
Artículo 282 Acuerdo Municipal 25 del 29 de noviembre de 2009	Marsella	

Fuente: Construcción propia, a partir de los Estatutos Tributarios Municipales

e) El municipio que contempla en mayor número de tributos y cobros, sin reserva de ley es la jurisdicción territorial de Marsella⁸, la cual incluye en su estatuto local 12 de los 15 tributos identificados sin el cumplimiento del principio constitucional estudiado.

Si bien la anterior manifestación cuantitativa no comporta gran utilidad, al contrastar ese número de tributos indebidamente incluidos, con la fecha de expedición de Estatuto Municipal, se encuentra que el ordenamiento local data del mes de noviembre de 2009; y a ese hecho de desactualización de las normas municipales, se le podría atribuir la subsistencia de tributos que se apartan del acatamiento del principio de reserva de ley.

f) Conforme lo anterior, la actualización de los estatutos locales posibilitaría la eliminación, o no inclusión, de tributos y/o cobros que no cumplen con el principio de reserva de ley; pero en contraste con ello, es de resaltar que en los municipios de Guática y Mistrató los ordenamientos tributarios contemplan, en cada caso, ocho (8) tributos que se apartan de ese principio constitucional.

Y se aluden los citados municipios porque los estatutos tributarios se profirieron i) en noviembre de 2016 (Acuerdo 021), para el caso del municipio de Guática y ii) en noviembre de 2015 (Acuerdo 012), para el municipio de Mistrató.

Así las cosas, parecería ser que la actualización de los Estatutos Tributarios Municipales, en sí misma, no resulta ser garante de la abolición de los tributos y/o pagos que no cumplen con el principio de reserva de ley; pues de los casos traídos a colación, se evidencia que la reciente expedición de los estatutos tributarios municipales, no es sinónimo de la no inclusión de tributos que no cuentan con el amparo de tal principio constitucional.

⁸ Este dato se colige de las informaciones contenidas en la tabla N° 14.

4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

- De los treinta y nueve (39) tributos y otros cobros, contenidos en los estatutos tributarios locales de los municipios del departamento de Risaralda se verifica que 24 de ellos cumplen con el principio de reserva de ley, entre tanto los 15 restantes se apartan de esa exigencia constitucional.

Ahora, a pesar de gozar de reserva de ley no todos los municipios incluyen los 24 tributos; ello, pudiese obedecer, en algunos casos, a la particular actividad económica que genera el tributo y la cual no se realiza en la jurisdicción donde el gravamen no se encuentra consagrado (ejemplo: impuesto a la explotación de oro, plata y platino).

Pero de otro lado, no encontraría justificación razonable la no inclusión de tributos con reserva de ley como: i) el impuesto de delimitación urbana (en el municipio de Quinchía), ii) la contribución de valorización (en los municipios de Belén de Umbría, Quinchía y Santuario) y iii) la sobretasa para financiar la actividad bomberil (en los municipios de Mistrató y Quinchía), entre otros; ello, en atención a la naturaleza y fines perseguidos por los mismos.

- Si bien se logró precisar la existencia de 24 tributos que cumplen el principio de reserva de ley, sería de recomendar que cada jurisdicción municipal realice los análisis pertinentes y las debidas gestiones jurídicas, encaminadas a:

- a) La verificación del hecho generador de los tributos con reserva de ley, con miras a la eventual exclusión de los que no resulten ser aplicables a la jurisdicción municipal respectiva (ejemplo: aquellos tributos que demandan la realización de una actividad específica que no se desarrolla en determinado municipio).

b) La inclusión de los tributos con reserva de ley que no se encuentran contemplados en el vigente estatuto tributario municipal, pero que dados su hecho generador, fines y destinación no pueden ser excluidos del sistema tributario del municipio (ejemplo tributos como la contribución por valorización o el impuesto de delimitación urbana, carecerían de razón técnica y normativa para no estar incluidos en la totalidad de los Estatutos Municipales).

c) A la evaluación y eventual exclusión, de los tributos con reserva de ley, que comportan onerosos esfuerzos económicos y de fiscalización en relación con el recaudo percibido de ellos (Ejemplo el impuesto de venta por clubes; leer exposición de motivos del Acuerdo 65 de 2017 de Medellín).

