

**FACULTADES IMPOSITIVAS DE LOS CONCEJOS MUNICIPALES: UNA
MIRADA DESDE LA JURISPRUDENCIA COLOMBIANA**

ANDRES EDUARDO PEÑA MOLINA

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA LATINOAMERICANA

FACULTAD DE DERECHO

MEDELLÍN SEGUNDO SEMESTRE – 2016

**FACULTADES IMPOSITIVAS DE LOS CONCEJOS MUNICIPALES: UNA
MIRADA DESDE LA JURISPRUDENCIA COLOMBIANA**

ANDRÉS EDUARDO PEÑA MOLINA

Trabajo de grado para optar por el título de Abogado.

Asesora: NORA CAROLINA CLAVIJO CARREÑO

Abogada

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA LATINOAMERICANA

FACULTAD DE DERECHO

MEDELLÍN, SEGUNDO SEMESTRE - 2016

*A mis padres y a mi hermano,
pilares indefectibles en mi vida.
A mi novia, Valentina, quien me
brindó su mano en este proceso.*

CONTENIDO.

| | |
|------------------------------------|----|
| RESUMEN..... | 6 |
| ABSTRACT | 6 |
| INTRODUCCIÓN | 7 |
| PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA | 9 |
| Pregunta problematizadora..... | 13 |
| JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA..... | 14 |
| DISEÑO METODOLÓGICO | 16 |
| Diseño General de estudio | 17 |
| Plan de análisis de datos..... | 18 |
| Muestreo:..... | 18 |
| Codificación: | 18 |
| Redacción del informe final: | 18 |
| OBJETIVOS | 18 |
| Objetivo general: | 18 |
| Objetivos específicos: | 19 |
| MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL | 19 |
| Principio de legalidad..... | 22 |
| Principio de Reserva de Ley. | 32 |
| Principio de Certeza. | 39 |

| | |
|--|----|
| Otros principios del derecho tributario. | 42 |
| RESULTADO Y ANÁLISIS DE CASO | 44 |
| Facultad impositiva de los entes territoriales | 44 |
| Desarrollo jurisprudencial | 56 |
| Corte Constitucional..... | 56 |
| Consejo de Estado | 68 |
| Análisis caso concreto..... | 72 |
| Impuesto de Espectáculos Públicos del Estatuto Tributario de Medellín (Acuerdo 64 de 2012) | 72 |
| Desde su autorización legal:..... | 73 |
| Sujeto activo:..... | 79 |
| Sujeto pasivo: | 80 |
| Hecho generador. | 81 |
| Base gravable. | 81 |
| Tarifa. | 82 |
| CONCLUSIONES | 84 |
| REFERENCIAS | 88 |

RESUMEN

El Artículo 338 de la Constitución Política de Colombia establece que “En tiempo de paz, solamente el congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.” Si se hace interpreta exegéticamente esta norma erróneamente se podría entender que los concejos Municipales y las asambleas pueden crear tributos ex novo y sus elementos esenciales. El desarrollo del presente trabajo pretende aclarar este concepto para mirar fijamente el espíritu de esta norma, determinando la auténtica competencia de los concejos municipales en materia impositiva.

ABSTRACT

Article 338 of the Political Constitution of Colombia establishes that "In peacetime only the Congress, departmental assemblies, and district and municipal councils may set fiscal or parafiscal levies." It also specifies that the law, ordinances, and agreements must directly determine the active and passive subjects, taxable facts and bases, and rates of taxes. "If this rule is interpreted exegetically it would erroneously be understood that the Municipal Councils and the Assemblies can create tributes and their essential elements. The development of this paper aims to clarify this concept to look steadfastly the spirit of this rule, in order to determine the authentic competence of the Municipal Councils in tax matters.

Palabras claves.

Tributos, concejos municipales, competencia, constitucional, autonomía

INTRODUCCIÓN

Siendo Colombia, un Estado Social de Derecho, en donde la norma constitucional tiene un carácter jerárquico superior al resto del ordenamiento jurídico, la hermenéutica de las Altas Cortes en materia de preceptos constitucionales obtiene gran relevancia. El Constituyente de 1991 otorgó la oportunidad al Congreso de la República de regular derechos y excepcionalmente al Presidente de la República de reglamentar los derechos contenidos en la Carta Política. Sin embargo, los esfuerzos del legislador y del ejecutivo no han sido suficientes para desentrañar el espíritu del Texto Superior.

En vista de esto, las Altas Cortes son las encargadas de aclarar los vacíos en la interpretación de las normas siendo sus providencias vinculantes. Lo que nos quiere decir que lo esgrimido en ellas tienen carácter de obligatorio cumplimiento para todas las ramas del poder público y los particulares.

Dicho esto, el estudio del presente trabajo se centrará en la interpretación que le ha dado la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, a una norma que en mi criterio es bastante ambigua: El Artículo 338 de la Constitución Política. Lo que se pretende con este trabajo son dos cosas: (i) Determinar cuáles son las verdaderas facultades que tienen los entes territoriales (concejos municipales y asambleas departamentales) en materia tributaria. (ii) Con base en el resultado del primer objetivo analizaremos un caso en particular tomado del Acuerdo 64 de 2012 ‘‘Estatuto Tributario de Medellín’’.

Para lograr el primer objetivo, empezaremos por hacer un recuento teórico sobre que es el tributo, su nacimiento, su naturaleza jurídica y, como todo en el derecho, sus principios. Al analizar los principios, como veremos, se resaltará la importancia de estudiar dos de ellos en particular: Principio de legalidad y Principio de Reserva de Ley. A medida que avanzamos nos

vamos encontrando doctrinantes que apuntan en una u otra dirección, haciendo un repaso somero en el ámbito internacional, para llegar finalmente al punto que nos interesa que es la interpretación que han hecho las altas cortes, en donde examinaremos detenidamente cual ha sido el criterio de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado en la materia analizada. Lo que principalmente se pretende al estudiar esto es precisar si los Concejos Municipales pueden o no crear tributos ex novo y determinar sus elementos esenciales.

Lo anterior nos arrojará un resultado que nos permitirá poner en práctica los conceptos apprehendidos abstrayéndolo de sus bases conceptuales y concretándolo en un caso en particular: El análisis del Impuesto de Espectáculos consagrado en el Acuerdo 64 de 2012 ‘‘Estatuto Tributario del Municipio de Medellín’’.

Una vez realizado lo dispuesto en el párrafo precedente, y con base en ello, nos adentraremos en unas conclusiones generales las cuales serán el resultado del presente trabajo, al mismo tiempo, que se le hace una invitación al lector de contribuir activamente con esta idea, puesto que no se trata de ideas meramente teóricas, si no qué, con las herramientas jurídico legales idóneas podremos actuar como verdaderos veedores de la actividad pública.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Es menester iniciar precisando que será en Grecia en donde se consolide el germen histórico del concepto tributo, que surge a través del pago efectuado por los ciudadanos por motivo de gastos sociales en tiempos ausentes de guerra. La doctrina endilga el nacimiento del tributo en tal civilización, puesto antes no era un concepto estable, sino una consecuencia del sometimiento de los vencidos en guerras a los vencedores¹. Durante la Edad Media, el tributo sería consecuencia de la sumisión de los súbditos a los señores, incluso cuando se van consolidando los Estados nacionales con fines absolutistas. Esta situación se mantendría hasta la Revolución Francesa, con la concepción del Estado moderno, basado en un concepto jurídico, al que habría que referir las fórmulas del Estado de Derecho (constitucionalización del tributo) y del Estado social, sobre el que se va a asentar dogmáticamente el deber de contribuir en los últimos años. Pero, en los albores del siglo XXI, y consolidado lo que Schumpeter denominaba Estado fiscal y la doctrina alemana, y en especial Isensee, Estado impositivo (Steuer Staat)², es evidente que el tributo es el principal recurso financiero con que cuentan la mayoría de los Estados para hacer posible la realización de sus diversas actividades, entre ellos, Colombia. Por tanto, su creación responde originalmente a presupuestos económicos y políticos, pero se trata de una institución, trasladada a categoría jurídica, que debe ser analizada con los instrumentos metodológicos del Derecho y, en concreto, del Derecho financiero³ y tributario⁴ (Rivas, 2008)

¹ A. Benítez Rivas, «El concepto de tributo», en El tributo y su aplicación: perspectivas para el siglo xxi, Marcial Pons-Argentina, Buenos Aires, 2008, p. 25

² Isensee, «Steuernstaat als Staatsform», en R. Stödter y W. Thieme (eds), *Beiträge zum Deutschen und europäischen Verfassungs-Verwaltungs und Wirtschaftsrecht. Festschrift für Hans Peter Ipsen zum siebzigsten Geburtstag*, C. B. Mohr (Paul Siebeck), Tübingen, 1997, pp. 32 y ss. J. Isensee, «Staat und Verfassung», *Handbuch des Staatsrechts*, C. F. Müller, Juristischer, Heidelberg, 1987, p. 651.

³ Puede definirse el Derecho Financiero desde otra perspectiva, utilizando palabras de SAÍNZ DE BUJANDA (1977), como aquella rama del Derecho público interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales regula los procedimientos

En el caso colombiano la Constitución y los demás textos normativos les impone a las organizaciones estatales una serie de cargas, las cuales se satisfacen mediante la prestación de servicios, por ejemplo, educación, salud, vivienda, seguridad y justicia. Para ello, el Estado se ve en la obligación de obtener ingresos con los cuales financiarán esos gastos, es ahí donde se destacan los tributos, como una fuente de recursos de los que se vale la Hacienda Pública nacional, departamental y local.

La carta del 91 desarrollo una serie de mandatos de optimización⁵ para el derecho tributario consagrados en el artículo 338⁶ superior, además incluyo temas muy importantes en el campo impositivo, reiterando que su ejercicio lo tiene el Congreso de la República, las asambleas departamentales, y los concejos distritales y municipales, reconociendo una arista de la autonomía tributaria de las entidades territoriales, pero imponiéndoles un límite dentro de este mismo contexto, pues en la Constitución se exige que cuando se legisle en materia de impuestos o contribuciones, en la ley se deben establecer los elementos de la obligación tributaria y que los

de percepción de ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines.

⁴ A. Benítez Rivas señala que «reconocido el carácter jurídico del tributo, correspondió a los juristas definir sus características esenciales dentro del marco del Derecho tributario como disciplina con autonomía científica frente a las ciencias financieras y a las demás ramas del Derecho (autonomía negada por unos y defendida por otros). No obstante, la mayor preocupación sobre la dogmática jurídica del tributo se centró en si era posible abarcar en un solo concepto de tributo las diferentes clases de contribuciones emergentes de distintos hechos imponible»: «El concepto de tributo», *op. cit.*, p. 27.

⁵ Véase el documento recuperado de internet: ‘‘LOS DERECHOS FUNDAMENTALES COMO MANDATOS DE OPTIMIZACIÓN’’, realizado por la Doctora Gloria Patricia Lopera Mesa de la Universidad EAFIT, en el cual se estudia el concepto de mandatos de optimización planteado por Robert Alexy. Sitio Web: <file:///C:/Users/Usuario/Downloads/los-derechos-fundamentales-como-mandatos-de-optimizacin-0.pdf>.

⁶ Artículo 338. ‘‘ En tiempo de paz, solamente el congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo’’. Constitución Política de Colombia.

tributos que se impongan, ya sea mediante ordenanzas o acuerdos, los tributos locales, se sujeten a los parámetros de la ley.

Esta subordinación a la ley busca evitar el quebrantamiento del principio que señala que Colombia está organizada en forma de República Unitaria, consagrado en el art. 1⁷ de la Constitución. La Corte Constitucional ha planteado que el poder tributario originario lo tiene el Congreso de la República, y es a él a quien corresponde crear los tributos. Y en cuanto a lo que respecta a los entes territoriales, estos no tienen capacidad para establecer sus propios gravámenes. Pero la sola lectura del Artículo 338 de la Constitución Política de Colombia nos hace pensar que la creación de los tributos radica tanto en el Congreso de la República como en los concejos municipales y asambleas departamentales, tal y cómo ocurrió en el Departamento de Boyacá, que mediante sentencia judicial el Tribunal Administrativo de Boyacá declaró la nulidad del Acuerdo 032 de 2006 por crear un tributo sin autorización legal para ello.⁸ (Periódico "El Tiempo", 2016). Esta situación deja entrever el gran problema interpretativo que tienen los entes territoriales en materia impositiva, pues el Artículo Superior en cuestión es bastante ambiguo. Lo que no sabemos hoy en día es cuántos impuestos, tasas y contribuciones pueden estar siendo cobrados sin sustento legal en todo el país. Para determinar un ámbito especial específico estudiaremos las competencias de los concejos municipales y estudiaremos el caso particular del Municipio de Medellín y su estatuto tributario Acuerdo 64 de 2012, analizando el Impuesto de Espectáculos Públicos.

⁷ Artículo 1o. “ Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.” Constitución Política de Colombia.

⁸ Declaró el Magistrado Luis Ernesto Arciniegas para el Periódico el Tiempo que “(...) el Tribunal encontró que esa tasa vulneraba la Constitución Política porque no había una ley previa aprobada por el congreso que autorizara su creación, así que proferimos sentencia declarando la nulidad de la ordenanza 032 de 2006”.

Lo que crea una verdadera duda es determinar la verdadera competencia de los concejos municipales, pues, el Congreso de la República debe respetar al igual la autonomía territorial que consiste en

la garantía de que las entidades territoriales puedan gestionar de forma autónoma sus intereses –artículo 288 de la Constitución-, para lo cual la Constitución garantiza que los entes territoriales i) se gobiernen por autoridades propias; ii) ejerzan las competencias que les correspondan; iii) administren sus recursos y establezcan tributos que permitan el cumplimiento de sus funciones; y iv) participen en las rentas nacionales.⁹ (Corte Constitucional, 2014)

Si la competencia de estos entes territoriales no es la creación de impuestos, a qué se refiere el artículo 338 cuando dice que “las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos” Es en este punto donde radica el problema, pues la lectura de este precepto superior no brinda claridad en la competencia de los concejos municipales y asambleas departamentales, pues de un lado menciona la fijación de los elementos esenciales de los tributos, pero a su vez la Constitución Política restringe la creación de los mismos.¹⁰

⁹ Sentencia C-123 del 5 de marzo de 2014 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Alberto Rojas Ríos, Expediente: D-9700-

¹⁰ Se afirme esto porque teniendo en cuenta los preceptos constitucionales que otorgan las funciones a los concejos municipales y las asambleas departamentales, estos solo pueden imponer tributos de acuerdo a la ley. Veamos:

Artículo 300: Corresponde a las Asambleas Departamentales, por medio de ordenanzas:

Según la información suministrada por el Departamento Nacional de Planeación, las dos principales fuentes de financiación de los municipios en Colombia, componen, en su orden, las transferencias del Sistema General de Participación¹¹ y los ingresos provenientes de tributos propios. Entre las dos, suman el 78,8% del total de los recursos que perciben los municipios en Colombia en promedio. Lo que reviste una especial importancia al momento de analizar los impuestos, tasas y contribuciones que violan el principio de legalidad tributaria, porque se pueden ver justificados internamente en alcaldías y departamentos por la necesidad de proveerse de recursos para llevar a cabo los planes de desarrollo gubernamental, situación que se torna inaceptable, si se tiene en cuenta que los tributos a nivel municipal y departamental son expedidos a través de actos administrativos y a estos últimos solo es posible hacerle control de constitucionalidad externo mediante la acción de nulidad simple y la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, y para un ciudadano promedio ejercerlas necesita tener un conocimiento de la ley más que general, muy específico.¹²

Con base en este planteamiento nace la necesidad de desentrañar el contenido jurídico del artículo 338 superior el cual fue redactado de manera ambigua y puede tener como consecuencia la creación de tributos ilegales que no estén basados en una ley de la República.

