



Validez jurídica del impuesto mínimo en el acuerdo 029 de 2015 de la ciudad de Pereira.

Yeny Lorena Salgado Cardona

Artículo de investigación presentado para optar al título de
Magíster en Tributación

Asesor

Julián Andrés Martínez Noreña, Magister en Derecho

Universidad de Manizales
Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas
Maestría en Tributación
Manizales, Caldas, Colombia

2025

Citar/How to cite (Salgado Cardona, 2025)

Referencia/Reference Salgado Cardona, Y L (2025). *Validez jurídica del impuesto mínimo en el acuerdo 029 de 2015 de la ciudad de Pereira* [Tesis de maestría]. Universidad de

Manizales. RIDUM: Repositorio Institucional Universidad de Manizales.



Maestría en Tributación, XII

Grupo de Investigación Política Criminal, Víctima y Delito

Biblioteca y Centro de Recursos: <https://biblioteca.umanizales.edu.co/>

Repositorio Institucional: <http://ridum.umanizales.edu.co/>

Universidad de Manizales: www.umanizales.edu.co

Revistas: <http://revistasum.umanizales.edu.co/>

El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Manizales ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por los derechos de autor y conexos.

Resumen

El presente artículo presenta el estudio que se realizó sobre la validez jurídica del impuesto mínimo que estableció el Concejo Municipal de la Ciudad de Pereira a partir del acuerdo 029 de 2015 artículo 55, donde se fija una base gravable mínima de 8 UVT a quienes hayan tenido ingresos inferiores a dicho monto, siendo así que el concejo se extralimita en las funciones que le otorga la Constitución Política en el artículo 287 numeral 3 y 313 numeral 4 donde concede dichas competencias para crear tributos, siendo así que en su función legislativa al establecer un tributo que no goza de reserva legal, vulnera los principios de equidad del tributo, progresividad del tributo y por ende el de reserva legal y sobre todo está en contravía de un principio y derecho fundamental como lo es la igualdad, toda vez que al determinar que quienes no han generado ingresos suficientes para superar el tope de 8 UVT están obligados a pagar un impuesto mínimo pone a los contribuyentes en un plano de desigualdad frente a quienes si tienen esa base gravable; es por lo anterior que en el artículo se concluye después de un análisis legal y desde la jurisprudencia que si bien inicialmente el mencionado tributo goza de una validez jurídica por ser creado por un órgano colegiado democrático con las competencias constitucionales, esta validez cae en el momento que no se revisa la reserva legal del tributo.

Palabras clave: Impuesto mínimo, acuerdo municipal, base gravable, hecho generador, impuesto de industria y comercio, validez jurídica.

Abstract

This article presents the study about the legal validity of the minimum tax established by the Municipal Council of the Pereira City based on agreement 029 of 2015 article 55, where a minimum tax base of 8 UVT is set for those who have had income less than said amount, being that the council exceeds the functions granted to it by the Political Constitution in article 287 paragraph 3 and 313 paragraph 4 where it allows to create taxes, being thus that in its legislative function by establishing a tax that not has a legal reserve, violates the principles of equity of the tax, progressivity of the tax and therefore the legal reserve and above all it is contrary to a fundamental principle and right such as equality, since by determining that who have not generated enough income to exceed the limit of 8 UVT are obliged to pay a minimum tax, putting taxpayers on a level of inequality compared to those who do have that taxable base; It is for this reason that the article concludes after a legal analysis and from jurisprudence that although initially the aforementioned tax has legal validity because it was created by a democratic collegiate body with constitutional powers, this validity falls at the moment that the legal reserve of the tax is not reviewed

Keywords: Minimum tax, municipal agreement, tax base, generating event, industry and commerce tax, legal validity

Introducción

El Impuesto de industria y comercio surge en Colombia por medio de la ley 14 de 1983, estableciéndose esta como la ley marco por la cual se regula este impuesto en el país, de acuerdo con la norma ibidem, este impuesto se origina por la realización de cualquier actividad comercial, industrial o de servicios realizados en cualquier municipio, convirtiéndose este en el hecho generador, además determina que la base gravable está dada por la totalidad de los ingresos percibidos en el año inmediatamente anterior, excluyéndose las devoluciones, ingresos provenientes de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios.

Este impuesto se caracteriza por ser un gravamen municipal, el cual, acorde a lo establecido en el artículo 287 (numeral 3) de la Constitución Política de Colombia, se hace de competencia exclusiva de los municipios, quienes tendrán la responsabilidad de establecer en los estatutos tributarios municipales las tarifas que se fijan a los contribuyentes de acuerdo a la actividad que realice, ya sea comercial, industrial o de servicios, además de fijar las condiciones que regulan dicho tributo, sin embargo siempre deberán seguir los lineamientos establecidos en la ley general que reglamenta el impuesto.

El propósito fundamental de este impuesto es el recaudo de recursos para la financiación de los municipios, cumpliendo así con los fines esenciales del estado consagrados en el artículo 2do de la constitución Política.

De acuerdo con lo mencionado anteriormente el impuesto de industria y comercio se causa por los ingresos devengados, producto de las actividades comerciales, industriales o de servicios y en ausencia de ingresos no se podría determinar un hecho generador.