- Identificados 15 tributos (incluidos otros cobros) sin reserva de ley, según el estudio adelantado; respecto de tal hecho cabría manifestar:

a) La existencia de esos tributos y otros cobros, por si misma, no permite inferir la declaración y pago (por parte de los contribuyentes) y el recaudo y fiscalización (por parte del ente municipal); y en tal sentido, convendría recomendar una investigación adicional (a partir de los sustentos del presente estudio) tendiente a i) la verificación de la materialización del tributo y ii) a la cuantificación de los recursos monetarios efectivamente recibidos por la entidad municipal y iii) las consecuencias económicas y jurídicas derivadas de los recaudos provenientes de tales tributos.

b) En ausencia del principio, los sujetos implicados podrán adelantar las gestiones judiciales (conforme al artículo 137 de la Ley 1437 de 2011) tendientes al retiro, del ordenamiento jurídico, de las disposiciones que consagran esos tributos y otros cobros que no cumplen con dicho principio constitucional.

c) Si bien, y en aplicación del principio de presunción de legalidad, las Administraciones Municipales podrían exigir el pago de los tributos sin reserva de ley (consagrados en sus estatutos locales); también resulta cierto, que los contribuyentes, en ejercicio del derecho de defensa, podrían interponer las correspondiente demandas de nulidad y restablecimiento (artículo 138 de la Ley 1437 de 2011).

Es así como, de tales procesos de discusión y dejando de un lado el inoficioso desgaste de las partes, serían de augurarse la salvaguarda de los intereses de los contribuyentes, por parte de la autoridad jurisdiccional competente, y a partir de la inobservancia del principio de reserva de ley de los tributos indebidamente consagrados en los estatutos tributarios municipales.

Ahora, del vislumbrado decidir a favor de los contribuyentes bien podría desprenderse i) la devolución de los valores indebidamente recaudados por las Autoridades Municipales o ii) el no recaudo de las sumas inicialmente pretendidas por tales Entes Oficiales.

- Dada la verificada existencia de 15 tributos y otros cobros (en los Estatutos Municipales) que no cumplen el principio de reserva de ley y sumadas las modificaciones introducidas por la reforma tributaria Ley 1819 de 2016 (Parte XVI “Tributos Territoriales”) resulta del caso recomendar a las administraciones municipales emprender los debidos procesos de actualización de sus Ordenamientos Normativos Locales.

La propuesta de actualización en otras alternativas, permitiría i) la exclusión de tributos y otros cobros sin reserva de ley, ii) el ajuste normativo de los tributos con reserva de ley, en virtud de nuevas disposiciones como, por ejemplo, la Ley 1819 de 2016, iii) la armonización de las disposiciones tributarias en relación con la realidad económica de cada jurisdicción municipal, iv) evitar desgastes y esfuerzos administrativos innecesarios en cuanto a la atención que deba darse a litigios judiciales y v) brindar a los contribuyentes y funcionarios de la Administración

seguridad jurídica en torno al régimen normativo aplicable a los tributos de cada jurisdicción municipal.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aroca, F. (2005). Principio de reserva de ley en materia tributaria: análisis normativo y jurisprudencia. Tesis de grado. *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Externado de Colombia*, No. 32.
- Artunduaga, J. (2005). *La titularidad del poder tributario en Colombia*. Tesis de grado, Facultad de Ciencias Jurídicas, Pontificia Universidad Javeriana, Colombia.
- Asamblea Nacional Constituyente. (1991). *Constitución Política de Colombia*. Bogotá.
- Bernal, C. (2000). *Metodología de la investigación en educación*. Universidad Santiago de Cali.
- Bravo, J. (2008). *Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*. Legis.
- Carbonell, M. (2000). Sobre la reserva de ley y su problemática actual. *Vínculo Jurídico. Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Zacatecas*, México, No. 42.
- Comisión de Expertos para la equidad y la competitividad tributaria. (2015). *Informe final presentado al Ministro de Hacienda y Crédito Público*. Bogotá: Fedesarrollo.
- Mejía, C. y Mejía, L. (2014). *El poder y la potestad tributaria de los municipios en Colombia a la luz de la Constitución de 1991. Estudio del caso del municipio de Manizales*. Facultad de Derecho. Universidad de Manizales.
- Morett, J. (2008). *Fortalezas y debilidades de los tributos municipales en cuanto a su aplicación durante el periodo 2001-2004 caso: municipio Panamericano del estado Táchira*. Postgrado en Ciencias Contables. Universidad de Los Andes. Estado Táchira, Venezuela.
- Piza, R. (2008). *El régimen fiscal en la Constitución de 1991*. *Revista Derecho del Estado* N° 21, Colombia