A raíz de este y otros casos, surge la siguiente:

Pregunta problematizadora

4. Decretar, de conformidad con la Ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales.

Artículo 313: Corresponde a los concejos:

4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales

¹¹ Corresponde a los recursos que la Nación transfiere, por mandato de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política (reformados por los Actos Legislativos 01 de 2001 y 04 de 2007), a las entidades territoriales – departamentos, distritos y municipios, para la financiación de los servicios a su cargo, en salud, educación, agua potable y saneamiento básico y los definidos por las Leyes 715 de 2001, 1122 y 1176 de 2007. (Departamento Nacional de Planeación (DNP), 2009)

¹² Mejía C, Mejía L. EL PODER Y LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS EN COLOMBIA A LA LUZ DE LA CONSTITUCIÓN DE 1991. ESTUDIO DE CASO DEL MUNICIPIO DE MANIZALES. Universidad de Manizales, Manizales.

¿Podrá el Concejo de Medellín, como entidad territorial, crear tributos y determinar sus elementos esenciales, a la luz de lo mandado por la Constitución y la jurisprudencia de las altas cortes?

Además, para el estudio consciente y crítico de tal cuestionamiento es de imperioso cumplimiento desarrollar un escenario constitucional:

Facultad de creación o adopción de tributos por parte de los entes territoriales.

Facultad de determinación de los elementos esenciales del tributo por parte de los entes territoriales.

Interpretación jurisprudencial del artículo 338 de la Carta Política de 1991

JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

El punto de partida de esta investigación será el desarrollo constitucional, normativo y jurisprudencial de la materia tributaria en tanto, su relación con los fines de un Estado social democrático de Derecho, y su cabida en el marco de los principios fundantes de la hacienda pública siendo determinante el carácter sistemático del precepto normativo superior, puesto de su eventual tratamiento del lenguaje será la matriz de proyección en el ámbito de legalidad y corolario desde una perspectiva sociológica en el sentido que le ha dado la Corte Constitucional en el tema de la legalidad tributaria y autonomía tributaria.

Esto permitirá dilucidar la necesidad de un estudio amplio, objetivo y sistémico que garantice la oportunidad de reconocer y exigir en derecho el adecuado desarrollo de la potestad inquisitiva por parte del congreso, asambleas departamentales y concejos municipales, de ostentar el poder constitucional e indelegable de crear, modificar o regular tributos (entiéndase tributos a la luz de este trabajo como impuestos, tasas y contribuciones).

Entiéndase que no es una tarea nueva, puesto que el avance del dinamismo jurídico, social y económico no se puede dar por sentado como un tema ya desentrañado. En dicho contexto radica de manera imperante proveer herramientas que posibiliten la conformación de estructuras de análisis capaces de mostrar nuevo enfoque para ver el desarrollo tributario en Colombia.

La idea es delinear el sentido en que tal marco tributario afectan los fines esenciales del Estado, establecidos en el Artículo 1 superior.

Sin un claro encargo crítico, perdemos de vista lo valioso de la función tributaria, nada menos que revisar si se emplearon o no las normas tributarias, con la investidura institucional que tiene la administración, con los pertrechos legales que dispone, y dentro de los límites del debido proceso, y del respeto de las demás garantías del ciudadano. Para llegar a esa intuición, como es de rigor, nuestro camino será el análisis conceptual de la figura, no tanto como parte del procedimiento tributario sino como un instrumento sustantivo clave en el proceso de la debida aplicación de las normas.

Así, se realizará una búsqueda exhaustiva en el ámbito semántico, intentando desentrañar el espíritu de la ley, desde la ambigüedad y vaguedad en que navega el marco normativo superior en materia tributaria, dejando como resultante el mecanismo de control constitucional a la población, que cansada ante la incertidumbre tributaria que no clarifica de manera conceptual la

diferenciación del poder tributario y gestión tributaria, deslegitima la institucionalidad que la carta postula.

Dicho en otras palabras, se pretende proveer de instrumentos que faciliten la orientación de ciertos criterios para la comprensión del fenómeno en cuyo caso específico será el Municipio de Medellín.

Como se ve pues, es un ejercicio de veeduría que radica su importancia en el hecho de estar ejerciendo más que una actividad académica como requisito de grado, una obligación constitucional como ciudadano, que en palabras de HEGEL “El pájaro de minerva levanta el vuelo al crepúsculo”; Siendo la conciencia y la sabiduría las que llegan después que las situaciones se han presentado, aun optimista en la pretensión de no llegar demasiado tarde.

DISEÑO METODOLÓGICO

Esta investigación se soporta en una orientación metodológica de tipo cualitativa, la cual se enfoca en comprender y profundizar los fenómenos, explorándolos desde la perspectiva de los participantes en un ambiente natural y en relación con el contexto. (Sampieri,2011). Analiza el conjunto del discurso entre los sujetos y la relación de significado para ellos, según contextos culturales, ideológicos y sociológicos. Esto, porque la motivación al decretar e imponer tributos surge a raíz de la interpretación propia que le dan los gobiernos de turno a el artículo 338 de la

Constitución, permeada por sus corrientes académicas, filosóficas y políticas, y para poder desentrañar tales es necesario desarrollar el trabajo desde el enfoque cualitativo.

El trabajo es teórico y documental, en virtud de su realización a partir de la jurisprudencia, documentos y los estatutos tributarios de los municipios que adoptó el Municipio de Medellín que serán la fuente bibliográfica que se convertirán en el referente teórico para poder afirmar que los impuestos han sido expedidos en contravía de la Constitución.

Tiene un enfoque histórico y hermenéutico porque direcciona su mirada a interpretar los textos normativos tributarios y la jurisprudencia sobre el tema para extraer su verdadera esencia

Diseño General de estudio

Debido al tipo de investigación y a las necesidades propias he tomado el atrevimiento de proponer una estructura propia, algo así como una “iter investigación”:

Fase indagatoria: es aquella en la cual surgió el cuestionamiento sobre la imposición de tributos por parte de entes territoriales, más específicamente en noviembre de 2016 mediante el desarrollo de un curso vacacional de derecho tributario.

Ante-proyecto: elaboración del informe preliminar de investigación, en el cual planteo a la universidad el tema, objetivos y pregunta principal.

Fase exploratoria: recolección de la muestra.

Fase jurisprudencial: Desarrollo de la línea jurisprudenciales descritas en la codificación.

Fase doctrinal: Desarrollo de las fichas de sistematización de los doctrinantes consultados.

Fase interpretativa: ejercicio hermenéutico sobre las fuentes consultadas y muestras recolectadas

Fase de cierre: Elaboración de informe final y conclusiones

Plan de análisis de datos

Muestreo:

En el desarrollo de esta monografía de corte investigativo, se seleccionará como muestra el impuesto de espectáculos públicos del Estatuto Tributario de Medellín (Acuerdo 64 de 2012)

Lo anterior atendiendo a dos criterios:

1. La posibilidad que esté en contravía al principio de legalidad tributaria, es decir, no encuentren fundamento en una ley expedida por el Congreso de la República.
2. La posibilidad que esté en contravía de la Constitución Política.

Codificación:

Se codificará la información de la siguiente manera:

1. Jurisprudencia constitucional que desarrolle el principio de legalidad y las facultades impositivas de los entes territoriales (concejos municipales y asambleas departamentales) a nivel nacional

Redacción del informe final:

Una vez obtenida la muestra y habiendo realizado un profundo análisis con los lineamientos del enfoque y metodología ya descritos se procederá a redactar de manera precisa el informe final.

OBJETIVOS

Objetivo general:

Determinar, a través de un ejercicio hermenéutico derivado de la Jurisprudencia en el tema, La Constitución, las leyes y los acuerdos municipales, la competencia impositiva del concejo de Medellín, la cual nos arroja, si puede crear tributos y determinar los elementos esenciales de estos.

Objetivos específicos:

1. Analizar la jurisprudencia de la corte constitucional sobre el principio de legalidad tributaria, autonomía de los entes territoriales y el artículo 338 de la Constitución Política desde el año 2000 hasta la fecha.
2. Comparar entre los artículos en donde se consagran las leyes marco que autorizan los impuestos tasas y contribuciones y el Estatuto Tributario de Medellín (Acuerdo 64 de 2012)
3. Con base en el resultado del objetivo anterior, determinar si el impuesto de Espectáculos Públicos del acuerdo 64 de 2012 del Municipio de Medellín, va en contravía de la Constitución Política y la ley.

MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

Será menester dejar claras ciertas bases conceptuales que, como hilo conductor, centrarán el desarrollo de esta investigación. Siendo imperativo hacer un ejercicio de hermenéutica en el marco del derecho tributario, teniendo en cuenta la relación histórico-normativa, la teoría de los principios y su posterior desarrollo por parte de la Corte Constitucional. La obligación tributaria

“consiste en aquella relación jurídica derivada de la ley –mediante norma jurídica imperativa- en virtud de la cual el Estado y los ciudadanos se vinculan prestacionalmente, provocando en estos últimos la obligación de pagar determinadas sumas dinerarias que se destinan a satisfacer las cargas públicas del ente estatal.” (Garcés Vásquez , 2015, p.224)

Empecemos diciendo que el tributo es la prestación en dinero que el estado exige, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el financiamiento del gasto público y, en su caso, para cumplir los otros fines del interés general. (Delgado, 2016).

Actualmente en Colombia se cobran tres clases de tributos que son: *Los impuestos* que son un tributo cuya obligación tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente que pone de manifiesto una determinada capacidad contributiva del mismo. Dicho de otra forma, el pago del impuesto no origina por parte del Estado una contraprestación directa en favor del contribuyente. (Delgado, 2016); *Las contribuciones* que son una cuota o cantidad que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado; **DIRECTA**: contribución que pesa sobre las personas, bienes o usos determinados; **ESPECIAL**: tributo que se exige a quien se beneficia de la realización de obras públicas o del establecimiento de servicios públicos; **INDIRECTA**: contribución que grava determinados actos de producción, comercio o consumo y; *Las tasas* que son un tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio en régimen de derecho público, el mismo que esta individualizado en el contribuyente. Su característica fundamental es que la demanda del servicio es obligada, deriva de una ley, lo cual introduce en la tasa un elemento coactivo que la avecina al impuesto, pero la

distancia del precio público. La extensión de la tasa debe reflejar únicamente el costo del servicio. (Delgado, 2016)

El Tributo como figura jurídica contiene una obligación que consiste en una prestación de dar, a favor del Estado, determinada suma de dinero. Como todas las obligaciones, contiene unos elementos que la diferencian de otras, veamos:

Contiene un (i) *sujeto activo* que es el Estado, es un ente administrativo, con facultad y capacidad para administrar, fiscalizar y recaudar el tributo; (ii) un *sujeto pasivo* quién es jurídicamente la persona tendrá que pagar la obligación tributaria, bien sea suya o de terceras personas, el sujeto pasivo responsable es el obligado al pago del tributo y sujeto contribuyente el que realiza el hecho generador de la obligación; (iii) el *hecho generador* es el presupuesto legal o económico previsto en la ley, como determinar para que surja la obligación, como la descripción típica que hace una norma legal y cuya realización en cabeza de los sujetos original el nacimiento de la obligación de pagar el impuesto; (iv) la *base gravable* es el monto sobre el cual se determina el impuesto y resulta de depurar los ingresos del sujeto con sus costos y gastos, entiéndase como la unidad de medida sobre la cual aplica la tarifa; por último como ya se anticipó la *tarifa* que es un porcentaje o valor que aplicado a la base gravable que determina el monto del tributo que debe soportar el sujeto pasivo.

Para los fines del objeto de este trabajo, es necesario indicar cuál es el órgano político administrativo que se encarga de regular los tributos a nivel municipal, que es el *Concejo municipal*, definido como una corporación Político - Administrativa, de elección popular, que ejerce control político sobre la Administración Municipal. Sus miembros tendrán la calidad de

concejales y no tendrán la calidad de empleado público; [...] Preceptuado por el artículo 312 de la Carta Política.¹³

Como todo en el ordenamiento jurídico, el Derecho Tributario contiene unos principios mediante los cuales se fundamenta incluso la creación misma de la ley. Son los derroteros de los cuales se parten para crear aplicar las normas a casos concretos. Orientan de manera estricta la aplicación del Derecho Tributario, lo que quiere decir que son imprescindibles y no pueden ser omitidos.

Principio de legalidad

Hablemos, en primer lugar, del principio de legalidad de manera general, como el pilar imprescindible del derecho sancionatorio del Estado, generalmente, plantea el juzgamiento del hombre dentro de las cuencas legales, teniendo un desarrollo histórico que se remonta a la carta magna de 1215, otorgada por Juan sin tierra, que preconizaba el juzgamiento del hombre libre dentro de los cauces legales.

Pero la importancia es dada en el siglo XVIII en Montesquieu y Rousseau, como fruto de la lucha jurídico-política que ambos emprendieron, contra la arbitrariedad del sistema imperante de la época, a partir de este, comienza a diseminarse la idea de que solo la ley emana del órgano de representación popular. (Restrepo Pineda , 2015)

El principio de legalidad es aquel mediante el cual se imponen límites al poder público, impidiéndole aplicar procesos y procedimientos de manera arbitraria y sin observancia de la ley

¹³ Artículo 312 En cada municipio habrá una corporación político-administrativa elegida popularmente para períodos de cuatro (4) años que se denominará concejo municipal, integrado por no menos de 7, ni más de 21 miembros según lo determine la ley de acuerdo con la población respectiva. Esta corporación podrá ejercer control político sobre la administración municipal.

La ley determinará las calidades, inhabilidades, e incompatibilidades de los concejales y la época de sesiones ordinarias de los concejos. Los concejales no tendrán la calidad de empleados públicos.

La ley podrá determinar los casos en que tengan derecho a honorarios por su asistencia a sesiones.

Su aceptación de cualquier empleo público constituye falta absoluta.

y, a juzgar o sancionar por actos no establecidos en la misma. El Constituyente colombiano del año 1991 así lo quiso cuando en el Artículo 29 inciso 2 de la Carta Política redactó lo siguiente:

El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.

Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio.

De lo anterior, se difiere que el Constituyente quiso imponer la carga al Estado para que estableciera, mediante ley, de manera precisa los elementos de hecho y derecho en todas y cada una de las actuaciones, sean de carácter administrativo o judicial; otorgando así, la garantía y el derecho que tienen todas las personas que habitan en el territorio colombiano, de conocer de manera previa: (i) Cómo se va a realizar el proceso; (ii) sus formas, procedimientos y ritualidades y; (iii) las circunstancias fácticas que condujeron a que el Estado lo vinculare a ese asunto.