En consonancia a lo anterior, se tiene que el impuesto de industria y comercio solo se hace exigible a partir de los ingresos reales de los contribuyentes, sin embargo en varios municipios de Colombia están incorporando una base gravable diferente a la estipulada en la ley general (ley 14 de 1983) para quienes no perciben ingresos durante el periodo fiscal o tienen un ingreso inferior al estipulado en dichos acuerdos, en el caso del presente artículo se enfoca en el acuerdo 29 del año 2015 del municipio de Pereira, donde se establece que la declaración anual del impuesto industria y comercio debe presentarse liquidando un valor mínimo de 8 UVT, tanto en el área urbana como rural, siempre que el valor liquidado sea inferior a este.

Al respecto, los municipios deben limitarse a gravar solo los ingresos que los contribuyentes obtienen dentro de su territorio y de acuerdo a la actividad que se realice, entendiéndose esto que la base gravable de una determinada persona no puede ser superior al 100% de sus ingresos en el conjunto de los municipios en donde actúa y por esta razón los distintos municipios solo están autorizados para establecer impuestos sobre los ingresos que se realizan en sus respectivos territorios municipales, como lo ha establecido la Corte Constitucional en sentencia C-121 de 2005.

El presente artículo es un documento que, desde su génesis, busca revisar la validez jurídica del impuesto mínimo que se estipula en el Acuerdo 029 de 2015 en el Municipio de Pereira, como base gravable del impuesto de industria y comercio; por lo que es necesario indagar sobre aspectos

que permitan establecer si dicho impuesto se reviste de legalidad al momento de ser creado por el Concejo de la ciudad de Pereira.

Es así, que el artículo permitirá validar la verdadera legalidad de los tributos que se establecen en algunos de los municipios del país, contribuyendo a un adecuado ejercicio profesional y sobre todo que al conocer este tipo de situaciones de carácter legal se da un real ejercicio tributario.

Con tal propósito, se tiene que al conocer este tipo de situaciones legislativas de parte de los concejos municipales, permiten orquestar acciones de índole legal frente al Acuerdo 029 de 2015, como lo sería una nulidad (artículo 137 de la ley 1437 de 2011) “Toda persona podrá solicitar por sí, o por medio de representante, que se declare la nulidad de los actos administrativos de carácter general.” la cual se ejercería frente a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa por tratarse de un acto general expedido por una entidad pública del orden territorial y para el caso en concreto de los Tribunales Administrativos en primera instancia (Artículo 152, numeral 1, inciso 2) “Igualmente, de los de nulidad contra los actos administrativos proferidos por funcionarios u organismos del orden distrital y municipal, relativos a impuestos, tasas, contribuciones y sanciones relacionadas con estos asuntos.”. como también lo dan a conocer Restrepo y Varela (2016) frente a la anticonstitucionalidad del cobro por el aprovechamiento y la utilización del espacio público en el municipio de Manizales, a partir del año 2014, donde muestran un cobro de un tributo que no goza de reserva de ley y de las acciones contenciosas administrativas que proceden antes dicho impuesto, indicando que este acto administrativo, vulnera el principio de reserva de ley tributaria; el cual es definido como el mandato constitucional que establece que la creación y regulación de los tributos debe realizarse por medio de una ley (p. 120).

Una problematización que conlleva a conocer la validez o no del acuerdo 029 de 2015

El impuesto de industria y comercio es un tributo de orden municipal que se genera por la realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en un determinado municipio, este se causa, así la persona natural o jurídica tenga establecimiento o no; está avalado por la ley 14 de 1983, el decreto 1333 de 1986 y modificaciones posteriores de la ley 49 de 1990, ley 383 de 1997, 1430 de 2010 y ley 1550 de 2012. De acuerdo al artículo 287 de la Constitución Política de Colombia cada municipio está autorizado para administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones y alcanzar los fines esenciales del estado (Art 2 de la Constitución Política), es por ello que avalados en la ley, el Municipio de Pereira adoptó este tributo y lo reguló en concordancia con las leyes citadas, estableciendo así el acuerdo municipal 029 de 2015 que los impuestos que registrarán en dicho municipio y donde se garantiza el efectivo control y recaudo del mencionado gravamen.

El estatuto de rentas municipales de la ciudad de Pereira establece que el impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en el municipio por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional (Cap. II Art 24 Acuerdo 029 2015), determinando así, claramente el hecho generador de este impuesto.

Así mismo establece que la base gravable estará conformada por el promedio mensual de ingresos brutos del contribuyente obtenidos durante el año inmediatamente anterior. Para determinarlos, se restará de la totalidad de los ingresos brutos ordinarios y extraordinarios, los correspondientes a actividades exentas no sujetas, así como las devoluciones, descuentos condicionados, exportaciones y venta de activos fijos. Hacen parte de la base gravable los ingresos obtenidos por comisiones (Cap. II Art 28 Acuerdo 029 2015).

