

AUTONOMÍA FISCAL DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES EN COLOMBIA

YADIRA HOLGUIN RANGEL

JAVIER FERNANDO MONTOYA TRUJILLO

YADI SHIRLEY PAEZ

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO TRIBUTARIO
BOGOTÁ, D.C.
2014**

AUTONOMÍA FISCAL DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES EN COLOMBIA

**YADIRA HOLGUIN RANGEL
JAVIER FERNANDO MONTOYA TRUJILLO
YADI SHIRLEY PAEZ**

**MONOGRAFÍA PARA OPTAR AL TÍTULO DE ESPECIALISTA EN DERECHO
TRIBUTARIO**

**DOCTORA STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
DIRECTORA**

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO TRIBUTARIO
BOGOTÁ, D.C.
2014**

CONTENIDO

1. ASPECTOS DE INVESTIGACIÓN	5
1.1 DISPOSICIONES INVESTIGATIVAS	5
1.1.1 PROBLEMA JURÍDICO DE LA INVESTIGACIÓN	5
1.1.2 OBJETIVO GENERAL	5
1.1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	6
1.2 ESTRATEGIA METODOLÓGICA	6
1.2.1 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	6
2. ANÁLISIS LEGISLATIVO DE LA AUTONOMÍA TRIBUTARIA DE LOS ENTES TERRITORIALES.	8
2.1 ORIGEN DE LA POTESTAD TRIBUTARIA POR PARTE DEL ESTADO.	8
PRINCIPIO DE REPRESENTACIÓN	9
Jurisprudencia	10
Sentencia 227 de 2002	10
Sentencia C-229 de 2003	10
PRINCIPIO DE CERTEZA	12
2.2 ANÁLISIS DE LAS NORMAS APLICABLES A LOS IMPUESTOS ANTES DE LA CONSTITUCIÓN DE 1991.	14
2.3 MARCO CONSTITUCIONAL DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES EN MATERIA TRIBUTARIA	18
2.3.1 Derecho a la intimidad	19
2.3.2 Deber de pagar tributos	20
2.3.3 Competencias para establecer tributos	20
2.3.4 Autonomía territorial	21
2.3.5 Principio de legalidad de los tributos	22
2.3.5.1 Desarrollo jurisprudencial del principio de legalidad	23

3. AUTONOMÍA TRIBUTARIA DE LOS ENTES TERRITORIALES:	
COMPETENCIAS IMPOSITIVAS	26
3.1 CONSIDERACIONES PREVIAS	26
3.2 CORTE CONSTITUCIONAL	27
3.2.1 Tesis de la inexistencia de autonomía fiscal de las Entidades Territoriales	27
Sentencia C-517 de 1992.....	29
Sentencia C-070/94	29
Sentencia C-084/95	30
3.2.2 Tesis sobre la autonomía fiscal parcial de las Entidades Territoriales	30
Sentencia C-504/02	32
Sentencia C-992/04	32
3.2.3 Tesis sobre la autonomía fiscal de las entidades territoriales ligada a la autonomía administrativa y financiera.	32
Sentencia C-413 de 1996	33
Sentencia C-1097 de 2001	34
Sentencia C-486/97	35
Sentencia C-121 de 2006	35
3.3 CONSEJO DE ESTADO.....	36
3.3.1 Tesis de la inexistencia de autonomía fiscal de las Entidades Territoriales	36
Sentencia No. 10669 del 16 de marzo de 2001	37
Sentencia No. 12591 del 22 de febrero de 2002.....	37
3.3.2 Tesis sobre la autonomía fiscal parcial de las Entidades Territoriales	39
Sentencia del 11 de marzo de 2004 expediente 13576.	39
Sentencia No. 18141 del 10 de marzo de 2010	39
Sentencia del 17 de julio de 2008, exp. 16170	40

3.3.3 Tesis sobre la autonomía fiscal parcial reforzada de las Entidades Territoriales41
Sentencia del 15 de octubre de 1999, exp. 9456.41
Sentencia del 9 de julio de 2009, exp. 1654442

CONCLUSIONES43

BIBLIOGRAFÍA45

INTRODUCCIÓN

Para abordar el tema objeto de análisis, es necesario hacer un examen de los pronunciamientos efectuados tanto por el Consejo de Estado como por la Corte Constitucional, el primero al conocer de las acciones de nulidad y nulidad y restablecimiento del derecho y la segunda, al efectuar el estudio de constitucionalidad de las normas que regulan la materia impositiva en Colombia, con la pretensión de elaborar una línea jurisprudencial que enmarque en primer lugar, el concepto de autonomía en materia tributaria y luego, una aproximación al ejercicio de dicha facultad por parte de los entes territoriales, para lo cual habrá de tenerse en cuenta igualmente, el concepto de descentralización administrativa y fiscal.

Lo anterior, por cuanto el hecho de que en nuestro país cerca del cincuenta por ciento de los impuestos nacionales se transfieran a las entidades territoriales, conlleva a afirmar que en Colombia existe una marcada descentralización fiscal, incluso por encima del promedio general de los países de América Latina, por tal razón, es propósito de esta investigación, establecer los antecedentes de este fenómeno y las normas que lo sustentan.