Este hecho o comportamiento no solo debe ser conocido por la persona en el proceso cuando ya esté en curso, sino que debe estar determinado de manera previa en la ley y ésta debe sancionarlo, de lo contrario, no sería posible que el Estado juzgase y penase a un sujeto por ese actuar.

Una vez hecha esta precisión, podemos afirmar que el Principio de Legalidad, grosso modo, garantiza que la persona tenga conocimiento del mandato normativo que lo vincula a la actuación judicial o administrativa, y/o que no sea algo imprevisible, en virtud de que el Estado

lo juzgue y sancione de manera arbitraria por comportamientos no establecidos en la ley como sancionables y/o lo haga sin observar las ritualidades y formas previamente establecidos para caso.

Puede afirmarse que todo esto tiene razón de ser en virtud de la figura de Estado que se quiso adoptar en la Constitución Política del año 1991. En su Artículo primero consagra que Colombia es un Estado Social de Derecho, el cual se caracteriza, entre otras cosas, por la subordinación del Estado y las personas, a la ley y la Constitución.

Esta figura de Estado respeta de manera decisiva la Constitución como norma superior, y la ley, como manifestación del pueblo a través de sus representantes en el Congreso, por esta última razón, es que no se concibe que los ciudadanos se sustraigan de las cargas que imponen la ley y, mucho menos aún, la administración pública y los servidores públicos. Por esta razón, como al fin y al cabo es un Estado de Derecho, se tiene la imperiosa necesidad de consagrar en normas jurídicas de conocimiento público los actos y hechos sancionables, tanto para las personas naturales, jurídicas, como para entidades del poder público y sus funcionarios, de otra manera, no tendría sentido esta figura estatal.

Elejalde habla de los postulados constitucionales que dan sentido a esta forma de estado. Al efecto dice que;

Nuestra Constitución establece que Colombia es un estado social de derecho(art1), donde la soberanía reside exclusivamente en el pueblo, del cual emana el poder público(art 3), donde ninguna autoridad del Estado podrá ejercer funciones distintas de las que le atribuyen la Constitución y la ley (art 121) y donde los particulares sólo son responsables ante las

autoridades por infringir la Constitución y las leyes y los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o extralimitación de funciones; (art. 6). (Elejalde Arbeláez, 2012, p.71)

El desarrollo jurisprudencial en este tema ha sido basto y amplio, las Altas Cortes son celosas y cuidadosas en darle protección de manera especial a la Constitución y sus derechos consagrados, y a la figura del Estado Social de Derecho, que, sea dicho de paso, la palabra social trae implícita muchísimas consecuencias en el ámbito jurídico y social, por ejemplo, la participación activa de los ciudadanos en los procesos democráticos. Miremos una de las providencias más significativas en este tema, la sentencia SU 747/1998, de la Corte Constitucional:

La Constitución de 1991 declara que Colombia es un Estado de derecho y social, que deriva su legitimidad de la democracia (C.P. art. 1). Estos dos calificativos del Estado colombiano definen de manera esencial su naturaleza. La acepción Estado de derecho se refiere a que la actividad del Estado está regida por las normas jurídicas, es decir que se ciñe al derecho. La norma jurídica fundamental es la Constitución (C.P. art. 4), lo cual implica que toda la actividad del Estado debe realizarse dentro del marco de esta última. En esta situación se habla entonces de Estado constitucional de derecho.

Con el término social se señala que la acción del Estado debe dirigirse a garantizarle a los asociados condiciones de vida dignas. Es decir, con este concepto se resalta que la voluntad

del Constituyente en torno al Estado no se reduce a exigir de éste que no interfiera o recorte las libertades de las personas, sino que también exige que el mismo se ponga en movimiento para contrarrestar las desigualdades sociales existentes y para ofrecerle a todas las oportunidades necesarias para desarrollar sus aptitudes y para superar los apremios materiales.

14

En el Estado Social de Derecho, al cual se suscribe Colombia, es prohibido que el Estado como ente al que se le otorga el derecho de sancionar no observe la ley como marco regulatorio de sus actos. Para simplificar podríamos decir que la palabra ‘Derecho’ contenida en la figura de estado adoptada, a la cual se hace referencia, no es más que la ley y la Constitución como ente jurídico superior, al cual debe estar subordinado el mismo Estado, del cuales no podrá apartarse. Así las cosas, esta forma estatal le impone una doble carga al Estado, la primera es una carga general, que es la subordinación y observancia de la ley en todas y cada una de las actuaciones y, la segunda, es una carga específica para cada rama el poder público, veamos:

- Poder ejecutivo: Se le imponer la carga de hacer cumplir la ley mediante el uso de la fuerza y coerción que caracterizan las normas jurídicas.
- Poder legislativo: Se le impone la carga de crear leyes con observancia de la Constitución Política.
- Poder Judicial: Se le impone la carga de aplicar las leyes en casos concretos y como ente protector de la Constitución Política y del Estado Social de Derecho, vela porque se cumplan las leyes después de que estas se ajusten plenamente al Texto Superior.

¹⁴ Sentencia del 2 de diciembre de 1998 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Eduardo Cifuentes Muñoz, expediente T-152455

Este marco rector es la garantía fundamental que obliga a que el Estado ajuste todas sus actuaciones a la ley y la Constitución Política, de lo contrario estaríamos en presencia de un Estado arbitrario y amañado a los intereses de unos cuantos. Es por esto que los servidores públicos solo pueden hacer expresamente lo que la ley les autorice, de ser lo contrario, sus actuaciones son arbitrarias e ilegales, mientras que, a los particulares, se entiende que todo lo que no sea prohibido por la ley estará permitido. La ley se convierte en el rumbo conductual que se encarga de tutelar los intereses jurídicos de los habitantes que se encuentren dentro del territorio colombiano.

Para la Administración Pública, es supremamente importante darle cumplimiento a la ley, y no desconocer el derecho de los administrados consagrados en ellas, so pena de todas las consecuencias que puede traer disciplinaria, penal, y fiscalmente a los servidores públicos, y para el ente público como persona jurídica, las consecuencias patrimoniales que de los daños y perjuicios se derivan. Conviene precisar que las ramas del poder público, y los servidores públicos que las representan, deben de ser supremamente diligentes y cuidadosos en la observancia de la ley.

El principio de legalidad ha sido enjuiciado universalmente como fundamento del estado democrático. La corte constitucional ha interpretado que el principio de legalidad

es inherente al estado social de derecho, representa una de las conquistas del constitucionalismo democrático, protege la libertad individual, controla la arbitrariedad

judicial, asegura la igualdad de todas las personas ante el poder punitivo estatal y actúa regulando el poder sancionatorio del estado a través de la imposición de límites.¹⁵

Ahora bien, el principio de legalidad en materia tributaria cobra gran importancia, pues se entiende como un precepto, en cuanto a que la autorización para la imposición de los tributos solo se puede hacer mediante leyes.

Además, se incumbe con el principio de representación, es decir, la ley tributaria debe ser expedida por un órgano de representación popular como el congreso, la garantía de la reserva de la ley, esto es, que solo el congreso puede crear o modificar los tributos a través de leyes. Leyes que deben regirse por el principio de certeza, que implica que los elementos estructurales del tributo deben estar contenidos en la ley.¹⁶

El origen del principio de legalidad en el derecho tributario es el resultado de un proceso histórico en el que el contribuyente comprende que debe participar en el ejercicio del poder con el objetivo de no ser víctima del Estado en términos fiscales, y de esta forma participar en el manejo del tesoro público con el fin de contribuir a la dirección política del Estado. La historia muestra como los súbditos del monarca se oponen a su poder. Esta oposición surge cuando sus economías privadas se ven afectadas por los recursos que requiere el monarca, de tal forma que la resistencia ha provenido de los contribuyentes. Es en este contexto de la edad media donde nace el principio de legalidad en materia tributaria como una forma para contrarrestar el poder

¹⁵ Sentencia C-406 del 4 de mayo del 2004 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Clara Inés Vargas Hernández, expediente: D-4874

¹⁶ *Ibidem*

absoluto y asegurar la participación de los ciudadanos en la economía. (Sainz de Bujanda, 1975, p.194)

Aclaro todo esto porque en materia tributaria se le da especial aplicación al Principio de Legalidad, ya que fue el mismo constituyente que mediante el Artículo 338 de la Carta Política de 1991, estableció el límite al poder público para imponer tributos a los ciudadanos, y lo hizo de la siguiente manera:

En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

Creo que aquí se ve bastante bien la obligación que impone la Constitución a las autoridades del poder público allí mencionadas, y la necesidad que tienen, de indicar de manera precisa los elementos del tributo, y el derecho que tiene el ciudadano a que las autoridades administrativas le exijan el valor de un tributo previamente establecido en una Ley de la República o mediante un acto administrativo.

Según la jurisprudencia constitucional, el principio de legalidad tributaria puede ser ilustrado, cuando menos, en tres sentidos diversos; i) como la atribución de competencia exclusiva a los órganos de representación popular pluralistas, para decretar, modificar o suprimir tributos; ii) el principio de legalidad puede entenderse como el deber, dirigido a los órganos de representación popular facultados para establecer las contribuciones fiscales y parafiscales, de que todo acto de imposición predetermine los elementos mínimos de la obligación tributaria. Esta norma está expresada en la carta en el artículo 338, en cuyo texto dispone que “La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos”. En cuanto se refiere a la fijación de la tarifa de los tributos no constitutivos de los impuestos, la propia constitución prevé la posibilidad de que sea delegada a otras autoridades, siempre y cuando el propio acto que los establezca defina debidamente el sistema y el método para hacerlo; iii) el principio de legalidad tributaria es entendido en el contexto de un estado unitario como la prohibición de que las entidades territoriales establezcan contribuciones en contravención a lo dispuesto en la constitución y la ley [...].¹⁷

¹⁷ Sentencia C-714 del 7 de octubre del 2008 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: María Victoria Calle Correa, expediente D-7688

De ahí que la jurisprudencia haya interpretado que cuando se trata de impuestos es una obligación de los órganos populares pluralistas no solo la fijación precisa y clara de la tarifa, sino la determinación del sistema y el método, mediante el cual se va a recaudar el impuesto.

El principio de legalidad tributaria es entendido en el contexto de un estado unitario como la prohibición de que las entidades territoriales establezcan contribuciones en contravención a lo dispuesto en la constitución y la ley.

Asimismo, la corporación ha señalado una serie de reglas derivadas del principio de legalidad:

(i) son los órganos de elección popular quienes directamente deben señalar los sujeto activo y pasivo, el hecho y la base gravable y la tarifa de las obligaciones tributarias, pues esta exigencia emana de lo prescrito por el artículo 338 superior (ii) al establecer los elementos del tributo, es menester que la ley, las ordenanzas o los acuerdos determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los elementos esenciales del mismo; (iii) solo cuando la falta de claridad sea insuperable, se origina la inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria; (iv) el requisito de precisión y claridad las normas que señalan los elementos de la obligación tributaria no se opone al carácter general de dichas normas; (v) no se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella [...].¹⁸

¹⁸ Sentencia c-891 del 31 de octubre de 2012 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, expediente: D-9063

Este principio crea, sin lugar a duda, un ambiente de seguridad jurídica, el cual genera en el ciudadano la confianza de que está pagando por un tributo que previamente fue definido, para evitar incurrir en errores al momento de calcular cuánto va a ser el monto de sus obligaciones tributarias y evitar imprevistos por este hecho, permitiendo así una buena administración de sus bienes y/o negocios.

Por todo lo anterior que se le impone la obligación a dichos órganos de representación popular de establecer el tributo con cada uno de sus elementos con base en una política fiscal que responda a las necesidades económicas del territorio en concreto, o de la Nación cuando se trate de tributos nacionales, en este sentido, no es posible que se creen tributos de manera arbitraria o por mera liberalidad, así éste tributo reúna todos los elementos para convertirse en el mismo.

Por último, una vez creado el tributo con todos sus elementos, basado en una política fiscal real y seria, dando aplicación a todos los postulados mencionados anteriormente, surge la obligación para el órgano de elección popular de establecer el proceso o procedimientos mediante los cuales la Administración Pública pretende cobrar el tributo. En consecuencia, no basta con sólo fijar el tributo y sus elementos para satisfacer el principio de legalidad tributaria, sino, establecer igualmente de manera precisa, inequívoca y previa, la manera en cómo éstos serán cobrados.

Principio de Reserva de Ley.

En segundo término, tenemos el principio de reserva de ley, la expresión “reserva de la ley” le es atribuida a Otto Mayer, esta tenía por objeto designar un principio que encontraba sus raíces en la edad media, donde se fragua la expresión “*nullum vectigal sine lege, nulla poena*

sine lege”; particularmente en las relaciones que se producían entre las asambleas medievales, particularmente en las relaciones que se producían entre las asambleas y el monarca ante el ejercicio de los poderes normativos. (Quinzacara, 2009).

En materia sancionatoria administrativa, con el principio de legalidad, surge un problema cuando se trata de la reserva de la ley, según la cual, no se concibe que por fuera de la ley pueda darse medida alguna que afecte la libertad o la propiedad de la sociedad civil, el problema consiste en que el principio de reserva de la ley para algunos será considerado como sub-principio del principio de legalidad; en tanto otros tienen la absoluta relación similar con el de legalidad.

Así pues, se habla de reserva de la ley, en el sentido de revelar que determinadas materias o ciertos desarrollos jurídicos, deben estar respaldados por la ley como único elemento eficaz para regular su funcionamiento.

Será a partir de los antecedentes históricos que se cimienta a teorizarse hasta llegar a conceptos más generales y abstractos, como lo son la libertad y la propiedad. Es así como los impuestos y las penas, que son materias tradicionales a las que se aplica la reserva en material de ley, van a ser objeto de la abstracción para concluir generalizándose en la propiedad y en la libertad, propiciando el clima para definir libertad como materia con reserva de ley, encontrando su justificación en la declaración de derechos del hombre y del ciudadano de 1789, expresado en su artículo 4º:

La libertad consiste en hacer todo lo que no perjudica a otro: así, el ejercicio de los derechos naturales de cada hombre no tiene otros límites que los que aseguran a los otros

miembros de la sociedad del goce de esos mismos derechos. Estos límites no pueden ser determinados más que por la ley.

Preciso es recalcar, que, como cláusula de libertad y propiedad (*liberty and property*) se configura en su más amplio sentido, que se comprenden todos los estímulos de contenido patrimonial, y se convierte en la garantía por la cual se puede hacerse todo lo que no esté prohibido por la ley.

Ahora bien, evocando la Corte Constitucional de Colombia, en Sentencia C-710/01, esta ha dicho que, la cláusula de reserva de ley identifica asuntos que la Constitución ha querido que sean de competencia exclusiva del legislador ordinario y para los cuales le está prohibido al congreso conceder facultades extraordinarias al ejecutivo.¹⁹

El principio de reserva de la ley, en sentido formal, se relaciona con el principio de legalidad en tanto que se exige un acto del legislador para la creación de los gravámenes, lo cual implica el respeto al supuesto político de representación. “*nullum tributum sine lege*”

Para entender este principio es menester recordar el concepto de separación de poderes, el cual constituye un avance político histórico y es el resultado de múltiples guerras y luchas, tanto bélicas como de corte intelectual, que tuvieron como resultado la fragmentación de funciones del Estado, dejando así a cada rama del poder público con funciones específicas y delimitadas, las cuales impiden el desbordamiento en la ejecución del poder por parte del ejecutivo, legislativo o judicial. Quitando facultades que antes revestía el monarca para entregárselo al poder legislativo, y la rama judicial quién fuera la que protegiera y garantizara la ejecución de las leyes expedidas

¹⁹ Sentencia del 5 de junio del 2001 de la Corte Constitucional, magistrado ponente Jaime Córdoba Triviño, expediente D-3287

por el parlamento, constituyendo así un control efectivo de pesos y contrapesos en el poder del Estado.