- Piza, R. (2012). *Régimen impositivo de las entidades territoriales en Colombia*. Universidad Externado de Colombia. Colombia.
- Piza, R. (2013). *Curso de derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio*. Universidad Externado de Colombia, Colombia.
- Restrepo, N. y Varela, P. (2016). La anticonstitucionalidad del cobro por el aprovechamiento y la utilización del espacio público en el municipio de Manizales, a partir del año 2014. Maestría en Tributación. Universidad de Manizales.
- Romero, C. (2011). *Apuntes de impuestos territoriales*. Universidad EAFIT. Medellín, Colombia.

Acuerdos Municipales

Acuerdo N° 017 del 28 de diciembre de 2012, Concejo Municipal de Apía.

Acuerdo N° 023 del 21 de diciembre de 2016 (modificado por Acuerdo N° 04 de mayo 31 de 2017), Concejo Municipal de Balboa.

Acuerdo N° 14 del 31 de diciembre 2017, Concejo Municipal de Belén de Umbría.

Acuerdo N° 028 del 28 de diciembre de 2017, Concejo Municipal de Dosquebradas.

Acuerdo N° 021 del 28 de noviembre de 2016, Concejo Municipal de Guática.

Acuerdo N° 009 del 16 de diciembre de 2014, Concejo Municipal de La Celia.

Acuerdo N° 020 del 26 de diciembre de 2013 (modificado por Acuerdo 018 del 28 de octubre de 2016), Concejo Municipal de La Virginia.

Acuerdo N° 025 del 29 de noviembre de 2009, Concejo Municipal de Marsella.

Acuerdo N° 012 del 29 de noviembre de 2015, Concejo Municipal de Mistrató.

Acuerdo N° 029 del 18 de septiembre de 2015, Concejo Municipal de Pereira.

Acuerdo N° 018 del 27 de septiembre de 2012, Concejo Municipal de Pueblo Rico.

Acuerdo N° 013 del 30 de diciembre de 2013, Concejo Municipal de Quinchía.

Acuerdo N° 071 del 23 de octubre de 2013, Concejo Municipal de Santa Rosa de Cabal.

Acuerdo N° 0.2.0.001 del 28 de febrero de 2015, Concejo Municipal de Santuario.

Jurisprudencia

Sentencia Corte Constitucional C-570 de 1997 M.P. Carlos Gaviria Díaz.

Sentencia Corte Constitucional C-710 de 2001. M.P Jaime Córdoba Triviño.

Sentencia Corte Constitucional C-035 de 2009. MP. Marco Gerardo Monroy Cabra

Sentencia Corte Constitucional C-040 del 11 de febrero de 1993. MP. Ciro Angarita Barón.

Sentencia Consejo de Estado Expediente 9456 del 15 de octubre de 1999, CP.

Julio E. Correa Restrepo

Sentencia Consejo de Estado Expediente 10669 del 16 de marzo de 2001, CP. Germán Ayala

Mantilla.

Sentencia Consejo de Estado Expediente 13576 del 11 de marzo de 2004, CP. Juan Ángel

Palacio Hincapié.

Sentencia Consejo de Estado Expediente 13584 del 5 de marzo de 2004, CP. Juan Ángel Palacio

Hincapié.

Sentencia Consejo de Estado Expediente 01127 del 11 de junio de 2004, CP. Ligia López Díaz.

Sentencia Consejo de Estado Expediente 16544 del 9 de julio de 2009, CP. Martha Teresa

Briceño de Valencia.