De acuerdo a lo anterior y a lo revisado en el acuerdo municipal, se infiere que el acuerdo 029 de 2015 aprobado por el concejo municipal de la ciudad de Pereira cumple con lo establecido en la ley, determinando los elementos de los tributos y cumpliendo a nivel legal, el artículo 62 de la Ley 55 de 1985 (D. 1333/86, art. 203) que indica que “para efectos de la correcta liquidación y pago del impuesto de industria y comercio, los concejos municipales expedirán los acuerdos que garanticen el efectivo control y recaudo del mencionado impuesto”.

Ahora bien, al revisar cada uno de los acápite que regulan el impuesto de industria y comercio en la ciudad de Pereira, encontramos que en el artículo 55 del mencionado acuerdo se establece un pago por impuesto mínimo que obliga, a las personas jurídicas, naturales o sociedades de hecho, a realizar un aporte por dicho tributo liquidado con un valor mínimo de ocho (8) UVT, tanto en el área urbana como rural, sin tener en cuenta si dichas personas están cumpliendo con el hecho generador y desconociendo en muchas ocasiones el artículo 28 del estatuto de rentas, donde indican que este impuesto se liquida sobre los ingresos obtenidos durante el año inmediatamente anterior y realizando la depuración respectiva para llegar a la base gravable con el fin de determinar la correcta liquidación del impuesto.

Se considera que lo mencionado no está acorde a ley, ya que claramente se están desconociendo dos elementos básicos del tributo, pues si una persona o sociedad no tuvo ningún ingreso en el periodo gravable, tuvo ingresos inferiores a 8 UVT o no realizó sus actividades económicas durante dicho periodo pero continua inscrito en el registro de información tributaria RIT debe declarar y pagar por el impuesto de industria y comercio, haciendo presunción de un ingreso que no existió en el año inmediatamente anterior, sin tener en cuenta si existe un hecho generador (realización de la actividad comercial, industrial o de servicios) y una base gravable (Ingresos durante el año anterior)

Teniendo claro, que dentro del criterio que caracteriza la reforma plasmada en la Ley 14 de 1983, reproducida en el Decreto 1333 de 1986, el gravamen de industria y comercio debe determinarse sobre el monto de los ingresos brutos obtenidos en el ejercicio de las actividades gravables, en el año inmediatamente anterior; se puede decir en un primer plano que en el acuerdo hay un artículo de imperativo cumplimiento que posiblemente va en contravía de las normas constitucionales y legales que han regulado todo lo concerniente al impuesto de industria y comercio, como al inicio se relacionaron y se puede percibir que el Concejo Municipal se extralimitó en su poder normativo al establecer una base gravable que no cuenta con una norma legal que lo respalde.

En consecuencia, se puede decir que, al establecer una base gravable sin fundamento legal, se vulneran derechos y garantías a quienes poseen una actividad comercial, industrial o de servicios

y que en el año anterior a la declaración del tributo no obtuvieron recurso alguno o no ejercieron la actividad. Siendo así que hay una presunta extralimitación reglamentaria.

Metodología

Enfoque:

Según Hernández Sampieri, el enfoque cualitativo se guía por áreas o temas significativos, lo que enmarca que estos estudios varían en su elaboración, lo que permite ver en el presente proyecto que la guía principal o el tema significativo es revisar si el impuesto mínimo como base gravable del impuesto de industria y comercio establecido en el acuerdo 029 de 2015 en el Municipio de Pereira goza de validez jurídica. Es por lo que este “enfoque cualitativo utiliza la recolección y análisis de los datos para afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de interpretación” (Sampieri et al, 2014, p. 7).

Método:

Es claro que la presente investigación se realiza bajo un método inductivo, para tener una definición más clara (Rivas, Torres, 1995, p.29) lo describe así:

“El método inductivo consiste en la generalización de hechos, prácticas, situaciones y costumbres observadas a partir de casos particulares. Tiene la ventaja de impulsar al sujeto investigador, o investigador y ponerlo en contacto con el sujeto investigado u objeto de investigación. El camino va de la pluralidad de objetos a la unidad de conceptos.”

Frente al método se concluye entonces que en el presente caso se quiere obtener un conocimiento general a partir de los específicos, siendo así que lo general está en la validez del acuerdo 029 de 2015 y lo específico en el impuesto mínimo.

Tipo: Descriptivo

En el libro metodología de la investigación, Hernández Sampieri et al, define el enfoque descriptivo de la siguiente forma: “Busca especificar propiedades y características importantes de cualquier fenómeno que se analice. Describe tendencias de un grupo o población” (2014, p.92). Siendo así que el fenómeno que se describe es la validez del impuesto mínimo que se estableció en la ciudad de Pereira en el acuerdo municipal 029 de 2015.

Técnicas de recolección de información: Revisión documental

Según Núñez & Mera (2017) afirman que una revisión documental es una técnica en donde se recolecta información escrita sobre un determinado tema, teniendo como fin proporcionar variables que se relacionan indirectamente o directamente con el tema establecido” (p.9), siendo la base fundamental de análisis el acuerdo 029 de 2015 de la ciudad de Pereira, el cual será relacionado con variables que surgen desde el estudio a textos y normas que indican sobre la validez de las normas.

Se puede afirmar con base en la definición anterior que el trabajo de investigación tiene como técnica de recolección de información la revisión documental, toda vez que se revisaran diversos documentos que permiten información más detallada del fenómeno expuesto sobre la validez del acuerdo 029 de 2015 del Municipio de Pereira.