En el caso colombiano, la Constitución delimita las funciones de cada rama del poder público, otorgando facultades legislativas de manera general al Congreso de la República, con algunas excepciones, al respecto el artículo 114 de la Carta Política del 91 dice que

“Corresponde al Congreso de la República reformar la Constitución, hacer las leyes y ejercer control político sobre el gobierno y la administración. (...)”

Excepcionalmente el Presidente de la República está revestido de algunas facultades legislativas como las concedidas por el Artículo 150 Numeral 10 que dicta lo siguiente:

10. Revestir, hasta por seis meses, al Presidente de la República de precisas facultades extraordinarias, para expedir normas con fuerza de ley cuando la necesidad lo exija o la conveniencia pública lo aconseje.

Tales facultades deberán ser solicitadas expresamente por el Gobierno y su aprobación requerirá la mayoría absoluta de los miembros de una y otra Cámara.

El congreso podrá, en todo tiempo y por iniciativa propia, modificar los decretos leyes dictados por el Gobierno en uso de facultades extraordinarias.

Estas facultades no se podrán conferir para expedir códigos, leyes estatutarias, orgánicas, ni las previstas en el numeral 20 del presente artículo, **ni para decretar impuestos.**

Restringida la facultad de decretar impuestos, entendidos como tributos de manera más amplia, al poder ejecutivo, es el legislador quien reviste de manera exclusiva la facultad y la obligación de crear tributos de manera clara, precisa y expresa. Así lo dicta la el Artículo 150 Numeral 12 y 19 Literal C.

12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley

(...)

19. Dictar las normas generales, y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para los siguientes efectos:

(...)

c) Modificar, por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas;

En materia tributaria este principio se desprende del principio de legalidad tributaria pero no puede confundirse con él, porque si bien impone la carga al Congreso de regular de manera clara, precisa y expresa los asuntos mencionados por la Constitución, no debe entenderse de este modo, sino como la exclusividad que otorgó el Constituyente al poder legislativo para la creación de leyes que regulen ciertas materias, para el caso en concreto se convierte en una carga exclusiva e impositiva del legislador crear los tributos. Entendiéndose que el legislador es la representación directa del pueblo ante el poder, y por ende el único facultado para pronunciarse sobre asuntos que corresponden y tocan directamente el patrimonio económico de sus representados.

Echemos una mirada en rededor del ámbito internacional. Parece ser que la reserva de ley en materia tributaria es una característica notablemente uniforme en el ámbito global, tal y como lo expone Uckmar (2002, p.20), quien denota que, sólo por dar un ejemplo, en su país natal, Italia, está consagrada la reserva de ley en materia tributaria, puesto que los asuntos que competen a este tema sólo pueden ser discutidos por *El Parlamento*, debido a que son temas que tocan directamente el patrimonio económico de sus representados.

En esta misma línea, podemos encontrar muchísimos países que consagran lo mismo en sus textos superiores, como el caso de Argentina en su artículo 75 numeral 1; Francia en su

artículo 34; España artículo 31 numeral 3; Brasil artículo 150; Uruguay Art 85 Numeral 4, entre otros.²⁰

Esta característica aparentemente uniforme en los estados del mundo, por un lado, impone la obligación al legislador de dictar normas jurídicas de carácter general siendo la Constitución quién obliga al Congreso de la República, a hacerlo. Por otro lado, reviste gran importancia en cuanto a que el constituyente ha querido dejar algunas materias a la creación exclusiva y excluyente al legislador, excepcionalmente delegadas al Poder Ejecutivo, pero que en todo caso la regla general es que el Congreso de la República es el único facultado y obligado a crear las leyes que en la Constitución Política se establecen.

Cualquier norma jurídica que se cree con violación a la regla general podrá ser demanda por inconstitucionalidad de la misma, para ello podrán ser utilizados diferentes mecanismos, dependerá entonces del órgano que haya usurpado las facultades exclusivas que la Constitución otorga al legislador.

²⁰ Constitución de la Nación Argentina:

Artículo 75: Corresponde al congreso

1 legislar en materia aduanera. Establecer los derechos de importación y exportación, los cuales, así como las evaluaciones sobre las que recaigan, serán uniformes en toda la Nación.

Constitución francesa:

Artículo 34. Las leyes serán votadas por el Parlamento.

-Base, tipo y modalidades de recaudación de los impuestos de toda clase y régimen de emisión de moneda.

Constitución española:

Artículo 31:

3Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.

Constitución del Brasil:

Art. 150. Sin perjuicio de otras garantías aseguradas al contribuyente, está prohibido a la unión, a los Estados, al Distrito Federal y a los Municipios:

1 exigir o aumentar tributos sin ley que los establezca;

Constitución uruguaya:

Artículo 85: A la Asamblea General compete:

3Establecer las contribuciones necesarias para cubrir los presupuestos, su distribución, el orden de su recaudación e inversión, y suprimir, modificar o aumentar las existentes.

Es con base en este principio que se fijará el centro de estudio del presente texto, determinando así las facultades que tienen los Concejos Municipales y la posible usurpación de funciones legislativas que corresponden de manera exclusiva del Congreso de la República.

Principio de Certeza.

Derivado del principio de legalidad de los tributos, el *principio de certeza*, dicta que según el cual el órgano de representación popular que tiene la potestad de legislar en materia tributaria está obligado a determinar de manera clara y suficiente, los elementos estructurales del tributo con el fin de garantizar tanto la seguridad jurídica en favor de los sujetos pasivos del tributo como la eficacia en su recaudo.

Como antecedente histórico, La Carta Magna el año 1215 dilucida dos características del principio de legalidad en materia tributaria: de primera es que no puede haber un tributo sin representación, y de segunda es la predeterminación de los elementos estructurales del tributo; esta última característica consiste en la predeterminación del tributo expresada en el aforismo “*una lex previa y certa*”, según el cual deben indicarse los elementos de la obligación fiscal que constituyen la estructura del tributo: i) Sujeto activo ii) Sujeto pasivo, iii) hecho generador, iv) base gravable, v) tarifa; con el objeto de dar certeza al contribuyente de las obligaciones fiscales.

Así pues, de manera brillante Adam Smith, en su obra *La Riqueza de las Naciones* (1776) desarrolla los principios que han de estar sujetos a las normas tributarias, los cuales son:

- Principio de justicia o proporcionalidad
- Principio de certidumbre o certeza
- Principio de comodidad
- Principio de economía

De ahí que el tributo que el sujeto pasivo está obligado a pagar ha de ser claro y determinado, de tal forma que se deben especificar de forma precisa y no arbitraria los elementos estructurales de la obligación tributaria, como lo son el sujeto activo, sujeto pasivo, el hecho gravable, la base gravable y la tarifa, del mismo modo la fecha de pago, la forma de realizarse y la cantidad a pagar.

Este principio se presenta como una consecuencia lógica del principio de legalidad, cuya finalidad es garantizar que todos los elementos del tributo estén consagrados inequívocamente en la ley. Las normas que se refieren a ellos conforman el derecho sustantivo tributario.

En tal precepto, la jurisprudencia de la corte constitucional colombiana en la sentencia c-594/10, arguye que el principio de certeza tributaria se deriva del principio de legalidad tributaria, el principio de certeza implica que es necesario que los elementos estructurales del tributo se determinen con suficiente claridad y precisión, pues de no hacerse puede dar lugar a diversas situaciones nocivas para la disciplina tributaria, como lo serian la generación de inseguridad jurídica, propiciar los abusos impositivos de los gobernantes, o el fenómeno de la evasión:

Del principio de legalidad tributaria se deriva el de certeza del tributo, conforme al cual no basta con que sean los órganos colegiados de representación popular los que fijen directamente los elementos del tributo, sino que es necesario que al hacerlo determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los componentes esenciales. Esta exigencia adquiere relevancia a la hora de dar aplicación y cumplimiento a las disposiciones que fijan gravámenes, pues su inobservancia puede dar lugar a diversas situaciones nocivas para la

disciplina tributaria como son la generación de inseguridad jurídica; propiciar abusos impositivos de los gobernantes; o el fenómeno de la evasión “pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del estado.”²¹

Se ultima que el principio de certeza implica que el tributo ha de ser claro y determinado inequívocamente en la ley, que se deben especificar en forma precisa y con la suficiente claridad y precisión los elementos estructurales de la obligación tributaria. Es imperioso agregar que se requiere que la falta de claridad sea insuperable, es decir, que no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones de conformidad con las reglas generales de hermenéutica jurídica.

Todo tributo debe ser creado por un órgano de representación popular de tipo colegiado, en esto consiste el *principio de representación*. En este, La Carta Magna del año 1215 denota una característica del tributo: se trata de que no puede haber tributo sin representación, característica que se expresa bajo el aforismo “*no taxation without representation*”, postulado que establece que no es posible decretar un tributo si en su aprobación no han participado los eventuales afectados por intermedio de sus representantes ante los cuerpos colegiados, criterio que ha sido acogido en la Constitución de 1991.

En sentencia C-891/12, reitera la Corte Constitucional que el principio de representación popular determina que no es posible establecer un impuesto sin la representación de los órganos que los imponen.

²¹ Sentencia del 27 de julio de 2010 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Luis Ernesto Vargas Silva, expediente: D-7978

[...] El principio de legalidad en materia tributaria comprende tres aspectos: i) referido al principio de representación popular que determina que no es posible establecer un impuesto sin la representación de los afectados en los órganos que los imponen; ii) el principio de la predeterminación de los tributos, que se relaciona con la necesidad de fijar elementos mínimos del acto jurídico que impone la contribución; iii) comprende la posibilidad de que las entidades territoriales puedan establecer tributos y contribuciones en el marco de la ley y la constitución [...]²²

Otros principios del derecho tributario.

Veamos, a grandes rasgos, otros principios a tener en cuenta en el Derecho Tributario:

- Principio de equidad: La corte constitucional aclara que su sentido será dado por dos aristas, i) Horizontal, como la obligación que implica su relación con la igualdad jurídica, positivada en el artículo 13, Superior; ii) Vertical, es menester gravar con mayor fuerza a quienes poseen mayor capacidad económica y con menor fuerza a quien menos capacidad económica detentan.
- Principio de eficiencia: Desarrollar un efecto específico, desde la perspectiva que la administración debe propender un sistema de recaudo con el menor desgaste administrativo en su gestión, luego, desde la perspectiva del contribuyente, el cual debe ejecutar su obligación tributaria con las menores trabas y dificultades.

²² Sentencia del 31 de octubre del 2012 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, expediente: D-9063.

- Principio de progresividad: Radica en la estructuración de un sistema que grave de mayor manera a los que más ingresos tienen, pudiendo analizarse tal progresividad en cada impuesto concreto, en relación con el sistema tributario es decir todos los tributos en su conjunto. Frente a la progresividad se han dado 3 análisis en paralelo; i) análisis con un tributo específico, ii) con el sistema tributario, iii) con el sistema fiscal.²³

²³El artículo 363 de la Constitución Política de 1991 establece que ‘‘el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.’’

RESULTADOS Y ANALÍISIS DE CASO

Facultad impositiva de los entes territoriales

Hemos dicho que, por regla general, la creación de los tributos corresponde al poder legislativo a través de una Ley de la República. Esta competencia se justifica en el principio de reserva de ley, es por esto que, a través de esta misma se deben establecer los elementos esenciales del tributo. El problema se genera cuando, es la misma Carta Política del 1991, la que en su Artículo 338 le da expresamente facultades tributarias a las asambleas departamentales y a los concejos municipales de establecer contribuciones fiscales.

Si se hace una interpretación restrictiva y literal de esta norma, erróneamente se podría pensar que los entes territoriales están ampliamente facultados para crear tributos como a bien lo tengan, con la sola observancia de la Constitución Política. Pero si se considera cuidadosamente, es la misma Constitución la que a través del artículo 313 Numeral 4, impone la obligación a los Concejos Municipales de votar los tributos locales con arreglo y observancia de la Constitución y la Ley²⁴. Ley que, por supuesto deberá contener en ella los elementos esenciales del tributo, que deben de ser observados por los concejos municipales a la hora de la regulación e imposición de los tributos municipales, y en ningún caso podrá apartarse, creando tributos que no estén señalados por el legislador como contribución fiscal, ni tampoco podrá desbordarse regulando tributos que superen los topes señalados por el legislador.

Señala Cusgúen Olarte (2001) que la atribución de legislar en materia impositiva está expresamente atribuida al Congreso de la República, la cual es bastante amplia con tal alcance que puede fijar los elementos básicos del tributo, atendiendo eso sí, a los principios de equidad,

²⁴ Artículo 13. Corresponde a los concejos:

4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales.

eficiencia y progresividad, para el desarrollo de la actividad económica estatal, Siendo el único límite y restricción a la normatividad tributaria la Constitución Política. (p.271)

La Corte Constitucional en la Sentencia C-615/2013 estableció reglas para solucionar la competencia tributaria entre el Legislador y los entes territoriales, en donde manifestó que por regla general corresponde al Legislador la dirección del presupuesto nacional, de acuerdo a los intereses de la Nación, y a través del tributo recaudar fondos para desarrollar una sostenibilidad fiscal del Estado.²⁵

El Congreso de la República como órgano de representación popular del orden nacional, será el encargado de elevar a categoría de Ley los intereses fiscales del Estado, como a bien lo tenga, de acuerdo a una política financiera con base en estudios económicos que brinden la claridad suficiente para observar que conviene mejor a la Nación.

Tiene esto razón de ser por cuanto Colombia es un Estado Unitario en donde los asuntos presupuestales es tema que le incumbe de manera general a todo el territorio colombiano. Al respecto, el Artículo primero de la Constitución dicta que Colombia es un Estado unitario y descentralizado de tal manera que brinda autonomía a las entidades territoriales,²⁶ pero así mismo establece la carga a ellas de contribuir al sostenimiento general de la Nación, de esa manera existe un compromiso de reciprocidad entre los dos entes, y fija límites para evitar el exceso de poder. Igualmente, no puede hablarse de autonomía en el sentido estricto de la palabra, esta autonomía en todo caso deberá tener como límite la reciprocidad entre La Nación y

²⁵ Sentencia del 4 de septiembre de 2013 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Luis Ernesto Vargas Silva, expediente: D-9546

²⁶ Artículo 1. Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.

las entidades territoriales, es decir, no podrá funcionar con objetivos distintos, deben ser encaminados hacia el mismo fin constitucional, que es la sostenibilidad fiscal del Estado.

Es bueno tener en cuenta que los actos administrativos, sean ordenanzas o acuerdos municipales, son de obligatorio cumplimiento para los sujetos pasivos que participan en el tributo y que el sujeto activo podrá exigirlo jurídicamente, ya que en ambas corporaciones se realiza el principio de representación, y que sus actuaciones se presumen ajustadas a la constitución y la ley, mientras no se demuestra lo contrario.