Sentencia Consejo de Estado Expediente 16949 del 7 de abril de 2011, CP. José Alejandro

Herrera Carvajal.

ANEXOS

Anexo A. Poder tributario territorial en la jurisprudencia de la Corte Constitucional, según Piza (2008).

Tesis N° 1. Poder tributario local y principio de legalidad	
Postulados esenciales	Sentencias Corte Constitucional
Esta posición niega la existencia de una soberanía fiscal en cabeza de los entes territoriales y considera que es el Congreso el que tiene la facultad de establecer tributos y definir sus elementos, quedando los entes autorizados solo para adoptarlos o rechazarlos.	En este sentido, pueden consultarse las Sentencias C-583 de 1996; C-486 de 1996; C-004 de 1993; C-537 de 1995; C-205 de 1995 y C-070 de 1994.

Fuente: Piza, R. (2008). El régimen fiscal en la Constitución de 1991. Revista Derecho del Estado N° 21, Colombia, p. 64 a 67.

Tesis N° 2: Competencia gradual del legislador en la determinación de los elementos mínimos del tributo (sujeto activo y pasivo, hecho gravable, base gravable y la tarifa)	
Postulados esenciales	Sentencias Corte Constitucional
<p>Dentro de ese contexto, la obligación de señalar en el acto creador del tributo los elementos esenciales de la obligación tributaria ha de entenderse hecha según el nivel territorial del gravamen. Así, cuando el legislador establece <i>tributos de carácter nacional</i> tiene la obligación de señalar todos sus componentes de manera clara e inequívoca. Sin embargo, no sucede lo propio respecto de los <i>tributos de carácter territorial</i>, en los cuales, aunque siempre deberá mediar la intervención del legislador, este puede autorizar su creación bajo una de dos hipótesis: en primer lugar, puede ocurrir que la propia ley agote los elementos del tributo, caso en el cual las entidades territoriales tendrán la suficiente autonomía para decidir si adoptan o no el impuesto; y en segundo lugar, puede tratarse simplemente de una ley de autorizaciones, hipótesis en la que serán las correspondientes corporaciones de representación popular en el ámbito territorial las encargadas de desarrollar el tributo autorizado por la ley.</p>	<p>Al respecto, pueden consultarse las Sentencias C-084 de 1995; C-222 de 1995 y C-232 de 1998.</p>

Fuente: Piza, R. (2008). El régimen fiscal en la Constitución de 1991. Revista Derecho del Estado N° 21, Colombia, p. 64 a 67.

Tesis N° 3: Carencia de una Ley Orgánica que determine el alcance de la facultad de los entes de establecer tributos	
Postulados esenciales	Sentencias Corte Constitucional
<p>Según esta posición, la ausencia de una ley orgánica que determine el alcance del poder de los entes en materia tributaria torna imposible el juicio de constitucionalidad de las normas por las cuales se crean tributos del orden territorial, dado que corresponde al legislador, por medio de esta ley, fijar las condiciones generales de su desarrollo y de los elementos mínimos que permitan garantizar el principio de legalidad y el principio de identidad del tributo, motivo por el cual éstas devienen en inconstitucionales.</p> <p>Esta ley orgánica sobre distribución de competencias normativas entre la nación y los entes territoriales será la que, en opinión de los magistrados, permitirá definir el sentido del artículo 338 de la Constitución y armonizar el principio de legalidad con las facultades de los departamentos y municipios para definir los elementos de la obligación tributaria.</p>	Sentencia C-1097 de 2001.

Fuente: Piza, R. (2008). El régimen fiscal en la Constitución de 1991. Revista Derecho del Estado N° 21, Colombia, p. 64 a 67.