Para ello es importante examinar el manejo tributario dado por las entidades territoriales, desarrollar los postulados y avances en el tema, antes y después de la vigencia de la Constitución de 1991, y la regulación de los tributos con los cuales el Estado debe financiar sus gastos e inversiones.

En conclusión, se analizarán las teorías económicas en que se fundamenta la llamada descentralización y si es cierto que la autonomía otorgada en nombre de ella cobija la parte tributaria, a tal punto que a partir del conocimiento que tienen de sus propias necesidades y dentro de su contexto económico y social, puedan establecer tributos, para lo cual habrán de examinarse también, tanto las normas que los regulan como la jurisprudencia sobre el tema.

1. ASPECTOS DE INVESTIGACIÓN

1.1 DISPOSICIONES INVESTIGATIVAS

Todo estudio que contenga una pretensión de seriedad y objetividad, debe corresponder a un esquema metodológico que le guíe hacia estos propósitos y hacia los objetivos propuestos en el cuerpo del trabajo. En el presente capítulo se presentan los parámetros investigativos relevantes bajo los cuales se desarrollará la presente monografía.

La formulación de objetivos, bien sean generales o específicos, encauzan la compleja dinámica académica que rige este tipo de investigaciones.

Es claro que la exigencia de proyectar un curso metodológico bien diseñado, requiere de la enunciación de un problema de investigación plenamente justificado, que motive la profundización en el análisis en cada uno de los tópicos que se procuran abordar.

Así pues, es necesario contar con la presente hoja de ruta de investigación, máxime cuando la misma puede servir, además de la forma ya mencionada, como medio facilitador para la comprensión y examen del cuerpo del trabajo.

1.1.1 PROBLEMA JURÍDICO DE LA INVESTIGACIÓN

¿Existe en Colombia autonomía fiscal plena por parte de las entidades territoriales para el ejercicio de la facultad impositiva que les es otorgada por la Constitución y las leyes en materia tributaria?

1.1.2 OBJETIVO GENERAL

Establecer si los entes territoriales gozan de autonomía tributaria, entendida esta en toda su extensión, es decir, como aquella facultad de crear, regular, modificar, eliminar y sustituir tributos.

1.1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Determinar las competencias otorgadas por la ley para el ejercicio de la función tributaria.
- Establecer si dentro de las competencias otorgadas a los municipios se encuentra la de crear tributos.
- Precisar el alcance de los pronunciamientos de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, analizando la evolución jurisprudencial frente al principio de autonomía tributaria de las entidades territoriales.

1.2 ESTRATEGIA METODOLÓGICA

La presente investigación es descriptiva y buscará establecer la legitimidad de las normas jurídicas proferidas frente al tema, así como definir la línea jurisprudencial señalada por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado.

1.2.1 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

Para despejar nuestra formulación del problema ¿Existe en Colombia autonomía fiscal plena por parte de las entidades territoriales para el ejercicio de la facultad impositiva que les es otorgada por la Constitución y las leyes en materia tributaria?, será necesario utilizar el método histórico y lógico, porque a pesar de que la normatividad en materia tributaria, en especial lo referente a la capacidad de imposición de tributos por parte de los municipios, se encuentra reglamentada, existen argumentos válidos según los cuales al descentralizar esta facultad se amplía la posibilidad de financiamiento y toma de decisiones para el verdadero ejercicio de una

soberanía fiscal, lo que conlleva a lograr la eficiencia y optimización en el acopio y ejecución de los tributos.

2. ANÁLISIS LEGISLATIVO DE LA AUTONOMÍA TRIBUTARIA DE LOS ENTES TERRITORIALES.

2.1 ORIGEN DE LA POTESTAD TRIBUTARIA POR PARTE DEL ESTADO.

Toda sociedad organizada requiere ingresos para atender sus necesidades, lo que ha llevado a la experimentación de diferentes sistemas económicos que garanticen la mejor manera de atender los requerimientos más apremiantes. Así, desde el siglo XIX han imperado tres modelos económicos que guían el desarrollo del Estado y le permiten con su adopción, autofinanciarse y conseguir recursos orientados a cumplir los fines sociales y a mejorar las condiciones de vida de su población. Estos tres regímenes son: el del Estado Liberal Clásico, el Estado benefactor y el Estado Neoliberal.

Adam Smith, fundador de la economía moderna, y quien figura como uno de los mayores exponentes de la teoría del Estado Liberal Clásico, consideró que las fuerzas que mueven la economía son la productividad del trabajo y la acumulación del capital. Para él, la hacienda clásica se caracterizó por una economía del gasto orientada a satisfacer limitadas necesidades públicas, con inversiones en defensa nacional, vigilancia interior, administración de justicia, equilibrando un presupuesto entre gastos e ingresos. Estos últimos sólo provenían de impuestos.