Apartados de desarrollo del argumento

Fundamentos que desarrollan lo relacionado a la base gravable y hecho generador del impuesto de industria y comercio.

De acuerdo con lo mencionado por Pinzón. J. (2015) citando a Hermida (2007) se infiere que el impuesto de industria y comercio es un gravamen del ámbito municipal directo, cuya obligación recae en las personas naturales o jurídicas que desarrollen determinadas actividades industriales, comerciales o de servicios con finalidad de lucro (p.192).

Igualmente, Pinzón (2015) indica la importancia de este impuesto, aduciendo que es el más representativo dentro de los impuestos municipales o distritales, lo que guarda consonancia con la afirmación de la Corte Constitucional en sentencia C-056 de 2019 (p. 25):

El impuesto de industria y comercio es un ingreso tributario de carácter territorial y, por ende, configura un ingreso endógeno de los entes locales. Este rubro, como lo explican los intervinientes en el presente proceso, tiene un lugar central en las finanzas territoriales, en particular en aquellos municipios donde se realizan las actividades económicas objeto de gravamen.

Este impuesto como lo arguye Pinzón (2015) en términos de relevancia es el posterior al Predial Unificado, siendo el tributo que surge de actividades que desarrollan sujetos pasivos del mismo y la base para liquidarlo está establecida en este caso sobre el valor promedio mensual de las operaciones de cambio o ingresos brutos de quienes desarrollen esas actividades.

Como bien se ha indicado antes en el presente documento, el impuesto de industria y comercio es un tributo de orden municipal que se genera por la realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en un determinado municipio, este se causa, así la persona natural o jurídica tenga establecimiento o no; está avalado por la ley 14 de 1983, el decreto 1333 de 1986 y modificaciones posteriores de la ley 49 de 1990, ley 383 de 1997, 1430 de 2010 y ley 1550 de 2012.

Por su carácter de orden territorial su administración es competencia exclusiva de los municipios, quienes cumpliendo con lo consagrado en el numeral 3 Art 287 de la Constitución Política y la ley 136 de 1994 (Art 32 numeral 6). podrán administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, estos tendrán la responsabilidad de establecer en los estatutos tributarios municipales las tarifas que se fijan a los contribuyentes de acuerdo con la actividad que realice, ya sea comercial, industrial o de servicios, además de fijar las demás condiciones que regulan dicho tributo, sin embargo, siempre deberán seguir los lineamientos establecidos en la ley general que reglamenta este impuesto.

Base Gravable

La Corte Constitucional en sentencia C-155- de 2003 ha definido la base gravable, de la siguiente manera: “la magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para de esta manera liquidar el monto de la obligación tributaria”.

El artículo 33 de la ley 14 de 1983 establece que el Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo

anterior, con exclusión de: Devoluciones, ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios; constituyéndose así la base gravable del impuesto; además se tiene que el acuerdo 029 de la ciudad de Pereira adiciona un párrafo definiendo que: “Se entiende por ingresos brutos del contribuyente lo facturado por ventas, las comisiones, los intereses, los honorarios, los pagos por servicios prestados y todo ingreso originado o conexo a la actividad gravada”.

Otras fuentes definen la base gravable como el valor monetario o unidad de medida del hecho imponible sobre el cual se aplica la tarifa del impuesto para establecer el valor de la obligación tributaria; también se puede entender como la magnitud o la respectiva medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para luego liquidar el monto de la obligación tributaria. (Pinillos,2019, p.6)

Dentro de este contexto, se tiene que la base gravable en pocas palabras es el valor de ese hecho generado para el pago del tributo

Hecho generador

El hecho generador se constituye como el principal elemento del tributo, pues de la ocurrencia de este depende si se configura o no la obligación tributaria, es así como podemos afirmar que sin la existencia del hecho generador no se establece tributo alguno.

La ley resalta la importancia del hecho imponible estableciendo que en el momento de la creación del tributo, este elemento debe ser fijado en el documento de creación y por expreso mandato del legislador, sin embargo permite que otros elementos como la base gravable o las tarifas sean determinadas por quien instituya el gravamen, como sucede en el impuesto de industria y comercio, ya que diferentes municipios dentro de un mismo departamento, tienen la posibilidad de promover distintos valores e incentivar o desincentivar las actividades comerciales, industriales o de servicios que graven este impuesto.

Es entonces como la legislación determina este como un supuesto de hecho, cuya ocurrencia da origen al tributo dando paso a la validez de los demás elementos que lo componen: sujetos activos y pasivos, base gravable, tarifa y de la unión de estos aparece la cuantía, previa aplicación de descuentos, deducciones y otros.

La Corte Constitucional en la Sentencia C-594 del 27 de julio de 2010 define que el hecho generador de los tributos hace referencia a (i) la descripción de la situación fáctica que el legislador pretende gravar; (ii) las condiciones específicas que dan lugar a que una persona sea deudora de obligaciones tributarias; (iii) el aspecto espacial del hecho generador del tributo; y (iv) el aspecto temporal en el que tiene cabida el hecho generador y que permite hacer exigible el cumplimiento de la obligación en cuestión

La ley 14 de 1983 y el código de régimen municipal (Decreto 1333 de 1986, art 197) determinan que:

El hecho generador se causa por la realización de actividades industriales las cuales se dedican a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes.