Tesis N° 4: Hecho generador: elemento esencial mínimo de las leyes de autorizaciones

Postulados esenciales	Sentencias Corte Constitucional
<p>En este sentido, la corporación considera que las leyes que autorizan a las entidades territoriales para la creación de tributos pueden ser generales y no tienen que definir todos los elementos del tributo, no solo en virtud del principio de autonomía territorial, sino, además, por cuanto el artículo 338 de la Constitución, que ordena la predeterminación del tributo, no señala que la fijación de sus elementos solo pueda ser efectuada por el legislador, pues habla específicamente de las ordenanzas y los acuerdos.</p> <p>Por consiguiente, no vulnera la Constitución el hecho de que los entes locales fijen, dentro de los marcos establecidos por la ley, los elementos constitutivos del tributo.</p> <p>Ahora bien, advierte la Corte: para que el tributo pueda ser causado y cobrado el hecho generador tiene que haber sido previamente determinado por la ley que autoriza la creación de un tributo territorial, toda vez que, estima el alto tribunal, en general es el elemento que mejor define el perfil específico de un tributo, al punto que la identidad del impuesto se encuentra íntimamente ligada al hecho generador.</p>	<p>Esta tesis fue presentada en la Sentencia C-992 de 2004.</p>

Fuente: Piza, R. (2008). El régimen fiscal en la Constitución de 1991. Revista Derecho del Estado N° 21, Colombia, p. 64 a 67.

**Anexo B. Poder tributario territorial en la jurisprudencia de la Corte Constitucional –
Según Romero (2011).**

Tesis N° 1: Línea Jurisprudencial Rígida	
Postulados esenciales	Sentencias Corte Constitucional
Manifiesta que todos los elementos de la obligación tributaria territorial debían fijarse por el legislador o al menos debe contener los límites dentro de los cuales la ordenanza o el acuerdo fijen los contenidos concretos. De no ser así, se desconocería el principio de legalidad del tributo.	Como integrantes de esta línea se puede hacer mención a las Sentencias C-004 y C-467 de 1993.

Fuente: Romero, C. (2011). Apuntes sobre tributos territoriales. Escuela de Administración, Universidad de EAFIT, Colombia. p.1 a 10.

Tesis N° 2: Línea Jurisprudencial Ecléctica	
Postulados esenciales	Sentencias Corte Constitucional
Permite que la ley de autorizaciones cree el tributo y las Asambleas y Concejos fijen los demás elementos del mismo. Se hace una distinción entre ley creadora y ley de autorizaciones del tributo territorial. La primera determina todos los elementos de la obligación tributaria y en la segunda el legislador debe señalar ciertas regulaciones o fijar criterios generales, para que los entes territoriales correspondientes –Asambleas y Concejos– ejerzan sus competencias autonómicas en materia tributaria.	Forman parte de esta línea los pronunciamientos hechos en las Sentencias C-506 y C-537 de 1995.

Fuente: Romero, C. (2011). Apuntes sobre tributos territoriales. Escuela de Administración, Universidad de EAFIT, Colombia. p.1 a 10.

Tesis N° 3: Línea Jurisprudencial Flexible	
Postulados esenciales	Sentencias Corte Constitucional
Permite al legislador los dos parámetros básicos a saber: la autorización y el hecho imponible o hecho generador.	Para el efecto conviene hacer mención a las Sentencias C-227 y 538 de 2002.

Fuente: Romero, C. (2011). Apuntes sobre tributos territoriales. Escuela de Administración, Universidad de EAFIT, Colombia. p.1 a 10.

Anexo C. Poder tributario territorial – en la jurisprudencia del Consejo de Estado.

Tesis Positiva
Sentencia Expediente 9456 del 15 de octubre de 1999, CP. Julio E. Correa Restrepo
<p>EXTRACTO: Así mismo, en virtud del denominado principio de "predeterminación", el señalamiento de los elementos objetivos de la obligación tributaria debe hacerse exclusivamente por parte de los organismos de representación popular, en la forma consagrada en el artículo 338 de la Constitución, que asignó de manera excluyente y directa a la ley, la ordenanza o el acuerdo la definición y regulación de los elementos estructurales de la obligación impositiva, al conferirles la función indelegable de señalar "directamente" en sus actos: los sujetos activos y pasivos, los hechos generadores, las bases gravables y las tarifas de los impuestos.</p> <p>De manera que creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, en el evento de que ésta no se haya ocupado de definir todos los presupuestos objetivos del gravamen y por ende del señalamiento de los elementos esenciales de identificación y cuantificación, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular.</p>

Fuente: construcción propia a partir de relevantes sentencias de la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado.