A comienzos del siglo XX, producto de diversas situaciones sociales tales como la recesión Europea y la crisis de la Gran depresión, se inició el proceso de cuestionamiento de los conceptos de equilibrio automático de la economía y se evolucionó en el inicio de la práctica del llamado New Deal en cabeza del presidente Roosevelt, para lo cual se adoptaron las teorías económicas de Jhon M. Keynes, para solventar la grave crisis económica que se presentaba en ese entonces.

Los preceptos que enmarcaron el Estado Benefactor consistieron en imponer una serie de prácticas en donde el Estado asume mayores funciones tendientes a garantizar el bienestar de sus asociados mediante la recuperación agrícola, la devaluación del dólar para incentivar

exportaciones y subvenciones a la Banca Nacional, entre otros, consolidándose como modelo paternalista.

En Colombia a partir de la conocida Revolución en Marcha de la administración de Alfonso López Pumarejo, desapareció el equilibrio presupuestal y los ingresos del presupuesto no se limitaron exclusivamente a los impuestos sino que se amplió el margen a contribuciones, honorarios, tasas y a la rentabilidad de las empresas estatales, generando en el ciudadano una cultura de dependencia de los recursos públicos.¹

Como respuesta a la crisis, surge una tendencia Neoliberal, con el argumento de que el Estado intervenía en forma excesiva en el mercado y que por el contrario, era necesario fomentar el respeto por la libertad individual y la libre empresa. Tal decisión corresponde a la doctrina económica de Milton Friedman en la que prevalecen la teoría fiscal, que consiste en la posibilidad de dejar en manos del Estado la generación del ingreso nacional, la teoría del ingreso que se concentra en el manejo de los salarios, y, la teoría monetarista que explica el costo de vida con respecto al valor de la moneda.

Durante esta transición, los ingresos que percibe el Estado llegan a sus arcas en forma regular y provienen de la soberanía financiera, entendida como la facultad de imponer contribuciones a las personas y regular a través de disposiciones jurídicas la obligación para algunas de ellas de pagar tributos, siendo éstas obligatorias para los asociados, con destino al pago de los servicios que aquel presta. Quien no los paga no puede esperar compensación directa.

PRINCIPIO DE REPRESENTACIÓN

El artículo 1° de la Constitución Política de Colombia define al Estado colombiano como *“República unitaria, descentralizada, con autonomía de las entidades territoriales”*, lo que significa que si bien existe un poder central y que las entidades territoriales pueden gobernarse a sí mismas, para lo cual se radican ciertas funciones en sus manos, estas son autónomas, es decir, tienen capacidad para la gestión independiente de los

¹ ORTEGA, Cárdenas Alfonso. Hacienda Pública. Las finanzas del Estado. Bogotá, D.C.: Ecoe Ediciones 2010. p. 68-71.

asuntos propios, en los términos definidos en la Carta Fundamental. Vale decir en este punto que la Corte Constitucional ha expresado en sentencia C-1051 de 2001 que la expresión república unitaria implica la existencia de un solo legislador, definición importante para las conclusiones a que más adelante se llegará.

Del mismo modo el artículo 338 de la Constitución prescribe que la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente los sujetos activos y pasivos y los hechos y las bases gravables, así como las tarifas de los impuestos. Es así como se enmarca el principio de representación de los tributos, en cabeza de las entidades que han sido elegidas por voto popular.

Jurisprudencia

Sentencia 227 de 2002

El principio político según el cual no hay tributo sin representación también está garantizado constitucionalmente cuando hay participación de autoridades del orden territorial pues las asambleas departamentales y los consejos distritales y municipales son igualmente corporaciones públicas de elección popular, cuyas decisiones están dirigidas a ser cumplidas por los habitantes de las respectivas entidades territoriales. Sin embargo, "estas corporaciones electivas realizan esa representatividad con apoyo en el principio de la legalidad del tributo, plasmando sus mandamientos bajo la guía del principio de la certeza tributaria en tanto el artículo 338 prescribe que la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

Sentencia C-229 de 2003

En desarrollo del mismo argumento, la Corte ha entendido que esta potestad legislativa tiene fundamento en el principio de representación del tributo:

"Uno de los principios sobre los que se funda el sistema tributario es el de la legalidad, que se concreta, en primer

lugar, en el origen representativo del tributo, en desarrollo del principio según el cual “no puede haber tributo sin representación” (“nullum tributum sine lege”), propio de un Estado democrático y vigente en nuestro ordenamiento aún con anterioridad a la Constitución de 1991. En efecto, el artículo 338 de la Carta señala que solamente dichos cuerpos colegiados podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales, lo cual significa que la potestad impositiva radica exclusivamente en cabeza de los cuerpos colegiados de elección popular, como es el Congreso – órgano representativo por excelencia-, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, sin que pueda delegarse tal potestad al gobierno en sus diversos niveles.” Sentencia C-538/02 (M.P. Jaime Araujo Rentería)

La atribución del poder de imponer tributos al órgano legitimado por la democracia, encuentra su expresión en el principio de la legalidad, según el cual no puede existir un impuesto que no se encuentre previsto en la Ley. El fundamento de esta prohibición no puede ser otro que el restringir posibles arbitrariedades de los gobiernos y garantizar de esta manera la aprobación del pueblo en la imposición de cualquier carga tributaria.