Y sobre las actividades comerciales el decreto 1333 de 1986 en su artículo 198 y 199 las ha definido de la siguiente manera:

son aquellas destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por este Decreto, como actividades industriales o de servicios y por último las actividades de servicios que están destinadas a satisfacer necesidades de la comunidad.

Al hacer referencia a un impuesto de carácter territorial, quien se encarga de realizar el recaudo es cada municipio donde se desarrolla la actividad y el sujeto pasivo es quien realiza alguna de las actividades establecidas en la norma.

Tabla 1

Descripción conceptual de los elementos de la obligación tributaria sustancial.

ELEMENTO	DESCRIPCIÓN
Sujeto Activo	La jurisprudencia de la Corte ha construido un concepto tripartito de este elemento, en el que puede tenerse como sujeto activo a quien tiene la potestad tributaria, es decir, la facultad de crear y regular un determinado impuesto. También es sujeto activo el acreedor que tiene el poder de exigir la prestación económica materializada con el tributo; y, por último, este elemento incluye al beneficiario del recurso, que además puede disponer del mismo.
Sujeto Pasivo	La Corte distingue dos sujetos pasivos “de iure” que son aquellos que pagan formalmente el impuesto; y “de facto” quienes en últimas deben soportar las consecuencias económicas del gravamen. Con el siguiente ejemplo se ilustra mejor lo expuesto: “En los tributos directos, como el impuesto a la renta, en general ambos sujetos coinciden, pero en cambio, en los impuestos indirectos el sujeto pasivo de iure no soporta económicamente la contribución, pues traslada su costo al consumidor final.”
Hecho Generador	Es el principal elemento identificador de un gravamen. Se trata del componente que: Define el perfil específico de un tributo, puesto que, como lo señala la doctrina, y lo ha precisado La Corte (Sentencia C-583/96), este concepto hace referencia a la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que si se realiza concretamente ese supuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal.
Base Gravable	Ha sido definida por la Corte Constitucional como: La magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para de esta manera liquidar el monto de la obligación tributaria, se trata de la cuantificación del hecho gravable sobre el que se aplica la tarifa.
Tarifa	Debe entenderse como la magnitud o el monto que se aplica a la base gravable y determina el valor final del tributo que debe sufragar el contribuyente.

Validez jurídica de las normas tributarias creadas en los entes territoriales. Caso impuesto mínimo del acuerdo 029 de 2015 de la ciudad de Pereira

Sobre la validez de una norma Hans Kelsen en su texto Teoría pura del derecho ha dicho: Cuando los hombres que actúan como órganos legislativos, deciden promulgar una ley que regule determinadas contingencias, y de esa manera le otorgan validez, orientan luego sus decisiones a la regulación de otros objetos; y las leyes promulgadas por ellos pueden valer aun cuando hayan muerto hace mucho y, por consiguiente, cuando de ninguna manera pueden quererlas. (1982 - p. 24). Al respecto según Kelsen la validez de la norma radica en el momento que esta es promulgada y pretende que ciertas situaciones de la sociedad sean reglamentadas, pero en ocasiones esta reglamentación al ser la norma valida no es eficaz.

Así mismo la Corte Constitucional en sentencia C-873 de 2003, se pronunció sobre la validez:

“...Desde el punto de vista formal, algunos de los requisitos de validez de las normas se identifican con los requisitos necesarios para su existencia –por ejemplo, en el caso de las leyes ordinarias, el hecho de haber sido aprobadas en cuatro debates por el Congreso y haber recibido la sanción presidencial –; pero por regla general, las disposiciones que regulan la validez formal de las normas –legales u otras- establecen condiciones mucho más detalladas que éstas deben cumplir, relativas a la competencia del órgano que las dicta, y al procedimiento específico que se debe seguir para su expedición...” (p 48)

Ahora bien, los entes territoriales poseen amplias competencias para la gestión de sus recursos, lo que implica que sean las asambleas departamentales y concejos municipales los que establecen los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, tal como lo estipula el artículo 287 numeral 3 de la constitución política.

Sobre el particular, en lo que atañe a los concejos municipales, la constitución es clara en el sentido de otorgarle competencias para la creación de acuerdos en los que se establezcan tributos, al respecto el numeral 4 del artículo 313 predica “votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y gastos locales” y el artículo 32 de la ley 136 de 1994 en el numeral 6 que argumenta: “Establecer, reformar o eliminar tributos, contribuciones, impuestos y sobretasas, de conformidad con la ley. ”

Si bien las normas en cita dan las competencias, estas predicen que los concejos se ciñan a la ley, lo que genera que los impuestos que dichos cuerpos colegiados creen deben estar primero que todo creados por la ley lo que conlleva a que los concejos no posean una soberanía tributaria, deben estar bajo los parámetros de la reserva legal de los tributos, al respecto la Corte Constitucional ha dicho:

La reserva de ley 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 aquél, impidiendo que delegue sus potestades en otro órgano, y a éste, evitando que se pronuncie sobre materias que, como se dijo, deben ser materia de ley. (C-570 de 1997)

