

**IMPACTO DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS SOBRE LA AUTONOMÍA DE  
LOS MUNICIPIOS DE COLOMBIA**

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA  
FACULTAD DE CIENCIA POLÍTICA Y RELACIONES INTERNACIONALES  
PROGRAMA DE CIENCIA POLÍTICA  
BOGOTA D.C.  
2019**

**IMPACTO DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS SOBRE LA AUTONOMÍA DE  
LOS MUNICIPIOS DE COLOMBIA**

**Mateo Sebastián Piñeros Bernal**

Trabajo de grado para optar el título de Politólogo

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA  
FACULTAD DE CIENCIA POLÍTICA Y RELACIONES INTERNACIONALES  
PROGRAMA DE CIENCIA POLÍTICA  
BOGOTA D.C.  
2019**

**IMPACTO DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS SOBRE LA AUTONOMÍA DE  
LOS MUNICIPIOS DE COLOMBIA**

**Mateo Sebastián Piñeros Bernal**

**Director/a de proyecto**

**William Bohórquez Sandoval**

Especialista en Derecho Tributario, Aduanero y Régimen Cambiario

Jefe de la Oficina de Fiscalización de Impuestos de Bogotá D.C.

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA  
FACULTAD DE CIENCIA POLÍTICA Y RELACIONES INTERNACIONALES  
PROGRAMA DE CIENCIA POLÍTICA  
BOGOTA D.C.  
2019**

## **RESUMEN**

El presente trabajo de grado es una propuesta de modelo que permita medir el impacto potencial de las reformas tributarias sobre la autonomía de los municipios de Colombia. Parte de una revisión de las reformas tributarias expedidas en los últimos 10 años generando cambios en dos variables: sus funciones administrativas y el recaudo en los tributos territoriales. La investigación, también aborda una discusión teórica sobre la autonomía y la descentralización en Colombia.

Palabras clave: Descentralización, autonomía e impuestos.

Keywords: Decentralization, autonomy and taxes.

## TABLA DE CONTENIDO

### **Introducción y Objetivos**

Objetivo general .....	4
Objetivos específicos .....	4

### **Capítulo 1.**

1.1 Estado del arte.....	5
1.2 Marco teórico .....	7
1.2.1 Institucionalismo .....	8
1.2.2 Antecedentes y perspectivas de la descentralización en Colombia .....	10
1.2.3 Autonomía territorial .....	12
1.3 Marco metodológico.....	15

### **Capítulo 2. Descentralización de la estructura fiscal en Colombia.....**

<b>Capítulo 3. Propuesta de modelo para medir el impacto potencial de las reformas tributarias sobre la autonomía de los municipios de Colombia.....</b>	<b>28</b>
--	-----------

<b>Conclusiones.....</b>	<b>49</b>
--------------------------	-----------

<b>Anexos.....</b>	<b>52</b>
--------------------	-----------

<b>Bibliografía.....</b>	<b>54</b>
--------------------------	-----------

## INTRODUCCIÓN

En Colombia, se dice coloquialmente, que en la vida solo hay dos cosas imposibles de evitar, la muerte y los impuestos. Este último elemento ha estado estudiado o desarrollado, en lo que respecta a la ciencia política, bajo la línea de la hacienda pública o la economía política. Sin embargo, estos análisis y aportes a la ciencia se ha dejado en manos de economistas y/o contadores públicos con un enfoque ortodoxa fundamentada en el liberalismo y que al día de hoy ha demostrado algunas carencias. Esta situación merece una reflexión, pues los impuestos han sido una herramienta de control para la sociedad, estos, como se verá más adelante, tienen un carácter nacional e inclusivo, que se crea bajo la dirección de variables que sin duda alguna son de carácter político y social. Para ir más allá, se podría decir que las finanzas públicas son lo que determinan finalmente el bienestar de la sociedad, la estabilidad y la idea de un desarrollo sostenible. Determinar la regla fiscal, determinar el alza o baja de tarifas a entidades financieras, productores agrícolas, pequeños empresarios, trabajadores independientes y demás sectores económicos, son, en el fondo, fuera del tecnicismo numérico, una decisión política.

En consecuencia, y llevando el análisis a todas las regiones del país, las finanzas de los entes territoriales de Colombia deben ser sujetas a un estudio relevante en la ciencia política, pues el desarrollo de los territorios, las competencias, herramientas, capacidades administrativas, políticas y económicas y la configuración de relaciones de poder entre organizaciones son determinantes para el desarrollo de una nación, y para definir el modelo de país que se pretende.

Es por eso que el presente trabajo de investigación ahonda en los tributos territoriales, específicamente con los municipios de Colombia, entendiendo que estos tributos tienen una enorme relación con la autonomía territorial, y que eso, de igual manera tiene repercusiones en la relación que se da entre el centro y la periferia en esta república unitaria descentralizada. En Colombia, la divergencia entre el federalismo y el centralismo impidió la rápida consolidación del principio de la autonomía territorial y promulgó controversias bélicas

dadas para implantar uno u otro modelo. Estas diferencias marcaron la historia política del país y produjeron un intermitente poder regional. (Cruz, 2014, pág. 279)

En este sentido, se puede decir que la historia republicana en Colombia ha estado marcada por la búsqueda permanente de la reconciliación entre el Estado y el territorio, entre la autonomía regional y el Estado unitario. La Constituyente de 1991 se propuso resolver esa discusión histórica definiendo a Colombia como un Estado Social de Derecho en forma de República Unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista. Sin embargo, dejó en manos del nivel central la responsabilidad histórica de determinar su peso y significado. (Soto, 2003, pág. 133). Causando así una ruptura en la articulación centro-periferia.

28 años después de la promulgación de la Constitución, el país aún sufre problemas frente a la premisa de: “descentralización con autonomía de sus entidades territoriales”, pues si bien es cierto la carta política determinó una autonomía territorial, “las tres ramas del poder, haciendo uso de la cláusula general de competencias y de la condición de subordinación de los gobernantes locales, optaron por reducir la descentralización política y administrativa a su mínima expresión. Convirtieron la democracia local y a sus representantes en simples agentes reproductores de una política fiscal, estrategia que en la actualidad, ha mostrado ser equivocada.” (Soto, 2003, pág. 133)

Pese a que las organizaciones del orden nacional como el Ministerio de Hacienda, el Departamento de Planeación Nacional (DNP) y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, han sostenido que “las entidades territoriales (ET) ya cuentan con una normatividad adecuada, la cual les ha permitido sanear y equilibrar sus finanzas, así como mantener controlado el crecimiento de sus gastos.” (Internistitucional, 2010, pág. 15). La realidad ha demostrado un panorama absolutamente diferente. Como se explicará más adelante, los entes territoriales son en un alto porcentaje dependientes de los recursos del gobierno nacional, resultando así dependientes no solo en manera económica sino política.

A principios del siglo, Colombia ahondó en una discusión económica y política sobre establecer la regla fiscal que permitiría mantener las finanzas públicas del país sólidas y duraderas. Una de las posturas de la regla fiscal de Colombia “Introduce límites cuantitativos al endeudamiento de las entidades territoriales (ET) a través de la aplicación de indicadores de liquidez financiera y solvencia. Mediante estas reglas se restringe el acceso al crédito de las ET hasta no existir una clara posición de solvencia que les permita el pago oportuno de sus obligaciones financieras” (Internistitucional, 2010, pág. 27).

Este fragmento de la regla genera una contradicción al exigir indicadores de endeudamiento, condiciones rendimientos financieros, y que en paralelo no haya existido una ley de fortalecimiento en el recaudo de los recursos propios de los entes territoriales ofreciendo los instrumentos para dar capacidad de cumplimiento a esas exigencias. Es decir, impone condiciones, pero no ofrece herramientas para cumplirlas.

Se ha evidenciado que la estructura del Estado Colombiano no ha desarrollado las herramientas para que los territorios hagan firme su autonomía. En materia política y fiscal es donde se puede evidenciar con mayor impacto esta falencia. Los alcaldes locales se han convertido en lo que denomina la literatura en Ciencia Política como “brokers”, individuos que gestionan las transacciones políticas, siendo en este caso el puente entre el centro y la periferia.

El Estado ha sido incapaz de establecer una nueva forma de relación entre la nación y las entidades territoriales, de manera que se permita responder a su heterogeneidad y permitir una organización propia de acuerdo con las características particulares de cada territorio. La sensación de abandono estatal ha traído consecuencias no solo en materia de seguridad, sino en la falta de conocimiento de las regiones a la hora de articular una norma presupuestal, fiscal o social. A razón de eso las regiones han perdido, o, mejor dicho, nunca han desarrollado fuertes capacidades financieras para su desarrollo y sostenibilidad.

Enrique Gómez Hurtaro (2004) sostiene que “el equilibrio fiscal fundamenta la sana economía, ordena y clarifica la administración y establece una relación ecuánime entre el

contribuyente y quienes han sido delegados para administrar la cosa pública. También es sabido que requiere una firme voluntad política” (Hurtado, 2004, pág. 2). Lo que merece una reflexión sobre el estado actual en Colombia en ese “equilibrio fiscal” y la voluntad política que se ha visto nublada por el alto costo político que puede generar una reforma tributaria estructural con enfoque territorial, como se podrá entender más adelante.

La suma de todos los elementos expuestos anteriormente, inspiran el presente trabajo de investigación a aplicar discusión teórico-práctica fundamentada en la descentralización y la autonomía territorial en el marco de las reformas tributarias de los últimos 10 años. En este sentido, el presente trabajo de investigación es una apuesta por analizar e intentar medir el impacto de las reformas tributarias sobre la autonomía de los entes territoriales a partir de la creación de un modelo propio. Para ello, la presente investigación pretende responder a la pregunta: ¿Las reformas tributarias de los últimos 10 años pueden impactar sobre la autonomía territorial de los municipios de Colombia?

### **Objetivo general.**

Determinar si las reformas tributarias de los últimos 10 años pueden impactar en la autonomía territorial de los municipios de Colombia.

### **Objetivos específicos:**

1. Exponer y analizar la estructura tributaria territorial en Colombia: competencias, procesos, obligaciones, participación y derechos.
2. Exponer y analizar las Leyes 1430 de 2010, 1607 de 2012, 1819 de 2016 y 1943 de 2018 en lo referente a los tributos territoriales.
3. Presentar una propuesta de modelo propio que permita medir el impacto potencial de las leyes 1430 de 2010, 1607 de 2012, 1819 de 2016 y 1943 de 2018 sobre la autonomía de los entes territoriales en materia política-administrativa y económica.

## CAPÍTULO 1

### 1.1 ESTADO DEL ARTE

El presente trabajo de investigación cuenta con dos grandes campos de investigación: la autonomía territorial y la descentralización en el país. Al respecto, hay basta literatura con distintos enfoques. Por ejemplo, desde una perspectiva jurídica, el texto “El principio de la autonomía territorial de los municipios y departamentos en Colombia, análisis y perspectivas desde la jurisprudencia de la Corte Constitucional 1992-2012” del abogado y docente catedrático de la Universidad de Caldas – Colombia, Juan Pablo Rodríguez Cruz, sostiene en primera instancia que bajo una lectura desprevenida, aislada y asistemática, la normativa del 91 induce a considerar que la fórmula de “república unitaria con autonomía de sus entidades territoriales” es, en esencia, una contradicción. (Cruz, 2014, pág. 277).

Cruz también comprende un enfoque histórico basado en los antecedentes de la descentralización, argumentando que: “hasta 1983, como consecuencia de las necesidades estatales que se acentuaban cada vez más, se logró avanzar significativamente hacia una reestructuración del andamiaje orgánico colombiano, puesto que se consolidó una descentralización del poder bajo sus tres manifestaciones principales: política, fiscal y administrativa. (Cruz, 2014, pág. 279)

Por otro lado, el texto ¿La descentralización empezará? Efecto de las transferencias sobre los ingresos tributarios municipales en Colombia de Ximena Cadena (2002), busca estudiar las transferencias como mecanismo de descentralización de los municipios de Colombia. Se fundamenta en la premisa de que la transferencia de recursos del orden nacional, contrario a lo que se piensa, no disminuye el esfuerzo fiscal de los entes territoriales, sino que por el contrario los fortalece.

Cadena sostiene que “el aumento creciente en las responsabilidades de gasto en cabeza de las autoridades locales que se dio con el proceso de descentralización que pudo incentivar mejores recaudos tributarios para cumplir con las competencias cedidas por el gobierno

central.” (Cadena, 2002, pág. 68). Parte de su fundamento tiene un componente electoral, pues sostiene que los alcaldes hacen eficiente su proceso tributario porque es la forma en que generarán recursos que le permitirán rendir cuentas positivas a sus electores. La autora, contrario a otros académicos, y a este mismo trabajo de investigación, mantiene la posición que los procesos de transferencias del orden nacional aumentan la autonomía territorial al fortalecer sus procesos.

Retomando el documento mencionado en la introducción del presente texto, La descentralización en Colombia: Centralismo o autonomía de David Soto (2003), el autor propone una discusión teórica sobre cómo el modelo de Estado Colombiano se desarrolla en los territorios bajo lo que denomina como el “imperio de la fiscalidad” (Soto, 2003, pág. 140) exponiendo que el debate sobre el proceso de descentralización en Colombia, que considera, ha girado en torno a tres preocupaciones principales: “i) la porción de los ingresos nacionales debe corresponder a las entidades territoriales, ii) la manera de enfrentar la crisis fiscal y racionalizar el gasto territorial, y iii) a las competencias que los diferentes niveles de gobierno deben asumir” (Soto, 2003, pág. 140).

Por su parte, el doctor Carlos Haefner en sus notas “La descentralización y la planificación del desarrollo regional ¿ejes de la modernización de la gestión pública? algunas notas sobre su discusión”, expone toda una discusión teórica sobre las distintas posturas ideológicas del desarrollo bajo el concepto de descentralización, un trabajo que retoma experiencias de América Latina y debates por distintos autores que demuestran las diferentes posibles posiciones de desarrollo a partir de este criterio. El texto es de un aporte académico altísimo, por lo cual será traído a colación más adelante.

El trabajo de investigación “Autonomía financiera de los municipios en Colombia contenido, alcance y principales dificultades en el Estado Unitario” de Cristian Francisco Pulido (2016), es tal vez el documento que más se aproxima al presente trabajo de investigación. Pues el desarrollo de su trabajo expone los principios de autonomía y la desagregación de autonomía financiera desde una perspectiva histórica a partir de la constitución de 1991.

La pregunta de investigación a la que responde su trabajo es ¿Los municipios son financieramente autónomos en el modelo de Estado unitario y descentralizado? Resolviendo la cuestión desde una perspectiva constitucional, normativa, jurisprudencial y doctrinal. El autor sostiene que pudo corroborar que la autonomía como atributo local, se manifestaba a través de tres facetas, administrativa, política y financiera, que oscilaban entre la delegación y la autonomía política constitucional. Cuestión de alto interés a tener en cuenta como insumo en el desarrollo del presente trabajo de investigación. Sin embargo, vale la pena mencionar que el trabajo de Pulido (2016) referenciado anteriormente tiene un enfoque distinto al presente documento, puesto que esta investigación se fundamenta en el impacto potencial de las reformas tributarias sobre la autonomía de los entes territoriales.

## **1.2 MARCO TEÓRICO**

A continuación, se hará una breve introducción de la relación entre la ciencia política y las finanzas públicas. Seguido de esto se expondrán los Fundamentos teóricos a tener en cuenta en el presente trabajo de investigación que se dividen en tres grandes campos. Primero es el aporte teórico como vehículo de desarrollo de la investigación fundamentado en el institucionalismo. Segundo, una exposición de discursos y posturas frente a la descentralización en América Latina y Colombia. Por último, los postulados sobre autonomía, con un énfasis en los entes territoriales.