Acá aparece la gran tarea que tiene el legislador nacional, por cuanto este debe cumplir una función orientadora a la hora de autorizar el tributo. Este criterio orientador debe ser lo más preciso posible, que tenga como efecto, que, a los entes territoriales, no les quepa duda de que es lo que se podría recaudar, mucho menos aún, y esto por una garantía constitucional, que puedan existir vacíos o ambigüedades que abran espacio a las dudas por parte de las personas, ya que esto genera inseguridad jurídica. Esto nos conduce a afirmar que el Congreso de la República, tiene la obligación de expresarse a través de las leyes, con la mayor simpleza y a la vez con mucha precisión, sobre los elementos del tributo. En esto consiste el principio de certeza tributaria.

Cusgüen Olarte resalta la importancia de determinar los límites y condiciones derivados de la competencia que se le atribuye a los distintos órganos de representación popular, así:

A. El congreso tiene plena iniciativa impositiva condicionado sólo por la Constitución''

B. Las asambleas departamentales no tienen iniciativas tributarias, reglamentan los impuestos y contribuciones que la ley crea o les autorice establecer como recursos departamentales sujetándose a la Constitución y la ley y

C. Los concejos tampoco gozan de iniciativa tributaria, debiendo limitarse a votar, organizar y reglamentar aquellos gravámenes que la ley haya creado o autorizado con destino a los municipios, con subordinación a la Constitución, la ley y las ordenanzas.

Concluye que el legislador es quién tiene en principio la facultad impositiva y que los entes territoriales se deben de sujetar siempre a la Constitución y la Ley. (Cusgúen Olarte, 2001, p.271)

Cuando el legislador cumple con ese requisito de certeza, se desprende de allí, que la función de los entes territoriales es de cumplimiento de las leyes, a través de actos administrativos, que por supuesto, crean normas jurídicas, pero de diferente jerarquía como se sabe. Los concejos municipales y asambleas departamentales, tienen la función de imposición, pero no de creación del tributo, mientras que el congreso tiene la función de creación y autorización, sin violar la autonomía fiscal con la que cuentan los municipios y departamentos, que pueden tener intereses y necesidades distintas según las condiciones económicas del grupo social que gobiernan, es allí, donde se separa la competencia en materia tributaria del legislador y los entes territoriales.

Los entes territoriales, asambleas y concejos, cuentan con la autónoma facultad de regular, de acuerdo a las necesidades de cada departamento o municipio, sus propias políticas fiscales,

por eso el Legislador tampoco puede restringir a determinado municipio o departamento, la facultad de imponer determinado tributo, ni de intervenir de manera directa en la disponibilidad y dirección del presupuesto territorial. Al respecto la Corte dijo:

Esta Corporación ha establecido algunas reglas de solución de conflictos entre las competencias del legislador y los entes territoriales en materia económica y tributaria: (i) el principio de República Unitaria prevalece, así como el interés general, de manera que el Legislador tiene un poder prevalente, y la competencia en materia tributaria de las entidades territoriales, tiene un carácter residual; (ii) la dirección general, determinación e implementación de la política tributaria corresponde al Legislador nacional; (iii) sin embargo, lo unitario no puede abolir o restringir al extremo la autonomía de las entidades territoriales, de manera que se le impida el manejo de sus propios asuntos. Sintetizando, es claro para la Sala que el legislador tiene una competencia general y prevalente y que puede intervenir sobre los recursos endógenos de las entidades territoriales, siempre que así lo exija el interés general y la preservación del equilibrio macroeconómico de la Nación, lo cual se encuentra en armonía con el derecho de autonomía de estas entidades y la gestión de sus propios intereses, en razón a que el interés general y la estabilidad nacional es un asunto del Estado unitario y por tanto le compete al Legislador Nacional, quien se encuentra revestido de competencia para adoptar las medidas adecuadas, idóneas y necesarias, con el debido respeto de los principios de racionalidad y proporcionalidad, de manera que se garantice el núcleo esencial de la autonomía de las entidades territoriales.

A pesar de la autonomía que se radica en los entes territoriales, en esta misma providencia, la Corte ha dejado claro que esa libertad está restringida, respecto a que los concejos y asambleas al momento de la regulación o imposición del tributo lo deben hacer con plena observancia de lo mandado por el Legislador Nacional. Lo anterior en ningún caso restringe el derecho a la autonomía fiscal de los departamentos y municipios, se trata más bien de un marco que se les obliga a observar para evitar el exceso en el ejercicio de sus funciones y el desbordamiento del poder, porque siendo de otra forma cada departamento y municipio podría gravar sin discriminación alguna cualquier tipo de hecho, a cualquier sujeto, con cualquier tarifa y cobrar cosas absurdas como el impuesto a todos los habitantes que tengan dos baños en sus casas o tengan puerta trasera. Es así que esta exigencia de observar la ley con todos sus elementos tributarios, impuestos por el legislador, se convierte en un mecanismo de control al poder con el que cuentan las entidades territoriales conferido por la Constitución. Al respecto la Corte se pronunció en este sentido:

Respecto del alcance del principio de legalidad tributaria, esta Corporación ha sostenido que el mismo comprende cuatro aspectos y principios:

(...)

(iv) la posibilidad de que las entidades territoriales impongan tributos o regulen aspectos de los mismos, con base en el principio de autonomía de las entidades territoriales, pero siempre dentro del marco que le fije la ley.

(...)

La autonomía de las entidades territoriales no es absoluta, sino subsidiaria, cuando se trata de asuntos fiscales, por cuanto éstas carecen de soberanía fiscal, pero son habilitadas por el Legislador para la fijación de tributos, es decir, que adquieren la potestad de regular los aspectos particulares del tributo teniendo como base una ley previa que autorice su creación (...))”

La autonomía tributaria de los entes territoriales comprende dos aspectos relevantes, el primero consiste, como ya lo vimos, la exigibilidad de imponer los tributos con base en una Ley de la república de acuerdo a su necesidad fiscal, el segundo consiste en la independencia que tienen para crear su propia política fiscal de acuerdo a sus propias necesidades y destinar para el uso que considere pertinente el dinero recaudado con los tributos, tarea en la cual no podrá el legislador intervenir.

Este derecho del que goza las entidades territoriales, está protegido por la Constitución Política a través de su Artículo 362²⁷, que establece una excepción a esta regla que se configura única y exclusivamente en caso de guerra exterior, con todas las implicaciones que de ello se derivan, por lo demás, permanece intacta la facultad autónoma de dirección, disposición, recaudación, e imposición de los tributos a nivel territorial, y es la Norma Superior la que limita al legislador nacional en intervenir en asuntos de índole territorial, tanto es así, que pone los rentas y los bienes públicos de los departamentos y municipios en el mismo nivel de protección,

²⁷ ARTICULO 362. Los bienes y rentas tributarias o no tributarias o provenientes de la explotación de monopolios de las entidades territoriales, son de su propiedad exclusiva y gozan de las mismas garantías que la propiedad y renta de los particulares.

Los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional y en consecuencia la ley no podrá trasladarlos a la Nación, salvo temporalmente en caso de guerra exterior.

del que gozan los bienes y rentas de los particulares, esto dicta mucho, ya que el Derecho de Propiedad de los particulares es altamente protegido no solo por la Constitución si no por el mismo Legislador, a través de numerosas leyes y códigos.

Este derecho responde sin duda, al principio de descentralización del Estado, por el cual se le otorga autonomía plena a las entidades territoriales para “governarse por sí mismas, a través de la radicación de ciertas funciones en sus manos y autonomía significa la capacidad de gestión independiente de los asuntos propios.”²⁸

Más no se trata sólo de mencionar la autonomía que poseen en este aspecto, es indispensable analizar que los entes territoriales no poseen la facultad, como se podría desprender de la lectura del Artículo 338 de la Constitución, de crear tributos si no de imponerlos o regularlos siempre supeditados a las leyes de la República. La Corte en esa misma sentencia se pronuncia en los siguientes términos:

Las entidades territoriales carecen de soberanía fiscal, por tanto el Legislador, con base en sus competencias constitucionales “tiene la facultad de regular los aspectos generales de estos ingresos, disposiciones que sirven de marco para la producción normativa, esta sí específica, de la que se encargan las asambleas y concejos” En esta forma, la Corte ha indicado, desde los precedentes más tempranos que los entes territoriales no pueden crear impuestos, por cuanto esta facultad se encuentra limitada por la Constitución y la ley al Legislador, pero que sin embargo,

²⁸ Sentencia C-1550 del 21 de noviembre de 2000 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Fabio Morón Díaz, expediente: D-3020.

su autonomía se refleja respecto de la administración, manejo y utilización de los recursos tributarios recaudados por concepto de impuestos directos e indirectos. (...) ²⁹

Lo que me interesa ahora es tener claridad suficiente sobre cuál es la competencia que tiene el legislador en materia tributaria dentro del territorio colombiano para ello debemos analizar lo siguiente: (i) Su competencia deriva de lo dispuesto en la Carta Política de 1991, en donde el constituyente delegó la carga impositiva a los ciudadanos del territorio colombiano, y lo hizo de una manera muy abierta, cuando establece que es función del congreso establecer Contribuciones fiscales.³⁰ De la mencionada norma superior podemos entender: (i) Al no facultar la Constitución Política a otro órgano público, podemos deducir que sólo el congreso podrá crear los tributos, y lo podrá hacer a través de leyes de la república, situación que trae consigo la obligación ya mencionada del artículo 338 superior. (ii) la expresión ‘‘Establecer contribuciones fiscales’’, indica la amplia potestad que tiene el legislador para crear los tributos con la mera observancia de la Constitución Política y las normas que hagan parte del llamado ‘‘Bloque de Constitucionalidad’’ es decir, no tiene el legislador el deber, que si tienen los otros órganos de representación popular, a la hora de crear un tributo, de observar otras disposiciones distintas a la Constitución Política (iii) Sus decisiones legislativas están revestidas de una presunción de constitucionalidad, lo que conlleva implícito que la única manera de hacer control a las leyes de la república en materia tributaria, es a través de la demanda por inconstitucionalidad de las mismas, en donde la Corte Constitucional como órgano protector de los preceptos superiores,

²⁹ *Ibidem*

³⁰ Dice la Constitución en su Artículo 150 numeral 12 que: Corresponde al congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:

12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.

solo estará sujeto a defender la exequibilidad de las normas con la mera observancia e interpretación de la Constitución. Todo lo contrario sucede con las imposiciones tributarias de los entes territoriales, caso concejos y asambleas, que si bien los actos administrativos están revestidos con una presunción de legalidad, al momento de demandar dicho acto, a través del medio de control idóneo para cada caso en concreto, el juez tiene el deber de observar si efectivamente este acto está en contravía de la Ley, de la Constitución, la Jurisprudencia Nacional. Lo que quiere decir que existe una carga más alta para los entes territoriales, pues deben de tener mayor diligencia, y mayor precisión, a la hora de imponer o regular un tributo, puesto que estos no tienen esa facultad amplia del legislador, si no que se limite o restringe a lo dispuesto por este. Así las cosas, es deber de los entes territoriales gravar un determinado acto con observancia directa de la Constitución como norma superior, de las leyes de la república, y lo dictado por las altas cortes de nuestro país. (iv) El legislador puede, en el momento que lo estime conveniente, con respeto de los derechos fundamentales y con observancia en la técnica legislativa de los principios tributarios de eficiencia, equidad y progresividad: crear, suprimir, modificar, y regular los tributos.³¹

Iregui , Ramos, & Saavedra (2001) realizan labor interpretativa y crítica de las normas constitucionales de 1886 y 1991, en cuanto al modelo de descentralización, allí critican el modelo fiscal colombiano. Con una notable desconfianza, escriben lo siguiente:

El sistema fiscal Colombiano se encuentra más cerca del modelo centralizado. Los gobiernos departamentales y municipales no tienen autonomía para establecer impuestos. Si

³¹ Sentencia C-155 del 31 de marzo de 2016 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Alejandro Linares Cantillo, expediente: D-10911

bien el congreso ha cedido algunos de los impuestos nacionales a los gobiernos regionales, el establecimiento de bases gravables y rangos de tarifas ha correspondido exclusivamente al congreso. Adicionalmente, la cesión de impuestos ha estado sujeta a que los recursos deben destinarse a rubros de gasto determinados por Ley. Un gran porcentaje del gasto local no resulta de decisiones autónomas, porque gran parte de este se financia con recursos provenientes de transferencias con destinación específica del gobierno nacional central. (p.4)

Más adelante, señalan con precisión, que los intentos por reformar el sistema centralista, en el ámbito tributario fueron débiles, y que, en este campo, las facultades territoriales que se otorgaron a través de la Constitución de 1991 siguen siendo limitadas, mutilando la Autonomía, en el sentido amplio del concepto, ya que siempre estará supeditada a lo dispuesto en las leyes por el legislador

Como se anotó antes, bajo el nuevo esquema se mantiene la restricción constitucional para el establecimiento de impuestos por parte de los departamentos y municipios. De acuerdo con la Constitución, esta potestad solamente la tiene el Congreso de la República. Así mismo, las reformas no modificaron el sistema de tributación territorial, el cual todavía tiene fundamento en la Ley 14 de 1983 y en algunas normas complementarias. Esta legislación no otorga mayor margen de maniobra a los gobiernos subnacionales para generar nuevos recursos tributarios porque las tarifas o bien son únicas (los impuestos departamentales de licores y cigarrillos) o sólo pueden modificarse dentro de ciertos rangos establecidos por la Ley (los impuestos

municipales de Industria y Comercio y predial. De otro lado, la legislación le asigna destinación específica a algunos impuestos territoriales, lo que genera una mayor inflexibilidad en el uso de los ingresos tributarios. (p.11)

Que el Congreso de la República sea quien delimite y ponga pautas para la imposición de los tributos, es un arma de doble filo, por un lado, en beneficio de la comunidad se restringe el poder a los concejos municipales y asambleas departamentales, los cuales están impedidos de desbordar la ley, y gravar hechos absurdos como el ejemplo que propuse al inicio de este capítulo.

Por otro lado, que el legislador cree leyes de carácter general, para todo un territorio, el cual resulta en su gran mayoría demasiado diverso, es un problema de grandes proporciones, no solo en el terreno tributario, si no en todos los campos jurídicos. Resulta evidente que, gracias a los múltiples y diversos factores culturales, demográficos, económicos, sociales, etc en el cual está inmerso Colombia, es indispensable adoptar en cada región políticas que permitan materializar el principio de igualdad mediante la diferenciación, o discriminación positiva, porque no son las mismas necesidades en cada región aunque se compartan circunstancias similares en todo el país. No es lo mismo legislar para el Departamento del Amazonas que legislar para el Departamento de Antioquia, de Santander etc. Es imperioso analizar y reconocer las diferencias, los contrastes sociales, económicos, culturales etc. para ejercer una idónea política a nivel nacional, por eso, a mi modo de ver, el modelo centralista debe estar proscrito. En este mismo texto, hay un ejemplo que puede ilustrar de manera adecuada mi posición:

A los problemas anteriores se suma el hecho de que las normas tributarias territoriales fueron escritas sin tener en cuenta la diversidad económica y geográfica de las diferentes regiones del país. Como consecuencia de esto, se presentan casos en los que algunos de los impuestos establecidos no tienen en la práctica aplicabilidad, y sin embargo, no pueden ser sustituidos por un nuevo tributo. Un ejemplo es el impuesto de vehículos, el cual no puede generar un recaudo importante en aquellas localidades donde el principal medio de transporte es la lancha. (p.11)

Esta iniciativa, no nos debe apartar de la realidad, después de todo vivimos en un Estado descentralizado en teoría, donde las corporaciones de elección popular a nivel regional, tienen un poder autónomo, eso sí sea dicho, limitado, supeditado y bajo la sombra de las leyes. En el campo tributario se hace más visible esta idea, puesto que los entes territoriales, no pueden, por mandato constitucional, legal y jurisprudencial, hacer caso omiso a la ley, y adoptar tributos sin su observancia.