C. Medellín (2020) citando la sentencia 2012-00220 del 01 de marzo de 2018 de la cuarta sesión del Consejo de Estado ha definido el principio de legalidad tributaria, argumentando que este exige que sea los órganos de elección popular los que de manera directa señalen los sujetos activo y pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa de la obligación tributaria (p. 178) lo que implica que el concejo de Pereira si posee las amplias competencias para generar tributos siempre y cuando el tributo tenga reserva de ley conforme al artículo 150 numeral 11 y 12 de la Constitución Política. Siendo así que, el acuerdo 29 de 2015 que estableció el impuesto mínimo en el artículo 55 goza de validez en cuanto a su creación normativa, toda vez que este concebido por un órgano de elección popular facultado para tal fin, pero de contera se va indicando que hasta el momento no ha sido posible hallar la norma que crea este tipo de impuesto.

Sobre la reserva de ley Ocampo, Valencia y Pineda (2016) ha manifestado que:

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. (p. 20 -21)

Así las cosas, gozan de validez todos los tributos que son creados por los concejos municipales siempre y cuando cumplan con los parámetros de su creación como se ha indicado antes, y que estos tributos gocen de una reserva de ley, lo que implicaría que los que se crean sin estar fundados por la norma sean tributos que pueden ser desestimados vía jurisdiccional.

Es importante resaltar que los entes territoriales poseen autonomía fiscal limitada, conllevando que no exista esa libertad en el establecimiento de tributos que implique un detrimento a los intereses del ciudadano, como bien lo ha indicado la Corte Constitucional en sentencia C – 517 (1992) “La denominada tesis de la "soberanía fiscal" de las entidades territoriales no tiene asidero constitucional”, asimismo en dicha sentencia se mencionó que a los entes territoriales se les reconoció una autonomía fiscal limitada. Es decir, su ejercicio se subordina a los términos que señale la ley.

Sobre los límites que debe tener el estado al momento de imponer y recaudar los impuestos, expresan Garcia & Garcia (2018) que si bien son los ciudadanos los responsables de los ingresos del estado por medio de los impuestos; hacienda pública debe procurar la equidad, tanto en el reparto de las cargas, como en la distribución de ese ingreso, se hace alusión a la carga tributaria desbordada que en ocasiones tienen los ciudadanos, y citando a Adam Smith (1776) con su obra la riqueza de las naciones, para él un impuesto mal cobrado se convierte en un hecho antieconómico, lo que puede representar una disminución en la captación de ingresos para el Estado y es un factor negativo para el desarrollo del ahorro, el trabajo y la productividad. (p. 75)

En consonancia, el impuesto mínimo que cobra la ciudad de Pereira a través del acuerdo 29 de 2015 puede ser un impuesto mal cobrado porque como lo representan Restrepo & Varela (2016) puede solicitarse la devolución por el pago de lo no debido en los términos del artículo 850 del Estatuto Tributario, lo que apareja el pago de intereses según los artículos 863 y 864 ibídem; y

finalmente, se podría demandar la entidad territorial por los eventuales perjuicios causados por haber incurrido en el pago de un cobro evidentemente inconstitucional. (p. 120 - 121)

En consecuencia, es claro que los tributos deben ser creados por las leyes y lo que realiza el concejo municipal es dinamizar su aplicación en el territorio.

El impuesto mínimo a la luz de la validez jurídica como base gravable del impuesto de industria y comercio en ausencia del hecho generador, establecido en el acuerdo 29 de 2015 del Municipio de Pereira.

Para iniciar este acápite es pertinente hacerlo desde lo que preceptúa el artículo 346 de la ley 1819 de 2016:

Sistema Preferencial del Impuesto de Industria y Comercio. Los concejos municipales y distritales podrán establecer, para sus pequeños contribuyentes, un sistema preferencial del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y otros impuestos o sobretasas complementarios a este, en el que se liquide el valor total por estos conceptos en UVT, con base en factores tales como promedios por actividad, sectores, área del establecimiento comercial, consumo de energía y otros factores objetivos indicativos del nivel de ingresos de la actividad económica desarrollada por el contribuyente.

Para estos efectos se entiende que son pequeños contribuyentes quienes cumplan con la totalidad de los requisitos para pertenecer al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, sin perjuicio de que los municipios y distritos establezcan menores parámetros de ingresos...”

El acuerdo 029 de 2015 determina en su artículo 51 que los contribuyentes que pertenecen al régimen simplificado especial son personas naturales que cuenten con máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede local o negocio, que no sea distribuidor ni usuario aduanero y que en el año anterior los ingresos brutos provenientes de su actividad sean menores a 800 UVT, debiendo cumplir con la totalidad de los requisitos.