En consecuencia, la potestad impositiva que tiene el legislativo, si bien cuenta con amplia libertad configurativa, lo cierto es que tiene que conciliar, de un lado, los intereses de todos aquellos a quienes representan y de otro la consecución de los fines del Estado, teniendo en cuenta que todos los ciudadanos deben contribuir a su financiamiento.

Es claro que el poder impositivo se encuentra delimitado por la Constitución Política y que la noción de Estado Social de Derecho comporta el reconocimiento de la persona como único fin, por lo cual el Estado se convierte en garante de la protección efectiva de los derechos fundamentales consagrados en el ordenamiento jurídico. De esta manera, el congreso, parlamento o quien hiciere las veces de órgano legislativo, no puede imponer cargas tributarias que amenacen o trasgredan estos derechos fundamentales, pues ello es garantía de la estabilidad jurídica de los asociados.

PRINCIPIO DE CERTEZA

Es indispensable, en primer término, tener una precisión conceptual respecto de lo que se entiende por “certeza” en materia tributaria. Para ello, es necesario acudir a la definición adoptada en el Diccionario Jurídico, según la cual "Todo tributo debe poseer fijeza en sus elementos constitutivos, ya que de otra manera se da paso al abuso y a la arbitrariedad de las autoridades encargadas de la recaudación, las que a su capricho pueden llegar a fijar las cuotas impositivas, fechas de pago, obligaciones a satisfacer, etc.”

Este principio es trascendental en el tema que nos ocupa, por cuanto su indebida aplicación conduciría a abusos por parte de los sujetos que tienen como función principal la recaudación de los tributos.

Así las cosas, "En tales condiciones, la primera obligación de la ley fiscal está constituida por el deber ineludible de establecer con certeza los elementos constitutivos de cada tributo para, en esa forma, actuar como barrera eficaz contra cualquier posible desvío de poder".

"El principio de certidumbre confiere al ciudadano común y corriente un poderoso medio de defensa frente a los excesos de la Hacienda Pública, al permitirle conocer correctamente y de antemano hasta dónde llegan sus obligaciones tributarias y cuál es el límite de la potestad recaudatoria.”.

La Corte Constitucional sintetizó este principio de la siguiente manera: "La norma que establece el tributo debe fijar con claridad y de manera inequívoca los distintos elementos que lo integran, esto es, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los tributos; exigencia que solo admite como excepción, la posibilidad de que la ley permita a las autoridades administrativas fijar la tarifa de las tasas y contribuciones, siempre y cuando en los mismos actos se haya previsto el sistema y el método para establecer los costos y los beneficios de los que depende la tarifa. En torno a este principio, ha explicado la Corte que el mismo se desconoce cuando la ley, al llevar a cabo la descripción del tributo, incorpora elementos particularmente vagos u oscuros, que hacen imposible determinar su verdadero alcance.”

Dicha Corporación con decisiones como la transcrita, ha ejercido un verdadero control del principio de certeza, toda vez que su aplicación, es sin duda, una de las principales garantías en la aplicación del tributo y es una guía para el legislador al momento de establecer los elementos del mismo y su alcance.

El Estado Social Derecho conlleva unos valores de los cuales podemos deducir la finalidad y el sentido de los demás principios estipulados como fundamento de la organización política, lo cual nos lleva a un contexto en el que el valor "justicia material" tiene como fin supremo el orden político, económico y social y su concreción en la justicia distributiva, como sustento del régimen tributario o impositivo.

Siguiendo esta interpretación, la equidad del sistema tributario, ha sido definida por la Corte Constitucional, así:

*"(...) un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión."*²

Luego, es indispensable que el legislador al momento de ejercer la potestad impositiva, y en aras de salvaguardar el principio de equidad, deba tener en consideración la capacidad de los contribuyentes, además de otros factores respecto de quienes estén llamados a contribuir, para materializar la igualdad real y efectiva.

Dicha igualdad se debe traducir en que los asociados a un Estado sean gravados o tengan un tratamiento impositivo semejante si están en las mismas condiciones o de manera distinta si se encuentran en unas condiciones diferentes, haciendo una clara discriminación positiva y objetiva, como postulado adoptado por la Constitución.

² Corte Constitucional, Sentencia C-734 de 2002, M. P.: Manuel José Cepeda Espinosa

El principio de progresividad, es otro referente constitucional, que regula la carga tributaria, asignando una mayor a quienes tienen mayor capacidad de pago y menor a quienes no tienen esa misma capacidad. En consecuencia, los primeros deberán tributar en mayor grado mientras que los otros realizan un menor esfuerzo fiscal.