Con todo lo anterior en mente, repasemos los pronunciamientos de las Altas Cortes al respecto, solo de esta manera podremos dar solución a este problema.

Desarrollo jurisprudencial

Corte Constitucional.

El problema es bastante complejo, diferenciar la competencia impositiva entre el Congreso de la República y los entes territoriales, es una tarea bastante ardua y difícil, si nos limitamos a la sola observancia de los preceptos legales y constitucionales que regulan el tema, que no está de

más decir, no aportan suficiente claridad al respecto. Han sido las altas cortes, quienes han trazado una línea delimitante entre estos dos órganos de representación popular.

Dicho esto, veamos:

En el año 2002, la máxima autoridad constitucional, mediante la sentencia C- 227 de 2002, resalta la importancia que tiene las autoridades territoriales para cada municipio o departamento de Colombia en materia impositiva, dando la facultad para que estas pudieran imponer o suprimir tributos, de acuerdo a su propia política fiscal y económica, de acuerdo a la ley:

Sobre la unidad económica y coordinación, la Corte observa que, si bien las entidades no gozan de soberanía fiscal, pues su actividad está sujeta a la regulación legal, en todo caso son autónomas “tanto para la decisión sobre el establecimiento o supresión de un impuesto de carácter local, autorizados en forma genérica por la ley, como para la libre administración de todos los tributos que hagan parte de sus propios recursos. En este último aspecto, es necesario diferenciar las leyes sobre tributos nacionales y las que recaen sobre tributos territoriales.”³²

En este mismo año, la Corte Constitucional, mediante la sentencia C 538 de 2002, resalta la misma tesis, en donde impone la carga a las entidades territoriales de observar la ley, y al mismo tiempo, reitera la libertad que tienen estas para imponer los tributos que a bien tengan:

³² Sentencia de 2 de abril de 2002, magistrado ponente: Ariel de Jesús Cuspoca Ortiz, expediente: D 3699

La autonomía constituye el pilar a partir del cual los entes territoriales pueden alcanzar los fines asignados por el Constituyente, al gozar de cierta capacidad jurídica de auto gestión política, administrativa y fiscal. Sobre esta última, la autonomía se traduce en el derecho en cabeza de los departamentos y municipios de “administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones”, al tenor del artículo 287 de la Constitución. Sin embargo, por disposición del mismo precepto constitucional, dicha autonomía no es absoluta, pues se enmarca dentro de los límites de la Constitución y la ley, lo cual encuentra justificación en el hecho de que los departamentos y municipios carecen de la soberanía fiscal que ostenta de manera exclusiva el Congreso de la República. En este sentido, se puede afirmar que la potestad impositiva de las entidades territoriales no es autónoma sino subordinada a la ley.³³

En este mismo pronunciamiento, la Corte delimita la competencia del legislador, en el sentido de priorizar la autonomía territorial, restringiendo a este, en el momento de creación del tributo de carácter territorial, de fijar todos los elementos del tributo, o más bien, prohíbe la posibilidad de poner límite o topes a las entidades territoriales, es decir, no puede el congreso establecer todos los elementos porque esto quizá, estaría en contravía de las necesidades propias de cada municipio o departamento, los cuales tienen particularidades propias que los hacen diferentes a los demás.

De manera que esto va en contravía a lo que hemos venido afirmando a lo largo de este texto, pues a partir de este pronunciamiento se entiende que, la facultad de regular los elementos del

³³ Sentencia del 18 de julio del 2002 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Jaime Araujo Rentería, expedientes: expedientes D-3872, D-3875, D-3889, D-3890, D-3891, D-3892, D-3893, D-3894, D-3895 y D-3896.

tributo, no solo radica en cabeza del legislador, sino que, cómo veremos, también puede radicar en cabeza de los entes territoriales. La Corte expresó:

Ahora bien, en relación con los tributos de carácter territorial el Congreso de la República debe respetar la autonomía de que gozan dichas entidades, absteniéndose de incidir excesivamente en su capacidad para administrar sus propios recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. Pues si bien aquél, en ejercicio de su soberanía impositiva puede autorizar a los cuerpos colegiados territoriales para establecer o modificar tributos, así como delinear los parámetros mínimos que aseguren cierta eficacia al tributo de acuerdo con los propósitos fiscales perseguidos, no puede definir en la ley habilitante todos y cada uno de los elementos del tributo, asunto éste del resorte de las asambleas y concejos, que conocen de primera mano las necesidades e intereses de sus territorios y pueden, con más sólidos fundamentos de juicio, determinar el alcance y la conveniencia del contenido de cada uno de dichos elementos. Sintetizando: si bien es cierto que en relación con los tributos nacionales el legislador debe fijar todos los elementos, esto es, sujeto activo, sujeto pasivo, hechos y bases gravables y tarifas; también lo es que frente a los tributos territoriales el Congreso no puede fijar todos sus elementos porque estaría invadiendo la autonomía de las entidades territoriales. De este modo, la fijación de los parámetros básicos implica reconocer que ese elemento mínimo es la autorización que el legislador da a las entidades territoriales para la creación del tributo.³⁴

³⁴ *Ibidem*

En esta línea argumentativa, podremos decir que la facultad del Congreso de la República, en materia de tributos territoriales, se limita a autorizar la imposición del tributo, y a definir sus características principales, no de creación o imposición de todos los elementos esenciales, porque, poniendo un ejemplo cotidiano, no es lo mismo que se cobre el impuesto predial, con una tarifa y base gravable en el barrio El Poblado de la ciudad de Medellín, donde la capacidad contributiva es mayor, a cobrarlo en los barrios marginales de la misma, en donde la capacidad contributiva es menor. Analizando este caso en particular, es de gran relevancia que el legislador oriente en la ley, los elementos esenciales del tributo, pero no establecerlos en su totalidad, con un mismo rasero en toda la Nación, porque esto en lugar de aplicar el principio de igualdad, iría en contra de él por razones naturales de la situación diversa en la que está inmersa nuestro país.

A manera de ejemplo, podemos consultar el Artículo 32 y siguientes, de la Ley 14 de 1983, ‘‘Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones’’, en el capítulo II, donde se trata el Impuesto de Industria y Comercio, establece el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, y brinda la facultad a los concejos municipales, dentro de su autonomía, la flexibilidad de establecer, dentro de unos límites, la base gravable tal y como lo dispone el Artículo 33 inciso segundo:

‘‘ (...)

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los concejos municipales dentro de los siguientes límites:

Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y

Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.

(...) ‘’³⁵

Se puede extraer de la frase ‘’ Del dos al siete por mil ...’’ o ‘’ Del dos al diez por mil ...’’, la voluntad del legislador, en cuanto al rango de movilidad que le brinda a las entidades territoriales, para que dentro de los límites graven las actividades, con esa base gravable, que se consideran comerciales o industriales, respetando eso sí, su autonomía. Esta ley respeta lo dicho por la jurisprudencia en este tema, en donde el legislador no fija todos los elementos del tributo, en cambio, brinda la posibilidad a los concejos municipales, de decidir en el elemento de la base gravable, que ya por cuestiones de política fiscal propia, determinarán cual resultará más apropiada para la recolección de recursos propios.

En esta misma línea, la Corte Constitucional mediante Sentencia C – 121 de 2006, exhorta al legislador por la ambigüedad con la que define los hechos gravables del Impuesto de Industria y

³⁵ **Artículo 33°.-** [Modificado por el art. 342, Ley 1819 de 2016](#). El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios. **Ver Concepto 498/23.09.96. Dirección de Impuestos Distritales. Impuestos Distritales. CJA12201996 Concepto No. 551/11.03.97. Dirección de Impuestos Distritales. CJA12451997**

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los concejos municipales dentro de los siguientes límites:

1. Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y
2. Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.

Los municipios que tengan adoptados como base del impuesto los ingresos brutos o ventas brutas podrán mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de esta Ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo.

Parágrafo 1°.- Derogado por el art. 22, Ley 50 de 1984. Para la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo los concejos municipales expedirán los acuerdos respectivos antes del 30 de septiembre de 1984.

Parágrafo 2°.- Las Agencias de Publicidad, Administradoras y Corredoras de Bienes Inmuebles y Corredores de Seguros, pagarán el Impuesto de que trata este artículo sobre el promedio mensual de ingresos brutos entendiendo como tales el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios percibido para sí.

Parágrafo 3°.- Los distribuidores de derivados del petróleo pagarán el impuesto de que trata el presente artículo sobre el margen bruto fijado por el Gobierno para la comercialización de los combustibles.

Comercio, pero al mismo tiempo define, que con ocasión de la ambigüedad, otorga mayor autonomía a los concejos municipales. La norma en cuestión es la siguiente:

Artículo 32º.- El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. Él texto subrayado fue declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-121 de 2006

Al respecto la Corte Constitucional dijo:

Ciertamente, cuando el artículo 32 de la Ley 14 de 1983, compilado por el 195 del Decreto 1333 de 1986, prescribe que el impuesto de industria y comercio recae sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio “que se ejerzan o realicen en las respectivas Jurisdicciones municipales”, se limita a sentar unas pautas, orientaciones o regulación de carácter absolutamente general, dejando un amplio margen para el ejercicio de las atribuciones impositivas de los concejos municipales y distritales. Sin embargo, este carácter general de la disposición no impide que se introduzca un criterio de uniformidad nacional en

la regulación del tributo, pues en todos los municipios sólo se pueden gravar con el mismo aquellas actividades realizadas dentro de su jurisdicción, que puedan ser comprendidas dentro de la definición genérica del hecho gravado sentada por el legislador. Así, la norma concilia de manera adecuada los principios de unidad y de autonomía³⁶ en materia de facultades impositivas, por lo cual la Corte descarta que dichos principios hayan sido vulnerados por el legislador.

Por el contrario, si el legislador hubiera determinado puntualmente o descrito cada una de las actividades comerciales, industriales o de servicios que constituyen el hecho gravado con el impuesto de industria y comercio, hubiera vaciado de contenido la facultad impositiva que en esta materia la Carta les reconoce a los municipios y distritos. Por ello, al haberse limitado a señalar de manera genérica tales actividades, las especies o modalidades de la misma pueden ser precisadas mediante los respectivos acuerdos que adopten los concejos municipales o distritales, con lo cual se preserva su autonomía tributaria.³⁷

³⁶ Para mejor comprensión de estos dos principios, se invita a lector a leer lo dicho por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-149 de 2010, con ponencia del magistrado: Jorge Iván Palacio Palacio. Entre otras cosas dijo: *“El equilibrio entre ambos principios se constituye a partir de unas definiciones constitucionales que establecen unos límites entre uno y otro, no disponibles por el legislador. De este modo, la Corte ha precisado que, por un lado, el principio de autonomía debe desarrollarse dentro de los límites de la Constitución y la ley, con lo cual se reconoce la posición de superioridad del Estado unitario, y por el otro, el principio unitario debe respetar un espacio esencial de autonomía cuyo límite lo constituye el ámbito en que se desarrolla esta última. Sobre esta materia, la Corte Constitucional, en la Sentencia C-1258 de 2001 hizo unas precisiones en relación con el papel que le corresponde cumplir al legislador en la configuración de los ámbitos de la autonomía regional. Señaló la Corte en esa sentencia que la autonomía de los entes territoriales se desenvuelve dentro de unos límites mínimos y que el límite mínimo de la autonomía territorial, que se encuentra garantizado por la Constitución “...está integrado por el conjunto de derechos, atribuciones y facultades reconocidas en la Carta Política a las entidades territoriales y a sus autoridades, para el eficiente cumplimiento de las funciones y la prestación de los servicios a su cargo.” En cuanto al límite máximo, expresó la Corte que el mismo tiene una frontera en aquel extremo que al ser superado rompe con la idea del Estado unitario.*”

³⁷ Sentencia del 22 de febrero de 2006 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Marco Gerardo Monroy Cabra, expediente: D-5927

En este punto es importante analizar las consecuencias que se derivan cuando el legislador, redacta una norma ambigua, como la citada, que en todo caso, sea por cual sea la razón, deja abierta la posibilidad, y reafirma el derecho de ejercer la autonomía territorial que tienen los concejos municipales a la hora de fijar e imponer alguno o algunos de los elementos del tributo, como en el caso de la citada norma. Eso sí, no obsta lo anterior para que las entidades territoriales se desborden en la facultad impositiva, y por ello siempre deben de respetar el expreso mandato del legislador y los límites que éste establece. En virtud de ello, en esta misma providencia indica, reiterando la misma tesis de los anteriores pronunciamientos de la Corte Constitucional, lo siguiente:

Ahora bien, en relación específica con las facultades tributarias de los entes territoriales, más concretamente con la potestad de imposición de gravámenes, que es el tema que interesa para la definición de la presente causa, desde la Sentencia C-04 de 1993, refiriéndose a la autonomía impositiva de los municipios, la Corte sostuvo que la misma se encontraba subordinada tanto a la Constitución como a la ley. Más tarde, en la Sentencia C- 467 de 1993, reiteró la anterior posición al indicar que, aunque de la lectura del artículo 338 superior parecería deducirse una total autonomía impositiva de los municipios, sin embargo ello no era completamente así, pues dicha disposición debía interpretarse en íntima relación con el artículo 287-3 de la Carta, conforme a la cual "Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley." Explicó entonces el fallo que para efectos de establecer un impuesto municipal se requiere siempre de

una ley previa que autorice su creación, y que sólo cuando se ha creado legalmente el impuesto, los municipios adquieren el derecho a administrarlo, manejarlo y utilizarlo.³⁸

Fallos más recientes de la Corte Constitucional, son reiterativos en cuanto a la sujeción de los entes territoriales a la ley, no ha variado el concepto, y se ha mantenido férrea la interpretación del artículo 338 de la Constitución Política. Los concejos municipales y asambleas departamentales, se les prohíbe de manera determinante la inobservancia de la autorización de la ley, para la imposición de tributos, y al mismo tiempo se sigue reiterando la idea de respetar el derecho a la autonomía territorial, en el que por gracia de este, queda imposibilitado el Congreso de la República, en hacer un uso excesivo de su facultad legislativa para limitar a los concejos municipales y asambleas departamentales, imponiendo y fijando todos los elementos que componen el tributo.