Ahora bien, en relación con la norma ibidem, esta es clara y no requiere de interpretación alguna, dado que su contenido es diáfano y tiene un respaldo legal en la ley 1819, caso contrario a lo que respecta al impuesto mínimo establecido en el artículo 55 del acuerdo 29 de 2015 de la ciudad de Pereira donde se predica que la declaración anual del impuesto de industria y comercio será liquidada con un valor mínimo de ocho (8) UVT sin establecer el tipo de contribuyente al cual se refiere, es algo que va en contravía de las normas, máxime cuando el impuesto mínimo no ha sido reglamentado por la ley, al respecto el Consejo de Estado en sentencia 2012-00220 expresó en cuanto al principio de certeza del tributo:

... tiene la finalidad de garantizar que todos los elementos del vínculo impositivo entre los administrados y el Estado está establecidos de manera inequívoca en la ley, ordenanza o acuerdo, bien porque las normas que crean el tributo los expresan con claridad o porque en el evento en que una disposición remite a otra para su integración, es posible identificar dentro del texto remitido el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho gravable, la base gravable y la tarifa...”

El impuesto mínimo en arreglo al acuerdo 029 de 2015 goza inicialmente de una validez jurídica considerando que fue creado por el órgano democrático competente para la regulación del

impuesto de industria y comercio en el Municipio de Pereira, ahora bien si así gozáramos de qué existe una base gravable cuantificable a partir de ese hecho generador, este impuesto no goza actualmente de una validez jurídica considerando que vulnera el principio de reserva legal teniendo en cuenta que como lo predica el artículo 150 numeral 11 y 12 de la Constitución política el legislador primario no ha creado este tipo de tributo.

Si bien el concejo municipal a partir de la competencia que le da el artículo 313 de la Constitución numeral 4 y la ley 136 de 1994, este no puede entrar a extralimitación legislativa en establecer impuestos que no tienen esa reserva legal.

Cuando se establecen los tributos por los cuerpos colegiados democráticos estos deben estar hilados con el cumplimiento de la normativa constitucional y en el caso en concreto estaríamos hablando del artículo 363 de la Constitución política que establece: *“El sistema tributario se funda en los principios de equidad eficiencia y progresividad”* Lo que resulta contrario a lo que ha realizado el Concejo municipal de la ciudad de Pereira con el acuerdo 29 del año 2015, toda vez que va en contravía de esos principios del artículo 363 teniendo en cuenta que el principio de progresividad lo ha dicho la corte constitucional:

“...Es expresión de la equidad vertical a través del cual se busca que el sistema tributario sea justo para lo cual el legislador debe tener en cuenta la capacidad contributiva de las personas y por ello quienes tienen mayor capacidad deben asumir obligaciones mayores y su cuantía sea más proporcional a esa mayor capacidad... el constituyente ha superado esa eficiencia disponiendo que quienes tienen mayor patrimonio y perciben mayores ingresos aporten mayor proporción al financiamiento de los gastos...” sentencia C 1003 de 2004

Este principio va muy alineado con la equidad tributaria, donde el Consejo de Estado ha sido claro y coherente con la corte constitucional estableciendo en sentencia 2012- 00276 de agosto de 30 de 2016 indicando:

“La sala por su parte ha señalado que el principio de equidad atiende a que se ponderen la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes, para evitar cargas excesivas o beneficios exagerados. En tanto que el principio de equidad que rige el sistema tributario es una manifestación concreta del derecho a la igualdad, es del caso señalar que el artículo 13 de la Constitución política establece el derecho a la igualdad ante la ley, a la igualdad de trato y a la igualdad de oportunidades”

Frente al principio de progresividad y equidad se denota como el Concejo municipal de Pereira no está alineado en sus decisiones democráticas a dichos principios y sobre todo a un derecho fundamental como es la igualdad establecido en el artículo 13 constitucional teniendo en cuenta que dicha normativa del Concejo está dando un trato inequitativo a los contribuyentes disponiendo que quienes tienen menores ingresos o quienes no realizan en un determinado periodo el hecho generador, pero aun así continúan inscritos como contribuyentes en el RIT (Registro de información tributaria) deban aportar sobre la base mínima de 8 UVT lo que hace que vaya en contravía de los preceptos constitucionales legales y principios establecidos por las altas cortes, pues este impuesto mínimo no está haciendo referencia a lo establecido en la ley 1819 con respecto al sistema preferencial del impuesto de industria y comercio y que esta denominado en el acuerdo

029 Artículo 51 como Régimen Simplificado especial sino que se refiere a todos los contribuyentes sin distinción, En consonancia Bolaños (2017) indica que la justicia tributaria es un principio constitucional, y hace mención en cuanto a que la tributación tiene que reparar las diferencias de renta y riqueza existentes en la sociedad, de modo que el deber fiscal, tome en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos y grupos, conforme a ella, determine la carga fiscal, la que ha de asignar con criterios de progresividad, a fin de alcanzar grados cada vez mayores de redistribución del ingreso nacional y por último hace énfasis en la existencia de ingresos fiscales para la materialización del Estado social de derecho, cuya principal fuente son los impuestos; siendo el principio jurídico constitucional de justicia esencia de ese Estado, por lo que no deberían existir impuestos si no cumplen con el principio jurídico de justicia “tributaria”

Conclusiones

El impuesto mínimo creado en el artículo 55 del acuerdo 029 de 2015 por el Concejo Municipal de la ciudad de Pereira vulnera el principio de reserva de ley, toda vez que, si bien la Constitución Política de Colombia en los artículos 287 numeral 3 y 313 numeral 4 da dichas competencias para crear tributos, estos no deben estar por encima de la norma, ya que de acuerdo al artículo 150 de la norma ibidem numerales 11 y 12 le corresponde es al Congreso la creación de tributos.