La Economía como disciplina se ha ocupado tradicionalmente del estudio del sector privado de la economía, es decir, del mercado. Sin embargo, el crecimiento del sector público y su incidencia en las actividades económicas privadas, aunado a sus características particulares de decisión política, condujeron a la constitución de una disciplina autónoma para su análisis. Esta disciplina, denominada en principio “finanzas públicas”, ha empezado a designarse, desde los años setenta del siglo XX, “economía pública” (José Silva Ruiz, 2019, pág. 10).

El desarrollo de la Ciencia Política en estos asuntos no ha sido menor. Las relaciones de poder que se generan en la articulación de reformas tributarias desde el centro a la periferia, las implicaciones que estas tienen en la definición de un modelo de país, el funcionamiento

de las organizaciones del orden nacional y territorial, la definición de una regla fiscal y el papel del Estado en las relaciones económicas son de especial atención para nuestra disciplina. Para reafirmar esta premisa el Economista Richard Musgrave (1992), conocido especialmente por su teoría de la hacienda pública, defendía la necesidad del sector público diciendo que “el mecanismo de mercado por sí solo no puede realizar todas las funciones económicas, dejando a un lado las premisas ortodoxas generalmente aceptadas -la mano invisible de Adam Smith”. (Musgrave, 1992, pág. 6). Afirmando que la política es necesaria para guiar, corregir y complementar al mercado.

En este sentido es importante decir que los politólogos han desarrollado las habilidades pertinentes para incursionar en estas discusiones sobre la economía política. Partiendo por el desarrollo de los métodos de investigación cuantitativos y cualitativos, por el conocimiento de la microeconomía y la macroeconomía, por el análisis de las relaciones internacionales y los compromisos Estatales del país que tienen repercusiones en algunas reformas de carácter tributario, por el conocimiento de las discusiones sobre los territorios en búsqueda del bienestar común de la población y sobre todo por el entendimiento del funcionamiento del Estado

### **1.2.1 Institucionalismo**

El institucionalismo es un enfoque cuyo centro de atención incurre, en las instituciones, en los procesos y organizaciones formales del sistema político con un fundamento histórico, jurídico y filosófico. Según Caballero (2007) tomando los postulados de March y Olsen (1989) Las instituciones políticas se definen como “conjuntos de reglas y rutinas interconectadas que definen las acciones correctas en términos de relaciones entre roles y situaciones” (Caballero, 2007, pág. 10). El mismo autor, basándose en Peters (1999) Reconoce cuatro características que aportan en la definición de instituciones políticas: “a) una institución constituye un rasgo estructural de la sociedad y/o la forma de gobierno; b) la institución muestra cierta estabilidad a través del tiempo; c) una institución debe afectar el comportamiento individual; y d) entre los miembros de la institución debe haber cierto sentido de valores compartidos” (Caballero, 2007, pág. 10).

Rodrigo Losada y Andrés Casas (2010) en su libro “Enfoques para el análisis político” explican la tendencia general al confundir los términos de institución y organización, explicando que “las organizaciones son los cuerpos que materializan las instituciones” (Casas, 2010, pág. 184). Teniendo en cuenta las dos definiciones que anteceden (institución y organización) el presente trabajo de investigación asume la institución como el rol de los entes territoriales en su ejercicio de recaudar y administrar sus recursos propios en el marco de una República Unitaria Descentralizada. En tanto las organizaciones pertinentes al tema son la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, como entidad adscrita al Gobierno Central, los municipios de Colombia y el Congreso de la República.

De acuerdo a la anterior contextualización, el institucionalismo tradicional puede ser caracterizado como una escuela en la que, desde lo teórico, se imprime un marcado énfasis hacia lo normativo; mientras que, en lo metodológico, procura situarse en la posición del "observador"; quien intenta describir y comprender en términos concretos el mundo que lo rodea y sus distintos fenómenos sociales (Laso, Jurado, Ocampo, Basabe, & Mejía, 2007, pág. 178). Tales como la pérdida o apropiación de autonomía de los entes territoriales.

En esta misma línea Stoker (1997) sostiene que “la investigación formal-legal hace hincapié en dos aspectos. El primero es el estudio del derecho público. El segundo, es el estudio de las organizaciones formales de la administración pública. Ese doble énfasis confluye en un estudio del derecho público que afecta las organizaciones formales de dicha administración en el estudio de la estructura constitucional.” (Stoker, 1997, pág. 53). Esta premisa se puede ver aplicada con claridad en la presente investigación en tanto que las reformas tributarias como leyes modificatorias de “las reglas del juego” generan cambios en las organizaciones territoriales descentralizadas, especialmente en cuanto a lo político-administrativa

Dicho lo anterior se puede afirmar la pertinencia de este enfoque al permitir hacer un análisis de las instituciones o reglas de juego con una perspectiva del estudio de la normativa de cara a las reformas tributarias expedidas en los últimos años y el cambio en estas dinámicas en las organizaciones. Como se mencionó anteriormente, el presente trabajo de investigación se

desarrolla sobre la base de la relación organizacional basada en los cambios institucionales en el marco de la descentralización y la autonomía de los territorios, por tanto, es importante ahondar en estos últimos dos conceptos a continuación.

### **1.2.2 Antecedentes y perspectivas de la descentralización en Colombia**

Con el transcurrir del tiempo, la discusión sobre la descentralización comenzó a tomar mayor relevancia. Las distintas reformas constitucionales que sufrieron los países de América Latina en la década de los 90, pusieron en debate público los diferentes aspectos que contempla la descentralización, uno de estos es el aspecto fiscal.

Un primer elemento sobre la discusión de la descentralización en América Latina a finales del siglo XX y es que:

*“Las políticas orientadas a la descentralización del territorio pasaron a ocupar un lugar clave en la agenda latinoamericana en los años ochenta, promovidas por la confluencia de dos discursos, uno que veía en la descentralización una forma de reducir el déficit fiscal que asolaba a muchos países de la región, y otro que identificaba al ámbito local de gobierno con un espacio desde el cual articular un proyecto político alternativo y de base ciudadana.” (Welp, 2015, pág. 15)*

En este sentido, Haefner (2000) menciona en su escrito que uno de los tres discursos sobre descentralización en América Latina es verla “como un medio para una reestructuración capitalista; es decir, se la considera como uno de los aspectos centrales de una reforma del Estado compatible con la restauración neocapitalista y con la globalización de la economía del mundo” (Haefner, 2000). Teniendo en cuenta lo anterior se puede decir que Colombia, teniendo como evidencia la historia con la llegada del neoliberalismo en la década de los 90, optó por visión de descentralización en la construcción de su política fiscal pretendiendo esta como un mecanismo de desarrollo en el marco del libre mercado y el cierre de la brecha fiscal.

Cesar Giraldo (2009) profundiza esta discusión para el caso colombiano diciendo que:

*“El Estado Nación era la referencia principal de los procesos de acumulación, pero en las últimas décadas del siglo XX dejó de serlo porque, como dice Restrepo, “la construcción de mercados nacionales la sustituye la inserción de actividades económicas y territorios específicos en circuitos transnacionales” (p. 31). En dicho contexto, la descentralización se concibe como parte del proceso de la globalización con el ánimo de favorecer la libre circulación del capital extranjero e incentivar las demandas sociales del territorio (nuevo rol a los gobiernos subnacionales en materia de ejecución de políticas), por lo tanto, es el “Resultado de la pugna entre estrategias propias de una multiplicidad de actores económicos, políticos y sociales en unas condiciones históricas específicas: la restructuración del Estado y la sociedad capitalista.” (Restrepo 2006, p. 31)” (Giraldo, 2009, pág. 151).*

Lo cual permite comprender, como se mencionó anteriormente, cómo la entrada del libre mercado en la Constitución del 91 estuvo fuertemente respaldada por el modelo descentralizado y que para ello las reformas tributarias en el país, se han convertido en una herramienta para el fortalecimiento del modelo conforme a las demandas globales. Donde por efectos de generación de rentas, en Colombia, en su mayoría se constituye de actividades como prestación de servicios, construcción o industrias extractivas funcionales a un modelo globalizado, dejando a un lado la agroindustria por ejemplo y es por ello, para sustentarse el Estado debe optar por fortalecer rentas no territoriales, dado la implementación de este modelo de descentralización liberal.

Teniendo en cuenta lo mencionado anteriormente se puede sostener que la discusión sobre descentralización ha contemplado, de alguna manera, un consenso en común, y es que este proceso es una herramienta útil para el desarrollo de un país en términos democráticos y económicos, cuestión que aún se encuentra en deuda en Colombia a razón de no aplicar la descentralización conforme a las necesidades propias de la nación y haciendo una correcta lectura política y económica de las regiones del país que permita mejorar la calidad de vida de la población en todo el territorio.

Se entiende entonces para este trabajo que el concepto de descentralización, basado en la literatura citada al respecto, puede servir como mecanismo de desarrollo, sin embargo, esto será imposible en Colombia en tanto no exista una articulación entre el nivel central y la periferia utilizando las reformas tributarias como mecanismos que permitan fortalecer la hacienda pública territorial conforme a las realidades de las regiones y el potencial económico en otras industrias. De igual manera no se puede desprender de la discusión hoy en día los compromisos internacionales y las posiciones que ha asumido el Estado Colombiano con sugerencias, o lo que en algunos casos los más críticos llaman imposiciones de organismos como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Es por esto que teniendo en cuenta lo mencionado anteriormente y a pesar de que se ha demostrado la insuficiencia, o más bien la falta de aplicación de una política descentralizada acorde a las necesidades en Colombia, los gobiernos de las últimas dos décadas no se han preocupado por profundizar en una verdadera reforma mediante los mecanismos fiscales para el fortalecimiento de los territorios, entendiendo, como se mencionó anteriormente, una aceptación por el discurso en el cual la descentralización servirá para el desarrollo del país.

### **1.2.3 Autonomía Territorial**

En este tema, la literatura académica ha sido extensa y frente a la autonomía de los entes territoriales específicamente, la discusión también ha estado enfrascada en términos del desarrollo tendiendo un puente con el concepto de descentralización mencionado anteriormente. A la pregunta ¿es posible una autonomía local y regional en Colombia? Marcela Lozano Borda (2015) sostiene, en primera instancia, que Colombia ha sido un país extremadamente centralista y que esta premisa se ha arraigado tanto que la idea de la autonomía territorial genera incluso temor. Citando a la investigadora Vanessa Suelst Cock (s.f.), sostiene que “La mayoría de servicios que tenemos como ciudadanos están a cargo de los municipios. Así, entre mayor poder jurídico estos tengan, representado en un mayor poder económico, sus habitantes lograrán acceder a una mejor calidad de vida porque contarán con los servicios que realmente necesitan” (Lozano, 2015, pág. 8)

Una de las conclusiones más concretas del estudio de Lozano (2015) sostiene que “se encontró qué tras la Constitución del 91, cada vez se ha limitado más la autonomía. Los municipios colombianos tienen muy poco poder político, porque las decisiones más importantes del Estado están en cabeza del nivel central.” (Lozano, 2015, pág. 9). La autora expone finalmente: “los desarrollos legislativos del país no han permitido la flexibilización del Estado. que hace énfasis en lo asociativo, pero no distribuye el poder político bajo el argumento de que los territorios no saben manejar apropiadamente dichos recursos.” (Lozano, 2015). Esto permite llegar a varias reflexiones y es que la formulación de reformas tributarias sin el concepto de los entes territoriales se convierte en meras imposiciones, en algunos casos, alejados de las realidades regionales, pero adicionalmente la falta de confianza que se ha constituido entre el Gobierno Central y las regiones ha reproducido el problema de la autonomía pues a falta de confianza menor propensión por la autonomía habrá.

Lo que fortalece la premisa la cual sostiene que en Colombia a partir de la constitución del 91, se implementó una descentralización administrativa, delegando funciones y/o inconvenientes a los entes territoriales, constituidas hoy en la Ley 1551 de 2012 en donde entre los principales derechos y funciones de los municipios se encuentre el asunto tributario y económico, pero se generó una centralización política, que como se señaló previamente en el planteamiento del problema, convirtiendo a las autoridades locales en reproductores de una política con visión centralista con el agravante de que la descentralización administrativa no se hizo con las herramientas suficientes para su ejecución.

Por su parte Cristian Francisco Pulido (2016) sostiene que “en la forma en que se organiza territorialmente un Estado, se encuentra la base para entender el sistema de distribución del poder político - administrativo y financiero en el ámbito territorial y por ende, la aproximación al concepto del principio de autonomía local” (Acuña, 2016, pág. 17). Esto implica que el concepto de autonomía puede ser definido a partir de la misma organización político-administrativa que derive del marco jurídico. Postura que se encuentra totalmente alineada con esta investigación, pues las dos variables escogidas para medir el impacto de las reformas tributarias radican precisamente en la organización administrativa y los recursos de los municipios, fundamentado de unas imposiciones basadas en las leyes.

En Colombia el marco de descentralización, especialmente fiscal, ha demostrado ser bajo el precepto de autonomía limitada en los entes territoriales, como se demostrará con posterioridad. El autor citado anteriormente igualmente sostiene que:

*“A partir del reconocimiento del principio de autonomía en los instrumentos mencionados y principalmente en la Constitución de cada Estado, Trujillo considera que la forma de organización territorial es la que permite determinar en dónde se encuentra la titularidad del poder público (...) el Estado Unitario, desde el punto de vista teórico, se caracteriza por la unidad constitucional y legislativa que irradia a la totalidad de entes territoriales; empero, el grado mayor o menor de descentralización para adaptar la aplicación de la ley a cada territorio permitirá definir la categoría doctrinal de estado unitario simple o complejo.” (Acuña, 2016)*

Bajo esta exposición, posteriormente, el autor describe el Estado Unitario en su “concepción más simple” responde al imperativo de unificación del Estado - Nación, donde existe un único centro de impulsión política, que dicta las leyes generales. En contra posición, expone el Estado Unitario con una concepción “más compleja”, descrito como un Estado que apenas es portadora del germen del principio autonómico en favor de los gobiernos locales. Podría decirse entonces, bajo los argumentos de Acuña (2016), que para efectos de la presente investigación, Colombia padece de un Estado Unitario híbrido entre la concepción más simple y más compleja al permitir la reglamentación autonomía en diversos aspectos fiscales territoriales, pero bajo las limitaciones que ampare la Ley decretada por el gobierno nacional.

Como se ha mencionado, el principio de autonomía complementa a la descentralización y viceversa, sin caer en el error de entenderlos bajo un mismo concepto. La autonomía es expresada por los entes territoriales al encargarse estos de sus propios asuntos, “afirmando su independencia respecto del centro, merced a un conjunto de derechos que, entre otros aspectos, les permiten darse normas propias, escoger sus autoridades, gestionar sus intereses y manejar sus recursos” (Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-373 de 1997). Por esa razón la jurisprudencia constitucional afirmó que las responsabilidades de las entidades territoriales deben ser asumidas por ellas mismas, sin desconocerse el apoyo que les puedan

brindar las autoridades nacionales por medio de capacidades compatibles con el orden. (Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-195 de 1997). En tanto la descentralización es el modelo de articulación de una política Estatal dirigida y desplegada hacia las regiones del país.

En conclusión, se puede decir que el término de autonomía se encuentra ligado al concepto de descentralización. Con la literatura revisada anteriormente se establece para efectos de la presente investigación una asociación entre ambos términos en el marco del desarrollo y del Estado social de derecho, pues la correcta combinación de ambas supone una desagregación y articulación de las políticas nacionales con un enfoque territorial que permita a los municipios, conforme a sus necesidades, adaptar las líneas del gobierno central definiendo su estructura, procesos de participación y fortalecimiento de la economía regional conforme a sus particularidades cumpliendo de igual manera con la acción estatal. El dilema se constituye es bajo qué enfoque se aplican estos dos términos, en función del mercado global o en función de la calidad de vida, como lo menciona Lozano (2015), de los colombianos conforme a sus dinámicas y potencial económico.

### **1.3 MARCO METODOLÓGICO**

La metodología implementada en el presente trabajo de investigación comprende un modelo mixto entre un análisis cualitativo y cuantitativo. En cuanto a lo cualitativo se analizarán las reformas tributarias (Leyes de la República) desagregando y analizando su articulado en lo referente a los entes territoriales. En cuanto a lo cuantitativo se medirá el peso porcentual de los artículos que tengan impacto sobre las dos variables estipuladas para la investigación, la variable político-administrativa y la variable económica, sobre el total de los artículos referentes a los entes territoriales.

El resultado de esta metodología mixta se verá reflejada modelo propuesto para medir el impacto de las reformas tributarias sobre la autonomía territorial, en donde con los datos obtenidos a partir del cálculo del peso porcentual de los artículos referentes a los entes

territoriales hecho a partir del análisis cualitativo, se clasificarán las reformas tributarias a estudiar, indicando si se acercan hacia un modelo descentralizado o centralista.

Es importante aclarar aquí que en Colombia se ha difundido la tendencia a construir mediciones de la gestión pública que abordan numerosos aspectos: desde las mediciones del desempeño fiscal hasta las mediciones de la integridad en el sector público (Isaza, S.F.). Pasando por estudios de presupuesto, capacidad humana, gestión integral ambiental, gobierno abierto, control interno, corrupción y gestión de recursos humanos, entre otros. Pero no se ha encontrado un modelo o una aproximación al mismo que permita medir el impacto de las reformas tributarias sobre autonomía de los municipios de Colombia como pretende hacer esta investigación.

Por otro lado, se hace la aclaración que para el presente trabajo de investigación se tomará como unidad de análisis “los municipios”, entendiendo que estos se encuentran entre una de las varias organizaciones que abarcan los “entes territoriales”, debido a que fue la primera entidad territorial descentralizada y la más importante, esto, como consecuencia de la organización política española. (Cruz, 2014). Adicionalmente porque es la entidad que nos permite estudiar a profundidad las dinámicas que se presentan entre organizaciones del orden nacional y los territorios más apartados del país. Adicionalmente se aclara que, teniendo en cuenta la discusión y los postulados teóricos del institucionalismo clásico, esta investigación utiliza como elementos de análisis cuatro leyes o reformas tributarias: Ley 1430 de 2010, Ley 1607 de 2012, Ley 1819 de 2016 y 1943 de 2018.

Es importante aclarar que, para la investigación cualitativa, la variable, puede ser denominada como la categoría de análisis. “Kerlinger, en Investigación del comportamiento, dice que la variable es un símbolo al cual se le asignan numerales o valores. (...) En un sentido más concreto la variable es todo aquello que se va a medir, controlar y estudiar en una investigación, es también un concepto clasificatorio. Pues asume valores diferentes, los que pueden ser cuantitativos o cualitativos y también pueden ser definidas conceptual y operacionalmente.” (Flores, 2007, pág. 116). Para efectos de este trabajo de investigación se determinó que la variable independiente, es decir la que no puede ser controlada por el

investigador, sino que es un acontecimiento factico de la realidad política colombiana, serán las reformas tributarias.

En este sentido, el trabajo de investigación implementará dos variables dependientes, las cuales servirán como herramienta de criterio para determinar si en efecto las reformas tributarias en cuestión han impactado o no la autonomía territorial, estas son:

- 1) De carácter político-administrativa: Esta variable pretende determinar si la reforma tributaria como Ley de la República en su articulado impone o quita facultades a las administraciones tributarias territoriales.
  - Cualitativamente esta variable se medirá determinando si la Ley otorga a las administraciones nuevas responsabilidades y/o nuevas facultades o por el contrario si la ley quita facultades a los entes territoriales.
  - Cuantitativamente, esta variable se medirá utilizando la suma de artículos que faculden o quiten facultades de cada ley y posteriormente asignándole un peso porcentual, según sea el caso, sobre el total de artículos relacionados con los entes territoriales.
- 2) De carácter económico: Determinar si la reforma tributaria tiene un impacto sobre las finanzas de los entes territoriales en sus recursos propios por recaudo de los tributos.
  - Cualitativamente, esta variable se medirá determinando si la ley permite implementar mecanismos que puedan aumentar el recaudo por tributos territoriales o si por el contrario contempla artículos que propenderían a la disminución del recaudo tributario territorial.
  - Cuantitativamente, esta variable se medirá utilizando a la suma de artículos que permitan aumentar el recaudo o que por el contrario generen la disminución del recaudo por impuestos municipales y posteriormente asignándole un peso porcentual, según sea el caso, sobre el total de artículos relacionados con los entes territoriales.

Teniendo en cuenta lo anterior, a continuación, se presenta un resumen de las variables escogidas, la descripción de estas y su fórmula de medición.

**Tabla 1.**  
**Descripción de variables de medición**

VARIABLE	CALSIFICACIÓN	DESCRIPCIÓN	IMPACTO		FÓRMULA	
POLÍTICO - ADMINISTRATIVO	V_1	Se crean o eliminan facultades para el manero de los tributos territoriales		Facultó	Quitó	
			Facultades	F	Q	SI V_1 = F = Aumenta autonomía
ECONÓMICA	V_2	Aumenta o disminuye el recaudo de los tributos territoriales		Aumentó	Disminuyó	
			Recaudo	A	D	SI V_2 = A = Aumenta autonomía
V=variable						

*Fuente: Elaboración propia.*

Debido a que no existe un modelo de medición del impacto de las reformas tributarias sobre la autonomía municipal establecido, a criterio de la investigación se optó por escoger estas dos variables al considerar que las facultades o herramientas políticas y administrativas pueden generar mayor autonomía al permitirle a los entes territoriales crear sus propias estrategias de recaudo, sus propias decisiones sobre los distintos procesos y sus propias decisiones sin consultar al nivel central. Como lo sostiene Carlos Mattos (1990) la descentralización es una reforma que se ubica en el plano de lo político-administrativo. De allí la relevancia de determinar esta variable.

En cuanto a la variable económica, es preciso hacer una aclaración, se hace referencia y se medirán los artículos que tengan impacto únicamente en los recursos propios del ente territorial. Se escoge la variable económica al considerar que entre mayores recursos propios pueda obtener el municipio, menor dependencia tendrá de las transferencias del orden nacional y por tanto mayor autonomía tendrá al poder destinar sus recursos propios de acuerdo a su voluntad y/o necesidades.

La representatividad y participación de los entes territoriales en la construcción de las reformas tributarias estará entendida bajo el supuesto de que la Cámara de Representantes

cumplen a cabalidad con su función de poner en debate los intereses de las regiones del país. Determinar si la participación y la discusión política sobre la autonomía se encuentra a la vanguardia de los programas y propuestas de los representantes a la Cámara sería parte de otra investigación, por tanto, no se profundizará en este tema.

El trabajo pretende desarrollar en primera instancia la descripción de la estructura fiscal de Colombia y especialmente en los municipios, posteriormente se explicará y analizarán las reformas tributarias ya anunciadas en lo que compete específicamente a los entes territoriales evaluando en cada una de ellas las variables mencionadas anteriormente: el impacto administrativo/político y el impacto económico, para finalmente establecer el modelo de medición mencionado con anterioridad y determinar si las reformas tributarias pueden impactar sobre la autonomía de los municipios de Colombia lo cual dará respuesta a la pregunta de investigación que inspira este trabajo. Entiendo el concepto de *impacto* como los posibles efectos en los entes territoriales a partir de los cambios sobre las funciones político-administrativa y el recaudo derivados de las reformas tributarias, que, para efectos de la investigación, determinan la autonomía de los mismos.

Es importante aclarar que la presente investigación no tendrá en cuenta los resultados o efectos reales de estas leyes sobre los municipios, debido a que el ejercicio no es una evaluación del desempeño fiscal ni administrativa de los entes territoriales pos reformas tributarias, sino una propuesta de medición de las reformas tributarias sobre la autonomía de los municipios.

Finalizando esta sección, es pertinente para la efectiva lectura y análisis del presente escrito, establecer el entendimiento de la terminología usada en el desarrollo de la investigación:

1. Estatuto Tributario Nacional: (ETN): Conjunto de normas o marco normativo base que regulan los impuestos de carácter nacional.
2. Estatuto Tributario Municipal (ETM): Conjunto de normas o marco normativo base que regulan los impuestos de carácter municipal. Colombia cuenta con la particularidad de que cada municipio cuenta con su propia reglamentación.

3. Impuesto: Es el tributo que establece la ley a favor del Sujeto Activo, y a cargo de los sujetos a quienes se les atribuya la realización del hecho imponible de la obligación tributaria.
4. Tarifa: Es la unidad de medida o porcentaje que se aplica a la base gravable para determinar la cuantía del tributo (DIAN, 2019)
5. Facilidad de pago: Condiciones especiales de plazo que se conceden al deudor para el cumplimiento de la obligación Tributaria, Aduanera o Cambiaria (DIAN, 2019)
6. Base gravable: Es el valor o unidad de medida sobre el cual se aplica la tarifa, con el fin de establecer la cuantía del tributo. (DIAN, 2019)
7. Contribuyente: Es el responsable directo del pago del tributo, respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria. (DIAN, 2019)
8. Hecho generador: Es el presupuesto establecido en la Ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. (DIAN, 2019)
9. ICA: es el Impuesto de Industria y Comercio el cual se genera por la realización de actividades industriales de forma directa o indirecta, comerciales o de servicios, que se desarrollan de manera permanente u ocasional, en un inmueble determinado, sea que exista establecimiento de comercio o no. (Torres, 2017)
10. RETEICA: El Reteica o retención de industria y comercio es una retención que realiza el cliente al proveedor según su actividad económica, y la legislación de cada municipio.
11. Contribución: Expresión que comprende todas las cargas fiscales al patrimonio particular, sustentadas en la potestad tributaria del Estado. (Sentencia No. C-545/94, 1994)
12. Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva y potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que contribuye al presupuesto de la obligación." (Sentencia No. C-545/94, 1994)
13. TASA/IMPUESTO-Diferencias: La tasa se diferencia del impuesto por dos aspectos: 1) En la tasa existe una contraprestación, mientras que, en el impuesto, por definición, no se está pagando un servicio específico o retribuyendo una prestación

determinada; y 2) La diferencia radica en el carácter voluntario del pago de la tasa y en el carácter obligatorio del pago del tributo. (Sentencia No. C-545/94, 1994)

## **CAPÍTULO 2. DESCENTRALIZACIÓN DE LA ESTRUCTURA FISCAL COLOMBIANA**

En este capítulo es de carácter descriptivo, una vez dada la explicación de la estructura fiscal en Colombia se demostrará la dependencia de los municipios hacia el gobierno nacional. Se pretende exponer cuál es la estructura y organización tributaria del país y explicar cuáles son las competencias y funciones en los municipios de Colombia en materia fiscal sobre la base de un Estado descentralizado unitario.

El documento “Política de saneamiento fiscal y financiero de los entes territoriales” de la Contraloría General de la Nación explica que con la Constitución de 1991 y La ley 60 de 1993, hoy Ley 1551 de 2012 (actualizada) se asignaron competencias y responsabilidades a los entes territoriales. Con esta nueva estructura de funcionamiento el ámbito nacional se encargaría de la orientación, coordinación y dirección general de la política social, mientras que los entes territoriales dado el proceso de descentralización asumirían la ejecución de los programas en materia de salud, educación, servicios públicos, así como los derechos económicos, sociales y culturales de los ciudadanos (Meneses, y otros, 2008)

En el marco de la discusión sobre las competencias territoriales, es importante aclarar que según el artículo 338 de la Constitución Política de Colombia las contribuciones están reglamentadas así.

*“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.” (Const., 1991, art.338).*

La autonomía territorial es un principio avistado desde el artículo 1° de la Constitución Política, cuyo texto pone de relieve que las distintas entidades territoriales (departamentos, distritos, municipios y territorios indígenas, así como regiones y provincias constituidas en términos de la constitución y la Ley – Art. 286) participan en la consolidación de la unidad nacional, bajo el marco de organización impuesto por el modelo de centralización política y descentralización administrativa. A la luz de la Carta Política:

*“La autonomía territorial y la unidad nacional son ampliamente compatibles, se nutren mutuamente, engloban en diferentes estadios institucionales la misma comunidad, concurren dialécticamente a la realización de los fines esenciales del Estado, y por tanto, operan, discurren y se articulan de tal manera que en último término las entidades territoriales sólo pueden realizarse a través de la unidad nacional, al paso que ésta únicamente puede existir a condición de que las entidades territoriales desplieguen su poder autónomo en consonancia con los intereses locales y nacionales. Son, pues, territorialidad y unidad nacional, elementos teleológicamente inescindibles, ontológicamente diferenciables a partir de su materialidad geográfica, con unos destinatarios comunes – los habitantes del país -, y por entero, instancias orgánicas y funcionales de un mismo mecanismo estatal: el de la República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista”*  
(CorteConstitucionaldeColombia, 2002)

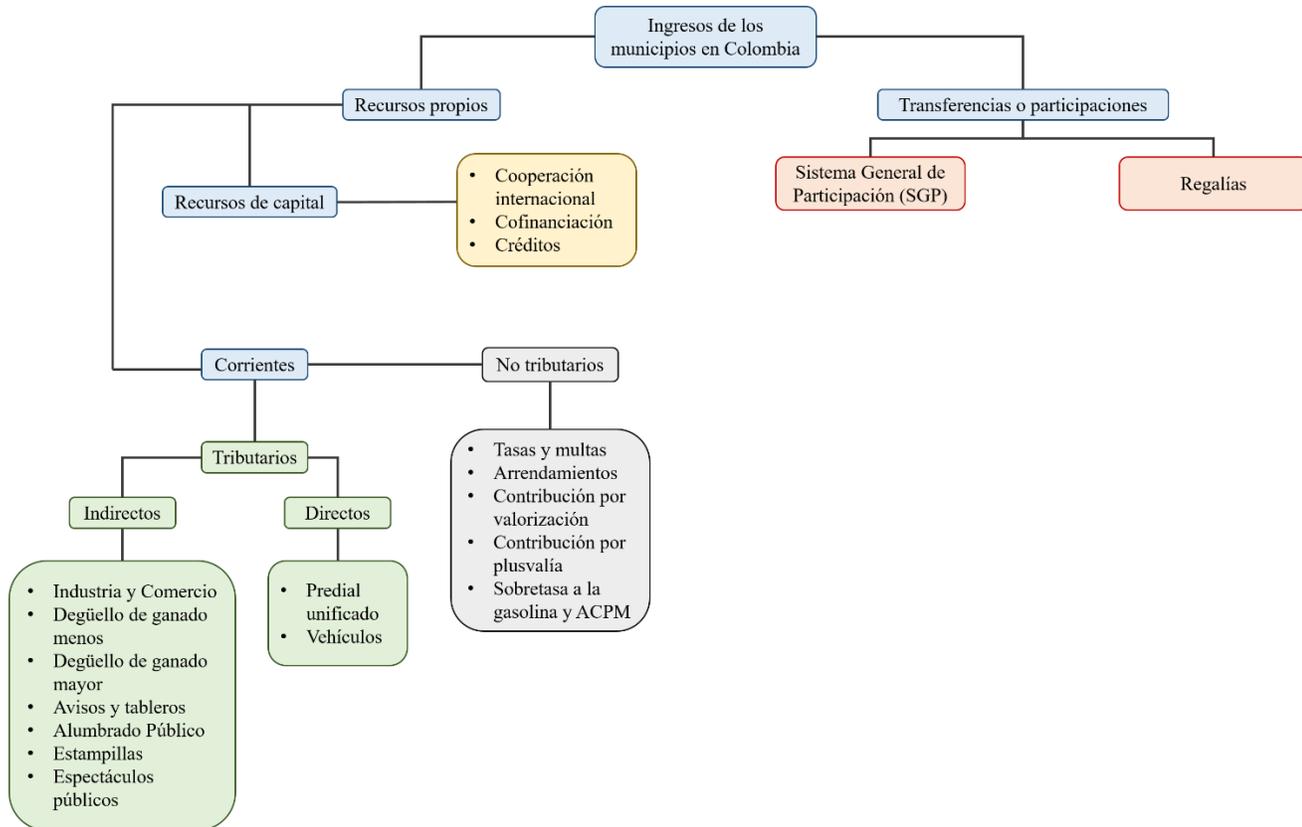
Adicionalmente, en el marco de la discusión nacional, académica y política sobre autonomía y competencias, el Consejo de Estado se ha pronunciado al respecto sosteniendo que el principio de autonomía de las entidades territoriales no suprime la necesidad de que ciertas actividades se coordinen y planeen desde el nivel central, toda vez que Colombia se encuentra organizada como República Unitaria.

La facultad de establecer tributos por parte de las entidades territoriales se sujeta al principio de legalidad, el cual comprende tanto la participación del órgano de representación popular en la adopción de aquéllos, como la predeterminación legal de los elementos esenciales de los mismos. (Estado, 2010).

Vale la pena hacer una precisión al respecto, el artículo 338 de la Constitución Política sostiene que las asambleas y concejos municipales pueden imponer, las contribuciones fiscales. Imponer no significa crear. Estas imposiciones son aplicadas siempre en el marco de la Ley que solo puede ser expedida por el Congreso de la República. Es decir, que las administraciones territoriales pueden imponer tributos sustentados en leyes ya creadas por el Congreso de la República. Las ordenanzas y acuerdos deben cumplir ante todo concepto el principio de congruencia estipulado por el Consejo de Estado. Adicionalmente, los tributos territoriales deben estar de acuerdo con el E.T.N. Documento que también carece de la participación de los entes territoriales. Esto significa que la autonomía territorial a pesar de estar consagrada y defendida por la constitución, existe, pero es limitada.

Dicho esto, a continuación, se expone gráficamente la estructura de los ingresos de los municipios de Colombia

**Gráfica 1**  
**Estructura de los ingresos municipales en Colombia**



*Fuente: Construcción propia, con base en los datos de la Contraloría General de República (2008) y Auditoría General de la República - Oficina de Estudios Especiales y Apoyo Técnico (2012)*

El texto la descentralización en Colombia: centralismo o autonomía de David Soto (2003) sostiene que en materia económica y de hacienda pública existe en Colombia un modelo híbrido, que conjuga dos enfoques teóricos: el federalismo fiscal y el agente principal. Las funciones fiscales suponen todas aquellas actividades que se relacionan con el manejo de ingresos y gastos. Sobre todo, en cuanto respecta a decisiones. El federalismo fiscal consistente supone que cada cual financie sus competencias con sus propios recursos. Dándole corroboración a esta premisa del autor, el artículo 362 de la Constitución Política establece que “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. (...) La ley no podrá trasladarlos a la nación salvo temporalmente en caso de guerra exterior”.

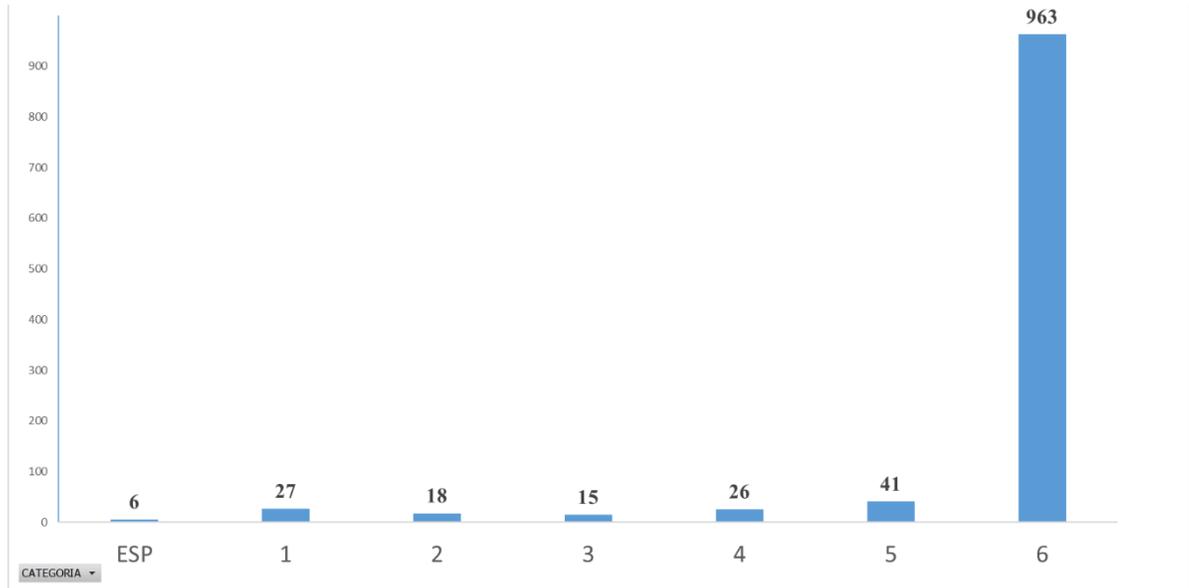
Aunque se busca autonomía y fortalecimiento político e institucional de los entes territoriales, la delegación de funciones y la distribución condicionada de los recursos convierten a municipios y departamentos en delegados del gobierno nacional en la ejecución e implementación de políticas con los recursos de las transferencias.

Es importante mencionar en este punto, que la falta de una verdadera reforma tributaria estructural en Colombia, que involucre el fortalecimiento de las administraciones tributarias de los entes territoriales junto con una política fiscal encaminada a un verdadero desarrollo regional, ha impedido el avance de las regiones en el país, especialmente por la falta de fortalecimiento de las finanzas públicas.

Como es sabido, los municipios están clasificados por categorías, éstas a su vez están definidas por dos elementos: población e ingresos por recursos propios. Los municipios y/o distritos de categoría 1 o especial son los más fuertes del país, en cuanto a recursos propios, siendo así la categoría sexta la última de la clasificación, es decir, los municipios más pequeños, más débiles o de escasos recursos.

En el siguiente gráfico se evidencia la distribución por cada categoría de municipios en Colombia.

**Gráfica 2**  
**Distribución de municipios en Colombia por categoría**



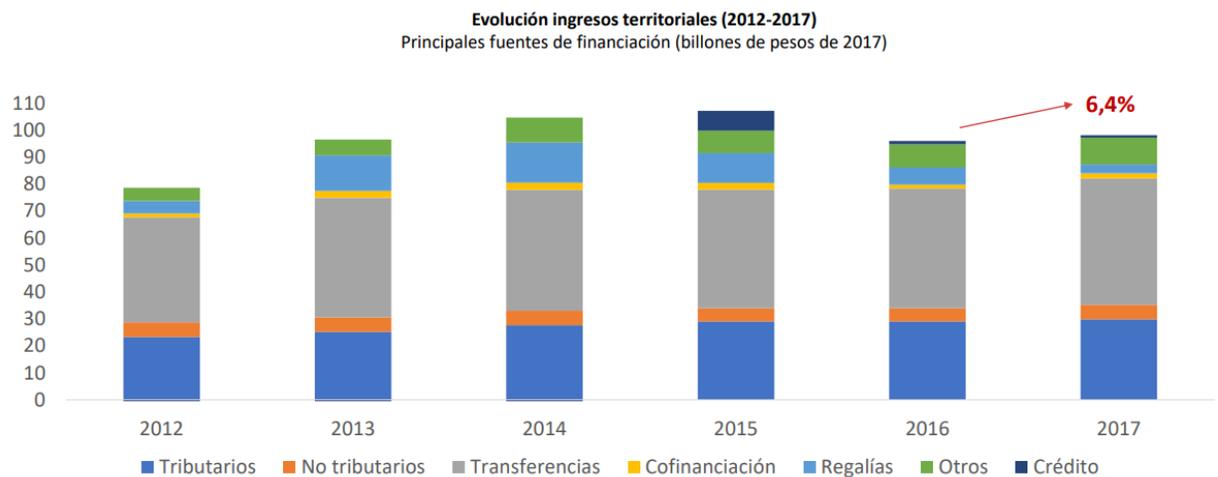
*Fuente: Construcción propia con datos de la Contaduría General de la República.*

Como se puede apreciar, 963 municipios se encuentran en la categoría sexta. Es decir, el 88% de los entes territoriales en Colombia, y tan solo 6 en categoría especial. La diferencia porcentual entre los municipios de categoría primera y quinta es casi nula, y se puede evidenciar como aproximadamente 9 de cada 10 municipios corresponden a la categoría sexta, lo cual, como se mencionó anteriormente supone escasos recursos propios y por tanto una mayor dependencia de las transferencias del gobierno nacional.

Para confirmar esta premisa, el trabajo “autonomía financiera de los municipios en Colombia” citado anteriormente concluye que “se pudo constatar que, en su manifestación financiera, la autonomía fluctúa entre la dependencia absoluta de las transferencias intergubernamentales y los mecanismos de ejecución del gasto público del nivel central de gobierno y la autarquía” (Acuña, 2016, pág. 179)

Adicionalmente, el documento “índice de desempeño fiscal vigencia 2017” del Departamento Nacional de Planeación presentado en agosto del 2018 muestra el peso que representan las transferencias en los ingresos municipales así:

**Gráfica 3**  
**Distribución de los ingresos municipales**



Fuente: DNP (2018) informe “índice de desempeño fiscal vigencia 2017”

El mismo estudio muestra que pese al incremento de los ingresos en los entes territoriales, las cifras y conclusiones expuestas con anterioridad, demuestran que las transferencias de la nación siguen siendo la mayor fuente de ingresos para los entes territoriales, aclarando que si bien hubo mejora en algunos aspectos, no ha sido por los ingresos tributarios susceptibles a modificaciones por medio de las reformas tributarias.

Este panorama nacional representa un problema relevante en tanto que dificulta la correcta articulación de medidas que buscan ser descentralizadas por una baja capacidad administrativa y financiera, reproduciendo así su dependencia con el nivel central, cuestión que aborda un problema no solo en términos de recursos sino también de independencia política y administrativa.

Complementando el análisis de los datos expuestos anteriormente, se puede decir que la presión fiscal con la que cuenta la nación es sumamente alta al ser la principal fuente de ingresos de los entes territoriales y esto demuestra el porqué no ha existido una reforma tributaria estructural con énfasis en asuntos territoriales, pues los gobernantes de turno a razón de corresponderle a los entes territoriales, han querido subsanar las finanzas en el corto plazo, fortaleciendo así sus transferencias más no ofreciendo herramientas a los entes territoriales para su independencia económica, como se evidenciará en el siguiente capítulo.

### **CAPÍTULO 3. PROPUESTA DE MODELO PARA MEDIR EL IMPACTO POTENCIAL DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS SOBRE LA AUTONOMÍA DE LOS MUNICIPIOS DE COLOMBIA**

El periódico La República, medio especialista en asuntos financieros, publicó que entre 1991 y 2018 se ejecutaron 25 reformas en materia tributaria. “Como resultado de estas modificaciones, se ha incrementado exponencialmente el monto que ha recaudado la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), el cual ha crecido desde \$2,7 billones recaudados en 1991, hasta \$136,5 billones en 2017, lo que se traduce en un incremento de 6.700%.” (Vega, 2018). José Manuel Restrepo, ex rector de la Universidad del Rosario, consideró que “el elevado número de cambios en las reglas tributarias del país tiene origen en una incapacidad de los presidentes para asumir la responsabilidad que eso conlleva, los gobiernos no asumen un costo político con una reforma de fondo y a largo plazo, sino que buscan resolver la crisis fiscal de ese momento y por eso, los próximos mandatarios deben buscar resolver sus urgencias” (Vega, 2018).

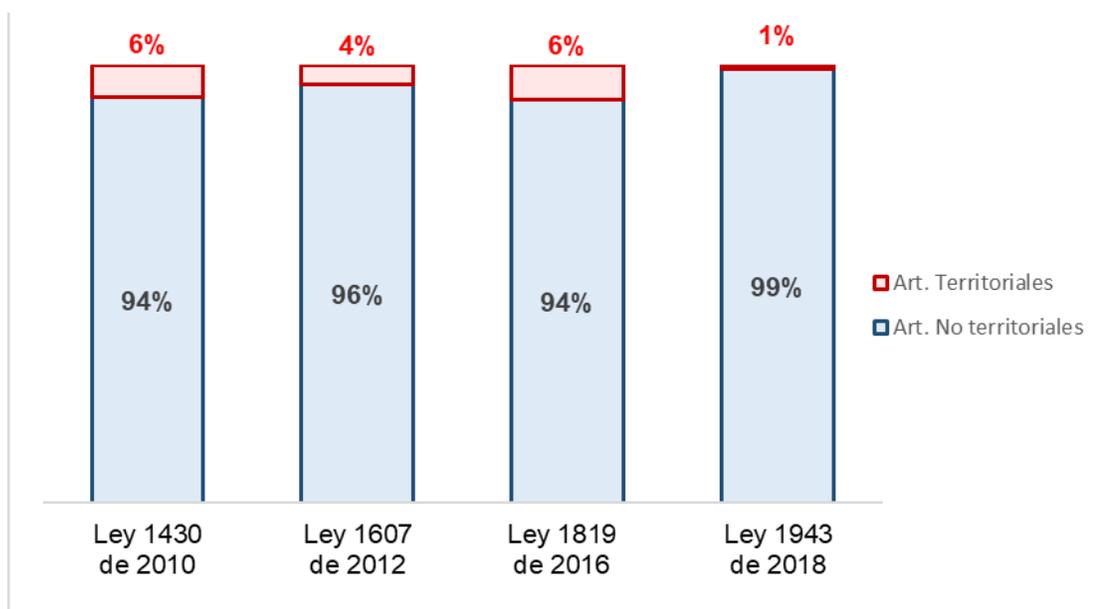
Teniendo en cuenta lo anterior, se podría decir que al menos, en las últimas dos décadas, no ha existido una reforma tributaria estructural que involucre los asuntos territoriales. Las normas, decretos o resoluciones que se han expedido han tenido un enfoque basado en los impuestos del orden nacional con una especial atención sobre una descentralización de mercado o enfocado a grandes empresas con beneficios tributarios. En el marco de las reformas tributarias, se han proferido unos cuantos artículos que tocan los tributos territoriales, o como en el caso de la Ley de Financiamiento, en un solo artículo la

modificación en E.T.N. que pretende la unión en el recaudo de impuestos nacionales y territoriales, lo cual podría tener un impacto importante en los procesos de fiscalización territoriales.

En este capítulo, se analizará la composición de las cuatro reformas tributarias en cuestión en cuanto a su articulado en materia tributaria territorial. A continuación, se evidencia la relación y el peso porcentual de los artículos referentes a tributos territoriales frente al articulado total de las leyes:

**Gráfica 4**

**Distribución del articulado de las reformas tributarias**



*Fuente: Construcción propia con datos de las leyes 1430 de 2010, 1607 de 2012, 1819 de 2016 y 1943 de 2018.*

La Ley 1430 de 2010 cuenta con 67 artículos en total, de los cuales solo cuatro hacen referencia a asuntos municipales: artículo 48, artículo 54, artículo 58 y artículo 60. La Ley 1607 de 2012 presenta 198 artículos en total, de los cuales solo 7 hacen referencia a asuntos territoriales: artículo 28 parágrafo 6, artículo 33, artículo 46 parágrafo 1, artículo 147, artículo 149, artículo 177 y el artículo 190. Por otro lado, la Ley 1819 de 2016, la reforma tributaria del expresidente Juan Manuel Santos, cuenta con 376 artículos en total; de los cuales los artículos: 144, 164, 182, 201, 238, 305 parágrafo 6 y a la parte XVI del artículo 340 al 358

hacen referencia a los tributos municipales, es decir 24 artículos en total. Por último, la ruta económica de Iván Duque, la Ley 1943 de 2018, la llamada Ley de Financiamiento, cuenta con 122 artículos en total, de estos solo un artículo comprendido en el título V, Capítulo I, artículo 66, sustituye todo el libro octavo del E.T.N modificando así los artículos 903 al 916 del E.T.N. Este artículo hace especial referencia al tema territorial, con el debatido régimen simple de tributación, en esta Ley, o actualmente, proyecto de Ley, el asunto territorial fundamentado en el régimen mencionado anteriormente, comprende más que un articulado específico, una transversalidad a lo largo del texto debido a la unión en el recaudo de distintos impuestos. Para efectos del análisis, se estudiarán y constatarán con las dos variables del trabajo de investigación los artículos modificados del E.T.N. 903, 907 y 904.

A continuación, se desagregarán las leyes en estudio con su articulado en lo que respecta a los entes territoriales. Vale la pena aclarar que no todos los artículos que mencionan a los entes territoriales tienen relación directa con las dos variables de control propuestas para el trabajo de investigación, estos artículos que no tienen impacto sobre las variables serán catalogados dentro de la etiqueta “no impactó”.

### **Ley 1430 de 2010. Los primeros beneficios de la primera reforma tributaria de Juan Manuel Santos**

Esta Ley, en su artículo 48 otorgó algunos beneficios a los contribuyentes de los entes territoriales, entre otros, con deudas correspondientes a impuestos tasas y contribuciones con descuentos hasta de 50% en los intereses de mora permitiendo incluir facilidades de pago en los estatutos de rentas municipales. Este artículo tiene implicaciones en las dos variables pues facultó al municipio para otorgar los beneficios y de igual manera esto supone un incremento en el recaudo.

En el artículo 54 dictaminó quiénes son los sujetos pasivos de los entes territoriales incluyendo a los Fideicomisos o beneficiarios de patrimonios autónomos lo cual ha representado un incremento importante en los tributos territoriales, respetando la autonomía tributaria territorial diciendo “esto sin perjuicio de la facultad de la administración tributaria

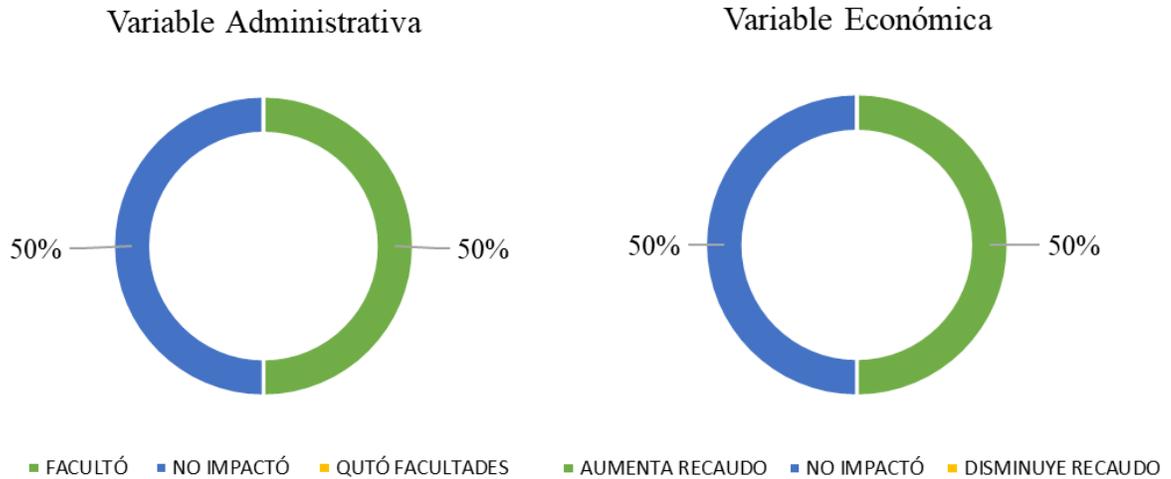
respectiva de señalar agentes de retención frente a tales ingresos” (Ley No. 1430, 2010). Se entiende entonces que al incluir nuevos contribuyentes de los impuestos territoriales habrá mayor recaudo.

En el artículo 58 esta reforma tributaria modificó la Ley 1111 de 2006 en donde se autoriza a los municipios y/o distritos a establecer un sistema de facturación que constituya una determinación oficial del tributo y preste mérito ejecutivo. Esto en consecuencia representa una herramienta que fortalece el cobro de contribuciones municipales, ofreciendo además el poder de iniciar procesos judiciales en este sentido y llegar hasta el embargo de activos. El presente artículo tiene impacto en la variable político-administrativa aumentando sus facultades y por tanto su autonomía.

Finalmente, en el artículo 60 de la presente Ley, el último referente a asuntos territoriales, determina el carácter real del impuesto predial unificado. Esto implicó su definición, aplicación y limitación, sin embargo, esto no impacta sobre las dos variables del presente trabajo de investigación.

A continuación, se mostrará el resumen y el resultado del análisis cuantitativo de los artículos de esta Ley.

**Gráfica 5**  
**Medición de las variables en la Ley 1430 de 2010**



Ley 1430 de 2010	Facultó/Aumentó	No impactó	Quitó/Disminuyó	Total
V. Administrativa	2	2	0	4
V. Económica	2	2	0	4

*Fuente: Elaboración propia con base en los artículos 48, 54, 58, 60 de la Ley 1430 de 2010.*

**Ley 1607 de 2012. Una reforma tributaria con un mínimo impacto territorial.**

Esta reforma tributaria fue popularmente conocida por la creación del Impuesto para la equidad CREE el cual sustituye las contribuciones parafiscales que realizaban todas las empresas que contratan trabajadores. Sin embargo, vale la pena aclarar que, entre las leyes en estudio, es la que menor impacto tuvo sobre los entes territoriales.

El párrafo 6 del artículo 28, de la presente Ley, únicamente menciona que “el recaudo del CREE en ningún caso será transferido a las entidades territoriales como recurso del Sistema General de Participaciones, ni será desconocida su destinación específica, la cual se cumplirá en los términos de la presente ley.” (Ley 1607, 2012). Aspectos que no tienen pertinencia en las variables del presente trabajo. Así mismo, el artículo 33 expone que “Así mismo, para los recursos ejecutados por el ICBF se podrán suscribir adhesiones, contratos o convenios tripartitos y/o multipartes con las entidades territoriales y/o entidades públicas del nivel

nacional y entidades sin ánimo de lucro idóneas.” (Ley 1607, 2012). Lo cual tampoco tiene relevancia con las variables de control.

El artículo 46, en su párrafo 1 de la presente Ley aplica una base gravable especial para algunas actividades comerciales de economía solidaria en entes territoriales. Esto significa un estímulo tributario para la generación de empleo, sin embargo y de igual manera a los artículos que anteceden, no tiene impacto sobre las dos variables.

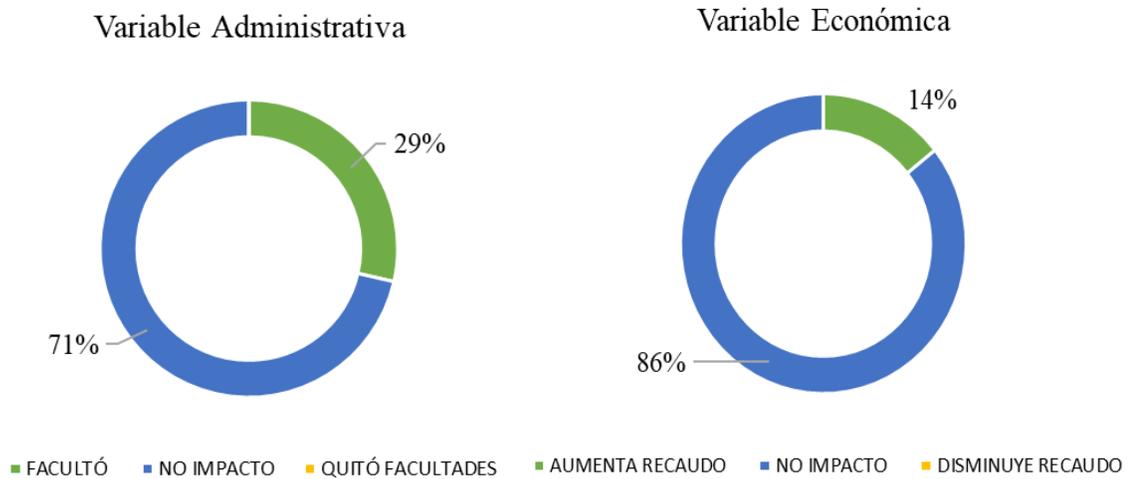
El artículo 147 sostiene “Facúltese a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para realizar conciliaciones en procesos contenciosos administrativos, en materia tributaria y aduanera (...) Las disposiciones contenidas en el presente artículo podrán ser aplicadas por los entes territoriales con relación a las obligaciones de su competencia.” (Ley 1607, 2012). Lo que significa la facultad para llegar a acuerdos a procesos de cobro que se encuentren en un término avanzado entre la administración y el contribuyente. Por lo tanto, al otorgar nuevas facultades, la variable político administrativa se ve afectada aumentando las facultades y por tanto aportando a la autonomía.

El artículo 149 crea condiciones especiales de pago para impuestos, tasas y contribuciones que se encuentren en mora, facultando a las entidades territoriales a acoger este beneficio en los tributos de su competencia. Esto supondría un mayor recaudo al recuperar recursos que se encontraban en mora por parte de los contribuyentes, pero no crea ni elimina ninguna facultad a la administración municipal. El artículo 177 por su parte hace explícita la explicación de quienes son sujetos pasivos de los impuestos territoriales, sin ahondar en medidas de cualquier índole. Finalmente, el artículo 190 de la presente Ley faculta a las entidades territoriales a determinar bajo su concepto la valorización inmobiliaria de los catastros en sus territorios.

A continuación, se mostrará el resumen y el resultado del análisis cuantitativo de los artículos de esta Ley.

**Gráfica 6**

**Medición de las variables en la Ley 1607 de 2012**



Ley 1607 de 2012	Facultó/Aumentó	No impactó	Quitó/Disminuyó	Total
V. Administrativa	2	5	0	7
V. Económica	1	6	0	7

*Fuente: Elaboración propia con base en los artículos 28, 33, 46, 147, 149 de la Ley 1607 de 2012*

Como se puede apreciar en la variable administrativa, dos artículos facultaron al municipio y cinco no impactaron. En la variable económica un solo artículo procuraba el aumento del recaudo y los seis restantes no tuvieron impacto. En total la Ley presentó siete artículos relacionados con los municipios, pero estos no generaron mayor impacto en la autonomía de los mismos.

**Ley 1819 de 2016. La punta de lanza de Juan Manuel Santos, una reforma con ínfulas descentralizadoras.**

Esta reforma tributaria fue la punta de lanza en materia económica del ex presidente Juan Manuel Santos. Tuvo gran debate político por la controversia que generó el aumento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) del 16% al 19%, aun cuando prometió en campaña que no incrementaría impuestos. En materia territorial tuvo varios componentes de importancia tales como descuentos, reglamentación, tarifas y definición de algunos elementos.

El primero de los artículos con relación a los entes territoriales, es el artículo 144 el cual modifica el artículo 22 del E.T.N., en donde se reafirma que los entes territoriales, así como las juntas de acción comunal y las Corporaciones Autónomas Regionales no son contribuyentes sobre el impuesto a la renta. De igual manera el artículo 164 modificatorio del E.T.N. sostiene que la Nación, los Departamentos, los municipios y el resto de entidades territoriales no están obligadas a presentar la declaración de sus ingresos y patrimonio. Hasta este punto, los dos artículos en mención solo tienen una ligera relevancia en cuanto a la variable político-administrativa al determinar que los entes territoriales no deben ni declarar ni pagar impuesto sobre sus ingresos.

El artículo 462-1 del E.T.N. determina una base gravable -la cual es el valor sobre el cual se aplica la tarifa para obtener el impuesto respectivo- sobre servicios “integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia Privada, de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y pre-cooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra se refiere” (Tributario, 2019). El artículo 182 de la presente Ley, determina que esta base se aplicará igualmente al Impuesto de Industria y Comercio y el RETEICA, así como los otros impuestos, tasas y contribuciones del orden territorial. Esto implica, sin duda alguna, la posibilidad de que los municipios puedan incrementar sus recursos al cobrar impuesto sobre las actividades mencionadas anteriormente en su territorio. Impacta sobre la variable económica y por tanto aumenta la autonomía.

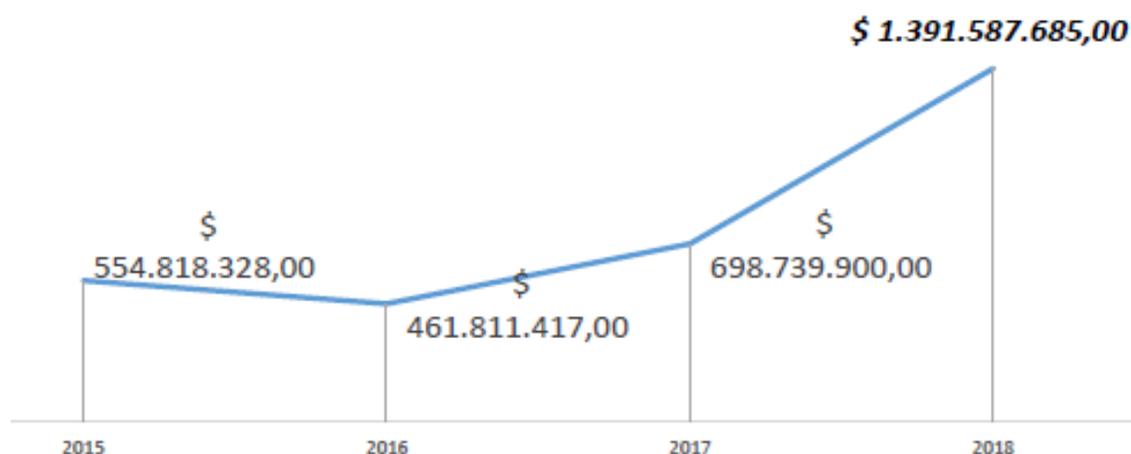
El artículo 201 de la Ley 1819 modifica el E.T.N. Gravando los servicios de telefonía, datos, internet y navegación, recursos que irán destinados a deporte y cultura:

*“Los recursos girados para Cultura a las entidades territoriales, que no hayan sido ejecutados el 31 de diciembre de la vigencia siguiente a la cual fueron girados, serán reintegrados por dichas entidades territoriales a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, junto con los rendimientos financieros generados, a más tardar el 30 de junio siguiente. Los recursos reintegrados al Tesoro Nacional serán destinados a la ejecución de proyectos de inversión a largo del Ministerio de*

*Cultura relacionados con la apropiación social del patrimonio cultural.” (Ley 1819, 2016)*

Esto supone la transferencia de mayores recursos a las entidades territoriales dirigidas a la cultura. Sin embargo, lo importante de este artículo es que permitió a los entes territoriales poner comienzo proceso de fiscalización a estas compañías que brindan dichos servicios en sus territorios. Creando así el hecho generador para cobrar el impuesto de Industria y Comercio. Para dar un ejemplo de esto, el municipio de Pacho - Cundinamarca logró aumentar su recaudo del 2016 al 2017 (año en que comenzó a regir la Ley) en un 51.3% y del año 2017 al 2018 el incremento fue de un 99,2% como se puede ver en la gráfica 7. Es preciso aclarar que el aumento en el recaudo no se dio únicamente por este fenómeno, pero sin duda alguna tuvo un impacto importante.

**Gráfica 7.**  
**Incremento del recaudo por concepto de Industria y Comercio – Pacho Cundinamarca**



*Fuente: Grupo Colombiano de Consultoría S.A.S. Según cifras de la administración municipal.*

Este artículo entonces permitió la facultad de cobrar este tributo y por tanto un aumento en los recursos, lo que se traduce en mayor autonomía según las variables aplicadas.

El artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 llamado “obras por impuestos”, establece la reglamentación tributaria en el marco de las zonas más afectadas por el conflicto armado, ZOMAC. Pese a que no tiene una relación directa entre las variables utilizadas para el análisis, en tanto no afecta el recaudo propio de los entes territoriales, este artículo si supone un incremento en los recursos municipales debido a que:

*“Las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que en el año o período gravable obtengan ingresos brutos iguales o superiores a 33.610 UVT, podrán efectuar el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto a cargo determinado en lo a correspondiente declaración de renta, mediante la destinación de dicho valor a la inversión directa en la ejecución de proyectos viabilizados y prioritarios de trascendencia social en los diferentes municipios ubicados en las ZOMAC” (Ley 1819, 2016).*

El artículo 305 en su párrafo seis, determina facultades a los entes territoriales para crear conciliaciones entre contribuyentes y las distintas dependencias que haya a lugar para llegar a acuerdos económicos: “Facúltese a los entes territoriales para realizar conciliaciones en procesos contenciosos administrativo en materia tributaria de acuerdo con su competencia.” (Ley 1819, 2016). Para este caso, la Ley otorga mayores facultades, la probabilidad de mayor recaudo y, por lo tanto, mayor autonomía a los entes territoriales.

La punta de lanza económica de Juan Manuel Santos contempló algo que no se había incluido, al menos en los últimos 10 años, en una reforma tributaria. Se trata de la dedicación de toda una parte de la Ley a los impuestos territoriales. Si bien es cierto, es tan solo 18 de 376 artículos en total, es relevante resaltar la importancia que esto tuvo en las finanzas públicas.

La Ley 1819 de 2016 designó la “PARTE XVI”, “tributos territoriales” a reglamentar y aclarar facultades, impuestos y conceptos ya contemplados con anterioridad en otras leyes. De igual manera esta Ley reforzó facultades y mecanismos en las administraciones tributarias territoriales e implemento otros elementos de utilidad. A continuación, se explicarán los artículos más relevantes de lo que es, sin duda alguna, el segmento de esta Ley en análisis.

El artículo 342 del capítulo II expresa de manera más explícita la imposición de las sumas a pagar por el contribuyente por el impuesto de Industria y comercio, entendiendo que este tributo es el rubro más importante en términos de recursos propios para un municipio. El artículo determina que: “Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites (...)” (Ley 1819, 2016) Otorgando así una potestad mayor a los organismos colegiados territoriales para imponer la tasa de contribución, por tanto, conforme a las variables establecidas y su medición, se puede decir que este artículo fortalece la autonomía.

La Ley define la “territorialidad” del impuesto de industria y comercio, esto significa una apuesta por explicar de qué manera se crea el hecho generador que da pie para cobrar dicho impuesto en los territorios. Una herramienta altamente útil para incrementar los recursos de los municipios. Uno de los literales más relevantes a juicio de esta investigación es el siguiente: “En los servicios de televisión e internet por suscripción y telefonía fija, el ingreso se entiende percibido por el municipio en que se encuentre el suscriptor del servicio, según el lugar informado en el respectivo contrato” (Ley 1819, 2016).

Esto permitió a los municipios, como se evidenció en la gráfica No. 7 incrementar el recaudo a partir de que la norma permitió a los entes territoriales cobrar a las compañías que prestan sus servicios de telefonía e internet. Algo que no se había practicado hasta entonces (2017), lo que demuestra un aumento en el recaudo y, por tanto, en aras del presente trabajo, se traduce en mayor autonomía como se mencionó con anterioridad.

Por otra parte, el artículo 346 de esta Ley, otorga facultades a los concejos municipales para establecer tratos especiales en tarifas y tiempos con pequeños contribuyentes que tengan en sus territorios, esto con el fin de incrementar la formalidad y además establecer ayudas a personas que devenguen ingresos, pero en baja cantidad, lo cual es una facultad más que se otorga a estos órganos colegiados.

El capítulo IV de la parte XVI “impuestos territoriales” de la Ley 1819 de 2016 habla sobre el alumbrado público en donde permite que los concejos municipales adopten este impuesto

en sus territorios. Como se explicó anteriormente, los impuestos solo pueden ser creados por el Congreso de la República y a su vez los concejos municipales pueden adoptar o no estos en sus territorios. El primer artículo de este capítulo sostiene que:

*“Los municipios y distritos podrán, a través de los concejos municipales y distritales, adoptar el impuesto de alumbrado público. En los casos de predios que no sean usuarios del servicio domiciliario de energía eléctrica, los concejos municipales y distritales podrán definir el cobro del impuesto de alumbrado público a través de una sobretasa del impuesto predial.”* (Art. 349, Ley 1819, 2016)

Adiciona que los sujetos a pagar este impuesto, las tarifas y la base para cobrar serán competencia exclusiva de los entes territoriales.

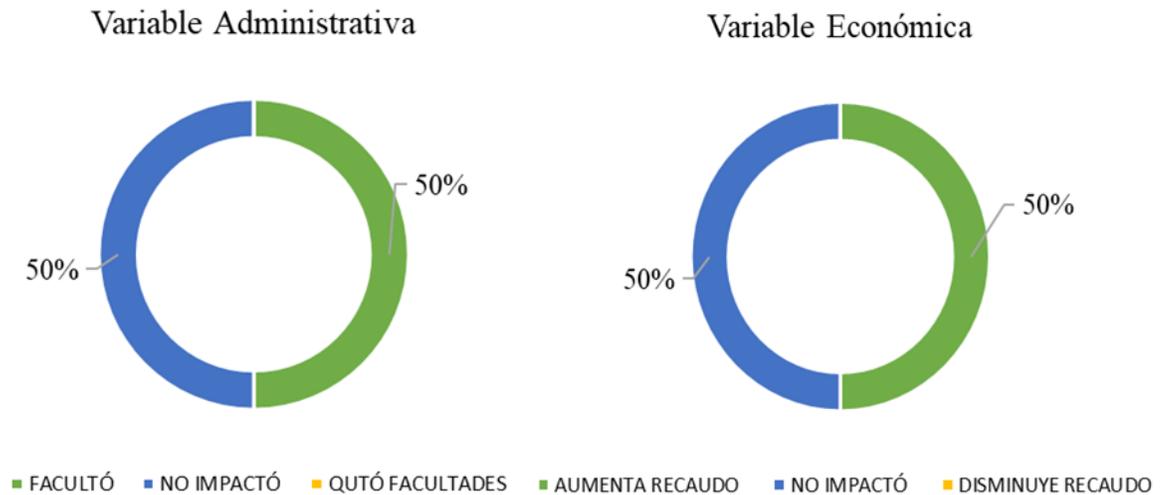
Sin embargo, más adelante, la Ley determina que la destinación de este impuesto será de exclusivo uso para mejorar, modernizar y ampliar la prestación del servicio de alumbrado, lo cual a pesar de que no hacer parte de las variables de control establecidas, atenta contra la autonomía al no permitir a los territorios decidir en qué debe usarse ese dinero. La discusión si es oportuno o no invertirlo en la misma prestación del servicio es ajena a este trabajo de investigación. En este sentido este apartado tiene una connotación doble, teniendo en cuenta que el impuesto fue creado hace varios años atrás, la Ley otorgó autonomía al regular y facilitar el cobro de este impuesto a los entes territoriales, pero limitó su utilización.

El artículo 354 correspondiente a la “determinación oficial de los tributos territoriales por el sistema de facturación” esencialmente lo que permite es que los municipios puedan expedir méritos ejecutivos (hacer exigible el pago de una obligación) hacia los distintos contribuyentes. Una herramienta poderosa para el recaudo de sus impuestos y por tanto modifica las facultades y competencias político administrativas que fortalece la autonomía municipal. En esencia, esta herramienta permite embargar al contribuyente en sus propiedades o productos financieros y de igual manera simplificó o hizo más eficiente el proceso de cobro.

Finalmente, el último artículo competente a asuntos territoriales de esta Ley, es el número 358 que faculta a los Secretarios de hacienda o Directores de impuestos Departamentales a inmovilizar vehículos o motocicleta que presenten deudas pendientes de pago por impuesto de vehículos automotores. Este artículo otorga nuevas facultades a las administraciones tributarias territoriales lo cual fortalece su autonomía.

Para concluir la discusión de la presente Ley es importante mencionar que en su gran mayoría la norma fortaleció mecanismos y procesos tributarios territoriales lo cual se ha traducido en mayores ingresos para los municipios y en administraciones tributarias más eficientes y armadas de herramientas para un óptimo desempeño.

**Gráfica 8**  
**Medición de las variables en la Ley 1819 de 2016**



Ley 1819 de 2016	Facultó/Aumentó	No impactó	Quitó/Disminuyó	Total
V. Administrativa	5	5	0	10
V. Económica	5	5	0	10

*Fuente: Elaboración propia con base en los artículos 144, 164, 182, 201, 238, 305, 342, 346, 349 y 358 de la Ley 1819 de 2016*

Esta Ley fue la que contó con más artículos relacionados con los entes territoriales, en este caso se evidenció un equilibrio porcentual entre los artículos que facultaron y aumentaron el recaudo versus los artículos que no tuvieron impacto. En total fueron 10 los artículos con relación directa a las variables de control.

### **Ley 1943 de 2018. El Centro Democrático llega al poder. Una posición centralista.**

Frente a la última reforma tributaria que ha sufrido el país, dada la coyuntura política y jurídica, es pertinente hacer las siguientes precisiones: El gobierno de Iván Duque presentó el proyecto de ley denominado “Ley de Financiamiento” el pasado mes de octubre de 2018, el mismo, fue aprobado por el Congreso de la República y fue declarado Ley No. 1943 de 2018 en diciembre de este mismo año. Esta Ley, entre muchos otros factores, determinaba el denominado régimen SIMPLE de tributación. Un mecanismo nuevo el cual será desarrollado en esta sección del capítulo.

La presente Ley tuvo una alta resistencia política al recibir más de 23 demandas de constitucionalidad y al no contar con un decreto reglamentario sino hasta pasados 8 meses de entrada en vigencia (agosto de 2019). Finalmente, el ex vicepresidente Germán Vargas Lleras demandó la Ley por vicios de procedimiento al demostrar que la gaceta oficial del Capitolio no contaba con el texto definitivo previo a la votación del texto final en el Senado de la República. La Corte dio la razón por lo cual declaró inexecutable la presente Ley el pasado 16 de octubre de 2019. El alto tribunal determinó que la Ley 1943 (Ley de Financiamiento) regirá hasta el 31 de diciembre de 2019, lo cual le permitió al Gobierno Nacional, presentar un nuevo proyecto de Ley con mensaje de urgencia para así no entorpecer los procesos fiscales ya comenzados.

Ante el nuevo panorama, el gobierno radicó el nuevo Proyecto de Ley, que sustituirá la Ley 1943 de 2018, la cual el Ministro de Hacienda, Alberto Carrasquilla sostuvo que: “todo está idéntico”. (Carrasquilla, 2019) Por lo cual, se puede afirmar que el debatido régimen simple de tributación, que es el insumo de discusión en este punto, mantiene y mantendrá su vigencia.

Se debe mencionar que pese a que la Corte constitucional mediante su comunicado de prensa del 20 de agosto de 2019 resolvió que:

*“La Corte Constitucional, en su comunicado No 30, anunció la Sentencia C-368/19, mediante la cual se pronunció sobre la constitucionalidad del Régimen Simple de Tributación – RST. En la sentencia, la Corte Constitucional determinó que el Régimen Simple de Tributación se mantiene vigente en el ordenamiento jurídico colombiano, ya que el demandante **no demostró** que al haberse incorporado el Impuesto de Industria y Comercio al RST, se violara la autonomía territorial. Este pronunciamiento es fundamental, pues elimina cualquier manto de duda sobre la constitucionalidad del Régimen Simple de Tributación, de modo que la ciudadanía y los contribuyentes que han visto en el Régimen Simple de Tributación una opción para cumplir al país y recibir diferentes beneficios, pueden tener tranquilidad al respecto.”* (Constitucional, 2019).

La discusión continúa abierta, pues el presente trabajo pretende ser insumo para que, con el análisis expuesto bajo las variables y argumentos sugeridos, se pueda determinar si efectivamente se ha restado o no autonomía a los entes territoriales. Adicionalmente y es imperante hacer esta aclaración, la Corte Constitucional sostuvo que no se demostró que la Ley atentara contra la autonomía territorial, sin embargo, esto no significa que no lo haga. El demandante no utilizó las herramientas o argumentos suficientes para demostrarlo, pero bajo los parámetros de esta investigación, los resultados pueden resultar diferentes.

Dicho esto y para efectos teóricos, los tropiezos legales de la política económica del presidente Iván Duque no tienen relevancia en la investigación, pues la discusión central eje del trabajo es la descentralización y la autonomía de los entes territoriales basado en las reformas tributarias como mecanismo o visión de país de cada gobierno, que, para este caso puede decirse que es más centralista al fortalecer las organizaciones del orden nacional e incluso interponerle facultades que corresponden a los entes territoriales como se explicará a continuación.

El artículo 66, de la Ley 1943 y del proyecto de Ley que pretende sustituirla, como se mencionó anteriormente, modifica los artículos 903 al 916 del E.T.N. Estas modificaciones comprenden: art. 903: “creación del impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación – simple.” Sostiene que:

*“Créese a partir del 1 de enero de 2020 el impuesto unificado que se pagará bajo el régimen simple de tributación – SIMPLE, con el fin de reducir las cargas formales y sustanciales, impulsar la formalidad y, en general, simplificar y facilitar el cumplimiento de la obligación tributaria de los contribuyentes que voluntariamente se acojan al régimen previsto en el presente Libro. El impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación – SIMPLE es un modelo de tributación opcional de determinación integral, de declaración anual y anticipo bimestral, que sustituye el impuesto sobre la renta, e integra el impuesto nacional al consumo y el impuesto de industria y comercio consolidado, a cargo de los contribuyentes que opten voluntariamente por acogerse al mismo. El impuesto de industria y comercio consolidado comprende el impuesto complementario de avisos y tableros y las sobretasas bomberil que se encuentran autorizadas a los municipios”. (Ley 1943, 2018)*

El modificado artículo 904. Sostiene que “para el caso del impuesto de industria y comercio consolidado, el cual se integra al impuesto unificado bajo el régimen simple de tributación, se mantiene la autonomía de los entes territoriales para la definición de los elementos del hecho generador, base gravable, tarifa y sujetos pasivos, de conformidad con las leyes vigentes” (Ley 1943, 2018). Es importante mencionar que este artículo reafirma las competencias de los entes territoriales, impactando sobre la variable político administrativa de manera positiva, reafirmando su autonomía.

El modificado artículo 907 reglamenta que:

*“Antes del 31 de diciembre de 2019, los concejos municipales y distritales deberán proferir acuerdos con el propósito de establecer las tarifas únicas del impuesto de*

*industria y comercio consolidado, aplicables bajo el régimen simple de tributación -SIMPLE. Los acuerdos que profieran los concejos municipales y distritales deben establecer una única tarifa consolidada para cada grupo de actividades descritas en los numerales del artículo 908 de este Estatuto, que integren el impuesto de industria y comercio, complementarios y sobretasas, de conformidad con las leyes vigentes, respetando la autonomía de los entes territoriales y dentro de los límites dispuestos en las leyes vigentes. A partir de enero de 2020, todos los municipios y distritos recaudarán el impuesto de industria y comercio a través del sistema del régimen simple de tributación -SIMPLE respecto de los contribuyentes que se hayan acogido al régimen SIMPLE” (Ley 1943, 2018).*

El párrafo quinto del modificado artículo 907 sostiene que:

*PARAGRAFO 5. (...). El formulario que prescriba la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN debe permitir que los contribuyentes reporten los municipios dónde son desarrolladas sus actividades y los ingresos atribuidos a cada uno de ellos. Lo anterior con el propósito que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público pueda transferir los recursos recaudados por concepto de impuesto de industria y comercio consolidado al municipio o distrito que corresponda. (Ley 1943, 2018)*

Como se ha manifestado, según nuestra Constitución los entes territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la ley tienen el derecho de gobernarse por autoridades propias, establecer las competencias que les respondan, administrar los recursos y establecer los tributos de sus funciones y participar en rentas nacionales (Matias, 2005). Los artículos mencionados anteriormente son el sustento jurídico que crea el impuesto unificado bajo el nuevo régimen simple de tributación.

Este nuevo régimen, cambia, entre otras cosas, la dinámica en el recaudo de algunos de los impuestos municipales. Teniendo en cuenta la coyuntura política actual y la reciente creación del régimen Simple no se puede medir aún si habrá afectación sobre los ingresos corrientes

de los municipios puesto que se presenta una connotación doble. El nuevo sistema incluye un formulario con los impuestos nacionales y territoriales, esto en principio significaría que cerraría la brecha de evasión a nivel territorial pero también se genera un riesgo latente, como se mencionará más adelante y es en el manejo de la información tributaria entre el contribuyente y las autoridades competentes.

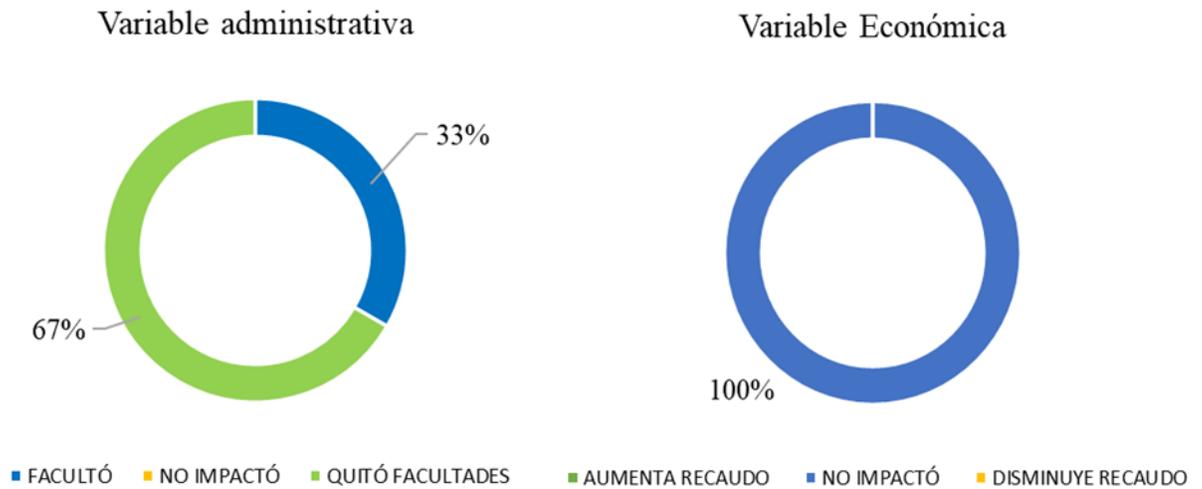
Expuestos los artículos anteriores es importante decir que, con la Ley de Financiamiento, parte de la financiación autónoma por recaudo de tributos propios con libre destinación de los municipios como lo es el impuesto de Industria y Comercio, pasaría a ser administrado por una entidad nacional (DIAN) y distribuido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Es decir que el nuevo régimen simple de tributación determina que los tributos que antes eran recaudados directamente por las alcaldías municipales ahora serán recaudados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y transferidos a los municipios mediante el Ministerio de Hacienda y Crédito Público bajo la información suministrada por el contribuyente, lo cual, comprende un riesgo latente. ¿De qué manera el Ministerio de Hacienda y Crédito Público puede corroborar que la información de contribuyente sea certera y los recursos por concepto de impuesto de industria y comercio sean transferidos a la entidad territorial correspondiente? Esto pone en riesgo los recursos no solo por incertidumbre en términos de procedimiento, sino por la transferencia de los recursos. Sin embargo, también es importante señalar que con este nuevo procedimiento se presume una mayor eficiencia por parte de la DIAN para el recaudo y en el control de las entidades territoriales.

De igual manera y trayendo a colación la variable político – administrativa para el análisis, esta norma resta tajantemente funciones propias de las administraciones tributarias, lo cual, según esta investigación atenta contra su autonomía. Adicionalmente esta Ley cuenta con un cambio en los formularios para la presentación de impuestos, que pese a no tener una implicación directa en los entes territoriales ni en las variables utilizadas en el trabajo, supone también algunos cambios administrativos en la forma de presentar la información a las autoridades del nivel central como la DIAN.

Teniendo en cuenta que esta ley cuenta con un sólo artículo que enmarca todo el cambio con el régimen Simple de tributación, se tendrán en cuenta para el análisis el impacto de los artículos modificados del E.T.N con relación a las dos variables del estudio.

**Gráfica 9**  
**Medición de las variables en la Ley 1943 de 2018**



Ley 1943 de 2018	Facultó/Aumentó	No impactó	Quitó/Disminuyó	Total
V. Administrativa	1	0	2	3
V. Económica	0	3	0	3

*Fuente: Elaboración propia con base en el artículo 66 de la Ley 1943 de 2018 y los artículos 903, 904 y 907 del E.T.N.*

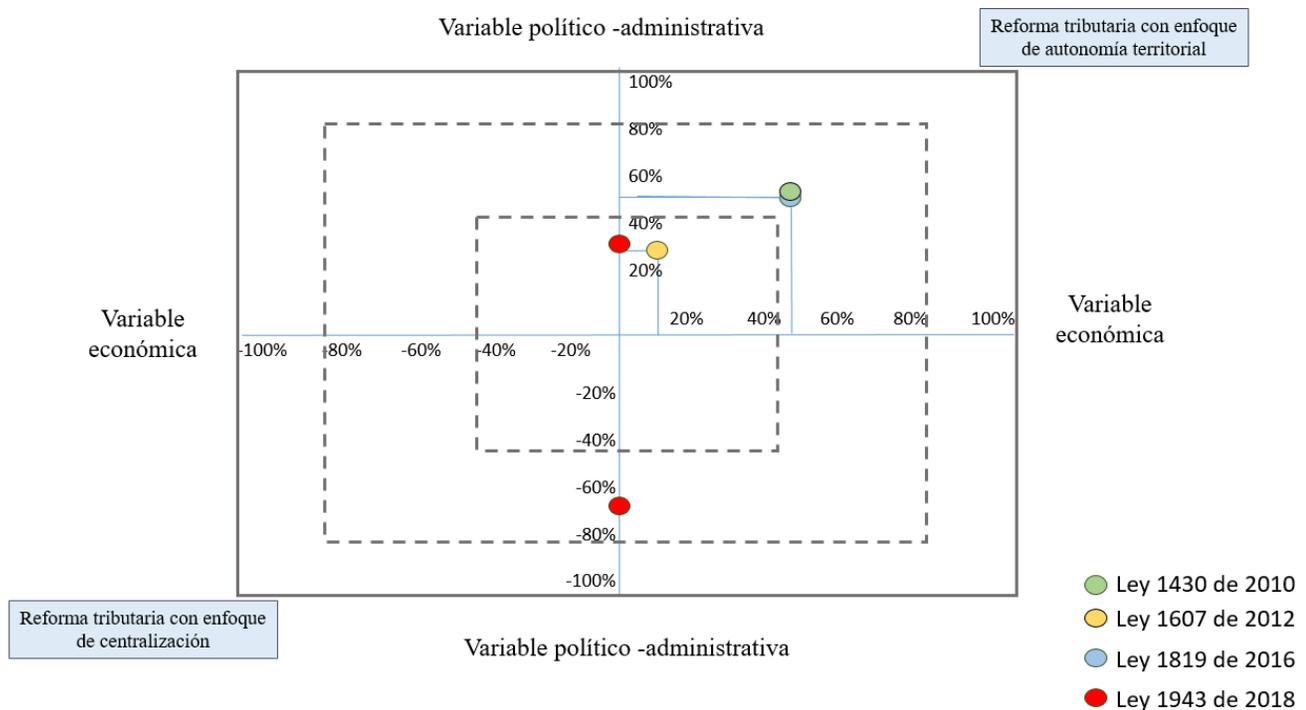
Esta Ley, es el caso especial de toda la investigación. Primero por su coyuntura política y jurídica pero adicionalmente porque es la única reforma tributaria que presenta una contradicción en los términos de las variables utilizadas. Pues por un lado reafirma la potestad de los municipios para determinar hecho generador y tarifas del ICA, pero por el otro quita facultades a los entes territoriales haciéndoles perder a estas el manejo de sus recursos propios y en cuanto a la variable económica no se encontró ningún artículo que pudiese tener relación con el aumento o disminución del recaudo.

Finalizada la desagregación del articulado de las reformas tributarias propuestas a estudiar, vale la pena hacer una precisión, el trabajo de investigación, y el modelo que se presentará a continuación, como se explicó en la metodología del trabajo, no logra medir el impacto real de las reformas tributarias sobre los entes territoriales. Pues no se cuenta con la información de todos los municipios de Colombia para hacer ese análisis de aplicación de la norma y tampoco se trata de un caso de estudio. El modelo a presentar tiene su alcance hasta medición de un impacto potencial, derivado y propuesto a partir de unas variables consideradas suficientes para tener efectos sobre la autonomía municipal.

### **3.1 Modelo de medición del impacto potencial de las reformas tributarias sobre la autonomía de los municipios de Colombia.**

**Gráfica 10**

**Modelo de medición de impacto potencial de las reformas tributarias sobre la autonomía municipal**



*Fuente: Elaboración propia con base en las reformas tributarias 2010-2018*

## **Resultados:**

Este modelo muestra un plano cartesiano que pretende cruzar las dos variables de la investigación. En el eje (Y) se encuentra la variable político-administrativa y en el eje (X) se muestra la variable económica. Se procedió a plasmar los valores relacionados con anterioridad, es decir, el peso porcentual del articulado que tiene relación a los asuntos territoriales y que tuvo impacto sobre alguna de las dos variables.

Como se puede observar la Ley 1943 tiene dos puntos diferentes graficados en el mismo eje (Y). Esto se debe a que el articulado de la Ley referente a los entes territoriales no tiene ni tendrá efectos económicos, por tanto, no se puede ubicar un punto sobre el eje X y en cuanto a la variable político-administrativa se presenta la contradicción explicada con anterioridad. Por tal razón y para efectos del análisis de dejaron los dos puntos sobre el eje Y.

Como se puede apreciar, la gráfica muestra tres áreas o cuadrantes. En el rango del 40%, el rango del 80% y el 100%. Las distintas leyes estudiadas han sido ubicadas según el peso de las variables cruzándolas en el plano encontrando así un punto que las ubica gráficamente. Los cuadrantes significan el impacto potencial de las leyes sobre la autonomía en los entes territoriales.

- Rango 40%: Bajo impacto.
- Rango 80%: Medio impacto.
- Rango 100%: Alto impacto.

Como se puede apreciar, la Ley 1430 de 2010 pudo tener un impacto medio en la autonomía de los entes territoriales ubicándose en segundo cuadrante, la Ley 1607 pudo tener un impacto bajo en la autonomía de los entes territoriales, la Ley 1819 pudo tener un impacto medio y finalmente la Ley 1943 se estima tenga un impacto medio en tanto la disminución de autonomía.

Por otro lado, es importante hacer algunas apreciaciones por cada variable utilizada en el modelo. En cuanto a la variable económica, eje (X), se pudo observar que el impacto máximo

entre todas las leyes analizadas llegó al 50%. Esto significa que las reformas tributarias de la última década, eventualmente, no representan un impacto sustancial en cuanto a los recursos propios de los municipios se refiere. Este modelo permite confirmar uno de los resultados de desempeño fiscal municipal vigencia 2017 (análisis de la Gráfica 3) en donde se menciona que el incremento de los entes territoriales no se dio por ingresos tributarios sino por otros conceptos (recursos no tributarios).

En cuanto a los datos de la variable administrativa, eje Y, las reformas tributarias analizadas pueden tener, aunque levemente, un mayor impacto. Especialmente la Ley 1943 del presidente Iván Duque al imponer el régimen simple de tributación siendo esta la única ley que marca en negativo (-) dentro del modelo, es decir la única que quitó facultades a los municipios de Colombia.

La gráfica de igual manera también muestra cómo dependiendo de la ubicación de cada ley o reforma tributaria, esta se acerca más a un modelo de autonomía y descentralización (esquina superior derecha) o en contra parte a un modelo más centralista (esquina inferior izquierda). Así mismo, el modelo evidencia que las leyes se ubican en un impacto potencial de rango bajo y medio, Tres de estas fortaleciendo la autonomía y una atentando contra ella.

## **CONCLUSIONES**

Finalmente, para dar respuesta concreta a la pregunta que inspira este trabajo y teniendo en cuenta el modelo de medición presentado anteriormente que contempla el análisis de las dos variables utilizadas, se podría afirmar que pese a la ausencia de una reforma tributaria estructural enfocada a los entes territoriales, estas últimas cuatro leyes sí pueden impactar, al menos potencialmente, en la autonomía de los municipios de Colombia. La mayoría de estas en un rango medio, en sus funciones administrativas y hacia una visión que fortalece la autonomía de los entes territoriales.

Se puede decir que las reformas tributarias tienen una ligera propensión a modificar o cambiar las funciones político administrativas, esto significa, en consecuencia, que los entes

territoriales tienen mayores facultades para aumentar su recaudo y/o administrar sus recursos propios. Sin embargo, esto no significa que, que a pesar de que la ley otorgue los instrumentos para aumentar el recaudo, los municipios cuenten la capacidad práctica de aplicar la norma. Y esta afirmación es precisamente parte de la inspiración del presente trabajo de investigación. La ausencia de reformas tributarias con un articulado amplio en materia territorial no ha permitido el desarrollo de algunas regiones del país. Pues la falta de integración en la construcción de la norma o la ausencia de una política pública que permita capacitar o descentralizar los modelos de fiscalización en los entes territoriales, resulta alejando la posibilidad de aplicar las reformas tributarias en los territorios.

Vale la pena también mencionar que las cuatro leyes han apostado a un enfoque de tributos nacionales y poca ha sido su intención de modificar las organizaciones descentralizadas. Es de tener en cuenta que el hecho de contar con cuatro reformas tributarias solo en la última década permite evidenciar una inestabilidad institucional en cuanto al tributo, pues rompe con una de sus características mencionadas anteriormente aceptadas por esta investigación y es la de su durabilidad en el tiempo. El costo político, el desconocimiento del territorio y las posiciones que ha asumido el Estado frente a la modelo de producción nacional mantienen un declive en esta dinámica y en la armonización de las organizaciones del orden nacional y territorial.

Se puede decir también que teniendo en cuenta los conceptos derivados del marco teórico se puede sostener que la descentralización y la autonomía como matrimonio para el desarrollo no han contado con la correcta aplicación o enfoque adecuado en los territorios de Colombia. Se evidencia un problema en espiral dado que la falta de una verdadera articulación de políticas de Estado en términos fiscales se convierte en poca capacidad de agencia por parte de los municipios de Colombia reproduciendo el problema en sí mismo. En este mismo sentido, trayendo a colación la discusión teórica se puede decir que el discurso adaptado a Colombia de la descentralización como herramienta del libre mercado ha acentuado reformas tributarias que carecen de un componente estructural incluyendo a los impuestos territoriales. Por último, en esta línea se puede concluir que el enfoque y las discusiones teóricas han sido congruentes y se ha evidenciado su utilidad en los resultados de la investigación, pues el

cambio que imprimen las reformas tributarias a las reglas de juego en el marco de la tributación se pueden derivar en ajustes organizacionales de las entidades descentralizadas.

El presente trabajo pretendió ser la discusión inicial de un estudio más profundo que pueda ahondar en el debate sobre el modelo de país que se viene desarrollando en el marco de la descentralización y la autonomía territorial. De igual manera, la investigación es un aporte inicial sobre la importancia y atención que merece a los científicos sociales el análisis de los impuestos y las repercusiones que los mismos tienen sobre la organización política, geográfica, administrativa, el desarrollo territorial y el bienestar de la población ubicada en las regiones del territorio nacional, así como la relación de las distintas organizaciones dentro del Estado.

Por otro lado, se puede concluir con firmeza que Colombia carece de una normativa compilada, fortalecida, direccionada y con visión de política de Estado de cara a los impuestos territoriales y las secretarías de hacienda territoriales. El país se encuentra en mora con los entes territoriales debido a la falta de interés a los tributos locales, lo cual podría eventualmente y será parte de la continuación de este proyecto de investigación, generar un desarrollo progresivo en los territorios de Colombia.

A pesar de que la autonomía municipal se encuentra definida y respaldada por la Constitución Política, por organizaciones internacionales, por un gran consenso latinoamericano desde hace 40 años frente al desarrollo y argumentada en cada reforma tributaria, esta podría considerarse deficiente en términos fiscales en Colombia. La ausencia de visión de país a largo plazo, la fuerte dependencia fiscal de los entes territoriales a la nación y el costo político ha hecho que las reformas tributarias otorguen soluciones paliativas, sobre todo en beneficios y descuentos tributarios en impuestos regresivos del orden nacional que poco fortalecen las finanzas públicas territoriales.

Una de las conclusiones más relevante, es resaltar la importancia de la ciencia política en el estudio de las finanzas públicas. Pues como se demostró estas están relacionadas profundamente con el modelo de país, con las prácticas democráticas y económicas, con las

instituciones y las organizaciones, pero sobre todo con la calidad de vida de los ciudadanos. Esto sin omitir que los politólogos cuentan con las herramientas suficientes para abordar metodológica y teóricamente este campo de investigación.

## **ANEXOS**

Notas:

El presente trabajo de investigación no hace hincapié en la aplicación o posterior derogación de las leyes mencionadas dado que la discusión y el aporte teórico se fundamenta en la estructura estatal en el marco de la descentralización y el impacto de las reformas tributarias en la autonomía de los municipios de Colombia. De igual manera omite la pertinencia en aspectos procedimentales de contabilidad.

Como se mencionó en el desarrollo de la investigación, en la creación y posterior presentación del presente trabajo de investigación existe una incertidumbre jurídica respecto de la última reforma tributaria (Ley 1943 de 2018). Se espera hacer seguimiento a las reformas que pueda llegar a sufrir el régimen simple de tributación expuesto anteriormente. Vale la pena aclarar que, al momento de presentar el documento, la Ley se encontraba en vigencia.

Finalmente, una acotación que no puede pasar por alto es el reto que significa hacer un análisis mixto con metodologías cualitativas y cuantitativas en asuntos tributarios en el marco de la Ciencia Política. El modelo de medición propuesto es una apuesta para que permita medir el impacto de las reformas tributarias en los entes territoriales y es evidente que es susceptible de fortalecimiento incluyendo más variables como la participación política, los compromisos internacionales, las Normas Internacionales de Contabilidad Para el Sector Público, la corrupción, la representatividad de los representantes a la Cámara y sobre todo podría incluirse el interés de la ciudadanía respecto a sus condiciones económicas. Este modelo podría ser un insumo valioso para continuar haciendo seguimiento a las reformas

tributarias que se presenten en el país y se pretende seguir profundizando en el tema en futuros estudios.

## Bibliografía

1. Decreto No. 1650 del 09 de octubre de 2017. Presidencia de la República
2. Ley No. 1430 Congreso de la República de Colombia, Bogotá, Colombia, 29 de diciembre de 2010
3. Ley No. 1607 Diario Oficial No. 48.655 del Congreso de la República de Colombia, Bogotá, Colombia, 26 de diciembre de 2012
4. Ley No. 1819 Congreso de la República de Colombia, Bogotá, Colombia, 29 de diciembre de 2016
5. Ley No. 1943 Congreso de la República de Colombia, Bogotá, Colombia, 28 de diciembre de 2019
6. Ley No 1551. Congreso de la República de Colombia, Bogotá, Colombia, 6 julio de 2019
7. Acuña, C. F. (2016). Autonomía financiera de los municipios de Colombia. Contenido, alcance y principales dificultades en el Estado unitario. Bogotá, Colombia.
8. Bogotá, S. d. (10 de abril de 2014). *shd.gov.co*. Obtenido de <http://www.shd.gov.co/shd/node/133>
9. Boisser, S. (S.F.). *La descentralización, un tema difuso y confuso*. Chile: Naciones Unidas.
10. Caballero, G. (2007). Nuevo institucionalismo en la Ciencia Política, Institucionalismo de elección racional y análisis político de costes de transacción: primera aproximación. *Revista de investigaciones políticas y sociológicas*, 9 - 27.
11. Cadena, X. (2002). ¿La descentralización empereza? *Desarrollo y sociedad*, 67 - 108.
12. Carrasquilla, A. (23 de octubre de 2019). Este es el texto del proyecto que reemplaza la Ley de Financiamiento. (E. Tiempo, Entrevistador)

13. Casas, R. L. (2010). *Enfoques para el análisis político*. Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana.
14. Constitucional, C. (20 de AGOSTO de 2019). EL REGIMEN SIMPLE DE TRIBUTACION ES CONSTITUCIONAL.
15. CorteConstitucionaldeColombia. (2002). Sentencia C-127/02. *DESCENTRALIZACION Y AUTONOMIA EN LA UNIDAD NACIONAL-*. Bogotá.
16. Cruz, J. R. (julio de 2014). El principio de la utonomia territorial de los municipios y departamentos en Colombia, análisis y perspectivas desde la jurisprudencia de la Corte Constitucional 1992 - 2012. *Summa Luris*, 2(2), 275 - 302. Recuperado el 23 de julio de 2019
17. DIAN. (2019). *www.dian.gov.co*. Recuperado el 1 de noviembre de 2019, de <https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/Paginas/glosario.aspx>
18. Estado, C. d. (20 de mayo de 2010). Sentencia: principio de congruencia. *PRINCIPIO DE CONGRUENCIA DE LA SENTENCIA – Acepiones. Finalidad*. Bogota, Colombia.
19. Felizzola, O. L. (2010). ENFOQUES DE INVESTIGACIÓN EN LA CIENCIA POLÍTICA: TEORÍA POLÍTICA NORMATIVA, INSTITUCIONALISMO Y CONDUCTISMO. Bogotá.
20. Flores, M. I. (juio - diciembre de 2007). Las variables: estructura y función en la hipótesis. *Investigación educativa*, 11(20), 163 - 179. doi:ISSN 17285852
21. Giraldo, C. (2009). *Finanzas públicas en América Latina. La economía política*. Bogotá, Colombia: ESAP.
22. Haefner, C. (2000). LA DESCENTRALIZACIÓN Y LA PLANIFICACIÓN DEL DESARROLLO REGIONAL ¿EJES DE LA MDOERNIZACIÓN DE LA GESTIÓN PÚBLICA? *Revista MAD*(3).
23. Hidrón, J. H. (1993). *El Poder Municipal*. Bogotá: Biblioteca Jurídica.

24. Hurtado, E. G. (2004). *Finanzas públicas teoría y práctica* (segunda ed.). Bogotá: Fondo de publicaciones de la Universidad Sergio Arboleda.
25. Internistitucional, C. T. (2010). *Regla Fiscal para Colombia*. Bogotá D.C.
26. Isaza, C. (S.F.). Capacidad del Estado: cómo medir y qué medir para mejorar. *Capacidad del Estado: cómo medir y qué medir para mejorar*, 9-15.
27. José Silva Ruiz, P. N. (2019). *Finanzas públicas territoriales*.
28. Kalmanovitz, S. (julio de 2003). <https://www.banrep.gov.co>. Obtenido de <https://www.banrep.gov.co/sites/default/files/publicaciones/archivos/El-neoinstitucionalismo-como-escuelaFinal3.pdf>
29. LA INEPTITUD DE LOS CARGOS DE INCONSTITUCIONALIDAD PROPUESTOS EN LA DEMANDA D-13062 NO SATISFACÍAN LAS EXIGENCIAS ESTABLECIDAS POR LA JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL PARA REALIZAR UN EXAMEN DE FONDO Y EMITIR UN PRONUNCIAMIENTO DE MÉRITO, EXPEDIENTE D-13062 - SENTENCIA C-368/19 (Corte Constitucional 14 de agosto de 2019).
30. Laso, E., Jurado, R., Ocampo, H., Basabe, S., & Mejía, J. (2007). *Instituciones e institucionalimso en América latina*. Quito: Centro de investigaciones de política y economía .
31. Legis. (09 de enero de 2013). *comunidadcontable.com*. Recuperado el 23 de Octubre de 2019, de [http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti-090113-01%28impuesto\\_para\\_la\\_equidad\\_cree\\_%29/noti-090113-01%28impuesto\\_para\\_la\\_equidad\\_cree\\_%29.asp#targetText=Este%20impuesto%20tendr%C3%A1%20como%20hecho,la%20tarifa%20ser%C3%A1%20del%208%20%25](http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/N/noti-090113-01%28impuesto_para_la_equidad_cree_%29/noti-090113-01%28impuesto_para_la_equidad_cree_%29.asp#targetText=Este%20impuesto%20tendr%C3%A1%20como%20hecho,la%20tarifa%20ser%C3%A1%20del%208%20%25).
32. Lijphart, A. (1999). *Las democracias contemporaneas*. Barcelona: Ariel.

33. Lozano, M. (2015). ¿Es posible la autonomía local y regional en Colombia? *Pesquisas Javeriana*.
34. Matias, S. (2005). El municipio y la descentralización en Colombia. *Dialogos de saberes*, 135-154.
35. Mattos, C. A. (1990). *La descentralización , ¿una nueva panacea para impulsar el desarrollo local?* Santiago de Chile: Cuadernos de Economía .
36. Mejia, E. M. (2005). *METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA*. Lima: UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS FACULTAD DE EDUCACIÓN UNIDAD D EPOST GRADO.
37. Meneses, O., Gutiérrez, Y., González, C., Vergel, J. J., Acevedo, Á., & Arias, A. (2008). *POLÍTICA DE SANEAMIENTO FISCAL Y FINANCIERO DE LOS ENTES*. Bogotá: Contraloría General de la Nación.
38. Musgrave, R. (1992). *Hacienda pública. Teórica y Aplicada*. Madrid: McGraw.
39. Peña, C. C. (enero - febrero de 1997). Planteos de la autonomía en América Latina. *Nueva sociedad*(147), 146-159.
40. Planeación, D. N. (2018). *Índice de Desempeño Fiscal Vigencia 2017*. Bogotá.
41. República, C. d. (1998). Ley 488 de 1998. Colombia.
42. Sentencia No. C-545/94 (Corte Constitucional 1 de diciembre de 1994).
43. Sitton, S. N. (1999). Autonomía indígena y soberanía nacional: el caso de la ley indígena de Oaxaca. *Alteridades*, 113-124.
44. Soto, D. (2003). la descentralización en Colombia: Centralismo o Autonomía. (U. E. Colombia, Ed.) *Revista Opera*, 3(3), 133-152.
45. Stoker, D. M. (1997). *Teorías y métodos de la ciencia política*. (J. C. Menezo, Trad.) Madrid: Alianza editorial.

46. Torres, I. S. (21 de marzo de 2017). *www.rankia.com*. Recuperado el 5 de octubre de 2019, de <https://www.rankia.co/blog/dian/3510937-impuesto-ica-porcentaje-formulario-tarifas>
47. Tributario, E. (2019). *estatuto.co*. Recuperado el 2 de noviembre de 2019, de <https://estatuto.co/?e=652>
48. Valduvico, I. L. (julio - septiembre de 1995). El análisis comparado de los fenómenos políticos. Una discusión de sus objetivos metodológicos, supuestos metateóricos, y vinculaciones con los marcos teóricos presentes en las ciencias sociales contemporáneas. *Revista de Estudios Políticos*(89), 281-297.
49. Vargas, Á. T. (1999). *Las entidades descentralizadas*. Bogotá.
50. Vega, J. (22 de enero de 2018). Se ha hecho una reforma tributaria cada 22 meses desde 1991. *La República*. Recuperado el 15 de julio de 2019, de <https://www.larepublica.co/economia/se-ha-hecho-una-reforma-tributaria-cada-22-meses-desde-1991-2590677>
51. Welp, C. S. (2015). Diseños institucionales y (des)equilibrios de poder: Las instituciones de participación ciudadana en disputa. *Revista Mexicana de Ciencias Sociales*, 15-43.