Tesis Negativa**Sentencia Expediente 10669 del 16 de marzo de 2001, CP. Germán Ayala Mantilla**

EXTRACTO: como lo dispone la Constitución Política, las asambleas departamentales son corporaciones que cumplen funciones administrativas, de suerte que en ningún caso pueden ejercer la función legislativa de establecer los elementos esenciales de la obligación tributaria, sin que medien parámetros legales previamente establecidos, conforme a los principios que orientan el derecho tributario. Cosa distinta sería, que con sujeción a la ley que fijara los parámetros sobre los cuales la entidad territorial pudiera determinar los elementos de la obligación tributaria, pero sin la mínima orientación del legislador al respecto, ello no es posible, porque tal proceder equivaldría a delegar la competencia legislativa del Congreso en una corporación que cumple funciones administrativas.

Así, resulta obligatorio concluir, que la facultad para establecer tributos en cabeza de los órganos legislativos territoriales debe ejercerse con previa expedición de una ley de autorizaciones y dentro del marco de la correspondiente norma legal, de suerte que bajo estos parámetros se analizará la legalidad del acto acusado.

Fuente: construcción propia a partir de relevantes sentencias de la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado.

Tesis Negativa**Sentencia Expediente 13576 del 11 de marzo de 2004, CP. Juan Ángel Palacio Hincapié**

EXTRACTO: el Consejo de Estado consideró que el poder tributario de los entes territoriales es derivado conforme lo señalan los artículos 287.3 y, para el caso de los municipios, el 313.4 de la Constitución. En cuanto al denominado principio de predeterminación, considerado una de las expresiones del principio de legalidad, el Consejo de Estado sostiene que el señalamiento de los elementos objetivos de la obligación tributaria debe hacerse exclusivamente por parte de los organismos de representación popular, en la forma consagrada en el artículo 338 de la Constitución, que asignó de manera excluyente y directa a la ley, la ordenanza o el acuerdo, la definición y regulación de los elementos estructurales de la obligación impositiva, al conferirles la función indelegable de señalar "directamente" en sus actos: los sujetos activos y pasivos, los hechos generadores, las bases gravables y las tarifas de los impuestos" (Piza, 2013, p.99).

Fuente: construcción propia a partir de relevantes sentencias de la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado.

Tesis Positiva (Vía salvamento de voto)**Sentencia Expediente 13584 del 5 de marzo de 2004, CP. Juan Ángel Palacio Hincapié**

EXTRACTO: de manera que creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, en el evento de que ésta no se haya ocupado de definir todos los presupuestos objetivos del gravamen y por ende del señalamiento de los elementos esenciales de identificación y cuantificación, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular.

Sin embargo, esta facultad no significa que una entidad territorial contemple como hecho generador del tributo uno diferente al que la ley de autorizaciones haya definido, pues violaría el principio de legalidad a que se ha hecho referencia.

Teniendo en cuenta que la obligación tributaria tiene como finalidad el pago de una suma de dinero, ésta debe ser fijada en referencia a una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se derive de él o que se relacione con este⁹.

Fuente: construcción propia a partir de relevantes sentencias de la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado.

⁹ Si bien en la sentencia proferida por la Sala se decide la adopción de la tesis negativa; vía salvamento de voto, de la doctora María Inés Ortiz Barbosa, se deja clara evidencia de la tesis positiva. Los argumentos expuestos por la mencionada magistrada (reiterados además, en la Sentencia 135841 del 11 de marzo de 2004), fueron retomados en la Sentencia 16544 de julio 9 de 2009.

Tesis Negativa**Sentencia Expediente 01127 del 11 de junio de 2004, CP. Ligia López Díaz**

EXTRACTO: un estudio de la normatividad constitucional sobre el tema permite concluir que los entes administrativos de elección popular, asambleas y consejos, si bien tienen a su cargo la definición de los elementos tributarios respecto de los gravámenes que se cobran en sus respectivas jurisdicciones territoriales, están sujetos a las pautas y criterios generales que señale el legislador, luego no son organismos autónomos de modo absoluto para el cumplimiento de esa función, dadas las características del sistema unitario acogido en el artículo 1 de la Constitución”. Por lo anterior, considera el Tribunal que “La autonomía local no es plena, sino limitada y derivada de la Constitución y la ley; en ese contexto ha de asimilarse el Artículo 338 de la Carta que (...) exige que el legislador, creador del impuesto sea nacional, departamental o municipal fije directamente los elementos estructurales del tributo” (Piza, 2013, p.99).