Para ilustración de lo anterior, observemos:

Sentencia C – 891 de 2012:

El artículo 287 de la Constitución señala que “las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses”, la cual se define como “la capacidad de que gozan las entidades territoriales para gestionar sus propios intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley” y tiene fundamentalmente cuatro (4) manifestaciones:

(i) “Autonomía política, en virtud de la cual se confiere a cada uno de los niveles territoriales la capacidad para elegir a los propios gobernantes, como fuente directa de legitimidad

³⁸ *Ibidem*

democrática (por ejemplo, alcaldes, concejales, gobernadores y asambleístas). (ii) Autonomía administrativa, en virtud de la cual se confiere a cada uno de los niveles territoriales las competencias para manejar de manera independiente los asuntos que se encuentren bajo su jurisdicción. (iii) Autonomía fiscal, en virtud de la cual se confiere a cada uno de los niveles territoriales para fijar tributos, participar en las rentas nacionales y administrar de manera independiente los propios recursos. (iv) Autonomía normativa, en virtud de la cual se confiere a cada uno de los niveles territoriales la capacidad para auto-regularse en aquellas materias específicas que no trasciendan o desborden el interés exclusivamente local o regional.³⁹

Sentencia C – 615 de 2013:

4.4 De otra parte, la jurisprudencia de esta Corte ha señalado que con base en el principio de legalidad tributaria, los organismos de representación deben determinar los elementos del tributo decretado por el Legislador, de conformidad con los artículos 287 y 338 Superiores. De esta manera, las asambleas y consejos tienen en principio la facultad de definir algunos elementos del mismo, en virtud del principio de autonomía que le es propio a estos entes territoriales.

Respecto del alcance del principio de legalidad tributaria, esta Corporación ha sostenido que el mismo comprende cuatro aspectos y principios: (i) la representación popular en materia

³⁹ Sentencia del 31 de octubre de 2012 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, expediente: D-9063

tributaria; (ii) la predeterminación de los elementos mínimos del tributo; (iii) la soberanía fiscal en cabeza del Legislador nacional en virtud del principio de República Unitaria; y (iv) la posibilidad de que las entidades territoriales impongan tributos o regulen aspectos de los mismos, con base en el principio de autonomía de las entidades territoriales, pero siempre dentro del marco que le fije la ley.⁴⁰

Sentencia C- 166 de 2016:

69. Finalmente, no sobra recordar que la soberanía tributaria es, en tiempo de paz, un atributo concurrente del legislador. La Constitución Política indica con claridad que el derecho de las entidades territoriales para “[a]dministrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funcione, es una atribución que se ha de ejercer “dentro de los límites que imponen la Constitución y la ley, de lo que se deriva que si el legislador decide crear una contribución o una tasa como gravamen territorial, el campo de acción para las entidades territoriales quedará circunscrito a la naturaleza del tributo que lleva ínsita la destinación específica de los recursos recaudados⁴¹

⁴⁰ Sentencia del 4 de septiembre de 2013 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Luis Ernesto Vargas Silva, expediente: D-9546

⁴¹ Sentencia de 7 de abril de 2016 de la Corte Constitucional, magistrado ponente: Alejandro Linares Cantillo, expediente: T-5243410

Consejo de Estado

Guardando la misma línea teórica, El consejo de Estado, en el año 2011, en el fallo, con radicado 080012331000200900611-01, por la demanda del Señor Enrique Vargas Lleras y otros, en contra del Municipio de San Andrés de Sotavento, la sección cuarta de esta corporación, se pronunció en los siguientes términos:

En primer término, en relación con la autonomía tributaria de las entidades territoriales, la Sala mediante sentencia de 9 de julio de 2009 modificó su criterio jurisprudencial para reafirmar que los concejos municipales, a la luz de la Constitución Política de 1991, tienen plenas facultades para determinar los elementos de los tributos creados por el Legislador.⁴²

Más adelante, en esta misma providencia, dice:

La norma constitucional transcrita introduce como modificación que sean la Ley, las ordenanzas o los acuerdos las que determinen los elementos del tributo, en clara concordancia y desarrollo de los principios de descentralización y autonomía de las entidades territoriales, consagrados en los artículos 1°, 287-3, 300-4 y 313-4 de la Carta, al conferirles a las

⁴² Sentencia del 4 de diciembre de 2014 del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, radicado. 080012331000200900611-0

asambleas departamentales y a los concejos municipales la potestad de establecer los diferentes aspectos de la obligación tributaria.⁴³

Allí se detiene para entrar en plena armonía con la Corte Constitucional destacando la autonomía que revisten los entes territoriales a la hora de determinar los elementos del tributo, y consonancia con la jurisprudencia que en este trabajo se ha mostrado, emitida por la Corte Constitucional, concluye la sala:

De acuerdo con lo anterior, para la Sala es claro que el artículo 338 de la Constitución Política señala la competencia que tienen los entes territoriales para que, a través de sus órganos de representación popular, determinen los presupuestos objetivos de los gravámenes de acuerdo con la ley, sin que tal facultad sea exclusiva del congreso, pues de lo contrario se haría nugatoria la autorización que expresamente la Carta les ha conferido a los departamentos y municipios en tales aspectos⁴⁴.

Mediante sentencia del cuatro 4 de febrero de dos mil dieciséis (2016), con ponencia de la magistrada CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ, la sección cuarta del Consejo de Estado, dirimió el conflicto entre la accionante CLARA MARIA GONZALEZ ZABALA y el demandado MUNICIPIO DE PUERTO LOPEZ, en donde se demandó el ‘ACUERDO 008 DE

⁴³ *Ibidem*

⁴⁴ *Ibidem*

2006 (8 DE ABRIL) CONCEJO MUNICIPAL DE PUERTO LOPEZ, ‘ ’ :*"POR MEDIO DEL CUAL SE DICTAN NORMAS SOBRE EL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO, SE FIJAN LAS TARIFAS DEL IMPUESTO DEL SERVICIO DE ALUMBRADO PUBLICO Y SE CONCEDEN UNAS AUTORIZACIONES PROTEMPORE AL ALCALDE MUNICIPAL Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES"*.

Según la accionante, en síntesis, el acuerdo:

desconoció los preceptos normativos establecidos por los artículos 313 y 338 de la Constitución Política que otorgaron a los concejos municipales “la facultad de votar de conformidad con la constitución y la ley los tributos y gastos locales”. En su criterio, los entes territoriales no gozan de total autonomía para establecer sus tributos y contribuciones, pues están sometidos a la ley.⁴⁵

El alto tribunal, en la parte considerativa de la providencia, esgrimió lo siguiente, citándose a el mismo en una providencia pasada:

Agregó que la competencia en materia impositiva de los municipios, para el caso, no es ilimitada, pues no puede excederse al punto de establecer tributos ex novo, porque la facultad creadora está atribuida al congreso, pero a partir del establecimiento legal del impuesto, los

⁴⁵ Sentencia del 4 de febrero de 2016 del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, magistrado ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodriguez, expediente 50001-23-31-000-2008-00271-01(20767)

mencionados entes territoriales, de conformidad con las pautas dadas por la ley, pueden establecer los elementos de la obligación tributaria cuando aquella no los haya fijado directamente.

Así pues y en virtud de los principios de autonomía y descentralización territorial, el criterio actual de la Sala en materia de facultad impositiva territorial reconoce la autonomía fiscal de los municipios y distritos para regular directamente los elementos de los tributos que la ley les haya autorizado.⁴⁶

Posición que se ajusta a lo planteado por dicha corporación y el máximo tribunal constitucional, sin embargo, me parece importante resaltar el siguiente aparte, ya que acá se puede derivar lo que hemos visto durante todo este análisis jurisprudencial pero aplicado en la practicidad jurídica colombiana, respecto a la facultad que poseen los entes territoriales para establecer los elementos del tributo, conforme a la ley, cuando en esta no se determinan claramente los elementos esenciales del tributo, o no determinan algunos. Para el caso sub-examine, esta sala dice:

Como la Ley 97 de 1913, autorizó la creación del impuesto sobre el servicio de alumbrado público pero no reguló lo concerniente a los elementos del tributo, esa facultad quedó en cabeza de los concejos municipales y distritales, es decir, que esas corporaciones tienen autonomía para establecer los diferentes elementos que conforman cada tributo, sin que ello

⁴⁶ *Ibidem*

signifique que esa autonomía impositiva sea amplia, porque, como en este caso, está restringida a la creación legal del gravamen, y con arreglo a la Constitución Política.

Ante la indeterminación de los elementos del impuesto de alumbrado público, le correspondía fijarlos al Concejo Municipal de Puerto López - Meta; desde esta perspectiva, es claro, para la Sala, que el ente territorial no creó el impuesto mencionado, sino que lo implementó, en virtud de la creación de las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915.⁴⁷

Creo que es necesario, para destacar la armonía y homogeneidad de criterios, mencionar que el Consejo de Estado, en las providencias que se tienen la oportunidad de leer, respecto a este tema, se ha apoyado de manera abierta en la jurisprudencia emitida por la Corte Constitucional, esto para decir, que a la luz de la jurisprudencia nacional, es visible la uniformidad de ideas, respecto a la autonomía tributaria de los entes territoriales, creando así, un ambiente de seguridad jurídica que rodea el ambiente nacional en este ámbito.

Análisis caso concreto

Impuesto de Espectáculos Públicos del Estatuto Tributario de Medellín (Acuerdo 64 de 2012)

Tal y cómo se indicó en la primera parte del presente trabajo, se entrará a analizar uno de los impuestos del estatuto tributario de Medellín, con base a lo ya planteado por la jurisprudencia de las Altas Cortes. Para ello propongo que analicemos en conjunto la ley marco que regula el tributo de Espectáculos Públicos y el acuerdo municipal que lo trata en el Municipio de Medellín, atendiendo a los criterios planteados por la Corte Constitucional y el Consejo de

⁴⁷ *Ibidem*

Estado, esto es, que la ley no haya sido lo suficientemente precisa como para otorgarle libertad al concejo municipal de establecer los elementos esenciales del tributo o si por el contrario, fue demasiado estricta como para no darle ámbito de movilidad al Concejo de Medellín respecto a los elementos del tributo. Analizando uno por uno, podremos determinar si el Concejo de Medellín hizo un uso excesivo de sus facultades impositivas o si sus decisiones corporativas se ajustaron a la ley y la constitución.

Este es un ejercicio hermenéutico aplicable a todos los tributos establecidos en el Acuerdo 64 de 2012, pero por cuestiones de tiempo sólo se analizará uno como muestra del ejercicio a realizar, puesto que analizar todo este estatuto se requiere de muchísimo tiempo y un gran personal que lo analice todo en su conjunto. Sin embargo, mi tarea en este trabajo es motivar al lector a realizar esta labor de veeduría ciudadana porque con el resultado arrojado del análisis de cada tributo, podría servir de fundamentos para una eventual demanda por inconstitucionalidad y que a su vez, tendría un efecto, que es la devolución de ese saldo a quién, efectuó el pago por un tributo ilegal.

Siendo así, analicemos:

Desde su autorización legal:

El artículo 71 del acuerdo 64 de 2012 de Medellín dice lo siguiente:

IMPUESTO DE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS ARTÍCULO 72: AUTORIZACIÓN LEGAL.

El Impuesto de Espectáculos Públicos se encuentra autorizado por **el artículo 7º la Ley 12 de 1932, artículo 3º de la Ley 33 de 1968, el artículo 223 del Decreto 1333 de 1986, ley 181 de 1995 y la ley 1493 de 2011.**

Veamos que dice las leyes citadas:

1. Ley 12 de 1932. "Sobre autorizaciones al Gobierno para obtener recursos extraordinarios"

Artículo 7. Con el objeto de atender al servicio de los bonos del empréstito patriótico que emita el Gobierno establecense los siguientes gravámenes:

1o. Un impuesto del diez por ciento (10%) sobre el valor de cada boleta de entrada personal a espectáculos públicos de cualquier clase, y por cada boleta o tiquete de apuestas en toda clase de juegos permitidos, o de cualquier otro sistema de repartición de sorteos.

(Numeral derogado por el artículo 37 de la [Ley 1493 de 2011](#) y ratificada su derogatoria por el numeral 11 del artículo 376 de la [Ley 1819 de 29 de diciembre de 2016](#)).

Ley 1819 de 2016. ‘‘Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones’’

Artículo 376. *VIGENCIAS Y DEROGATORIAS.* La presente ley rige a partir de su promulgación, deroga todas las disposiciones que le sean contrarias y en especial las siguientes:

11. Se ratifica de manera expresa la derogatoria del impuesto contenido en las siguientes disposiciones: el numeral 1 del artículo 7o de la Ley 12 de 1932, el artículo 12 de la Ley 69 de 1946, el literal c) del artículo 3o de la Ley 33 de 1968, y los artículos 227 y 228 del Decreto-ley 1333 de 1986.

En este punto se vale aclarar que la derogatoria que hace la ley 1493 de 2011, es respecto al Espectáculo Público de Artes Escénicas, y no en cuanto a todos los espectáculos públicos, y que en consecuencia, su ratificación de derogatoria de la que hace mención el precedente artículo, también lo hace sobre esa misma materia.

2. Ley 33 de 1968 “ Por medio de la cual se provee al fortalecimiento de los Fiscos seccionales y municipales, se conceden unas facultades y se dictan otras disposiciones.”

Artículo 3. A partir del 1 de enero de 1969, serán propiedad exclusiva de los Municipios y del Distrito Especial de Bogotá los siguientes impuestos que se causen en sus respectivas jurisdicciones:

- a. [Derogado por el art. 22, Ley 814 de 2003](#), **solo en cuanto respecta al espectáculo público de exhibición cinematográfica**. El impuesto denominado "espectáculos públicos", establecido por el artículo 7 de la Ley 12 de 1932, y demás disposiciones complementarias;

Ley 814 de 2013 "Por la cual se dictan normas para el fomento de la actividad cinematográfica en Colombia"

Artículo 22. Vigencia y derogatorias. Esta ley rige a partir de la fecha de su promulgación y en cuanto respecta al espectáculo público de exhibición cinematográfica deroga el numeral 1 del artículo 7° de la Ley 12 de 1932 y el literal a del artículo 3° de la Ley 33 de 1968, así como las demás disposiciones relacionadas con este impuesto en lo pertinente a dicho espectáculo.

3. Decreto 1333 de 1986. “Por el cual se expide el Código de Régimen Municipal”

Artículo 223.

VI. Impuesto de espectáculos públicos.

Artículo 223.- Es propiedad exclusiva de los Municipios y del Distrito Especial de Bogotá, el impuesto denominado "espectáculos públicos", establecido por el artículo 7 de la Ley 12 de 1932 y demás disposiciones complementarias.

4. Ley 181 de 1995. ‘‘ por el 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.’’

Artículo 77. Impuesto a espectáculos públicos. El impuesto a los espectáculos públicos que se refieren la Ley 47 de 1968 y la Ley 30 de 1971, será el 10% del valor de la correspondiente entrada al espectáculo, excluidos los de demás impuestos indirectos que hagan parte de dicho valor. La persona natural o jurídica responsable del espectáculo será responsable del pago de dicho impuesto. La autoridad municipal o distrital que otorgue el permiso para realización del espectáculo, deberá exigir previamente el importe efectivo del impuesto o la garantía bancaria o de seguros correspondiente, la cual será exigible dentro de las 24 horas siguientes a la realización del espectáculo. El valor efectivo del impuesto, será invertido por el municipio o distrito de conformidad con lo establecido en el artículo 70 de la presente Ley. Parágrafo. Las exenciones del impuesto a Espectáculos Públicos son las taxativamente enumeradas en el artículo 75 de la Ley 2a de 1976. Para gozar de tales exenciones, el Instituto Colombiano de Cultura, Colcultura, expedirá actos administrativos motivados con sujeción al artículo citado. Todo lo anterior se entiende sin perjuicio de lo establecido en el artículo 125 de la Ley 6a de 1992.

