

**PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN COLOMBIA A PARTIR DEL ANALISIS DE
IMPUESTOS MUNICIPALES**

Luis Fernando Gómez Montoya

Docente del programa de Contaduría Pública e investigador
Universidad de Manizales, Caldas – Colombia;

Jairo Serna Restrepo

Coordinador de la Maestría en Tributación y Docente investigador
Universidad de Manizales, Caldas – Colombia;

John Jairo Restrepo Lizcano,

Coordinador de la Maestría en Tributación de la Universidad de la Amazonía y docente
investigador categoría Junior – Colciencias - Caquetá – Colombia;

Área temática: f) Sector Público

Palabras claves: Reserva de ley, tributos municipales, principio de legalidad, poder tributario derivado, tasas

PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN COLOMBIA A PARTIR DEL ANALISIS DE IMPUESTOS MUNICIPALES

Resumen

Existe para los ciudadanos Colombianos, una garantía constitucional que los protege frente a la imposición de tributos de manera arbitraria y unilateral, ya que la Constitución Política ordena que solo a través de leyes puede crearse tributos y genera en los contribuyentes la certeza que el sistema tributario actuará de acuerdo con la observancia de un orden normativo. De acuerdo con el mismo ordenamiento, los municipios pueden decretar tributos pero indica que solo de conformidad a la ley, por lo que limita su actuar tributario a la observancia de las leyes.

Aquellos impuestos que son considerados ilegales tienen unos efectos negativos en las finanzas de las organizaciones.

1. TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA

El estudio de los tributos contenidos en los estatutos de renta de los municipios del departamento de Caldas, analizados desde el principio de reserva de ley, trae consigo la necesidad de abordar el tema tributario desde los preceptos contenidos en la Constitución Nacional hasta el análisis de los acuerdos municipales que han fijado cargas tributarias a los contribuyentes. Temas como clasificación de los tributos, potestad tributaria, sujetos de la obligación tributaria y principio de legalidad, obligatoriamente deben ser conocidos por contribuyentes, funcionarios públicos, asesores tributarios y estudiosos del tema para una correcta liquidación y pago del tributo que respete los principios de justicia y equidad.

Tabla 1. Elementos para el estudio de un tributo

Elementos a tener en cuenta en el estudio de los tributos	
Clasificación de los tributos	Impuestos, tasas y contribuciones; también pueden ser nacionales y/o territoriales.
Potestad tributaria	Originaria que radica en el congreso. Derivada que es dada a los entes territoriales.
Sujetos de la obligación tributaria	Sujetos activo (el Estado, en tributos territoriales es el municipio.). Sujeto pasivo es el contribuyente
Principio de legalidad	Artículo 338 de la Constitución Nacional: No puede haber tributo sin ley que lo determine.

Fuente: Elaboración Propia

El sistema tributario en Colombia se ha movido hacia la generación de ingresos suficientes para cubrir el gasto público, propiciando menor inversión en lo social y altos índices de evasión. Cada gobierno expide pluralidad de reformas tributarias con la finalidad de mover la política económica o hacer frente a los problemas existentes. Las últimas reformas tributarias se han diseñado buscando de un sistema tributario más equitativo y eficiente expresándolo en propuestas ingeniosas y desconocidas pero muestran improvisaciones y poca claridad contrariando el ordenamiento jurídico tributario. En los últimos gobiernos (Uribe y Santos), se han expedido varias reformas tributarias ocho (8), ley 788 de 2002, ley 863 de 2003, ley 1111 del 2006, ley 1370 de 2009, ley 1430 de 2010, ley 1607 de 2012, ley 1607 de 2013, ley 1739 de 2014 y la última regida por la Ley 1819 de 2016. La relación completa de las reformas tributarias por cada gobierno desde el año 1918, pueden ser consultadas en el libro Regulación fiscal del impuesto de Renta en Colombia. (Calderón Fajardo & Suarez Amaya, 2010, pp. 69-117)

Cada reforma tributaria trae para las personas la obligación de tributar, de pagar impuesto una vez se haya incurrido en unos hechos previstos por el legislador como generadores de la obligación, esta acción es estudiada por el derecho tributario. Se puede definir el derecho tributario como: "Conjunto de disposiciones legales que se refieren a la función tributaria del estado, o sea a las actuaciones necesarias para establecer el impuesto en forma general, y obtener el pago del mismo en cada caso particular". (Cusguen Olarte, 2002, p. 10).

El derecho tributario es el conjunto de normas que regulan la relación que surge entre el Estado y el contribuyente o responsable, una vez se incurra en actos, negocios, transacciones, previstos por la ley como generadores de la obligación; lo que está determinado en el estatuto tributario nacional como origen de la obligación sustancial.

La obligación tributaria tiene tres aspectos fundamentales:

- **Vínculo Jurídico:** Regula la relación sujeto activo (Estado) con el sujeto pasivo de la obligación (contribuyente), a través de una norma legal; lo que está enunciado en el artículo 338 de la Constitución Nacional, no puede existir tributo sin ley.
- **Derecho Público:** El Derecho Público es el conjunto de normas, que nacen de la voluntad del pueblo en ejercicio de la representación que hace el Congreso y sólo puede ser modificado por éste; estas normas no pueden ser modificadas por voluntad privada (personas), como si sucede en el derecho privado en donde prevalece la voluntad o acuerdo de las partes.
- **Cumplimiento de las prestaciones de Derecho Tributario:** Son los deberes que deben cumplir las partes, para su correcto cumplimiento de las normas.

El análisis de los anteriores conceptos llevaría a la pregunta ¿por qué se pagan tributos y por qué debe hacerse de manera obligatoria? La constitución nacional en el artículo 95 determina que es deber de las persona ayudar a financiar las obras del estado y el estatuto tributario determina que toda persona que realice el hecho gravado tendrá la obligación del pago de tributo porque ha surgido la obligación de hacerlo. Las Normas tributarias son normas de carácter público y por ello son de obligatorio cumplimiento, sin estar ligado a ninguna condición. Solo basta que se incurra en el hecho gravado.

