

Principio de reserva de ley en Colombia a partir del análisis de tributos municipales. caso municipios de Caldas

Principle of reservation of law in Colombia from the analysis of municipal taxes. Caldas case

Principio de reserva de lei em colômbia a partir da análise de tributos municipais. Caso município de Caldas

Restrepo Lizcano, John Jairo; Gómez Montoya, Luis Fernando



 **John Jairo Restrepo Lizcano**
jjairorestrepo@uniamazonia.edu.co
Universidad de la Amazonía, Colombia
Luis Fernando Gómez Montoya
luisgomezmon@hotmail.com
Universidad de Manizales, Colombia

LÚMINA
Universidad de Manizales, Colombia
ISSN: 0123-4072
ISSN-e: 2619-6174
Periodicidad: Anual
núm. 18, 2017
revistalumina@umanizales.edu.co

Recepción: 23 Septiembre 2016
Aprobación: 15 Febrero 2017

URL: <http://portal.amelica.org/ameli/jatsRepo/254/2541504001/index.html>

Resumen: El presente artículo analiza el principio de reserva de ley en Colombia desde los tributos territoriales; este principio exige que los tributos puedan darse sólo con la existencia de una ley que lo determine. Para tal fin, se estudiaron los estatutos de renta de los municipios del departamento de Caldas, remitidos por ellos, en respuesta a derecho de petición entre abril y mayo de 2015 y se determinó el cumplimiento de este principio en cada uno de los tributos decretados a esta fecha; este era el objetivo. Se abordan temas como la tributación en Colombia, el principio de reserva de ley y el principio de legalidad, la potestad tributaria, acciones a emprender por parte de los contribuyentes frente a la existencia de tributos sin respaldo legal, se relacionan los tributos cobrados y que no están respaldados por una ley. Entre los principales resultados, se encuentra que algunos municipios cobran tributos que no están respaldados por una ley, por lo que se puede determinar, que estos tributos no cumplen con el principio de reserva de ley.

Palabras clave: Reserva de ley, tributos municipales, principio de legalidad, poder tributario derivado.

Abstract: This article analyzes the principle of legal reserve in Colombia beginning with territorial taxes; this principle requires taxes to be given only with the existence of a law that determines it. To this end, the income statutes of municipalities in de Department of Caldas are studied, sent by email, then, the right of petition between April and May 2015 is accepted in order to determine compliance with this principle in each of the taxes decreed at this date. Issues such as taxation in Colombia, principles of reservation of law and legality, tax authority, actions to be undertaken by taxpayers against the existence of taxes without legal backing, are related to collected taxes that are not supported by law. Among the main results, we found that some municipalities charge taxes that are not backed by a law, so it can be determined that these taxes do not comply with the principle of reservation of law.

Keywords: Reserve of law, municipal taxes, principle of legality, derivative tax power.

Resumo: O presente artigo analisa o princípio de reserva de lei em Colômbia a partir dos tributos territoriais; esse princípio exige que os tributos possam se dar só com a existência de uma

lei que o determine. Para tal fim, foram estudados os estatutos de rendas dos municípios do estado de Caldas, remetidos por eles, em resposta a direito de petição entre abril e maio de 2015, e foi determinado o cumprimento deste princípio em cada um dos tributos decretados a esta data; este era o objetivo. Abordaram-se temas como a tributação em Colômbia, o princípio de reserva de lei e o princípio de legalidade, o poder tributário, ações a emprender por parte dos contribuintes frente à existência de tributos sem respaldo legal, se relacionam os tributos cobrados e que não estão respaldados por uma lei. Entre os principais resultados, encontrase que alguns municípios cobram tributos que não estão respaldados por uma lei, pelo que se pode determinar, que estes tributos não cumprem com o princípio de reserva de lei.

Palavras-chave: reserva de lei, tributos municipais, princípio de legalidade poder tributário derivado.

INTRODUCCIÓN

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
Algunos elementos para el estudio de un tributo

Elementos	Categoría
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	Sujeto activo: el estado, en tributos territoriales es el municipio. Sujeto pasivo: el contribuyente
Principio de legalidad	Artículo 338 de la Constitución Nacional: No puede haber tributo sin ley que lo determine.

Elaboración Propia.