2.2 ANÁLISIS DE LAS NORMAS APLICABLES A LOS IMPUESTOS ANTES DE LA CONSTITUCIÓN DE 1991.

En la Décimo Sexta Jornada de Derecho Tributario, realizada en el municipio de Paipa (Boyacá), por el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, el constitucionalista y experto en el tema de las imposiciones tributarias el doctor Bernardo Carreño Varela, en una exposición preliminar, hizo un acercamiento al tema impositivo, desde el marco de la Constitución Nacional. En lo pertinente, expresó:³

"(...) Es ingenuo pretender que las constituciones en Colombia tuvieran una filosofía tributaria, cuando la tributación misma no era contemplada por los constitucionalistas que estuvieron enfrascados en los grandes problemas de la independencia, de las libertades individuales, el centralismo y el federalismo etc. Los próceres hallaron cómoda la armazón constitucional que no imponía restricciones al poder impositivo, salvo cuando había fricciones entre el poder central y el local, o cuando hubo diferencias notables entre las economías de algunas clases.

Por otro lado, consecuentes con el espíritu de la época y con el Estado de la economía, que fue agraria hasta la década 1920-1930, cuando comenzó a industrializarse, se consideró que el Estado no debía intervenir en la vida de los ciudadanos a tal punto que se limitaron al mínimo los servicios que debían prestarse. Los recursos del Estado proveían, en muy buena parte de los impuestos a las transacciones –sisas-, incluyendo las aduaneras, de la explotación de recursos naturales – la sal y

³ En Memoria. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Décimas Sextas Jornadas de Derecho Tributario. Paipa, Febrero 26 a 29 de 1992. No. 16. Aspectos tributarios de la Reforma Constitucional de 1991. Págs. 29 a 113.

el tabaco, en especial- y de algunos monopolios rudimentarios (...)".

*"Algunos puntos, sin embargo, merecen especial mención:
(...)*

(b) El comercio exterior y el interno, como es sabido, dos fenómenos atrajeron la atención de los dirigentes nacionales en el siglo pasado –aparte de las relaciones iglesia- Estado-recursos: el federalismo y el centralismo y la posibilidad de industrialización del país. Tomando partido a favor de las tesis de los comerciantes (gólgotas) y como resultado del fallido golpe de Melo, la constitución de 1858 primero... y la de 1863, después, prohibieron el gravamen al comercio internacional por los Estados y restringieron la posibilidad para el gobierno federal. Y prohibieron el gravamen, por los Estados, del comercio interno. Estas tendencias se conservan (sic) hasta 1936.

(c) Todas las constituciones de Colombia, algunas de ellas con referencia directa a los impuestos, prohíben la confiscación.

(d) En todas las constituciones colombianas se consagra el principio de legalidad de los impuestos y se da competencia exclusiva al parlamento, en periodos de normalidad, para ejercer en materia tributaria la función legislativa. Es de trascendental importancia señalar que la Constitución de 1886 –que no reglamentó lo concerniente a los impuestos, salvo para proteger los derechos del comercio internacional, resaltando así su política anti-artesanal-, concedió al Congreso facultades para decretar impuestos extraordinarios, para que ellos fueran posibles, aún por fuera del presupuesto, en época de turbación del orden público, en las cuales el Presidente tampoco tenía facultad legislativa en materia de impuestos (...)

(e) La Nación, en todas sus formas, ha conservado siempre la facultad impositiva. En las constituciones de 1853 y 1858 y sobre todo en la de 1863, se previó que las provincias primero, y los Estados después, tendrían facultad impositiva, que hasta 1863 estaba sujeta a la ley. En la carta Rionegrina la tuvieron, también los Estados con algunas limitaciones (no se podían gravar el comercio exterior –no se olvide que esa constitución fue redactada por los —radicales—, ni los bienes y rentas de la Unión, ni imponer la confiscación), sin sujeción a la ley. Contra

esta concepción se reaccionó en 1886, cuando se fijaron fuentes a lo imponible por los departamentos y límite a las tarifas, por ley. En 1910 se consignó el principio que los entes territoriales tienen facultad impositiva limitada –o proveniente, según algunos-, por la ley.

(f) Al ingresar el país a la economía industrial –lo que ocurre a partir de 1920- aparecieron funciones nuevas para el Estado, que debía prestar una cantidad enorme de servicios: la educación primaria gratuita, la seguridad social etc., y que debía intervenir en la economía, cuya dirección se le confió. Las reformas constitucionales de 1936, 1945 y 1968 reconocieron esas realidades y encargaron al Estado de múltiples actividades para conseguir los fines propuestos, que hallaron, además, desarrollos importantes en la legislación, a cuyo amparo –y al amparo de los jueces, que las declaraciones constitucionales- se multiplicó el tamaño del Estado, exigiendo mayores ingresos que han provenido de los tributos; fue así como se crearon el impuesto a la renta y el impuesto a las ventas, que si bien se hubieran podido dictarse con las constituciones del país en cualquier época, solo fueron posibles cuando Colombia tuvo conciencia de que el Estado debía prestar unos servicios, que tenían costo, que debe ser pagado por los impuestos. Esa posición se reafirmó en 1945, cuando la intervención se autorizó al Gobierno y en 1968, cuando se la hizo obligatoria. 1.1.3.2. Como se anotaba antes, el estudio de los tributos desde el punto de vista constitucional es nuevo. Entonces las constituciones viejas –pocas quedan en el mundo- escasamente tratan el aspecto tributario: y dejan mucha libertad para la creación de servicios a cargo del Estado...".