Al analizar los sistemas tributarios debe tenerse en cuenta la denominada Teoría de Laffer, según la cual los gobiernos no pueden establecer impuestos de manera indiscriminada dado que en la práctica existe un límite para el nivel de impuestos adecuado en una economía, de acuerdo con la capacidad de pago de las personas y las empresas. Si se incrementa excesivamente el nivel de impuestos, los agentes económicos dejarán de pagarlos, ya sea porque disminuya su actividad productiva, o porque acudan a la vía ilegal.

Dependiendo de la contraprestación que reciben los contribuyentes, los tributos se dividen en impuestos, tasas y contribuciones.

1.1 Los impuestos.

Son las prestaciones en dinero, exigidas por el estado en virtud del poder de imperio a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponible. El impuesto se fundamenta en la soberanía de la nación, justificado por la necesidad de atender requerimientos de interés social y es el más importante de los tributos que recibe el estado para el desarrollo de sus fines. (Calderón Fajardo & Suarez Amaya, 2010, p. 19).

El contribuyente está obligado a pagar el impuesto sin recibir ninguna contraprestación por parte del Estado. No hay una relación do tu des, es decir, los impuestos representan la obligación para el contribuyentes de hacer un pago, sin que exista una retribución particular por parte del Estado. (Cusquen Olarte, 2002, p. 27.)

Los impuestos son prestaciones en dinero, que el Estado exige a los contribuyentes que incurren en el hecho gravado, su pago no genera la posibilidad de recibir un beneficio particular o personal, sino, que generara bienestar general o común. Los impuestos pueden ser directos si están dirigidos a gravar la renta o el patrimonio, o indirectos, si gravan el consumo. También se ha diferenciado el impuesto directo del indirecto identificando la posición que tome el sujeto pasivo económico, ya que si el sujeto pasivo jurídico es a la vez el sujeto pasivo económico, se dirá que es un impuesto directo; de lo contrario es indirecto.

Según el artículo 338 de la constitución nacional solamente el congreso podrá imponer contribuciones fiscales o parafiscales. Igualmente determina que la ley debe fijar directamente los sujetos, los hechos, las bases gravables y las tarifas de los impuestos. Estos últimos son los que se han definido como elementos de la obligación tributaria y como puede verse tiene surgimiento en la constitución nacional y se hace referencia expresa a cada uno de ellos; para que el tributo pueda ser legislativamente concebido y fiscalmente percibido se requerirá del estricto cumplimiento de este artículo, pues un tributo que nazca con la carencia de alguno de estos elementos, simplemente no podrá ser cobrado.

Los elementos de los tributos son el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tasa. El sujeto activo es el acreedor de la obligación tributaria, es siempre un organismo que actúa a nombre del estado en ejercicio de competencia tributaria señalada en la ley, el sujeto activo por excelencia es el estado en sus diversas manifestaciones: nación, departamentos y municipios. El estado como acreedor del vínculo jurídico queda facultado para exigir unilateralmente y obligatoriamente el pago del impuesto, cuando se realiza el hecho generador. (Calderón Fajardo & Suarez Amaya, 2010, p. 23). A su vez el sujeto pasivo es el contribuyente, la persona que tiene, a su cargo la prestación de dar, se ha dividido en sujeto pasivo jurídico y sujeto pasivo económico. El primero es aquel que genera un vínculo jurídico con el estado y sobre el recaen el cumplimiento de las obligaciones formales, y el sujeto pasivo económico es la persona que tiene la carga económica.

Tabla 2. Clasificación de los impuestos

Criterio de clasificación	Clases	Descripción
Según Control y Recaudo	Nacionales	Renta y complementarios, Impuesto al Valor agregado, Impuesto al Patrimonio.
	Departamentales	Vehículos, Consumo de Cigarrillo, Registro y anotación, Degüello de Ganado Mayor
	Municipales	Industria y Comercio, Avisos y tableros, Predial, Delineación Urbana, Degüello de ganado menor.
Según la persona sobre la que recae el pago	Directo	Renta y Complementarios, Predial, Vehículo.
	Indirecto	Impuesto al Consumo, Impuesto al valor agregado.

Fuente: Elaboración propia.

1.2 Las tasas.

Son un tributo cuyo pago genera una contraprestación directa para el contribuyente. Es el cobro de un servicio estatal, solo es cancelado por aquellas personas que hacen uso del servicio público. La Constitución Política colombiana en su artículo 338 indica:

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 tasas son tributos que se pagan por la utilización de un bien público para el beneficio propio. La corte constitucional, en sentencia C-465 de 1993, expuso lo siguiente sobre las tasas:

Son aquellos ingresos tributarios que se establecen unilateralmente por el Estado, pero sólo se hacen exigibles en el caso de que el particular decida utilizar el servicio público correspondiente. Es decir, se trata de una recuperación total o parcial de los costos que genera la prestación de un servicio público; se autofinancia ese servicio mediante una remuneración que se paga a la entidad administrativa que lo presta. 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 (Sentencia C-465, 1993).

La Tasa “Es el tributo cuyo obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva y potencial de un servicio público individualizado, en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que contribuye al presupuesto de la obligación”. (Cusguen Olarte, 2002, p.27)

En la Tabla 3 se presenta la clasificación de las tasas.

Tabla 3. Clasificación de las tasas

Criterio de clasificación	Clases	Descripción
Según la naturaleza del servicio	Por utilizar la infraestructura	Peajes, sobretasa aeroportuaria
	Por la compra de bienes	Aseo público, servicios públicos.
Según su territorio	Departamental	Peajes, sobretasa aeroportuaria
	Municipal	

Fuente: Elaboración propia.

1.3 Contribuciones.

Una contribución es una compensación pagada con carácter obligatorio a ente público, con ocasión de una obra realizada por El con fines de utilidad pública, pero que proporciona ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles. (Calderón Fajardo & Suarez Amaya, 2010, p. 21).