El sistema tributario en Colombia se ha movido hacia la generación de ingresos suficientes para cubrir el gasto público lo que, en ocasiones, genera menor inversión en lo social y puede provocar 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 propuesto

buscando un sistema tributario más equitativo y eficiente, diseñando propuestas ingeniosas y desconocidas pero a veces improvisadas y con poca claridad, lo que contraría el ordenamiento jurídico tributario. En los últimos gobiernos (Uribe y Santos), se han expedido siete reformas tributarias, 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 1739 de 2014, y existe al momento de realizar la presente investigación, una propuesta de reforma tributaria para el año 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 (Fajardo & Suárez, 2010).

Cada reforma tributaria genera, para las personas, el deber de tributar, de pagar impuestos 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, 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: relación dada entre el sujeto activo (Estado) con el sujeto pasivo de la obligación (contribuyente), por mandato de una norma que, para nuestro caso, es una ley de la república que bajo los preceptos constitucionales se enmarca dentro del principio de reserva de ley contenido en el artículo 338 de la constitución nacional al indicar que 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 sí 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 en acatamiento 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 personas 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. Sólo basta que se incurra en el hecho generador de la obligación.

Al analizar los sistemas tributarios, se debe tener en cuenta la denominada teoría de Laffer, según ella, los gobiernos no pueden establecer tributos de manera indiscriminada, dado que en la práctica, existe un límite para el nivel de impuestos en una economía, que debe estar acorde 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 mecanismos que están por fuera de la ley.

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

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 imposables. “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 ingresos que recibe el estado para el desarrollo de sus fines” (Fajardo & Suárez, 2010, p. 19).

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

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 genera 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 se puede ver, tiene surgimiento en la constitución nacional y 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 tarifa. “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” (Fajardo & Suárez, 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 quien genera un vínculo jurídico con el estado y sobre quien recae el cumplimiento de las obligaciones formales y, el sujeto pasivo económico, es la persona que tiene la carga económica.

TABLA 2
Ejemplos de clasificación de los impuestos

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

Fuente: Elaboración propia.

2. LAS TASAS

Son un tributo cuyo pago genera una contraprestación directa para el contribuyente. Es el cobro de un servicio estatal, sólo 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. (Constitución política, 1991, artículo 338)

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 (Corte Constitucional, 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, 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 Por la compra de bienes	Peajes, sobretasa aeroportuaria Aseo público, servicios públicos.
Según su territorio	Departamental Municipal	Peajes, sobretasa aeroportuaria Aseo público, servicios públicos.

Fuente: Elaboración propia.

3. CONTRIBUCIONES

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

Las contribuciones se caracterizan porque

- Constituyen un ingreso tributario.
- Tienen 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 contribuciones, según se muestra en la Tabla 4. 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.

TABLA 4
Clasificación de las contribuciones

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

Fuente: Elaboración propia.

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, el cobro está a cargo del ente territorial; en general, los recursos obtenidos por el recaudo de éstos, 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 necesarias 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, 2008, p. 49).

5. PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY Y PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Antes de abordar el tema de reserva de ley y principio de legalidad, se debe recordar que existe un sistema jurídico y tributario que reclama la observancia del orden jerárquico de las normas, en donde la constitución nacional, es la norma fundamental y debe ser observada y respetada por las de menor rango como la ley, los decretos reglamentarios, las ordenanzas, los acuerdos.

El mandato constitucional, de sólo crear 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 sólo 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, 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.

Bajo el principio de legalidad, toda actuación administrativa y ejercicio de poder público, no debería darse 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 se debería seguir 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.

6. ACCIONES LEGALES QUE PUEDEN EMPRENDER LOS CONTRIBUYENTES

Como se ha manifestado, los actos administrativos con los que se determinan tributos que violan el principio de reserva de ley, gozan de presunción de legalidad y, por lo tanto, si los ciudadanos no hacen uso de los mecanismos legales para reclamar sus derechos en aplicación de los principios constitucionales y tributarios, el ente territorial seguirá realizando el respectivo cobro y el contribuyente deberá cancelarlo.

Los mecanismos jurídicos que pueden utilizar los afectados y sobre los que se aplicará el debido proceso y el derecho a la contradicción son:

6.1. 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 este género pertenece, también, la acción de inconstitucionalidad, mediante la que 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 todas 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 ejercer, exclusivamente, para obtener el reconocimiento y el pago de la indemnización de los perjuicios.

Es oportuno decir aquí, con relación en 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 de 1999 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 que 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, 2005).

6.2. Acción de nulidad

De acuerdo con la Sentencia C-199 de 1997, 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, 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 que 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.

6.3 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, 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 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 éste, sólo 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).