El tributo creado por el Concejo de Pereira, a la luz de las normas procesales puede ser objeto de una demanda de nulidad conforme a la ley 1437 de 2011 Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, ART 137, lo que significa que este impuesto al no contar con reserva legal puede ser objeto de debate jurídico en sede de lo Contencioso Administrativo.

El concejo municipal de la ciudad de Pereira al establecer el impuesto mínimo en el artículo 55 del acuerdo 29 de 2015 vulnera el derecho de igualdad, considerando que está dando un trato igualitario a todos los contribuyentes, dado que obliga a quienes no poseen una base gravable paguen unos impuestos sin haber obtenido recursos.

La Corte Constitucional y el Consejo de Estado han sido claros desde los principios de equidad tributaria y progresividad en determinar en sus sentencias que quien gana más aporta más, pero con el establecimiento de impuesto mínimo en la ciudad de Pereira va en contravía de ellos al obligar a contribuir a quienes no han generado ingresos por el hecho generador.

El concejo municipal no hace distinción si quienes deben realizar el pago del impuesto mínimo solo le corresponde a los clasificados como: “Contribuyentes del Régimen Simplificado Especial” sino que determina que la declaración anual del impuesto de industria y comercio será liquidada con un valor mínimo de (8) UVT, tanto en el área urbana como rural, siempre que el valor liquidado sea inferior a este, al establecer esta base mínima tanto si se reciben ingresos por debajo de esa base, como si el contribuyente no recibe ingresos pero está inscrito en el RIT, están haciendo una distribución inequitativa de las cargas fiscales con relación a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, de igual manera no están distribuyendo la carga tributaria

procurando que quienes tienen una mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto.

Referencias

- Bolaños Bolaños, L. D., (2017). Justicia tributaria como principio constitucional en el Estado social de derecho. *Revista de Derecho*, (48), 54-81.
- Corte Constitucional. T- 227, M.P. Eduardo Montealegre Lynett; 17 de marzo de 2003.
- Corte Constitucional. C – 517, MP Ciro Angarita Barón; 15 de septiembre de 1992.
- Corte Constitucional. C-570, MP Carlos Gaviria Díaz, 6 de noviembre de 1997
- Corte Constitucional. C-155, MP Eduardo Montealegre Lynett, 26 de febrero de 2003
- Corte Constitucional. C-873, MP Manuel Jose Cepeda Espinosa, 30 de septiembre de 2003.
- Corte Constitucional. C 1003, MP Jaime Córdoba Triviño, 14 de octubre de 2004
- Corte Constitucional. C-121, MP Marco Gerardo Monroy Cabra, 22 de febrero de 2006.
- Corte Constitucional. C-594, MP Luis Ernesto Vargas Silva, 27 de julio de 2010
- Consejo de Estado, 2012- 00276, CE. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, 30 de agosto de 2016
- Corte Constitucional. C-056, MP Gloria Stella Ortiz Delgado, 13 de febrero de 2019
- Consejo de Estado, 2012-00220 CE. Stella Jeannette Carvajal, 01 de marzo de 2018
- García-Garzón, M., & García-Ocampo, T. L. (2018). Las reformas tributarias del milenio y su relación con los ingresos tributarios y la pobreza. *Revista IUSTA*, (49), 71-89. <https://doi.org/10.15332/s1900-0448.2018.0049.03>
- Kelsen, H. (1982). *Teoría Pura del Derecho*. Universidad Nacional Autónoma de México. México. http://eva.universidad.edu.uy/pluginfile.php/326696/mod_resource/content/2/Teor%C3%ADa%20pura%20del%20Derecho%202%C2%AA%20ed.Pdf.
- Ley 136 de 1994. Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios. 02 de junio de 1994. Diario oficial Nro. 41377.

Ley 1437 de 2011. Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. 18 de enero de 2011. Diario oficial Nro. 47956.

ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. 29 de diciembre de 2016. Diario Oficial Nro. 50.101.

Medellín, Carlos, (2020). La interpretatio iuris y los principios generales del derecho. Legis

Ocampo, N. Valencia, N. & Pineda, R. (2016) Los tributos territoriales de los municipios del departamento de Risaralda, a la luz del principio de reserva de ley (Tesis de maestría, Universidad de Manizales) RIDUM Universidad de Manizales. <https://ridum.umanizales.edu.co/xmlui/handle/20.500.12746/3715>

Pinzón, José A. (2015). análisis del comportamiento del impuesto ica en el presupuesto del distrito capital (1996 - 2005). Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión, 23(2), 191-202. <https://doi.org/10.18359/rfce.1616>

Pinillos, Jesús (2019). Elementos de la obligación tributaria sustancial del gravamen a los movimientos financieros en Colombia. Revista Espacios. Vol. 40 (Nº 42) Año 2019. <https://www.revistaespacios.com/a19v40n42/a19v40n42p09.pdf>

Restrepo, N. 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 (Tesis de maestría, Universidad de Manizales) RIDUM Universidad de Manizales. <https://ridum.umanizales.edu.co/xmlui/handle/20.500.12746/2822>