Las contribuciones se caracterizan porque

- Constituyen un ingreso tributario.
- Tiene como causa la percepción por el contribuyente de un beneficio genérico para un grupo de personas.
- Su producto debe estar destinado a una obra pública o a la prestación de un servicio público.
- Se diferencia de la tasa ya que el beneficio no es individualizado sino genérico, para un grupo de personas.

Existen diferentes tipos de tasas, según se muestra en la Tabla 4.

Tabla 4. Clasificación de las contribuciones.

Criterio de clasificación	Clases	Descripción
Según su destinación	Sociales	Aportes parafiscales (SENA, ICBF, CAJAS)
	Corporativas	Pagos a Cámara de Comercio, Superintendencias.
	Económicas	Valorizaciones.
Según su territorio	Nacionales	Aportes parafiscales. Superintendencias
	Departamentales	Estampillas
	Municipales	Valorizaciones, contratos de obra pública.

Fuente: Elaboración propia.

Las contribuciones sociales se asemejan a los aportes parafiscales, son ingresos recibidos por parte de los organismos encargados de la seguridad social, dar protección a la familia y velar por la educación de los trabajadores. A su vez, las contribuciones corporativas son

los pagos realizados a las entidades gremiales y las superintendencias, como es el caso de los pagos a ANDI, Superintendencia de sociedades. Por último, las contribuciones económicas son los pagos que se realizan de manera obligatoria por la realización de una obra pública.

1.4 Impuestos Territoriales

Se utiliza la palabra territorial para referirse a los tributos de carácter departamental y municipal, son aquellos creados o autorizados por ley y adoptados por el departamento o municipio, a través de una ordenanza departamental o un acuerdo municipal; el recaudo, administración, fiscalización, cobro está a cargo del ente territorial; en general los recursos obtenidos por el recaudo de estos va al presupuesto del departamento o municipio para garantizar el funcionamiento de sus actividades normales.

Los tributos territoriales deben contar con el principio de reserva de ley, esto es, su cobro debe estar autorizado por una ley y posteriormente aprobado en una ordenanza o acuerdo.

El constituyente de 1991 elaboró su propia visión de municipio y lo consagró como entidad territorial fundamental de la división político-administrativa del Estado, encargada de la función primordial de prestar los servicios esenciales, de lo cual se desprende la importancia de facilitar la modificación de los requisitos necesarios para la creación, en la medida que el desarrollo del país exija la creación de nuevos centros de democracia local.

El artículo 286 inciso 1 de la Constitución Política de Colombia establece que son entidades territoriales los departamentos, distritos, municipios y los territorios indígenas. (Torres Alzate, 2008, p. 49).

1.5 Principio de Reserva de Ley y Principio de Legalidad

El mandato constitucional de sólo crearse tributos a través de leyes, configura la autonomía popular de imponerse a los contribuyentes los tributos que ellos deseen, esto es conocido como reserva de ley y se concreta en que si un municipio desea decretar un tributo para su jurisdicción solo podrá hacerlo si hay una ley que cree ese tributo o lo autorice. El principio de legalidad en cambio supone de manera imperativa el respeto de la ley por parte de los demás órganos, exige un alineamiento por parte de los entes administrativos a lo que dice la ley, por lo que si un ente territorial emite un acto administrativo contrario a lo que diga la ley, podría ser demandado por no sometimiento a la norma superior; lo anterior indica que si un municipio establece un tributo creado por ley y determina una tarifa superior a la indicada por ésta, se estaría frente a un acto administrativo que no consulta la norma superior y podría ser demandada por ilegalidad.

El principio de reserva de ley en materia tributaria comporta una actuación legislativa en el surgimiento o creación del tributo. Algunos de los tributos cobrados en los municipios del departamento de Caldas no gozan de reserva de ley y otros están determinados a través de actos administrativos que son ilegales.

Bajo el principio de legalidad toda actuación administrativa y ejercicio de poder público debería darse no bajo la voluntad de los funcionarios sino en acatamiento de la ley y la constitución; sólo bajo estas condiciones se podría decir que impera la seguridad jurídica. Podría decirse entonces que el principio de legalidad está íntimamente ligado al de reserva de ley, pero entendiendo que el primero traza el camino que debería seguirse por parte de los funcionarios públicos para que sus actuaciones sean acordes al ordenamiento jurídico porque consultan un orden normativo, mientras que el segundo hace referencia al surgimiento o nacimiento de obligaciones para los contribuyentes sólo cuando el congreso a través de ley así lo determine. En el mismo sentido, Hensel sostiene que cualquier imposición ordenada se fundamenta en el principio de que la exigencia en materia tributaria debe estar vinculada a ciertos fenómenos y hechos relevantes, lo que en un Estado de Derecho, implica que sólo puede producirse una intervención tributaria del Estado, sobre la base de una ley. (Hensel, 2005)

En cuanto a las herramientas legales que tienen los contribuyentes para solicitar que se cumpla con el principio de reserva de ley, se podría plantear que en el caso que un contribuyente considere que una norma carece de reserva de ley, la Constitución y las leyes establecen varias actuaciones especiales para objetarlas, demandarlas, y emprender algún camino que lleve a ser derogadas. A continuación se hace un breve resumen de las acciones.

1.5.1 Las acciones de grupo.

Son aquellas que se adelantan mediante la intervención de un abogado para la indemnización de los daños individuales causados a un grupo integrado por no menos de veinte personas; a éste género pertenece también la acción de inconstitucionalidad, mediante la cual el ciudadano puede obtener de la Corte Constitucional una declaración con fuerza de cosa juzgada, consistente en dejar sin valor y por fuera del ordenamiento jurídico, total o parcialmente, una ley de la república o un decreto con fuerza de ley expedido por el gobierno nacional. (Hinestrosa, 2002)

La carta política de 1991 consagró este tipo de acción con el propósito de permitir a un grupo de personas que han sufrido un perjuicio análogo, como consecuencia de un mismo hecho, presentar una demanda en conjunto y obtener de esa manera una sentencia que las favorezca a todos en igualdad de condiciones. Con base en la prescripción constitucional, se puede afirmar que la ley es la encargada de regular el tema de las acciones originadas en los daños ocasionados a un número plural de personas, sin perjuicio de las correspondientes acciones particulares. Se desprende de lo anterior, que si alguno de los perjudicados no desea hacer parte del grupo o clase afectada por la misma causa que afectó a los demás integrantes en condiciones uniformes, no está obligado a reclamar la indemnización del daño percibido en conjunto con ellos, y podrá iniciar su propia reclamación en forma individual. La acción de grupo se ejercerá exclusivamente para obtener el reconocimiento y el pago de la indemnización de los perjuicios.