7. MÉTODO

Durante los meses de abril y mayo del año 2015 se consultó la página web de los municipios del departamento de Caldas con el fin de obtener el estatuto tributario que regía en cada uno de ellos, y determinar si los tributos contenidos en los mismos gozaban del principio de reserva de ley, esto es, si estaban siendo cobrados porque una ley lo había autorizado; como algunos no lo tenían en la página, se les solicitó mediante derecho de petición, remitir copia de los acuerdos vigentes que fueron emitidos para decretar tributos en el municipio o, en su defecto, del estatuto de rentas del municipio. En respuesta al derecho de petición algunos municipios remitieron el estatuto de renta o los acuerdos municipales vigentes a la fecha, con lo que se logró obtener la información suficiente para desarrollar el trabajo de investigación propuesto. Se recopiló la información de los veintisiete municipios del departamento.

Una vez recibida la información, se procedió a la lectura y análisis de los acuerdos municipales para extractar de allí los tributos fijados, se realizó una matriz de análisis con el fin de clasificar los tributos y validar cada uno de ellos con la normatividad vigente para poder determinar si el tributo cobrado, estaba respaldado por una ley expedida por el congreso de la república. Las normas que sirvieron de validación fueron la constitución nacional, las leyes existentes, las sentencias del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional y los conceptos del Departamento de Apoyo Fiscal “DAF”.

Previo a la revisión de los tributos, se estudió la Constitución Nacional de Colombia en lo relacionado con el principio de reserva de ley y la potestad tributaria, al igual que se revisó la jurisprudencia del Consejo de Estado en lo relacionado con este tema.

Una vez obtenidos los resultados, fueron comunicados en la ciudad de Manizales en la gran jornada tributaria que se lleva a cabo, cada año, en la Universidad de Manizales, donde asisten personas de todos los municipios de Caldas.

8. ANÁLISIS DE LOS TRIBUTOS SIN RESERVA DE LEY

En este capítulo, se detallan uno a uno los tributos contemplados en los estatutos de renta y que están siendo cobrados sin que una ley lo haya aprobado. La estructura con la que se muestra el resultado es:

Municipios que lo contemplan: Se relaciona el grupo de municipios que fijan el tributo para el municipio a través del acuerdo municipal.

Jurisprudencia y Doctrina: Contiene la normatividad encontrada y que sirve para validar que el tributo no debería ser cobrado y no debería estar incorporado al estatuto de rentas porque no cumple con el principio de reserva de ley.

Comentario: Se identifican los puntos importantes del tributo, porcentaje de los municipios que lo cobran, particularidades encontradas.

8.1. Impuesto a las ventas ambulantes y estacionarias

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.

8.2. Impuesto de pesas y medidas

Es el cobro que realiza el municipio a los propietarios de establecimientos comerciales e industriales, que usan instrumentos de medición y peso para vender sus productos, tales como: pesas, balanza, metro, y báscula romana para efectos de la comercialización. Por lo general su cobro se realiza en el mismo formulario del impuesto de industria y comercio, convirtiéndolo en un complementario de éste.

TABLA 5
Impuesto a las ventas ambulantes y estacionarias

Municipios que lo Contemplan	Aranzazu, Marmato, La Merced, Victoria, Marquetalia, San José, Marulanda, Palestina.
Comentario	El 29,63% de los municipios analizados contemplan este impuesto en sus acuerdos municipales. 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 1998 artículo 20 da permiso a los municipios para fijar tarifas por el uso del espacio público, el artículo 78 del decreto nacional 1600 de 2005 deroga la anterior disposición. Este tributo es cobrado en varios municipios que, aunque lo llaman de manera parecida, poseen los mismos elementos. Con nombre parecido, ellos son: Impuesto de las ventas ambulantes y estacionarios (Aranzazu, La Merced y Marquetalia) 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)

Fuente: Elaboración propia.

TABLA 6
Impuesto de pesas y medidas

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. El 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.

Fuente: Elaboración propia.

8.3. Impuesto a la amanecida

Es el gravamen que se cobra a ciertos establecimientos que cumplen con dos condiciones, esto es, i) que se dediquen al expendio y consumo de licores, y ii) que su horario supere el horario establecido por la Alcaldía para su funcionamiento nocturno. En algunos municipios de país se cobra para tener derecho a funcionar toda la noche.

El municipio de Victoria otorga a los establecimientos públicos que deseen ampliar el horario establecido para el cierre, la ampliación temporal de éste y para ello el comerciante debe cancelar por concepto de amanecida por día el equivalente a un (1) salario mínimo diario legal vigente.