5. Ley 1493 de 2011. ‘‘ Por la cual se toman medidas para formalizar el sector del espectáculo público de las artes escénicas, se otorgan competencias de inspección,

vigilancia y control sobre las sociedades de gestión colectiva y se dictan otras disposiciones”

CAPÍTULO III

De la contribución parafiscal de los espectáculos públicos de las artes escénicas

Artículo 7°. Creación de la contribución parafiscal cultural a la boletería de los espectáculos públicos de las artes escénicas y hecho generador. Créase la contribución parafiscal cultural cuyo hecho generador será la boletería de espectáculos públicos de las artes escénicas del orden municipal o distrital, que deben recaudar los productores de los espectáculos públicos de las artes escénicas equivalente al 10% del valor de la boletería o derecho de asistencia, cualquiera sea su denominación o forma de pago, cuyo precio o costo individual sea igual o superior a 3 UVTS. El Ministerio de Cultura podrá hacer las verificaciones que considere pertinentes a fin de establecer la veracidad de los reportes de ventas de los productores.

NOTA: Artículo declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional mediante Sentencia [C-615](#) de 2013.

Artículo 8°. Sujeto Activo y Sujeto Pasivo de la Contribución. La contribución parafiscal se destina al sector cultural en artes escénicas del correspondiente municipio o distrito en el cual se realice el hecho generador; la misma será recaudada por el Ministerio de Cultura y se entregará a los entes territoriales para su administración conforme se establece en los artículos 12 y 13 de esta ley. La contribución parafiscal estará a cargo del productor del espectáculo público quien deberá declararla y pagarla en los términos del artículo noveno de la misma ley.

Artículo 36. No sujeciones. Los espectáculos públicos de las artes escénicas definidos en los términos del artículo 3° de la presente ley se entenderán como actividades no sujetas del

Impuesto de Azar y Espectáculos, el impuesto unificado de fondo de pobres, azar y espectáculos del Distrito Capital, y el impuesto de Espectáculos públicos con destino al deporte.

Artículo 37. Vigencias y derogatorias. Esta ley rige a partir de la fecha de su promulgación y deroga en lo que respecta a los espectáculos públicos de las artes escénicas en ella definidos, el impuesto a los espectáculos públicos, de que trata el numeral 1 del artículo 7° de la Ley 12 de 1932, el literal a) del artículo 3° de la Ley 33 de 1968 y las normas que los desarrollan, igualmente deroga en lo que respecta a dichos espectáculos públicos de las artes escénicas, el impuesto al deporte de que trata el artículo 77 de la Ley 181 de 1995 y las demás disposiciones relacionadas con este impuesto, así como el artículo 2° de la Ley 30 de 1971. Y deroga en lo que respecta dichos espectáculos públicos de las artes escénicas el impuesto del fondo de pobres autorizado por Acuerdo 399 de 2009.

Conclusión: Desde su autorización legal, como podemos ver, no se evidencia que el Concejo de Medellín haya incurrido en error alguno en vista de que hay leyes que autorizan el cobro de este impuesto, sin embargo, como vimos, el espectáculo de las Artes Escénicas quedó excluido de tal gravamen, por lo tanto no puede ser incluido dentro de este tributo, por eso el artículo 72 del citado acuerdo menciona que se entiende por Espectáculos Públicos del ámbito municipal

“las corridas de toros, deportivos, ferias artesanales, desfiles de modas, reinados, atracciones mecánicas, peleas de gallos, de perros, circos con animales, carreras hípcas, desfiles en sitios

públicos con el fin de exponer ideas o intereses colectivos de carácter político, económico, religioso, o social; y toda aquella presentación que se celebre en teatro, circo, salón, estadios, espacio público, o cualquier otro edificio o lugar, en que se congreguen las personas, para presenciarlos u oírlo.

Incluye también el ingreso a ferias o a eventos comerciales promocionales.

PARAGRÀFO: Se excluyen de la anterior definición todos los espectáculos públicos de las artes escénicas a que se refiere el artículo 3º de la ley 1493 de 2011. ‘‘

Sujeto activo:

Cómo vemos el sujeto activo de este tributo es la Nación pero tal y como lo autoriza el artículo 77 de la ley 181 de 1995, será los municipios o distritos quienes inviertan este impuesto en la ‘‘construcción, administración, mantenimiento y adecuación de los respectivos escenarios deportivos.’’ Tal y cómo lo dicta el artículo 70 de esta misma ley.

El estatuto tributario del Municipio de Medellín dice:

ARTÍCULO 73: ELEMENTOS DEL IMPUESTO.

1. SUJETO ACTIVO: Es el Municipio de Medellín, acreedor de la obligación tributaria. El sujeto activo del impuesto a que hace referencia el artículo 77 de la Ley 181 de 1995, es la Nación, no obstante, el Municipio de Medellín, exigirá el importe efectivo del mismo para invertirlo, de conformidad con lo establecido en el artículo 70 de la citada ley.

Conclusión: Se evidencia que no existe impedimento alguno para que el Municipio de Medellín recaude e invierta el impuesto.

Sujeto pasivo:

Lo dispuesto por estas leyes, no son lo suficientemente claras de quien es el sujeto pasivo, pero se infiere que al ser una boleta personal para la entrada a un espectáculo público, debe ser una persona natural el sujeto pasivo de este tributo.

Dice el Estatuto Tributario de Medellín:

2. SUJETO PASIVO: Es la persona natural que asiste a un espectáculo público, pero el responsable del recaudo y pago del Impuesto, oportunamente, a la Subsecretaría Tesorería de Rentas, es la persona natural o jurídica que realiza el evento.

Conclusión: No existe vicio alguno en la regulación de este elemento.

Hecho generador.

Según las leyes es la compra de la entrada a un espectáculo público de cualquier índole, exceptuando el espectáculo de Artes Escénicas como ya se indicó.

El Acuerdo 64 de 2012 de Medellín dice:

3. HECHO GENERADOR: Lo constituyen los espectáculos públicos definidos en el artículo 72 del presente Estatuto que se presenten dentro de la jurisdicción del Municipio de Medellín.

Conclusión: No se avizora contradicción alguna entre el Estatuto y las leyes que lo autorizan.

Base gravable.

Las leyes indican que es el valor de cada entrada personal. Entendiendo valor como el precio unitario que se establece para cada una de estas.

El acuerdo 64 de 2012 dice:

3. BASE GRAVABLE: Es el valor impreso en cada boleta de entrada personal en la cual está incluido el valor del Impuesto o de los impuestos (impuesto de espectáculos públicos y Ley del Deporte).

PARAGRAFO: Cuando el valor de la boleta no sea cotizado en dinero, la base gravable se determinará así:

- a. Si el precio es a cambio de bienes y productos, la base gravable será determinada por el valor del productor o bien en el mercado, este valor se tomará de la factura de venta al público o al distribuidor.
- b. Cuando el valor de la boleta de entrada sea determinado en bonos y donaciones, para efecto del Impuesto, se tomará el valor expresado en dicho documento.

Conclusión: No existe contradicción entre las leyes y el estatuto.

Tarifa.

Las leyes citadas establecen dos tarifas así: Tal y como lo dice la Ley 12 de 1932. (i) El primero consiste en el 10% sobre la base gravable con destinación a atender al servicio de los bonos del empréstito patriótico que emita el Gobierno Nacional la segunda (ii) Consiste en el 10% sobre la base gravable con destinación a la 'construcción, administración, mantenimiento y adecuación de los respectivos escenarios deportivos.' a nivel territorial, tal y como lo establece el artículo 70 y 77 de la Ley 181 de 1995. Esto nos indica que existen dos tarifas diferentes a cobrar, cada una del 10% sobre la base gravable. Dando como resultado un 20% en total de tarifa sobre la base gravable.

El Acuerdo 64 de Medellín dice:

TARIFA: Es el 20% aplicable a la base gravable así: 10% dispuesto por la Ley 181 de 1995 (Ley del Deporte) en su artículo 77 y 10% previsto en el artículo 7° de la Ley 12 de 1932, cedidos a los Municipios por la Ley 33 de 1968.

Conclusión: Según lo dispuesto por las leyes no se presenta problema alguno con el cobro de esta tarifa sobre la base gravable establecida.

A este punto podemos dejar una conclusión general, analizando los elementos del tributo en su conjunto, como un todo, podremos afirmar sin lugar a dudas que el impuesto de Espectáculos

Públicos establecido mediante Acuerdo Municipal 64 de 2012 por el Concejo de Medellín, se ajusta a los parámetros planteados por las Altas Cortes, la Constitución y la Ley. En vista de que no se presentaron circunstancias jurídicas que nos indiquen que hubo una extralimitación de las funciones de los concejales establecidos en los artículos 338 y 313 de la Constitución Política de Colombia.

Como se dijo, este ejercicio es aplicable a todos los impuestos de carácter territorial, no sólo de los concejos municipales sino también a las asambleas departamentales, por eso, itero que mi labor en el escrito del presente trabajo es motivar al lector a qué, con la interpretación de las altas cortes de los preceptos constitucionales analizados, los principios del derecho tributario, se haga la labor hermenéutica tal y como se hizo con el impuesto de Espectáculos Públicos del Municipio de Medellín.

CONCLUSIONES

En conclusión y haciendo mérito a todo lo expuesto, lo cual nos ha dejado sentadas ideas muy claras y precisas, respecto a la interpretación que realmente se debe de hacer de la Constitución Política y su artículo 338, que fue el que me motivó a desarrollar la presente investigación. Con base en la línea jurisprudencial de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, las leyes y la doctrina, inequívocamente podemos inferir lo siguiente:

- Por regla general la creación de tributos está conferida al Congreso de la República. Fuera de las leyes, cualquier impuesto creado por las corporaciones territoriales de elección popular, esto es, concejos municipales o asambleas departamentales, se torna ilegal e inconstitucional, violando el principio de reserva de ley. Está expresamente prohibido que los entes territoriales creen tributos ex novo, pues esta facultad está atribuida única y exclusivamente al congreso.
- La competencia del Congreso de la República no es absoluta, ni ilimitada, debe guardar unos límites que se consagran en el principio de autonomía territorial, y esto se materializa en la no delimitación de todos los elementos del tributo. Por ello entre menos delimitado esté el tributo por el legislador, más ámbito de movilidad tendrán las entidades territoriales para establecer los elementos del tributo.
- Tampoco puede el Congreso de la República, incidir directamente en la dirección y destinación de los recursos recaudados a través de los tributos, debe respetar la dirección y política fiscal de cada región.
- No pueden los entes territoriales desconocer los límites impuestos por el Congreso de la República, deben de respetarlos, y recordar que entre más ambigua o abierta sea la

norma, es allí donde los concejos municipales y las asambleas departamentales, podrán delimitar los elementos del tributo.

- Las entidades regionales, a la hora de imponer un tributo, deben observar que la creación de este haya sido autorizada por una Ley de la República, por ello es preciso indicar que la labor del legislador, aparte de configurar de manera adecuada los elementos del tributo, para que tenga certeza, es la de autorizar a los entes territoriales para la imposición de estos.

REFERENCIAS

Consejo de Estado . (4 de Febrero de 2016). *Sentencia 50001-23-31-000-2008-00271-01*.

Obtenido de <https://consejo-estado.vlex.com.co/vid/615442518>

Consejo de Estado. (2014 de diciembre de 2014). *Sentencia 19353*. Obtenido de

<https://forvm.com.co/.../Sentencia-Número-19353-de-04-12-2014.-Consejo-de-Estado>

Corte Consticional . (4 de mayo de 2004). *Sentencia C-406* . Obtenido de

<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2004/C-406-04.htm>

Corte Constitucional . (2 de Diciembre de 1998). *SU 747*. Obtenido de

<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/1998/SU747-98.htm>

Corte Constitucional . (21 de noviembre de 2000). *Sentencia C-1550*. Obtenido de

http://legal.legis.com.co/document?obra=jurcol&document=jurcol_75992041b1aff034e0430a010151f034

Corte Constitucional . (27 de julio de 2010). *Sentencia C-594*. Obtenido de

<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2010/C-594-10.htm>

Corte Constitucional . (31 de Octubre de 2012). *Sentencia C-891*. Obtenido de

<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2012/C-891-12.htm>

Corte Constitucional . (31 de octubre de 2012). *Sentencia C-891* . Obtenido de

<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2012/C-891-12.htm>

Corte Constitucional . (4 de septiembre de 2013). *Sentencia C-615*. Obtenido de

<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2013/C-615-13.htm>

Corte Constitucional . (2016 de 7 de 2016). *Sentencia T-166*. Obtenido de

<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2016/t-166-16.htm>

Corte Constitucional. (5 de Junio de 2001). *Sentencia C-710*. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/C-710-01.htm>

Corte Constitucional. (2 de abril de 2002). *Sentencia C-227*. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/c-227-02.htm>

Corte Constitucional. (Julio de 18 de 2002). *Sentencia C-538*. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-538-02.htm>

Corte Constitucional. (22 de febrero de 2006). *Sentencia 121*. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2006/C-121-06.htm>

Corte Constitucional. (7 de Octubre de 2008). *Sentencia C-714*. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2008/C-714-08.htm>

Corte Constitucional. (31 de octubre de 2012). *Sentencia C-891*. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2012/C-891-12.htm>

Corte Constitucional. (4 de septiembre de 2013). *Sentencia C-615*. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2013/C-615-13.htm>

Corte Constitucional. (5 de marzo de 2014). <http://www.corteconstitucional.gov.co>. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/c-123-14.htm>

Corte Constitucional. (31 de marzo de 2016). *Sentencia C-155*. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2016/C-155-16.htm>

Cusgúen Olarte, E. (2001). *Impuestos nacionales y territoriales*. Bogotá D.C: Leyer .

Delgado, A. (2016). El rompecabezas tributario en la constitucion colombiana. *Revista de derecho fiscal* n° 9, 93-109.

Elejalde Arbeláez , R. (2012). *Curso de derecho constitucional general* . Biblioteca Jurídica Diké

Garcés Vásquez , P. (2015). *Teoría de las obligaciones* . Medellín : Biblioteca Jurídica Diké .

Iregui , A. M., Ramos, J., & Saavedra, L. A. (Marzo de 2001). Obtenido de

http://132.248.192.201/documentos/docs/286._Analisis_de_la_descentralizacion_fiscal_en_Colombia.pdf

Periódico "El Tiempo". (18 de Agosto de 2016). 10 años cobraron impuesto ilegal.

Quinzacara, E. C. (2009). El sentido actual del dominio legal y la potestad reglamentaria. *revista de derecho de la pontificia universidad catolica de valparaiso*, 409-440.

Restrepo Pineda , C. M. (2015). *Alcance de los decretos reglamentarios de la ley tributaria*.

UNAULA.

Rivas, A. B. (2008). *El concepto del tributo*. Argentina.

Sainz de Bujanda, F. (1975). *Hacienda y Derecho* . Madrid : Instituto de Estudios Políticos de

Madrid.

Uckmar , V. (2002). *Principios comunes del Derecho Tributario* . Bogotá D.C: Temis S.A.