Es oportuno decir aquí en relación a la acción de grupo que quien actúe como actor o demandante, representa a las demás personas que hayan sido afectadas individualmente por los hechos, sin que sea necesario que cada uno de los perjudicados ejerza por separado su propia acción, ni haya dado poder para ser representado. De cualquier manera, las acciones de grupo deben ser ejercidas por conducto de apoderado judicial. La sentencia C-

215/99 hace referencia a la acción de grupo expresando que en cuanto se refiere a las acciones de clase o de grupo, éstas no hacen relación exclusivamente a derechos constitucionales fundamentales, ni únicamente a derechos colectivos, toda vez que comprenden también derechos subjetivos de origen constitucional o legal, los cuales suponen siempre - a diferencia de las acciones populares - la existencia y demostración de una lesión o perjuicio cuya reparación se reclama ante el juez.

En este caso, lo que se pretende es reivindicar un interés personal cuyo objeto es obtener una compensación pecuniaria que será percibida por cada uno de los miembros del grupo que se unen para promover la acción. Sin embargo, también es de la esencia de estos instrumentos judiciales, que el daño a reparar sea de aquellos que afectan a un número plural de personas que por su entidad deben ser atendidas de manera pronta y efectiva (Rodríguez L., 2005).

1.5.2 Acción de nulidad.

De acuerdo con la Sentencia C-199/97, la finalidad de la acción de nulidad del acto administrativo demandado es la tutela del orden jurídico, a fin de dejarlo sin efecto por contrariar las normas superiores del derecho. Esta acción se encuentra consagrada en interés general para que prevalezca la defensa de la legalidad abstracta sobre los actos de la administración de inferior categoría, y por ello puede ser ejercida en todo el tiempo por cualquier persona. (Rodríguez S., 2014)

La Característica esencial de la acción de nulidad es que se ejerce en interés y con el fin de defender el principio de legalidad, lo que constituye un propósito de interés eminentemente general y no particular. Es una acción pública, razón por la cual puede ser ejercida por cualquier persona. No existe término de caducidad, salvo las excepciones previstas en la ley. Los efectos de la sentencia se retrotraen a la expedición misma del acto anulado por la jurisdicción competente. Procede contra actos generales e individuales, siempre y cuando sólo se persiga el fin de interés general de respeto a la legalidad. No obstante, según jurisprudencia del Consejo de estado, la acción de nulidad sólo procede contra actos individuales cuando así lo ha previsto expresamente una ley.

1.5.3 Acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

La persona que ha sido lesionada por un acto de la administración, puede solicitar en defensa de su interés particular y concreto ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, además de la nulidad del mismo por ser contrario a las normas superiores, que se le restablezca en su derecho conculcado, desconocido o menoscabado por aquel. Por consiguiente, la referida acción sólo puede ser ejercida por la persona cuyo derecho ha sido violado o vulnerado en virtud del acto administrativo (Rodríguez L., 2005).

La acción de nulidad y restablecimiento del derecho se ejerce no sólo para garantizar el principio de legalidad en abstracto, sino que también con ella se pretende la defensa de un interés particular que ha sido vulnerado por la expedición del acto administrativo. Esta acción sólo puede ser ejercida por quien demuestre un interés específico, es decir, el afectado por el acto. Para su ejercicio se requiere el agotamiento

previo de la vía gubernativa a través de los recursos procedentes ante la misma administración.

Los efectos de la sentencia que se dicte en desarrollo de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, ella produce dos clases de efectos: generales o erga omnes en cuanto a la declaratoria de nulidad y relativos o interpartes en cuanto al restablecimiento de los derechos violados, pues este solo beneficia y obliga a las partes que intervinieron en el proceso. Igualmente, como pueden haberse producido efectos en virtud de la sentencia que no es posible eliminar, en estos casos el restablecimiento del derecho se traducirá en una indemnización de perjuicios, en la modificación de una obligación fiscal o en la devolución de lo pagado indebidamente. Finalmente, por regla general sólo procede contra actos de carácter individual o subjetivo (Sandoval & Escobar, 2014).

2. ANÁLISIS DE LOS TRIBUTOS SIN RESERVA DE LEY

2.1 Impuesto a las ventas ambulantes y estacionarias.

Impuesto a las ventas ambulantes y estacionarias	
Definición	Tributo que se cobra por la utilización del espacio público para realizar ventas ambulantes, ocasionales o permanentes. Se cobra por metro cuadrado de área pública ocupada. El cobro puede ser por día de ocupación hasta 1.5 S.M.D.L.V.
Municipios que lo Contemplan	Aranzazu, Marmato, La Merced, Victoria, Marquetalia, San José, Marulanda, Palestina.
Comentario	<p>El 29,63% de los municipios analizados contemplan este impuesto en sus acuerdos municipales.</p> <p>Algunos municipios como Aranzazu le da destinación específica a lo recaudado, en este municipio se destinan a financiar las fiestas de la cabuya. Este tributo carece de reserva de ley debido a que si bien el decreto 1504 de 1.998 artículo 20 da permiso a los municipios para fijar tarifas por el uso de espacio público, el artículo 78 del decreto nacional 1600 de 2005 deroga la anterior disposición.</p> <p>Este tributo es cobrado en varios municipios que aunque lo llaman de manera parecida, poseen los mismos elementos, ellos son: Con nombre parecido son:</p> <p>Impuesto de las ventas ambulantes y estacionarios (Aranzazu, La Merced y Marquetalia)</p> <p>La Victoria adicionalmente tiene un cobro para las ventas ambulantes con perifoneo y sin perifoneo y cobran el impuesto de manera anticipada. Vendedores ambulantes y estacionarios (Manzanares, Marquetalia, San José)</p>

2.2 Impuesto de pesas y medidas.

Impuesto de pesas y medidas	
Definición	Es el cobro que realiza el municipio a los propietarios de los establecimientos comerciales e industriales, que tengan la necesidad de utilizar instrumentos de medición, tales como: pesas, balanza, báscula romana para efectos de la comercialización. Se cobra por el uso de pesas, báscula, romana y demás medidas utilizadas para efectos de la comercialización.
Jurisprudencia y Doctrina	El Decreto 6 de 1929 reglamenta el uso de pesas y medidas. La sentencia radicada con número 25000-23-27-000-2003-02224-01 (16568) del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 26 de Noviembre de 2008 declaró la nulidad del Capítulo VIII del Acuerdo 036 de 1998, expedido por el Concejo Municipal de Girardot y el concepto 02591 del 10 de septiembre de 2008 del Ministerio de Hacienda y crédito público sustenta que no tiene reserva de ley.
Municipios que lo Contemplan	Aranzazu, Belalcázar, Filadelfia, La Merced, Marmato, Marulanda, Riosucio, Risaralda, Salamina, Samaná, Victoria y Viterbo.
Comentario	El 44,44% de los municipios del Departamento de Caldas, contempla este impuesto en sus estatutos tributarios. Ley 33 de 1905 estableció el uso del sistema de pesas y medidas como un mecanismo de control y NO como un impuesto, dicha ley en ningún momento autorizó la creación del impuesto. Este tributo carece de reserva de ley debido a que no hay ley que apruebe su cobro.

2.3 Impuesto a la amanecida.

Impuesto a la amanecida	
Definición	Es el gravamen que se cobra a los establecimientos dedicados al expendio y consumo de licor por su funcionamiento después del horario establecido durante las noches en el Municipio de Victoria (Se paga por días) para poder amanecer. Las tarifas por concepto de amanecida son: Los establecimientos públicos que deseen ampliar el horario establecido para el cierre, deberán solicitar previamente la ampliación temporal de éste y cancelar por concepto de amanecida por día el equivalente a un (1) salario mínimo diario legal vigente.

Impuesto a la amanecida	
Jurisprudencia y Doctrina	Sentencia del 9 de agosto de dos mil doce 2012 Radicación número interno: 18084. Demandado: Municipio de san Sebastián de Mariquita que indicó: “El artículo 181 define el impuesto por servicio nocturno como el gravamen que se cobra mensualmente a los establecimientos dedicados al expendio y consumo de licor por el funcionamiento después de la una de la mañana (1:00 a.m.). Es evidente que dicho gravamen carece de sustento legal y que su creación es violatoria de lo dispuesto en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política
Municipios que lo Contemplan	Victoria.
Comentario	El municipio de la Victoria adoptó este tributo con el Acuerdo 017 de Noviembre 29 del 2012.

2.4 Impuesto de rotura de vías y andenes.

Impuesto de rotura de vías y andenes	
Definición	Es el tributo que se paga por la rotura del subsuelo en las vías públicas o en las llamadas zonas verdes de propiedad del Municipio, en forma permanente o transitoria, mediante excavaciones, canalizaciones, vías subterráneas o para la ubicación de postes. Municipios como La Merced lo han definido como impuesto por el uso del subsuelo en las vías públicas y por excavaciones en las mismas, pero al analizar los elementos se refiere al mismo tributo con la variante que la base gravable no es sólo la rotura sino también como se plantea aquí: “será el número de metros lineales a romper, teniendo en cuenta las características de la vía y el número de días de ocupación del lugar”.
Jurisprudencia y Doctrina	Tribunal Administrativo de Bolívar decretó la nulidad de varios artículos del acuerdo 041 de 2006, mediante el cual el Distrito establece lo relativo al pago y cobro de dicho impuesto. Fueron tres los artículos del Acuerdo, 141, 206 y 207, anotado los anulados por el ente judicial, tras considerarlo que carecían de fundamento legal (el 141 se refería a ocupación con escombros, el 206 y el 207 se referían a roturas de la vías).
Municipios que lo Contemplan	Aguadas, Chinchiná, La Merced, Neira, Victoria
Comentario	El 18,52% de los municipios analizados contemplan este tributo en sus acuerdos municipales. El municipio de Neira lo tiene definido no como impuesto sino como derecho por rotura de vías y hace referencia al cobro de

Impuesto de rotura de vías y andenes	
	<p>un servicio por rotura de vías, pero no hay ningún servicio toda vez que la persona que realizó el trabajo debe dejar en perfectas condiciones el piso sobre el cual practicó la rotura.</p> <p>El municipio de Viterbo derogó de su estatuto las normas que contenían el tributo de roturas y lo justifica indicando que era contrario al ordenamiento jurídico nacional.</p> <p>No es un tributo que cuente con reserva de ley toda vez que no goza con el respaldo legal para ser cobrado.</p>

2.5 Impuesto por ocupación de vías, bienes y/o espacio público.

Impuesto por ocupación de vías, bienes y/o espacio público	
Definición	<p>Es el tributo que se paga por la ocupación de vías, bienes y/o del espacio público, como el destinar las vías públicas, el espacio aéreo, subterráneo y/o bienes públicos de la jurisdicción Municipal, de manera transitoria o permanente a procesos de construcción, campamentos, casetas, postes, canalizaciones permanentes, redes eléctricas, redes de fibra óptica, redes de cable, redes telefónicas, teléfonos, oleoductos, gasoductos, poliductos, parasoles o similares, avisos luminosos, mesas y bienes muebles en general, instalados por personas naturales o jurídicas, incluidas las de derecho público, entre otros. Otros municipios lo definen simplemente como el tributo por la demarcación o utilización de vías o lugares públicos. Municipios como Palestina cobran este tributo por la ocupación de andenes y vías con parasoles, marquesinas y mesas.</p>
Jurisprudencia y Doctrina	<p>Sentencia del 22 de marzo del 2007 radicado 01801 consejero ponente Gabriel Eduardo Mendoza Martelo al indicar que el artículo 73 de la ley 388 de 1997 no permite la creación por parte de los municipios de gravámenes por el uso y ocupación del espacio público y termina diciendo que el municipio de Itagüí estableció un tributo sin autorización legal para ello. Consejo de Estado. La Sala ha considerado que, con relación al impuesto por el uso del espacio público, los municipios no tienen autorización legal para implantarlo, porque si bien la Ley 97 de 1913, reproducida luego por el literal c) del artículo 233 del Decreto 1333 de 1986, autorizó a los Concejos Municipales para crear y administrar dicho impuesto, al ser derogada expresamente por el artículo 186 de la Ley 142 de 1994, y no haber sido revivida por ningún precepto legal posterior, carecen de competencia los entes municipales para establecer y cobrar el mencionado gravamen.</p>

Impuesto por ocupación de vías, bienes y/o espacio público	
Municipios que lo Contemplan	Aguadas, Chinchiná, La Merced, Neira, Pácora, Palestina, Pensilvania, Riosucio, Samaná, Supía, Victoria y Viterbo.
Comentario	El 44,44% de los municipios analizados contemplan este impuesto en sus estatutos de renta. Chinchiná justifica el cobro del tributo en la ley 142 de 1994 Neira, Pácora, Pensilvania limitan la tarifa sólo a la ocupación de vías con materiales y elementos propios de la construcción. Algunos municipios lo han clasificado y llamado tasa, pero debe recordarse que el cobro de una tasa requiere por parte de la entidad territorial la prestación de un servicio. Es el caso de Neira y Pácora, Riosucio. El municipio de Pensilvania cobra este tributo amparado en las ley 97 de 1913, ley 84 de 1915, ley 88 de 1947 y Decreto 1333 de 1986. Risaralda tiene en su estatuto un tributo por la ocupación del espacio público pero está ligado es a la ocupación o intervención de bienes de uso público de conformidad a las normas urbanísticas.

2.6 Impuesto por extracción de arena, cascajo y piedra.

Impuesto por extracción de arena, cascajo y piedra	
Definición	Es un impuesto que se causa por la extracción mecánica o manual de materiales tales como piedra, arena y cascajo de los lechos de los ríos, fuentes, arroyos, canteras y plantas de procesamiento ubicados dentro de la jurisdicción del municipio.
Jurisprudencia y Doctrina	Sentencia C 221 del 29 de abril de 1997. Art. 27 de la Ley 141 de 1994, prohíbe a las entidades territoriales imponer gravamen a la explotación de los recursos naturales no renovables. Corte Constitucional. Sentencia C 221 del 29 de abril de 1997. Magistrado Ponente, Dr. Alejandro Martínez Caballero. Los recursos naturales no renovables son objeto de regalía y no de impuesto. Diferencia entre impuesto y regalía. Por lo tanto este impuesto no goza de reserva de ley.
Municipios que lo Contemplan	Marmato y Palestina
Comentario	El 7,4% de los municipios analizados contemplan este impuesto en sus acuerdos municipales.

2.7 Impuesto por asignación de nomenclatura.

Impuesto por asignación de nomenclatura	
Definición	La nomenclatura se define como la información y determinación concreta de la ubicación y precisión que permite, sin lugar a dudas, la identificación de un inmueble conforme a la asignación de un Estatuto alfanumérico conforme a las disposiciones imperantes y a los derroteros técnicos adoptados para los predios.
Jurisprudencia y Doctrina	Concepto 034245-05 de la DAF. Nomenclatura no tiene sustento legal Concepto 032915-05 de la DAF Asignación de nomenclatura: no se conoce el fundamento legal de estos cobros Consejo de Estado. Sentencia Radicado número 73001-23-31-000-2009-00033-02(18084). Tasa por nomenclatura: no tienen autorización legal para su creación.
Municipios que lo Contemplan	Aguadas - Belalcázar - Chinchiná - Manzanares - Neira - Palestina, Pensilvania, Victoria.
Comentario	El 29,63% de los municipios analizados contemplan este impuesto en sus estatutos tributarios. Aunque algunos se hayan amparado en la Ley 40 de 1932 y la ley 88 de 1947; estas leyes no sustentan la legalidad para su cobro.

2.8 Movilización de ganado.

Movilización de ganado	
Definición	Está constituido por el traslado o movilización de ganado dentro de la jurisdicción del municipio.
Jurisprudencia y Doctrina	Según sentencia del Consejo de Estado, sección cuarta radicado el diecinueve (19) de mayo de dos mil cinco (2005), 18001-23-31-000-2004-00521-01(15250) se evidencia que al no existir fundamento legal para la creación del referido tributo, hay una manifiesta violación de las normas constitucionales invocadas.
Municipios que lo Contemplan	Neira y Pácora
Comentario	El 7,4% de los municipios analizados contemplan este tributo en sus acuerdos municipales. No existe fundamento legal para la creación del referido tributo, hay una manifiesta violación de las normas constitucionales. Este impuesto infringe los artículos 150-12, 287-4 y 313-4 de la Constitución Política. Las leyes 136/1994 y 617/2000, que son el fundamento legal para la creación del impuesto en los Acuerdos, no lo han consagrado, ni existe norma con fuerza legal que haya creado el gravamen a la movilización de ganado.

2.9 Otros sistemas de publicidad.

Otros sistemas de publicidad	
Definición	El perifoneo. Sistema de publicidad que se utilizan aparatos técnicos, para la ampliación de la voz.
Municipios que lo Contemplan	Anserma y San José
Comentario	El 7,4% de los municipios analizados contemplan este tributo en sus acuerdos municipales. No tiene reserva de ley, ya que carece de fundamento legal para serlo; el código de policía establece que la autoridad puede amonestar verbalmente a quien esté realizando el perifoneo y que exceda con los decibeles auditivos permitidos por el mismo código.

2.10 Contribución especial para seguridad social.

Contribución especial para seguridad social	
Definición	Contribución que genera recursos para la financiación de los aportes patronales a cargo del municipio por concepto de seguridad social integral y aportes parafiscales por los servidores públicos vinculados a la Alcaldía, Concejo y personería municipal y para el pago de mesadas pensionales, bonos y cuotas partes pensionales.
Jurisprudencia y Doctrina	El municipio de Belalcázar crea el tributo con el acuerdo 005 de diciembre 31 de 2011.El Consejo de estado, sección cuarta. Sentencia del 24 de octubre de 2002. Rad. 13408. C.P. Dra. Ligia López Díaz: fija las Características de los impuestos, tasas, contribuciones y hace referencia a la facultad impositiva de los entes territoriales.
Municipios que lo Contemplan	Belalcázar.
Comentario	No tiene reserva de ley, la contribución debe ser creada por el legislador para que el municipio luego lo imponga. No hay ley que haya creado este tributo.

2.11 Sobretasa para el funcionamiento del hogar del anciano.

Sobretasa para el funcionamiento del hogar del anciano	
Definición	Recursos destinados a un centro de bienestar del anciano. (Dotación, promoción y prevención y bienestar del Hogar del Anciano; o adulto mayor).
Municipios que lo Contemplan	Belalcázar.

Sobretasa para el funcionamiento del hogar del anciano	
Comentario	Esta sobretasa está creada bajo el acuerdo 19 del 15 de diciembre de 2009; en el artículo 34, Capítulo 1 Impuesto Predial Unificado; Título II Ingresos Tributarios. El Municipio de Belalcázar, tiene una forma particular de cobro de dicha sobretasa, la cobra en base al impuesto predial No goza de reserva de ley.

2.12 Sobretasa deportiva.

Sobretasa deportiva	
Definición	Constituye un recaudo el cual se liquida a los contratos con el propósito de recaudar fondos destinados a fomentar programas destinados al Deporte.
Municipios que lo Contemplan	Anserma
Comentario	Esta sobretasa es cobrada por el municipio de Anserma, en el acuerdo 46 de diciembre 29 de 2005. El Consejo de Estado ha indicado en el caso de Sincelejo y Dosquebradas que este tributo no fue creado con base en una ley que los autorizara.

2.13 Registro de patentes, marcas y herretes.

Registro de patentes, marcas y herretes	
Definición	Tributo que se cobra por la diligencia de inscripción de la marca, herrete o cifra quemadora que sirve para identificar semovientes de propiedad de una persona. Se cobra por cada una de las marcas o herretes que se registren en el libro que se lleva en el municipio. Se cobra por cada una de las marcas, patentes o herretes 1SMDLV o 2 SMDLV
Jurisprudencia y Doctrina	El Decreto Nacional 1699 de 1942 prohíbe el cobro “El registro e inscripción de marcas quemadores, de que trata el artículo 3º.del decreto 1372 de 1993, será gratuito. Las municipalidades no podrán dictar disposiciones impositivas por concepto de este servicio”. Carece de fundamento legal: Ministerio de Hacienda y crédito público de la República de Colombia, concepto 040778-04 de noviembre 17 de 2004 y en el Radicado 1-2008-043389, 1-2008-052908.
Municipios que lo Contemplan	Aguadas, Aranzazu, Belalcázar, Chinchiná, Filadelfia, La merced, Marmato, Marulanda, Pácora, Palestina, Riosucio, Risaralda, Salamina, Samaná, Victoria, Viterbo.

Registro de patentes, marcas y herretes	
Comentario	<p>El 59,26% de los municipios analizados contemplan este tributo en sus acuerdos municipales.</p> <p>Este tributo carece de reserva de ley. El Decreto Nacional 1699 de 1942 prohíbe el cobro, y el concepto 02591 del 10 de septiembre de 2008 del Ministerio de Hacienda y crédito público.</p>

2.14 Licencia de englobe y desenglobe.

Licencia de englobe y desenglobe	
Definición	Es el tributo que cobran algunos municipios para realizar subdivisiones, por transformar una unidad en varias unidades y varias unidades en una unidad.
Municipios que lo Contemplan	Aguadas, Chinchiná y Palestina
Comentario	El 11,11% de los municipios analizados contemplan este tributo en sus acuerdos municipales.

CONCLUSIONES

1. La Constitución Nacional en su artículo 338 establece la reserva de ley para la creación de las contribuciones fiscales y parafiscales, estableciendo que corresponde al Congreso de la Republica en tiempos de paz la configuración de los mismos, aunque algunos artículos de la misma constitución confirman que solo a través de una ley se pueden crear impuestos a saber, artículos 287 numeral 3, 294, 295, 300-4, 313 y 314 sin que por ello se esté violando la autonomía de los entes territoriales.

Queda claro que los municipios pueden fijar los elementos de aquellos tributos de linaje territorial en los casos que lo autorice el legislador, así, la ley debe regular, por tanto en qué supuestos se origina el deber de pagar un tributo; quien está obligado a pagarlo, sobre qué bases se liquida el tributo, tipo de gravamen y cuota.

2. En virtud del principio de autonomía territorial, los municipios del departamento de Caldas han incorporado en sus estatutos de renta el cobro de tributos que tuvieron nacimiento en una ley y por lo tanto gozan de reserva de ley; algunos de estos tributos representan para los municipios una fuente importante de generación de recursos como es el caso del impuesto predial, el impuesto de industria y comercio, el impuesto de avisos y tableros entre otros.
3. Todavía existen tributos que no han sido autorizados por ley o lo fueron pero ya la norma ha sido derogada o modificada por lo que no hay fuente legal para cobrarlos, algunos tributos cobrados gozan de presunción de legalidad porque hay soporte normativo que es el acuerdo municipal y mientras no sea demandado por violar la ley y la Constitución, tendrá vida jurídica y será exigible su aplicación por parte de los funcionarios públicos y aplicable a los ciudadanos.

Éste fenómeno debería traer como consecuencia que el tributo no se pueda cobrar, pero como existe un acto administrativo que contempla los elementos del tributo, éste es cobrado y pagado hasta que un juez de la republica determine su nulidad.