Las normas constitucionales de 1886 ofrecían precarias o nulas posibilidades a los territorios en materia impositiva, por ejemplo:

El artículo 43 consagraba que el Congreso, las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales podían imponer contribuciones, pero que las Asambleas y Concejos no lo podían hacer sino con autorización previa de la ley;

El artículo 191 expresaba que las Asambleas Departamentales, para cubrir los gastos de administración que les correspondían, podían establecer contribuciones con las condiciones y dentro de los límites que les fijara la ley;

Igualmente, el artículo 197-2, señalaba como atribuciones de los Concejos, que ejercerían de conformidad con la ley, las siguientes:

Votar, de conformidad con la Constitución, la Ley y las ordenanzas las contribuciones y gastos locales.

El artículo 183, por su parte, disponía que los bienes y rentas de las entidades territoriales eran de su propiedad exclusiva, gozaban de las mismas garantías que la propiedad y rentas de los particulares y no podrían ser ocupados sino en los mismos términos en que lo fuera la propiedad privada.

Como se observa estas normas superiores limitaban de manera clara el margen de maniobra de los entes territoriales en relación con los tributos, por lo cual se impuso la política económica de los estados sobre las necesidades de recursos de los territorios, agravada esta situación con las necesidades surgidas del traslado de servicios y competencias, consecuencia de la anhelada autonomía.

Se evidencia entonces, partiendo de los comentarios que se han citado, que el tema impositivo mirado desde la perspectiva constitucional, es relativamente reciente y que siempre ha imperado el principio de legalidad en materia tributaria.

En efecto, el artículo 76 de la Constitución, le daba la competencia al Congreso para hacer las leyes y en los numerales 13 y 14, establecía como función suya “Establecer las rentas nacionales y fijar los gastos de la administración” y “Decretar impuestos extraordinarios cuando la necesidad lo exija”. En el numeral 22 le ordenaba “Dictar las normas generales a las cuales deba sujetarse el Gobierno para los siguientes efectos: organizar el crédito público; reconocer la deuda nacional y arreglar su servicio; regular el cambio internacional y el comercio exterior; modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas”

Posteriormente, el Acto Legislativo 01 de 1968 introdujo por primera vez la figura denominada situado fiscal, que estuvo dirigida a los departamentos y demás entes territoriales. Ese situado era una participación en los ingresos ordinarios de la Nación, donde el 30% se distribuía atendiendo criterios de eficiencia fiscal. Este modelo no resultó útil por la creación de entidades descentralizadas. Dicho situado estaba dirigido a salud y educación. Con la expedición de la Ley 46 de 1971 y 33 de 1968, se mantuvo una posición centralista.

Ya en 1976 se produjo un cambio para el autoabastecimiento de los municipios, pues se dotó de autonomía a los entes territoriales para la fijación de sus propios impuestos, y con la Ley 14 de 1983, se estableció por primera vez un sistema de tributos para entes territoriales.

2.3 MARCO CONSTITUCIONAL DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES EN MATERIA TRIBUTARIA

Con la llegada de la Constitución Política de 1991, los entes territoriales se constituyen en el centro de la organización social y democrática del Estado Colombiano, imponiéndose la descentralización administrativa. El municipio se convierte en el punto focal de gastos para proveer servicios públicos, para lo cual se les dota de herramientas que permitan su autosostenimiento.

La autonomía financiera está fundamentada en el artículo 287 de la Constitución Política de 1991, que aparece limitada por aquella premisa igualmente constitucional que indica que cuando se trate de elaboración de presupuestos y la posibilidad de ejecutarlos, ello está sometido a la Ley.

Si bien la Carta Política no señala límites específicos en el gasto, la jurisprudencia constitucional sí los ha establecido, señalando para el efecto una serie de reglas frente al origen de los recursos públicos, con fundamento en la teoría de recursos endógenos y exógenos. Frente a los primeros tienen autonomía, es decir, que el Estado central no tiene mucho campo de acción y se encuentra impedido al tenor de lo expuesto por la Corte Constitucional para preveer una destinación distinta al uso dado por dichas entidades territoriales, mientras que en relación con los recursos nacionales, respecto de los cuales tienen derecho de participación las

entidades territoriales, el legislador tiene un mayor margen para su regulación.

Amplió pues, la Constitución Política, el campo de acción y las responsabilidades a cargo de las Entidades Territoriales, especialmente en los aspectos de salud, educación, y servicios públicos, relacionados con la función social del Estado, y les determinó la aplicación de los recursos que les corresponden del Sistema General de Participaciones a la inversión social.

Ahora bien, las entidades están en la obligación de incrementar recursos propios para financiar los gastos de funcionamiento, en pro de un eficiente y eficaz ejercicio de la función social del Estado. Para el efecto, la Ley las ha dotado de las siguientes herramientas:

2.3.1 Derecho a la intimidad.

Título II - De los derechos, las garantías y los deberes ***Capítulo 1. De los derechos fundamentales***

ARTÍCULO 15. ...