TABLA 7
Impuesto a la amanecida

Jurisprudencia y Doctrina	Sentencia radicada con número 73001-23-31-000-2009-00033-02 18084 del 9 de agosto de 2012. 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 numeral 12 y 338 de la Constitución Política.
Municipios que lo Contemplan	Victoria.
Comentario	El municipio de Victoria, adoptó este tributo con el Acuerdo 017 de Noviembre 29 del 2012.

Fuente: Elaboración propia.

8.4. Impuesto de rotura de vías y andenes

Es el tributo que se cobra 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.

TABLA 8
Impuesto de rotura de vías y andenes

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 los artículos 141, 206, 207 del citado acuerdo, 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 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 que practicó la rotura. 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. No es un tributo que cuente con reserva de ley toda vez que no goza con el respaldo legal para ser cobrado.

Fuente: Elaboración propia.

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, es el número de metros lineales a romper, y tiene en cuenta las características de la vía y el número de días de ocupación del lugar.

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

A diferencia del anterior, éste es un tributo que se cobra por la ocupación de vías, bienes y/o el espacio público, que grava el uso de las vías públicas, el espacio aéreo, subterráneo y/o bienes públicos de la jurisdicción Municipal, de manera transitoria o permanente en 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.

TABLA 9
Impuesto por ocupación de vías, bienes y/o espacio público

Definición	Es el tributo que se cobra por la ocupación de vías, bienes y/o el 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.
Jurisprudencia y Doctrina	La sentencia del 22 de marzo del 2007, expediente 1999-01801 consejero ponente Gabriel Eduardo Mendoza Martelo indica 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.
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 servicios; el caso de Neira y Pácora, Riosucio. El municipio de Pensilvania cobra este tributo amparado en la 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.
------------	---

Fuente: Elaboración propia.

8.6. Impuesto por extracción de arena, cascajo y piedra

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. Usualmente es utilizado éste material en construcción de casas, edificios, edificaciones en general o para relleno de vías públicas.

TABLA 10
Impuesto por extracción de arena, cascajo y piedra

Jurisprudencia y Doctrina	La sentencia C - 221 del 29 de abril de 1997 y el artículo 27 de la ley 141 de 1994, prohíben 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. Aunque este impuesto carece de reserva de ley, sería importante revisar el aporte que realiza esta actividad al recaudo tributario, debido a que, en ocasiones, no cancelan ningún tributo, ni siquiera el impuesto de industria y comercio.

Fuente: Elaboración propia.

8.7. Impuesto por asignación de nomenclatura

Éste impuesto lo cobran algunos municipios por el servicio de nomenclatura que ofrece las alcaldías a los predios de los ciudadanos. 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

TABLA 11
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	El departamento de apoyo fiscal "DAF" ha indicado que el impuesto por asignación de nomenclatura no tiene sustento legal y, por lo tanto, no se conoce el fundamento 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.

Fuente: Elaboración propia.

8.8. Movilización de ganado

Éste impuesto grava el traslado o movilización de ganado dentro de la jurisdicción del municipio, así sea que provenga o cuyo destino sea otro municipio.

TABLA 12
Movilización de ganado

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 numeral 12, 287 numeral 4 y 313 numeral 4 de la Constitución Política, las leyes 136 de 1994 y 617 de 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.

Fuente: Elaboración propia.

8.9. Otros sistemas de publicidad

Valor que cobran los municipios por utilización de sistema de perifoneo, como publicidad que utiliza aparatos técnicos para la ampliación de la voz. Está asociado a contaminación auditiva.

TABLA 13
Otros sistemas de publicidad

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.

Fuente: Elaboración propia.

8.10. Contribución especial para seguridad social

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.

TABLA 14
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. Radicado 05001-23-26-000-1999-0797-01 (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.

Fuente: Elaboración propia.

8.11. Sobretasa para el funcionamiento del hogar del anciano

Valores cobrados en el recibo predial a los ciudadanos del municipio con destino al sostenimiento del centro de bienestar del anciano.

(Dotación, promoción y prevención y bienestar del Hogar del Anciano o adulto mayor).

TABLA 15
Sobretasa para el funcionamiento del hogar del anciano

Municipios que lo Contemplan	Belalcázar.
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.

Fuente: Elaboración propia.

8.12 Sobretasa deportiva

En un tributo que grava documentos, y se liquida a todos los contratos que haga el municipio con el propósito de obtener fondos destinados a fomentar programas destinados al Deporte.

Tabla 16

Municipios que lo Contemplan	Anserma.
Comentario	Esta sobretasa es cobrada por el municipio de Anserma, está contemplado con 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.

Fuente: Elaboración propia.

8.13. Registro de patentes, marcas y herretes

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

TABLA 17
Registro de patentes, marcas y herretes

Jurisprudencia y Doctrina	El registro e inscripción de marcas quemadores, de que trata el artículo 3º del decreto 1372 de 1933, será gratuito. Los municipios no podrán cobrar tributos por concepto de este servicio. El cobro por patentes marcas y herretes carece de fundamento legal. La Subdirección de Fortalecimiento Institucional territorial del Ministerio de Hacienda de Colombia en respuesta a consulta radicada con número 2-2016-035891 indica: "El impuesto de registro de patentes, marcas y herretes no tiene soporte legal. Si bien la norma impone la obligación a las autoridades municipales de registrar las marcas, no le permite crea un impuesto"
---------------------------	---

Municipios que lo Contemplan	Aguadas, Aranzazu, Belalcázar, Chinchiná, Filadelfia, La Merced, Marmato, Marulanda, Pácora, Palestina, Riosucio, Risaralda, Salamina, Samaná, Victoria, Viterbo.
Comentario	El 59,26% de los municipios analizados contemplan este tributo en sus acuerdos municipales. Este tributo carece de reserva de ley.

Fuente: Elaboración propia.

8.14. Licencia de englobe y desenglobe

Es el tributo que cobran algunos municipios a todos los propietarios de bienes inmuebles que hagan modificaciones a sus predios, tales como realizar subdivisiones, por transformar una unidad en varias unidades y varias unidades en una unidad.

TABLA 18
Licencia de englobe y desenglobe

Municipios que lo Contemplan	Aguadas, Chinchiná y Palestina
Comentario	El 11,11% de los municipios analizados contemplan este tributo en sus acuerdos municipales.

Fuente: Elaboración propia.

CONCLUSIONES

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 República en tiempos de paz, la configuración de los mismos, aunque algunos artículos de la misma constitución confirman que sólo a través de una ley se pueden crear impuestos a saber, artículos 287 numeral 3, 294, 295, 300 numeral 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; quién está obligado a pagarlo, sobre qué bases se liquida el tributo, tipo de gravamen y cuota.

Con el análisis de las normas mencionadas se puede indicar, que 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. Pero también, se puede afirmar que 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. Estos 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. El anterior fenómeno debería traer como consecuencia que el tributo no se pueda cobrar, pero como existe un acto administrativo que contempla los elementos del tributo, es cobrado y pagado hasta que un juez de la república determine su nulidad.

Se debe tener en cuenta que los municipios que cobran impuestos, tasas y contribuciones que no cumplen con el principio de reserva de ley, enfrentan el riesgo de que se instauren acciones legales, ya sean de grupo o individuales, por parte de ciudadanos o sus representantes, para demandar por el pago de lo no debido, 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.

Se determinó también, que a pesar de existir tributos autorizados por ley, los municipios no tienen incorporados esos tributos en sus estatutos de renta y, por lo tanto, no se están cobrando y podrían contribuir a la generación de recursos importantes para estos entes; es el caso de tributos como el peaje turístico, la tasa por congestión y contaminación, la contribución por el servicio de garajes y la plusvalía; con el estudio se pudo determinar que en el caso del último tributo sólo es cobrado 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 este concepto.

REFERENCIAS

- Acuerdo 005 de 2011. Concejo Municipal de Belalcázar, Belalcázar, Colombia, 31 de Diciembre de 2011.
- Acuerdo 017 de 2012. Concejo Municipal de Victoria, Victoria, Colombia, 29 de Noviembre de 2012.
- Acuerdo 036 de 1998. Concejo Municipal de Girardot, Girardot, Colombia, 16 de Diciembre de 1998.
- Acuerdo 041 de 2006. Concejo Distrital de Cartagena de Indias D.T. y C., Cartagena de Indias, Colombia, 7 de Diciembre de 2006.
- Acuerdo 19 de 2009. Concejo Municipal de Belalcázar, Belalcázar, Colombia, 15 de Diciembre de 2009.
- Acuerdo 46 de 2005. Concejo Municipal de Anserma, Anserma, Colombia, 29 de Diciembre de 2005.

- Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, (Martha Teresa Briceño de Valencia), Sentencia 25000-23-27-000-2003-02224-01 (16568), 26 de Noviembre
- Consejo de Estado, Sección cuarta, (Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez), Sentencia 73001-23-31-000-2009-00033-02 (18084), 9 de Agosto de 2012.
- Consejo de Estado, Sección cuarta, (Ligia López Díaz), Sentencia 05001-23-26- 000-1999-0797-01 (13408), 24 de Octubre de 2002.
- Consejo de Estado, sección cuarta, (Ligia López Díaz), sentencia radicado número 18001-23-31-000-2004-00521-01(15250), 19 de mayo de 2005.
- Consejo de Estado, sección primera, (Gabriel Eduardo Mendoza Martelo), expediente 1999-01801, 22 de marzo del 2007.
- Constitución Política de Colombia. (1991). Bogotá: Asamblea Nacional Constituyente. Imprenta Nacional. Diario Oficial.
- Corte Constitucional, (Alejandro Martínez Caballero), Sentencia C-221, 29 de Abril de 1997.
- Corte Constitucional, (Hernando Herrera Vergara), Sentencia C-199, 17 de Abril de 1997.
- Corte Constitucional, (Martha Victoria Sáchica de Moncaleano), Sentencia C-215, 14 de Abril de 1999.
- Corte Constitucional, (Vladimiro Naranjo Mesa), Sentencia C-465, 21 de Octubre de 1993.
- Cusquen, E. (2002). Manual de Derecho Tributario, elementos sustanciales y procedimentales. Bogotá: s.n.
- Decreto 1333 de 1986. Presidencia de la República de Colombia, Bogotá, Colombia, 25 de Abril de 1986.
- Decreto 1372 de 1933. Presidencia de la República de Colombia, Bogotá, Colombia, 11 de Agosto de 1933.
- Decreto 1504 de 1998. Presidencia de la República de Colombia, Bogotá, Colombia, 04 de Agosto de 1998.
- Decreto 1600 de 2005. Presidencia de la República de Colombia, Bogotá, Colombia, 20 de Mayo de 2005.
- Decreto 6 de 1929. Alcaldía de Bogotá, Bogotá, 8 de Enero de 1929.
- Fajardo, L. & Suarez, D. (2010). El impuesto de Renta. Obligaciones Fiscales. 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 1111, Diario oficial de la República de Colombia 46494, Bogotá, Colombia, 27 de diciembre de 2006.
- Ley 136. Diario oficial de la República de Colombia 41377, Bogotá, Colombia, 2 de Junio de 1994.
- Ley 1370, Diario oficial de la República de Colombia 47578, Bogotá, Colombia, 30 de Diciembre de 2009.
- Ley 141. Diario oficial de la República de Colombia 41414, Bogotá, Colombia, 28 de Junio de 1994.
- Ley 142. Diario oficial de la República de Colombia 41433, Bogotá, Colombia, 11 de Julio de 1994.
- Ley 1430. Diario oficial de la República de Colombia 47937, Bogotá, Colombia, 29 de Diciembre de 2010.
- Ley 1607. Diario oficial de la República de Colombia 48655, Bogotá, Colombia, 26 de Diciembre de 2012.
- Ley 1739. Diario oficial de la República de Colombia 49374, Bogotá, Colombia, 23 de Diciembre de 2014.
- Ley 33. Diario oficial de la República de Colombia 12343, Bogotá, Colombia, 27 de Abril de 1905.
- Ley 388. Diario oficial de la República de Colombia 43091, Bogotá, Colombia, 18 de Julio de 1997.
- Ley 40. Diario oficial de la República de Colombia 22153, Bogotá, Colombia, 30 de Noviembre de 1932.
- Ley 617. Diario oficial de la República de Colombia 44188, Bogotá, Colombia, 9 de Octubre de 2000.
- Ley 788. Diario oficial de la República de Colombia 45046, Bogotá, Colombia, 27 de Diciembre de 2002.
- Ley 84. Diario oficial de la República de Colombia 15667, Bogotá, Colombia, 30 de Noviembre de 1915.
- Ley 863. Diario oficial de la República de Colombia 45415, Bogotá, Colombia, 29 de Diciembre de 2003.
- Ley 88. Diario oficial de la República de Colombia 26620, Bogotá, Colombia, 26 de Diciembre de 1947.
- Ley 97. Diario oficial de la República de Colombia 15062, Bogotá, Colombia, 24 de Noviembre de 1913.

Radicado 2-2016-035891. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial, Bogotá, Colombia, 28 de septiembre de 2016.

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, H. (2008). Compendio de Normas que rigen la gestión municipal. Bogotá: Davivienda.