4. El pago de lo no debido realizado por una persona, supone para la administración tributaria un ingreso indebido o erróneo, referido principalmente por un ingreso ilegítimo o ilegal, se aplica en éste caso, a los tributos que cobran los municipios y no gozan del principio de legalidad o de reserva de ley. La jurisprudencia ha sostenido que los pagos de lo no debido pueden surgir de las declaraciones, de los actos administrativos o de las providencias judiciales, que fijen o comporten, un valor pagado en exceso o la ausencia de obligación, lo que da derecho a solicitar su compensación o devolución.
5. En los estatutos de rentas de los municipios de Caldas, a pesar de tener tributos ajustados a los parámetros de la ley, con la definición de los elementos de carácter sustancial, y que por tanto gozan de reserva de ley, no se están cobrando y podrían contribuir a la generación de recursos importantes para éstos entes.

El análisis de toda la información recolectada, permitió determinar la poca implementación de la participación de la plusvalía en el 66% de los municipios del departamento de Caldas; los restantes municipios a saber Chinchiná, La Dorada, Marquetalia, Neira, Norcasia, Palestina, Riosucio, Samaná, Supía, no registran ingresos por éste concepto.

6. Por otro lado, teniendo en cuenta los impuestos, tasas y contribuciones que no cumplen con el principio de legalidad, los municipios correspondientes enfrentan el riesgo de que se instauren acciones legales, ya sean de grupo o individuales, por parte de ciudadanos o sus representantes, contra el recaudo de dineros por esos conceptos, lo cual pone en riesgo los programas que se financian con dichos recursos. Ante esa situación, se recomienda a las autoridades municipales adelantar las gestiones y trámites necesarios para ajustar sus estatutos tributarios a la normatividad vigente.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Banco de la República, 2012. The democratic security policy: socioeconomic effects in the rural areas, 2002-2006. Borradores de Economía. N° 718 ed. Bogotá: Banco de la República.
- Calderón Fajardo, L. C. & Suarez Amaya, D. C., 2010. El impuesto de Renta. Obligaciones Fiscales. Bogotá: s.n.
- Constitución Política de Colombia, 1991. Bogotá: Asamblea Nacional Constituyente. Imprenta Nacional. Diario Oficial.
- Corte Constitucional, 1993. Sentencia C-465 de 1993. Bogotá: sn.
- Corte Constitucional, 1993. Sentencia C-003 de 1993. Bogotá: Magistrado Ponente Alejandro Martínez Caballero.
- Corte Constitucional, 2003. Sentencia C-835 de 2003. Bogotá: Magistrado Ponente Jaime Araújo Rentería.
- Corte Constitucional, 2003. Sentencia T-418. Bogotá: Magistrado Ponente Alfredo Beltrán Sierra.
- Cusguen Olarte, E., 2002. Manual de Derecho Tributario, elementos sustanciales y procedimentales. Bogotá: s.n.
- Hensel, A., 2005. Derecho Tributario.- Clásicos del Pensamiento Jurídico. Marcial Pons. Madrid: Traducción basada en la reimpresión de la tercera edición de la obra original editada por Julius Springer, Berlin/ Heidelberg en 1933.
- Hinestrosa, F., 2002. Tratado de las Obligaciones. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Ley 136 del 1994. Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 14, 1983. Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones. Bogotá: Congreso de la República.

- Ley 141, 1994. Por la cual se crean el fondo nacional de regalías, la comisión nacional de regalías, se regula el derecho del estado a percibir regalías por la explotación de recursos naturales no renovables, se establecen las reglas para su liquidación y distribución y se dicta otras disposiciones. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 142, 1994. Por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones. Bogotá: Congreso de la República.
- Ley 181, 1995. Por la cual se dictan disposiciones para el fomento del deporte, la recreación, el aprovechamiento del tiempo libre y la educación física y se crea el sistema nacional del deporte Bogotá. Congreso de la República
- Ley 223, 1995. Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 33, 1905. Por la cual se establece la obligación de usar pesas y medidas del sistema métrico decimal francés en asuntos oficiales y comerciales. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 388, 1997. Por la cual se modifica la Ley 9, 1989, y la Ley 2, 1991 y dictan otras disposiciones. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 397, 1997. Por la cual se desarrollan los artículos 70, 71, 72 y demás artículos concordantes de la Constitución Política, y se dictan normas sobre patrimonio cultural, fomentos y estímulos a la cultura, se crea el ministerio de la cultura y trasladan algunas dependencias. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 40, 1932, sobre reformas civiles (registro y matrícula de la propiedad y nomenclatura urbana). Bogotá. Congreso de la República
- Ley 788, 2002. Por la cual se expide normas en materia tributaria y penal, del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 863, 2003. Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico, y el saneamiento de las finanzas públicas. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 88, 1947, sobre el fomento del desarrollo urbano del municipio y se dictan otras disposiciones. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 9, 1989. Por la cual se dictan normas sobre planes de desarrollo municipal, compraventa y expropiación de bienes y se dictan otras disposiciones. Bogotá. Congreso de la República
- Ley 97, 1913. Por la cual se dan autorizaciones especiales a ciertos concejos municipales. Bogotá: Congreso de la República
- Rodríguez, L., 2005. Derecho Administrativo, General y colombiano. Décimo cuarta ed. Bogotá: Editorial Temis.
- Rodríguez, S., 2014. La influencia de la jurisprudencia en la configuración del régimen de procedencia de la acción de nulidad contra actos particulares en el nuevo Código de

Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Sandoval, J. & Escobar, D., 2014. Superación de la teoría de los móviles y las finalidades. Pronunciamientos del consejo de estado frente a la nulidad y restablecimiento del derecho. Bogotá: s.n.

Torres Alzate, H., 2008. Compendio de Normas que rigen la gestión municipal. Bogotá: Davivienda.

Torres Sánchez., D., Buitrago, D. & Gómez, C., 2012. El derecho de petición, alcances y efectos jurídicos. Efectivización y materialización por parte de los servidores públicos. Bogotá: s.n.