Para efectos tributarios o judiciales y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley.

Aunque hace referencia al derecho fundamental a la intimidad de las personas, el de su familia, el buen nombre y el compromiso de que el Estado debe respetarlos y hacerlos respetar, el inciso final establece que en casos específicos, podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley, lo cual implica que algunos documentos aunque privados, no están protegidos, si se trata de establecer o determinar la obligatoriedad en el pago de algún impuesto, desde luego, de conformidad con lo establecido por la Ley.

2.3.2 Deber de pagar impuestos.

Capítulo 5. De los deberes y obligaciones

ARTÍCULO 95. *La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. En ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades.*

Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano: (...)

9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

Para que un asociado sea beneficiario de los derechos que le corresponden como ciudadano, debe a su vez cumplir con las obligaciones que le son impuestas en materia de tributos, todo esto dentro del marco del concepto de justicia y equidad que imperan en un Estado democrático.

2.3.3 Competencias para establecer tributos

Título VI - De la rama legislativa

Capítulo 3. De las leyes

ARTÍCULO 150. *Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:*

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

La competencia para hacer las leyes está dada al Congreso de la República, y dentro de estas se encuentra la facultad para crear y fijar las contribuciones a las que se está obligado.

2.3.4 Autonomía territorial

Título XI - De la organización territorial **Capítulo 1. De las disposiciones generales**

ARTÍCULO 287. *Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:*

- 1. Gobernarse por autoridades propias.*
- 2. Ejercer las competencias que les correspondan.*
- 3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.*
- 4. Participar en las rentas nacionales.*

ARTÍCULO 294. *La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317.*

Una vez adoptados los tributos las autoridades locales gozan de plena autonomía para fiscalizar, recaudar, cobrar y establecer exenciones, y en la mayoría de los casos, para escoger tarifas dentro de un rango establecido por la Ley.

La Constitución Política encuentra necesario fortalecer a las entidades territoriales como componentes indispensables dentro de todo el engranaje de las políticas de desarrollo regional y en particular dentro de la política de profundización de la descentralización, así, los artículos 311, 313, 315, 317, y 319, se refieren al municipio como entidad fundamental de la división político administrativa del Estado y como tal, le corresponde prestar los servicios públicos que determine la ley, construir las obras que demande el progreso local, ordenar el desarrollo de su territorio, promover la participación comunitaria, el mejoramiento social y cultural de sus habitantes y cumplir las demás funciones que le asignen la Constitución y las leyes, delegando en sus autoridades locales la capacidad de señalar gastos y tributos locales.

2.3.5 Principio de legalidad de los tributos

El artículo 338 de la Constitución Política, es considerado como uno de los pilares fundamentales en la materia tributaria, en la medida en que establece en quién radica la competencia para el establecimiento de los tributos. Textualmente, dispone:

ARTÍCULO 338. *En tiempos 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, las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen las tarifas y las 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.

Las bases de la legalidad tributaria nacieron en la antigua Roma, como una talanquera a la desmedida actividad fiscalista del Estado y fueron ellos quienes dieron competencia al pueblo para crear las leyes tributarias, al establecer que solo podían tener origen en la “comitia tributa”. Así los tributos se cobraban siempre para financiar obras comunes y solo cuando el tesoro público era insuficiente para satisfacer las necesidades generales.

Para que una ley mediante la cual se crean tributos sea considerada como tal, debe contener todos los elementos de la obligación tributaria, a saber: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa, y su finalidad consiste en garantizar el respeto al principio de autoimposición, de forma que los ciudadanos no paguen más tributos que aquellos que sus legítimos representantes les han impuesto, para lo cual han debido tener

en cuenta la garantía al derecho de la propiedad privada, por cuanto los tributos comportan una restricción a este derecho.

2.3.5.1 Desarrollo jurisprudencial del principio de legalidad

El Consejo de Estado determinó que son impuestos los que cumplen las siguientes características:

1. Son generales. Se cobran indiscriminadamente a quienes se encuentren dentro del hecho generador, sin distinciones ni diferenciaciones a grupos determinados.
2. Son obligatorios.
3. No conllevan contraprestación directa e inmediata.
4. El Estado dispone de estos recursos de acuerdo con lo previsto en los planes y presupuestos, por lo tanto van a las arcas generales, para atender los servicios y necesidades públicas.
5. La capacidad económica del contribuyente es un principio de justicia y equidad que debe ir implícito en la Ley que lo crea, sin que pierda el carácter general.⁴

Vale la pena anotar en este punto, que en materia de tributos, se han establecido, además de los impuestos, las tasas y las contribuciones (fiscales o parafiscales).

Las tasas son un tributo cuyo pago genera una contribución directa para el contribuyente. Es el cobro de un servicio estatal, si no se hace uso de él no hay lugar a su cancelación. Ejemplo de ellas son los peajes, tasa aeroportuaria, matrículas de universidades públicas, etc.