Fuente: construcción propia a partir de relevantes sentencias de la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado.

Tesis Positiva

Sentencia Expediente 16544 del 9 de julio de 2009, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia

EXTRACTO: de acuerdo con lo anterior, para la Sala es claro que el artículo 338 de la Constitución Política señala la competencia que tienen los entes territoriales para que, a través de sus órganos de representación popular, determinen los presupuestos objetivos de los gravámenes de acuerdo con la ley, sin que tal facultad sea exclusiva del Congreso, pues de lo contrario se haría nugatoria la autorización que expresamente la Carta les ha conferido a los departamentos y municipios en tales aspectos.

(...)

En los anteriores términos esta Corporación modifica su jurisprudencia respecto de la facultad de los Concejos Municipales para establecer a partir de la Ley 97 de 1913 los elementos del impuesto sobre teléfonos y así retoma los planteamientos generales expuestos por la Sala sobre la potestad impositiva de las entidades territoriales en la Sentencia de 15 de octubre de 1999¹⁴, Exp. 9456, C.P. Dr. Julio E. Correa Restrepo (...).

La anterior jurisprudencia que ahora se acoge, resulta acorde incluso con la reciente posición adoptada por la Corte Constitucional en la Sentencia C-035 del 2009, que, siguiendo el criterio plasmado en las diferentes sentencias de esa Corporación que han sido citadas en esta oportunidad, ha indicado que “la jurisprudencia ha admitido que los elementos de la obligación tributaria sean determinados por las Asambleas departamentales y los Concejos distritales y municipales, pero dentro de unos parámetros mínimos que deben ser señalados por el legislador: (i) la autorización del gravamen y (ii) la delimitación del hecho gravado, aspectos estos últimos que, como se verificó, se cumplen en el caso del literal i) del artículo 1 de la Ley 97 de 1913.

Fuente: construcción propia a partir de relevantes sentencias de la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado.

Tesis Positiva**Sentencia Expediente 16949 del 7 de abril de 2011, CP. José Alejandro Herrera Carvajal**

EXTRACTO: el criterio más reciente de esta Sección se enmarca dentro de un escenario en el que se privilegia la autonomía de las entidades territoriales.

En efecto, la Sala ha entendido que la autonomía política auténtica es el derecho de las comunidades locales a darse normas jurídicas con un criterio político propio. Eso implica que las entidades territoriales, departamentos, municipios y distritos, no solo están ahí para ejecutar las leyes, pues, en materia de impuestos, el constituyente quiso fortalecer la autonomía fiscal o tributaria de esas entidades territoriales.

Sin embargo, el principio de autonomía política de las comunidades locales tiene que ser interpretado siempre en armonía con el principio de reserva de ley, esto es, con el principio tradicional del unitarismo en cuanto que debe existir un solo centro de producción normativa: el Congreso de la República. Pero, ello, con criterios de ponderación, es pertinente concluir que la Ley puede convivir con normas expedidas por las Asambleas y por los Concejos, pues, en materia de impuestos se cumpliría a cabalidad el principio de reserva de ley, entendido en sentido amplio, en cuanto que solo los órganos de representación popular pueden establecer impuestos.

Lo anterior, por cuanto si se trata de impuestos de estirpe o naturaleza local, la ley no puede copar todos los espacios de la competencia propia de las Asambleas o del Concejo. Eso es lo que se conoce como el principio de no vaciamiento de competencias, principio que debe guiar la labor legislativa del congreso. De ese modo, una vez autorizado el impuesto territorial, corresponde a la autoridad local fijar los elementos del tributo.

Fuente: construcción propia a partir de relevantes sentencias de la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado.