

## Autonomía tributaria territorial, un acercamiento a los principios de justicia y equidad

Territorial Tax autonomy, an approach to the principles of justice and equity

Recibido: Abril 05 de 2023 - Evaluado: Mayo 11 de 2023 - Aceptado: Junio 08 de 2023

Luis Humberto Rincón Vargas<sup>1</sup>

### Para citar este artículo

Rincón Vargas, L.H. (2022). Autonomía tributaria territorial, un acercamiento a los principios de justicia y equidad. *Revista Crecer Empresarial*, 4(1), 56-70.

### Resumen

Los impuestos en Colombia se revisten de gran importancia, y son sensibles en la vida empresarial y cotidiana de todas las personas. Dada la falta de claridad y certeza respecto de la autonomía tributaria territorial, el presente artículo realiza una delimitación y alcance a la luz de la Constitución y la Ley, por medio de un estudio analítico con enfoque documental a través de la revisión de investigaciones y fallos jurisprudenciales. Inicialmente las Altas Cortes negaban dicha autonomía, pero dicho criterio ha evolucionado a través del tiempo, reconociendo mayor poder tributario territorial en interpretación coherente con normas de mayor jerarquía, donde la ley como mínimo debe crear o autorizar el tributo y la delimitación del hecho generador, correspondiendo al ente territorial la administración de los tributos, fijando procesos administrativos más sencillos y sanciones más acordes al contexto municipal.

**Palabras clave:** Impuestos, autonomía tributaria, municipio, reserva de ley.

### Abstract

Taxes in Colombia are of great importance and are sensitive in the business and daily life of all people. Given the lack of clarity and certainty regarding territorial tax autonomy, this article makes a delimitation and scope considering the Constitution and the Law, through an analytical study with a documentary approach through the review of investigations and rulings. jurisprudential. Initially, the High Courts denied said autonomy, but said criterion has evolved over time, recognizing greater territorial tax power in an interpretation consistent with higher-ranking norms, where the law must at least create or authorize the tax and the delimitation of the taxable event, The administration of the taxes corresponds to the territorial entity, establishing simpler administrative processes and sanctions more in line with the municipal context.

**Keywords:** Taxes, tax autonomy, municipality, reserve law.

---

<sup>1</sup> Contador Público por la Universidad Surcolombiana, Especialista en Derecho tributario y aduanero por la Universidad Católica de Colombia, Magister en Tributación por la Universidad de la Amazonia, Profesor de la Universidad Surcolombiana y Consultor privado. Correo electrónico: luis.rincon@usco.edu.co ORCID: 0009-0009-7154-7832

## **1. Introducción**

El presente artículo considera como objetivo general, preponderar el espíritu de justicia y equidad, como principios constitucionales en el recaudo tributario territorial a través del análisis y cumplimiento del principio de reserva de ley y de legalidad de los tributos territoriales, proponiendo acciones legislativas o jurídicas para la exclusión de dichos cobros de los estatutos tributarios municipales a la par con el mejoramiento de la gestión de recaudo. En el actual ordenamiento jurídico, no existe precisión normativa frente al poder tributario territorial, lo cual ha conllevado a exceder los límites establecidos en la ley y la Constitución, desembocando en muchos casos en gravámenes y deberes excesivos. A falta de una ley orgánica de ordenamiento fiscal territorial, como solución a dicha problemática, ha sido a través de la jurisprudencia, la encargada de delimitar el tema, cuya tesis ha evolucionado a través del tiempo, iniciando con un criterio rígido, que niega la existencia del poder tributario territorial, dando lugar a uno flexible en donde cada vez se reconoce una mayor autonomía territorial. Han sido pocos los intentos por hacer prevalecer la Constitución y la Ley a través del control jurídico de las normas tributarias municipales, mediante acciones de nulidad y restablecimiento del derecho, por falta de interés general y afectación particular. No sabemos con absoluta precisión definir el alcance y delimitación de la autonomía tributaria territorial, razón por la cual será nuestro menester su definición aproximada, en pro de hacer prevalecer el espíritu de justicia y equidad tributaria.

## **2. Perspectiva teórica**

Dentro del ordenamiento jurídico colombiano, las entidades territoriales municipales, se revisten de facultades para poder cobrar y administrar sus propios tributos, esto, a partir de la expedición de la Ley 14 de 1983, mediante la cual se entregó el recaudo y administración de algunos impuestos que venía manejando la Nación desde inicios del siglo 20, tales como el impuesto predial unificado, industria y comercio, avisos y tableros entre otros, todo con el objetivo de fortalecer los fiscos de las entidades territoriales.

Con la expedición de la Constitución Política de Colombia del año 1991, los municipios iniciaron la implementación y cobro de una infinidad de tributos sin el cumplimiento de los principios de reserva de ley y legalidad, a raíz de la equivocada interpretación del artículo 338 de la Carta Política la cual señala que “en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales” sin tener en cuenta lo normado en el numeral 4 del artículo 313... “Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales” lo que ha suscitado por parte de la Corte Constitucional concluir mediante la Sentencia C-232/98, que los municipios y departamentos carecen de autonomía tributaria y que “corresponde al legislador fijar las reglas fundamentales a las que están sujetas las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales cuando establecen tributos” (Corte Constitucional, 1998). De otro lado, la ley 1454 de 2011 “por la cual se dictan normas orgánicas sobre ordenamiento territorial y se modifican otras disposiciones”, “contiene instrumentos que son la ratificación de un modelo de autonomía territorial lleno de buenas intenciones, pero aún tímido e incipiente” (Rodríguez Cruz, 2014), lo que conllevó a concluir que los entes territoriales gozan de autonomía para gestión de sus intereses dentro de los límites de la Constitución y la ley. Por consiguiente, será nuestro menester como interpretación y resultado del presente estudio, definir un Esquema de Tributación Territorial que

defina la autonomía fiscal y administrativa a través de una revisión jurisprudencial y doctrinal, por la ausencia de una ley orgánica de ordenamiento fiscal.

### 3. Metodología

El desarrollo del trabajo se caracteriza inicialmente por ser una investigación documental a través de la revisión legal, doctrinal y jurisprudencial específica, para el establecimiento, definición y alcance del poder tributario territorial, caracterizando el estudio mediante el método de investigación cualitativo.

La investigación es de tipo descriptiva a través de la exploración documental realizando un rastreo bibliográfico por diferentes autores, así como fallos y sentencias de las Altas Cortes y la emisión de concepto doctrinales emitidos por el Departamento de la Función Pública, mediante análisis inductivo que permita concluir el alcance que tienen los entes territoriales, como administración tributaria.

Se utilizó la técnica de revisión bibliográfica a partir del análisis de 25 sentencias de la Corte Constitucional por acciones de inconstitucionalidad relacionadas con tributos municipales, y 12 fallos de Consejo de Estado relacionados con acciones de nulidad y restablecimiento del derecho relacionados con actos administrativos del orden municipal o distrital. Se realiza una revisión secundaria específica relacionada con el tema de investigación seleccionando 4 sentencias del Consejo de Estado 11 sentencias de la Corte Constitucional, las cuales fueron debidamente referenciadas.

### 4. Resultados y discusión

El tema de la tributación en Colombia es un tema sensible, no solo para el sector empresarial, sino también para la gente del común, en donde encontramos impuestos, tasas y contribuciones, gravando toda clase de bienes y actividades, alcanzando un Índice de Carga Tributaria efectiva del 50%, (Consejo Privado de Competitividad, 2015). Esta situación contrasta, con la inexistencia de cultura de pago, debido a los niveles de corrupción existentes en nuestro país, donde Colombia a nivel internacional y de acuerdo con el “índice de percepción de la corrupción 2022” estudio realizado por *Transparency Internacional Org*, tiene un puntaje de 39 de 100, donde 0 es muy corrupto y 100 significa muy baja corrupción, ubicándose en el ranking 91 de 180 países (Transparency Internacional Org., 2023).

Adicionalmente, existe un vacío normativo sobre el poder tributario de los entes territoriales, ya que es un tema que ha tenido poco desarrollo legal y análisis doctrinal (Piza Rodríguez, 2008). Esta situación conduce a generar cobros sin sustento legal, por cuanto los tributos son la herramienta fundamental para el cumplimiento misional de los Municipios y Departamentos.

Para abordar esta problemática, se parte del análisis de la Potestad Tributaria otorgada por la Constitución Política a los entes territoriales, revisión jurisprudencial de los fallos o sentencias por

parte de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado y revisión doctrinal, para de esta manera definir el alcance de la Autonomía Tributaria Territorial.

#### **4.1 La Constitución Política de Colombia y la facultad de imposición**

Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales (Constitución Política de Colombia, 1991). Los entes territoriales, son organismos pertenecientes a la rama del poder ejecutivo, gozan de autonomía, pero dicha autonomía está sujeta a un sector central, por ser República Unitaria, reconociendo en ellos la importancia y el papel fundamental a su cargo, para lo cual requieren de cierta autonomía administrativa, política y tributaria. Esto supone la capacidad de los municipios para darse normas jurídicas con criterio propio, pero sujetos a la Constitución y a la Ley.

El sistema tributario de Colombia está fundamentado en los siguientes artículos de la Constitución Política: artículo 95 numeral 9: “Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”. Este artículo impone la obligación de pagar impuestos con el objeto de contribuir al financiamiento de los gastos del estado, pero sujeto a los conceptos de justicia y equidad, en el entendimiento del concepto de justicia como igualdad en el efecto patrimonial de las obligaciones a cargo de los contribuyentes. Sin embargo, tal igualdad no puede ser con respecto a la cuantía de las obligaciones, por su relatividad (un determinado valor puede ser excesivo para unos e irrisorio para otros), sino del sacrificio económico de cada cual, y así la cuantía de la obligación debe variar en proporción a la capacidad económica del contribuyente” (Bravo Arteaga, 1997, pág. 114). Por el lado del principio de equidad tributaria, Carlos M. Urzúa, conceptúa sobre dicho principio, subrayando la proporcionalidad del gravamen respecto de la condición económica y el tratamiento similar a contribuyentes de una condición semejante (Urzúa, 2011, pág. 5). En síntesis, todos debemos contribuir al sostenimiento y cumplimiento del objeto social del Estado recibiendo un tratamiento igualitario, pagando lo justo, dependiendo de nuestras condiciones económicas.

De manera concordante y complementaria, el artículo 363, establece la fundamentación del sistema tributario con base en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Para Ricardo Sabogal, el principio de eficiencia debe ser analizado y aplicado desde dos ópticas: desde la administración tributaria la cual debe recaudar con el menor costo posible para el Estado y desde la órbita del contribuyente a través de bases gravables objetivas. (Sabogal Guevara, 2014) Jurisprudencialmente, la Corte Constitucional ha establecido el objeto y sustancia de este principio, el cual debe lograr el recaudo del tributo con el menor costo de operación posible para el Estado y menor costo social para el contribuyente.” (Sentencia C-913 Corte Constitucional, 2011) Frente al principio de Progresividad, es el criterio aplicable para la distribución de las cargas y la imposición de gravámenes entre los contribuyentes, con el fin de evitar cargas excesivas. (Acero Salazar, 2015, pág. 276) En palabras simples, las cargas impositivas deben ser progresivas de acuerdo con las condiciones económicas, a mayor capacidad, mayor impuesto.

#### **4.2 Principio de legalidad en materia tributaria**

“En un Estado de Derecho es posible plantear especialmente las relaciones entre la Administración, en cualquiera de sus actividades, y una concreta fuente del derecho, la ley,

emanada de quien tiene atribuida propiamente la potestad legislativa y ostenta carácter representativo” (Rebollo Puig, 1991, pág. 64). De acuerdo con la anterior afirmación, es necesario cumplir solo dos condiciones esenciales, en aplicación al principio de legalidad, primero, solo a través de la ley se puede legislar en materia tributaria, y segundo, debe ser emitida por un órgano de representación. Concepto contrario a la concepción de descentralización y el poder tributario establecido en la Constitución Política. Juan Carlos Upegui considera al principio de legalidad, como principio primordial en materia tributaria, el cual para su cumplimiento debe contener “a) la representación efectiva, b) la reserva de ley, c) la certidumbre sobre los elementos de los tributos, y d) la generalidad y abstracción como atributo de las normas creadas” (Upegui Mejía, 2011, pág. 136).

El principio de legalidad está establecido en varios artículos de la Constitución Política; el numeral 12 del artículo 150, le otorga al Congreso la facultad de hacer las leyes y específicamente, en materia tributaria, de establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones establecidas en la ley. En el mismo sentido, el artículo 338 de la CP, instituye: “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”. De esta manera se determinan los elementos necesarios para instaurar el principio de legalidad, como son la representación efectiva, designando exclusivamente al Congreso, las Asambleas y los Concejos, los elementos del tributo y reserva de ley donde el medio para instaurarlos son la ley, las ordenanzas y los acuerdos. Si analizamos estos dos artículos aisladamente y no en contexto frente a las atribuciones dadas en materia tributaria a los concejos municipales, podríamos predicar de la autonomía tributaria absoluta de los entes territoriales, pero dicha afirmación resulta contradictoria frente a la concepción de “República Unitaria”, por tal motivo, jurisprudencialmente la corte constitucional debió entrar a precisar el principio de legalidad el cual afirma la imposibilidad de establecer impuestos sin el cumplimiento del principio de representación popular (Congreso, Asambleas y Concejos), el de predeterminación de los tributos, haciendo referencia al acto jurídico, el cual debe contener los elementos del tributo y la autorización expresa de la Constitución a las entidades territoriales a establecer tributos y contribuciones pero de conformidad con la Constitución y la Ley, por ende, los departamentos y municipios no gozan de soberanía fiscal (Sentencia C-304 Corte Constitucional, 2012), tomando real importancia el principio de reserva de ley.

### **4.3 Principio de reserva de ley**

La reserva de ley es el principio más importante del derecho tributario, conforme al cual ningún tributo puede ser impuesto sin previa aprobación del órgano de representación popular y cuyo mandato constitucional para la creación y regulación de los tributos, debe realizarse por la Ley (Plazas Vega, 2005, pág. 69). Solo se pueden imponer tributos a través de una ley, la administración o los órganos del gobierno, o del poder ejecutivo, carecen de competencia para la creación de las obligaciones tributarias o para la definición de sus elementos (Upegui Mejía, 2011, pág. 138). Un concepto más preciso y limitante de la autonomía fiscal de los entes territoriales, le merece a Hugo Fernando Bastidas, donde no puede existir impuesto sin representación, y por lo tanto la creación de los impuestos es privativa de la ley, en donde el Congreso tiene la mayor

competencia y las asambleas y concejos complementan dicha labor. (Bastidas Bárcenas, 2013, pág. 137). En el mismo sentido, el constituyente quiso reservar exclusivamente a la ley a través del congreso, legislar en materia tributaria y de esta forma garantizar sobre dicho proceso legislativo, el cumplimiento de los principios de contradicción y publicidad, produciendo una norma con mayor legitimidad (Sierra Porto, 2012).

En este orden de ideas, se puede apreciar la diferencia entre el principio de legalidad y reserva de ley, con respecto al primero, el significado actual, es que todo acto administrativo debe fundarse en una norma general autorizante y la reserva de Ley es, por el contrario, una materia, en este caso la tributaria, que debe ser regulada por la ley y no por reglamento (Simón Acosta, 1993, pág. 149) y no es dable entregar esta competencia a entidades en sentido formal y estricto, las cuales no promulgan leyes, como son las Asambleas departamentales y los Concejos municipales (Cabanellas de Torres, 1993, pág. 186).

#### **4.4 Poder, potestad y autonomía tributaria**

Poder Tributario es la facultad otorgada a un Estado para establecer tributos (Godoy Fajardo & Noreña Ospina, 2014, pág. 50), similar concepción refiere Piza Rodríguez, al considerar al Poder tributario como aquella facultad imperativa del Estado de crear o establecer tributos y hacerse de recursos para el cumplimiento de los fines cuyo cumplimiento le ha asignado la Carta Política (Piza Rodríguez, 2010). Para González Luna, el poder tributario se define como la potestad de establecer tributos sin ningún otro límite jurídico diferente a los establecidos en la Constitución. (González Luna & De la Cruz, 2011, pág. 162). El poder se divide en dos: *Poder tributario originario* cuyas facultades tributarias emanan de la Constitución, sin ninguna sujeción ni limitación diferentes a las establecidas en la Constitución y *Poder Tributario derivado* en cuyo caso, dichas facultades se derivan de la Constitución y están sujetas a la ley (Cruz de Quiñonez, 1999, pág. 52). Para Ramírez Baquero (1994, pág. 59) hablar de *potestad tributaria territorial*, es un contrasentido, por cuanto es un atributo de la soberanía y en nuestro Estado es propia de la Nación y no de los entes territoriales.

Por el lado de la autonomía tributaria o fiscal, existen diferencias interpretativas, haciendo referencia a los requisitos de las leyes creadoras de tributos territoriales los cuales han generado inseguridad jurídica, (Romero Molina, 2011, pág. 2) sin embargo es garantía para los entes territoriales ese grado de autonomía traducido como poder político (Manrique Reyes, 2010). Los entes territoriales no son soberanos, simplemente son modelos de descentralización territorial para ejercer funciones administrativas, cuya autonomía es restringida y subordinada a autoridades nacionales (Melo Salcedo, 2015, pág. 18), no obstante se les otorga un conjunto de competencias dadas por la Constitución para ordenar sus ingresos y gastos públicos (Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2011), donde se requiere una coordinación adecuada entre los diferentes niveles de gobierno, para no desembocar en gravámenes y/o deberes tributarios excesivos para los contribuyentes (Parra Ortiz, Buitrago Diaz, & Bravo Gaviria, 2015, pág. 488).

Inclusive, la misma Corte Constitucional, ha hecho referencia en una de sus sentencias a la Autonomía Nacional y Territorial, cuando en nuestra realidad jurídica no hay discusión sobre la Autonomía Nacional, dicha discusión nace sobre la Autonomía territorial, cuya interpretación oficial se describe: "...las entidades territoriales sólo pueden realizarse a través de la unidad

nacional, al paso que ésta únicamente puede existir condición de que las entidades territoriales desplieguen su poder autonómico en consonancia con los intereses locales y nacionales”. (Sentencia C-127, 2002)

Como se puede observar, no hay conceptos unificados, por lo que resulta pertinente revisar algunos conceptos, iniciando con la definición de *Poder*: “Tener la Facultad expedita de hacer algo” (Real Academia Española, 2016); por otra parte, *Potestad* es “el conjunto de deberes y derechos que se tiene en una jurisdicción” y *Autonomía* es “la potestad que dentro de un Estado tienen municipios, provincias, regiones u otras entidades, para regirse mediante normas y órganos de gobierno propios”. El diccionario jurídico mexicano, define *Poder Tributario* a la “facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas” (Comunidad Jurídica.mx, 2016), y frente a la definición de autonomía, “implica la redistribución de competencias constitucionales en forma tal que las entidades regionales, una vez alcanzada aquélla, desarrollan una serie de facultades que antes pertenecían al Estado unitario, pero siempre con subordinación a la norma constitucional que garantiza la unidad”.

Para un mayor entendimiento se comprende el Poder Tributario como la facultad del Estado para imponer tributos, a través de la Ley y sujetos al condicionamiento de la Constitución, entendiendo por Estado, el nivel Central y Territorial; por otra parte, Potestad Tributaria es el conjunto de deberes, obligaciones y derechos, en la relación jurídico tributaria entre el Estado y los contribuyentes, para la gestión, fiscalización y recaudación de los tributos, cuya facultad se encuentra en la rama ejecutiva; con respecto al Poder tributario Territorial es la facultad otorgada a los entes territoriales, para imponer tributos, a través de ordenanzas o acuerdos y sujetos al condicionamiento de la Ley y la Constitución y finalmente, la Autonomía Tributaria es la potestad tributaria de los entes territoriales en la relación jurídico-tributaria.

#### **4.5 Poder tributario Territorial**

Iniciamos con el poder tributario otorgado por la Constitución Política a los entes territoriales, a través del artículo 287: “Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos: ...3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones”; y de manera complementaria dentro de las funciones conferidas a los concejos municipales a través del artículo 313 de CP, y en especial en materia tributaria, el numeral 4 establece... 4. “Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales”. Como podemos observar, se otorga un poder tributario no absoluto, sino parcial, con autonomía para su gestión, pero lógicamente todo sujeto a la Constitución y la Ley. “Tras la inexistencia de una Ley Orgánica que determine el alcance del poder tributario de los entes territoriales” (Insignares Gómez, 2013, pág. 145) será de nuestro resorte, estudiar el alcance del poder otorgado y su limitación.

A pesar de estar consagrado el principio de reserva de ley en el artículo 338 de la CP, existe indeterminación sobre los poderes tributarios de los entes territoriales (Insignares Gómez, 2013, pág. 144). Es posible afirmar sobre la facultad originaria de las Asambleas y Concejos para establecer tributos, pero a la luz de complementar la anterior afirmación, dicha facultad, no puede

ser ejercida por órganos legislativos territoriales sino con previa expedición de una ley de autorizaciones y dentro del marco de la correspondiente norma legal (Bravo González, 1999, pág. 132). Como posible solución a esta problemática, se requiere una Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial Fiscal (LOOTF) en donde se determine un verdadero poder territorial coherente con el cumplimiento de las funciones descentralizadas (Rodríguez Gutierrez, 2005), pero mientras esto ocurre, la jurisprudencia ha sido la encargada de la determinación de dicho alcance y limitación.

### 4.6 Poder tributario territorial según la Corte Constitucional

Al revisar la jurisprudencia emitida por la Corte Constitucional, se observan diferentes criterios, el cual denota una evolución reconociendo cada vez un mayor nivel de poder territorial, que se puede clasificar en tres tipos de criterio:

*Poder Tributario Territorial Inexistente:* La ley crea el tributo y adicionalmente establece todos los elementos (sujetos activo y pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa), limitando el poder tributario de los entes territoriales a simplemente adoptar el tributo, dando una interpretación rígida al numeral 4 del artículo 313 de la CP, en donde el Congreso es el único facultado para establecer tributos y definir sus elementos, el poder tributario de los entes territoriales se limita a adoptarlos o rechazarlos. Prevalece la Unidad Nacional sobre la autonomía territorial, (Bastidas Bárcenas, 2013, pág. 848) en otros términos, la facultad impositiva de las entidades territoriales continúa supeditada a la ley y ha de ejercerse con estricta sujeción a los parámetros fijados en ella (Sentencia C-517 Corte Constitucional, 1992). A la ley corresponderá definir y defender los intereses nacionales, y para ello puede intervenir en los asuntos locales, siempre y cuando no se trate de materias de competencia exclusiva de las entidades territoriales, enmarcado dentro de los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad (Sentencia C-004 de 1993 Corte Constitucional, 1993). En los mismos términos se resolvió con las sentencias C-467 de 1993, C-070 de 1994, C-205 de 1995.

*Poder Tributario Territorial Complementario:* Existen leyes, que crean el tributo y deben establecer los elementos básicos, pero también la ley puede autorizar la creación del tributo, con el fin de que los entes territoriales puedan fijar los elementos del tributo, siguiendo las pautas establecidas por el legislador, o regular los no definidos por el legislador, limitando el poder impositivo del Congreso, donde prohíbe afectar los bienes y rentas de propiedad de las entidades territoriales, por tal motivo no pueden conceder exenciones ni tratamientos preferenciales a los tributos potestativos de los entes territoriales. En este caso, el Congreso puede ceder y derogar un tributo Municipal, más no disponer del producto ya cedido, el cual será libremente administrado por el ente territorial (Sentencia C-506 Corte Constitucional, 1995). Los elementos del tributo no son exclusivos de la ley, y abre la posibilidad a las ordenanzas y los acuerdos municipales de establecerlos, siempre y cuando dichos elementos no los haya definido el legislador, (Sentencia C-537 Corte Constitucional, 1995) más no se le puede exigir al Congreso, ni debe permitírsele, la inclusión de todos los elementos del tributo o, en los casos de tasas y contribuciones, el método y el sistema para la recuperación de costos o la participación de beneficios, como sí está obligado a hacerlo tratándose de tributos nacionales, pues su función no es, ni puede ser, según las reglas de la descentralización y la autonomía de las entidades territoriales, la de sustituir a los órganos de éstas en el ejercicio de la competencia asignada por la Constitución” (Sentencia C-413 Corte Constitucional, 1996).

*Poder Tributario Territorial Fortalecido:* Los entes territoriales gozan de poder tributario, donde el legislador no puede establecer todos los elementos del tributo, por cuanto esto es interpretativo de invasión de la autonomía fiscal territorial, en donde el Congreso crea el tributo, a través de una ley de autorizaciones y fija o delimita el hecho generador, y concreta pautas y lineamientos para unificar el tributo, y el resto corresponde al ente territorial (Bastidas Bárcenas, 2013, pág. 850). Como razonamiento de partida de este criterio, es la demanda de inconstitucionalidad de la Ley 645 de 2001, mediante la cual se crea la estampilla Pro-Hospitales Universitarios, analizada como una ley de autorizaciones en donde se le da principal relevancia al hecho generador, como elemento básico, y al no ser definido claramente en la ley, es declarada inconstitucional (Sentencia C-227 Corte Constitucional, 2002). Subsiguientemente, la corte analiza claramente la no fijación de todos los elementos en virtud de la autonomía fiscal de los entes territoriales, expresando frente a los tributos territoriales, que el Congreso no puede fijar todos sus elementos por cuando esta situación es interpretativa de una invasión al concepto analizado, y debe limitarse a la fijación de los parámetros básicos (Sentencia C-538 Corte Constitucional, 2002).

Consecuentemente a la variación de criterios por parte de la corte, en el año 2009 precisó sentencia de unificación de criterios en la cual afirmó: “frente a los tributos territoriales el Congreso no puede fijar todos sus elementos porque estaría invadiendo la autonomía de las entidades territoriales”; empero, en este caso el legislador puede “señalar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales, para el ejercicio de la facultad impositiva territorial.” (Sentencia C-035 Corte Constitucional, 2009).

De tal razón es indispensable la definición de Hecho Generador o Hecho Gravado, y se define como “un hecho jurídico tipificado previamente en la ley fiscal, en cuanto síntoma o indicio de una capacidad contributiva y cuya realización determina el nacimiento de la obligación tributaria”. (Pérez de Ayala & De Ayala Becerril, 1998, pág. 106). El Consejo de Estado lo ha definido como “... el presupuesto de hecho o el conjunto de circunstancias cuya ocurrencia o configuración es considerada expresamente por la Ley como fuente de la obligación frente al Estado.” (Expediente 15344 Consejo de Estado, 2006).

#### **4.7 Poder Tributario Territorial según el Consejo de Estado**

El Consejo de Estado tiene una concepción jurídica más restrictiva, en la cual podemos identificar dos líneas jurisprudenciales.

*Poder Tributario Territorial Inexistente:* Esta tesis jurídica inicial considera a las asambleas departamentales como cumplidoras de funciones administrativas, y en ningún caso pueden ejercer la función legislativa en materia tributaria, en el sentido de establecer los elementos esenciales de la obligación tributaria, sin mediar parámetros legales previamente establecidos, conforme a los principios orientadores del derecho tributario. Cosa distinta sería si la ley establece los parámetros necesarios sobre los cuales el ente territorial pudiera determinar dichos elementos. (Expediente 10669 Consejo de Estado, 2001) Posteriormente se pronunció en el mismo sentido, donde los entes territoriales no son organismos autónomos de modo absoluto, y para la definición de los elementos del tributo están sujetos a las pautas y criterios señalados por el legislador (Sentencia 1127 Consejo de Estado, 2004).

*Poder Tributario Territorial Reforzado*: Los últimos pronunciamientos del Consejo de Estado, han cambiado su postura rígida, hasta el punto de concordar con la concepción de la Corte Constitucional, en donde los entes territoriales pueden establecer los elementos del tributo siempre y cuando exista una *Ley de Autorización* y haya una clara delimitación del hecho generador. (Expediente 9456 Consejo de Estado, 1999). Solo hasta el año 2009, la corporación modifica su jurisprudencia respecto de la facultad de los concejos municipales para establecer los elementos del tributo, y retoma los postulados del expediente 9456 de 1999, realizando una especial advertencia: “No obstante, debe advertirse que la mencionada competencia en materia impositiva de los municipios, para el caso, no es ilimitada, pues no puede excederse al punto de establecer tributos *ex novo*, pues la facultad creadora está atribuida al Congreso, pero a partir del establecimiento legal del impuesto, los mencionados entes territoriales, de conformidad con las pautas dadas por la ley, pueden establecer los elementos de la obligación tributaria cuando aquélla no los haya fijado directamente” (Sentencia 16544 Consejo de Estado, 2009).

#### **4.8 Poder Tributario Territorial para el Ministerio de Hacienda**

El Ministerio de Hacienda y crédito público es el autorizado para emitir doctrina oficial frente al área de impuestos territoriales de acuerdo con los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, advirtiendo su aplicabilidad, aunque simplemente constituye una orientación al respecto, la cual no es vinculante ni obligatoria. Ahora bien, en resumen la doctrina emitida por este ministerio, siempre ha actuado tomando como referente los diferentes fallos y sentencias de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, y en múltiples ocasiones ha reiterado, frente al poder tributario territorial, que los municipios y departamentos no están facultados para la creación *ex novo* de ningún tipo de tributo, debiendo limitarse sólo a establecer aquellos previamente creados por el legislador o sin previa y expresa autorización contenida en una ley de la república (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2014).

#### **4.9 Autonomía tributaria Territorial**

Definida en primer lugar como la competencia autorizada por la Ley y las prerrogativas constitucionales, para la creación de impuestos, además de la administración de sus propios recursos, en el entendido de la creación de exenciones y principalmente la gestión y administración de estos, redundante en un efectivo recaudo, la fiscalización y control adecuados, para el cumplimiento del principio constitucional de eficiencia (Inisginarez Gómez, 2011).

Ya fue suficientemente analizado el poder tributario territorial, como parte esencial en la autonomía territorial, ahora se procede a explicar la administración de los recursos y específicamente la fiscalización y control de los tributos, consistente en la aplicación del procedimiento tributario. De acuerdo con el artículo 59 de la ley 788 de 2002, obliga a los entes territoriales a la aplicación del libro quinto del estatuto tributario. Adicionalmente la ley 1607 de 2012 en el artículo 197 numeral 9 dispuso frente a la aplicación de sanciones en materia tributaria de impuestos nacionales y territoriales, que se deben observar los principios contenidos en la Constitución Nacional y la Ley, entre ellos el principio de lesividad, proporcionalidad y gradualidad. Frente a esta situación, de interpretación integrada de las normas con la Constitución

y la Ley, las Altas Cortes han compartido criterios, concluyendo y fijando una pauta hermenéutica de aplicación de normas de carácter territorial frente a normas de superior rango jerárquico como lo es la Ley. El ordenamiento jurídico está integrado de múltiples normas, la interpretación de ellas debe hacerse de manera sistemática y siempre salvaguardando los criterios jerárquicos de interpretación en pro de la conservación del interés general. Una norma de carácter territorial como lo es un Acuerdo municipal no puede desconocer disposiciones prevalentes o ser contraria a ellas. Los entes territoriales no pueden fijar en sus jurisdicciones, sanciones mayores a las previstas en el Estatuto Tributario, simplemente están facultados para disminuir el monto de las sanciones y si no ejerce dicha atribución, deberán aplicar estrictamente las establecidas en el Estatuto Tributario (Expediente 19735 Consejo de Estado, 2013).

Frente al procedimiento tributario, no solo está facultado para disminuir sanciones, sino también regular procedimientos, con el objeto de hacer efectivo el pago del impuesto, por tal razón, y sin llegar a ser contrarios a los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario, podrán simplificar dichos procedimientos, ajustándolos a las necesidades y realidades de cada ente territorial (Expediente 17502 Consejo de Estado, 2012).

### **Conclusiones**

Los entes territoriales en Colombia gozan de autonomía tributaria territorial, derivada de la Constitución Política de Colombia, coherente con el concepto de República Unitaria y limitada a no ser contraria a la ley (reserva de ley), donde:

1. La ley crea el tributo y define todos sus elementos de la obligación tributaria en cuyo caso, el ente territorial se limita a la adopción o no del mismo.
2. La ley crea el tributo y define algunos de sus elementos de la obligación tributaria en cuyo caso, el ente territorial decide si adopta o no del mismo, y complementa y regula los elementos no establecidos en la ley.
3. La ley autoriza a los entes territoriales la creación del tributo, definiendo o limitando como mínimo el hecho generador y complementariamente el ente territorial regula los demás elementos.
4. Los entes territoriales tienen la facultad de administración de sus propios recursos, estableciendo mecanismos de recaudo y el otorgamiento de exenciones.
5. Frente al procedimiento tributario territorial, deben observar el libro quinto del Estatuto Tributario Territorial, pero podrá simplificar dichos procedimientos ajustándolos a las necesidades y realidades del contexto local.
6. Frente al régimen sancionatorio, no podrá establecer sanciones mayores a las contenidas en el Estatuto Tributario Nacional, pero sí podrá disminuirlas, acorde con el contexto local, teniendo en cuenta que no existe marco normativo para la imposición de sanciones para tasas y contribuciones, únicamente aplica para impuestos.
7. Si el ente territorial no simplifica los procedimientos administrativos tributarios, ni tampoco reduce las sanciones, deberá cumplir estrictamente el libro quinto del Estatuto Tributario Nacional.

### **Referencias**

Acero Salazar, M. (2015). Algunos aspectos de la Ley 1739 de 2014 - su alcance y sus efectos. *Jornadas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior*, 276.

- Bastidas Bárcenas, H. F. (2013). Autonomía Fiscal. Tendencias Jurisprudenciales en materia de autonomía impositiva de las entidades territoriales. *Memorias 37 Jornadas Colombianas de Derecho Tributario*, 837.
- Bravo Arteaga, J. R. (1997). *Nociones fundamentales de derecho tributario*. Bogotá: Ediciones Rosaristas.
- Bravo González, J. D. (1999). Tributos Territoriales. *Memorias XXIII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario*, 132.
- Cabanellas de Torres, G. (1993). *Diccionario Jurídico Elemental* (Edición 11). Bogotá: Editorial Heliasta.
- Comunidad Jurídica.mx. (2016). [diccionariojuridico.mx](http://www.diccionariojuridico.mx/?pag=vertermino&id=1090). Obtenido de <http://www.diccionariojuridico.mx/?pag=vertermino&id=1090>
- Consejo Privado de Competitividad. (2015). [www.compite.com.co](http://www.compite.com.co). Obtenido de [http://www.compite.com.co/site/wp-content/uploads/2015/11/CPC\\_INC-2015-2016-Sistema-Tributario.pdf](http://www.compite.com.co/site/wp-content/uploads/2015/11/CPC_INC-2015-2016-Sistema-Tributario.pdf)
- Constitución Política de Colombia. (1991). *Constitución Política de Colombia*. Bogotá, Colombia: Leyer.
- Cruz de Quiñonez, L. (1999). Marco constitucional del derecho tributario. *Revista ICDT Derecho Tributario*, 52.
- Expediente 10669 Consejo de Estado, Expediente 10669 (Consejo de Estado 2001).
- Expediente 15344 Consejo de Estado, Expediente 15344 (Consejo de Estado 11 de septiembre de 2006).
- Expediente 17502 Consejo de Estado, Expediente 17502 (Consejo de Estado 12 de 07 de 2012).
- Expediente 19735 Consejo de Estado, Expediente 19735 (Consejo de Estado 24 de 10 de 2013).
- Expediente 9456 Consejo de Estado, Expediente 9456 (Consejo de Estado 15 de Octubre de 1999).
- Godoy Fajardo, J. P., & Noreña Ospina, L. F. (2014). Potestades tributarias de facto de las entidades territoriales en Colombia. *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario*, 50, 63-90.
- González Luna, M. d., & De la Cruz, M. M. (2011). Poder, potestades y administración tributaria. *Revista del ICDT*, 64, 162.
- Inisginarez Gómez, J. R. (2011). *Estudios Críticos de Jurisprudencia Tributaria*. Bogotá: ICDT.

- Insignares Gómez, R. C. (2013). Evaluación de los sistemas tributarios: Colombia. *Memorias 37 Jornadas de Derecho Tributario*, 144.
- Instituto Colombiano de Derecho Tributario. (2011). *Estudios Críticos de Jurisprudencia Tributaria*. Bogotá: Corcas Editores.
- Manrique Reyes, A. (2010). *Fundamento de la Organización y del Funcionamiento del Estado Colombiano*. Bogotá: Universidad del Rosario y Biblioteca Jurídica Diké.
- Melo Salcedo, I. (2015). Los órganos autónomos e independientes. *Revista Civilizar Ciencias Sociales y Humanas*, 255, 18-19.  
<https://repository.usergioarboleda.edu.co/handle/11232/377?show=full>
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2014). *Oficio 53918*. Bogotá: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
- Parra Ortiz, H. F., Buitrago Diaz, E., & Bravo Gaviria, J. R. (2015). Problemática del ICA, avisos y tableros, alumbrado público y estampillas. *Memorias 39 Jornadas Colombianas de Derecho tributario*, 488.
- Pérez de Ayala, J. L., & De Ayala Becerril, M. P. (1998). *Fundamentos de Derecho Tributario*. España: Editores de Derecho Reunidas. EDERSA.
- Piza Rodríguez, J. (2010). *Curso de Derecho Tributario, procedimiento y régimen sancionatorio*. Bogotá: Editorial Universidad Externado de Colombia.
- Piza Rodríguez, J. R. (2008). *Régimen impositivo de las entidades territoriales en Colombia (Volumen 1)*. Bogotá: Editorial Universidad Externado de Colombia.
- Plazas Vega, M. (2005). Derecho de la Hacienda Pública y derecho tributario. En M. Plazas Vega, *Derecho de la Hacienda Pública y derecho tributario*. Volumen 2, Segunda edición (pág. 69). Editorial Temis S.A.
- Ramírez Baquero, C. E. (1994). Régimen de Entidades Territoriales en la Constitución. *Revista ICDT*, 44, 59.
- Real Academia Española. (2016). Diccionario de la Lengua Española. Obtenido de <http://dle.rae.es/?id=TU1KCfY|TU2nLT0>
- Rebollo Puig, M. (1991). Juridicidad, legalidad y reserva de ley como límites a la potestad reglamentaria del gobierno. *Revista de Administración Pública*, 125, 64.
- Rodríguez Gutiérrez, C. E. (2005). Poder Tributario y entidades territoriales, El caso colombiano en la Constitución de 1991. *Revista Estudios Socio Jurídicos*, 7(2), 173-190.  
<https://revistas.urosario.edu.co/index.php/sociojuridicos/article/view/170>

- Romero Molina, v. A. (2011). *Apuntes sobre tributos territoriales*. Medellín: Universidad Eafit.
- Sabogal Guevara, R. A. (2014). Aproximación crítica al régimen tributario de las personas naturales. *Memorias de las 38 Jornadas Colombianas de Derecho Tributario*, 21.
- Sentencia 1127 Consejo de Estado, Sentencia 1127 (Consejo de Estado 2004).
- Sentencia 16544 Consejo de Estado, Sentencia 16544 (Consejo de Estado 9 de Julio de 2009).
- Sentencia C-004 de 1993 Corte Constitucional, C-004 (Corte Constitucional 1993).
- Sentencia C-035 Corte Constitucional, Sentencia C-035 (Corte Constitucional 2009).
- Sentencia C-127, C-127 de 2002 (Corte Constitucional 2002).
- Sentencia C-227 Corte Constitucional, Sentencia C-227 (Corte Constitucional 2002).
- Sentencia C-304 Corte Constitucional, Sentencia C-304 de 2012 (Corte Constitucional 25 de abril de 2012).
- Sentencia C-413 Corte Constitucional, C-413 (Corte Constitucional 1996).
- Sentencia C-506 Corte Constitucional, Sentencia C-506 (Corte Constitucional 1995).
- Sentencia C-537 Corte Constitucional, Sentencia C-537 (Corte Constitucional 1995).
- Sentencia C-538 Corte Constitucional, Sentencia C-538 (Corte Constitucional 2002).
- Sentencia C-913 Corte Constitucional, Sentencia C-913 de 2011 (Corte Constitucional de Colombia 2011).
- Sentencia C-517 Corte Constitucional, C-517 (Corte Constitucional 1992).
- Sierra Porto, H. (2012). *Conceptos y Tipos de Ley en la Constitución Colombiana*. Bogotá: Editorial de la Universidad Externado de Colombia.
- Simón Acosta, E. (1993). El principio de legalidad o reserva de ley tributaria. En E. Simón Acosta, *El principio de legalidad o reserva de ley tributaria* (pág. 149). España: Universidad Autónoma de Sinaloa y Universidad de Salamanca.  
<https://dadun.unav.edu/handle/10171/27766>
- Transparency Internacional Org. (2023). [www.transparency.org](http://www.transparency.org). Obtenido de <https://www.transparency.org/en/cpi/2022/index/col>

Upegui Mejía, J. C. (2011). Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Revista de Derecho Fiscal*, 136, 131-161.  
<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2747/2392>

Urzúa, C. M. (2011). *Gasto Público, Subsidios y Equidad Social en América Latina*. México: Friedrich Ebert Stiftung.