Las contribuciones fiscales, por su parte, son un tributo cuyo pago genera una contraprestación indirecta para el contribuyente. Es el cobro de un beneficio que ofrece el Estado que recibe indirectamente quien lo paga.

⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 24 de octubre de 2002. Rad. 13408. C.P.Dra. Ligia López Díaz.

Ejemplo de ello son las valorizaciones municipales y departamentales que se pagan por un incremento en el valor de los inmuebles debido a obras de interés público.

Las contribuciones parafiscales son erogaciones en que incurren los usuarios de algunos organismos para asegurar el funcionamiento de esas entidades de manera autónoma. Estos recursos no ingresan a las arcas comunes del Estado, dado que su destinación es específica y únicamente se invierten en beneficio del sector. Las diversas cuotas de fomento que existen en la actualidad para estabilización de precios, son una muestra de ellas.

Hemos dicho que el principio de legalidad consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, opera como una delimitación de competencias en la medida que constituye un mandato para el legislador que, cuando establezca una contribución, debe además determinar sus elementos esenciales. No obstante, la Constitución permite que la autoridad administrativa fije la tarifa a cobrar como participación de los beneficios proporcionados por la contribución, pero siempre que la Ley determine el sistema y el método para definir el beneficio y la forma de hacer su reparto.

Es diferente, pues, el tratamiento que la Constitución da a los impuestos de un lado y a las tasas y contribuciones, de otro, sin embargo, es pretensión de este trabajo, centrarse en el primero de los gravámenes para establecer la evolución jurisprudencial que se ha dado en materia de autonomía fiscal de las entidades territoriales.

El principio de legalidad comprende, entonces, las dos connotaciones de la obligación tributaria: esto es, por una parte la competencia del Estado para su cobro y por otra parte, el deber de la persona de contribuir con las cargas del Estado.

Adicionalmente la Corte Constitucional en sentencia C-035/09 sobre la autonomía de los entes territoriales adujo:

Refiriéndose de manera particular a la autonomía de las entidades territoriales en materia tributaria, y más concretamente a la potestad que la Constitución les reconoce para la imposición de gravámenes, la jurisprudencia ha hecho ver que aunque de la lectura del artículo 338 superior parecería deducirse una total

autonomía impositiva de los departamentos y municipios, sin embargo ello no es así, pues dicha disposición debe interpretarse en íntima relación con el artículo 287-3 de la Carta, conforme al cual tal autonomía impositiva se encuentra subordinada tanto a la Constitución como a la ley. De lo anterior ha concluido la Corte que para efectos de establecer un impuesto municipal se requiere siempre de una ley previa que autorice su creación, y que sólo cuando se ha creado legalmente el impuesto, los municipios adquieren el derecho a administrarlo, manejarlo y utilizarlo. Asimismo, la jurisprudencia ha admitido que los elementos de la obligación tributaria sean determinados por las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, pero dentro de unos parámetros mínimos que deben ser señalados por el legislador. Estos parámetros mínimos son dos: (I) la autorización del gravamen por el legislador, y (II) la delimitación del hecho gravado con el mismo.”

3. AUTONOMÍA TRIBUTARIA DE LOS ENTES TERRITORIALES: COMPETENCIAS IMPOSITIVAS

3.1 CONSIDERACIONES PREVIAS

La certeza de imposición del tributo por parte de cada una de las entidades territoriales surge del principio de autonomía territorial que a la luz del artículo 287 superior reivindica, en cabeza de las entidades territoriales su derecho a “(...) establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones”.

Una de las acciones efectivas a través de las cuales las autoridades regionales pueden lograr el incremento de los recursos propios con el fin de cumplir a cabalidad con los fines esenciales del Estado de promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los deberes ciudadanos, la constituye la fiscalización, entendida como uno de los componentes de la facultad de control que le asiste al Ente Territorial.

Esta facultad como herramienta de determinación, se puede definir como el conjunto de tareas, acciones y medidas de la Administración tendientes a compeler al contribuyente al cumplimiento íntegro, cabal y oportuno de sus obligaciones tributarias, ya sean ellas sustanciales, como el pago de la obligación, o simplemente formales, como la inscripción en el registro de contribuyentes, la presentación de informes, declaraciones, relaciones, comunicaciones, solicitud de autorizaciones o permisos, etc. Es en esencia una función activa de la Administración Tributaria, orientada a reducir los niveles de evasión.⁵

La obligación sustancial tributaria, requiere la imposición de otras obligaciones de carácter formal, necesarias para recaudar los tributos y que consisten en el conjunto de cargas no pecuniarias que los contribuyentes han de realizar para dar cumplimiento al pago del tributo.

Sin embargo, la jurisprudencia colombiana tiene diferentes posiciones frente a la autonomía fiscal de las entidades territoriales que pueden

⁵ MINISTERIO DE HACIENDA. Manual de Fiscalización para entidades Territoriales. Bogotá, D.C.: Imprenta Nacional 2007.

centrarse en tres tesis expuestas por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado.⁶

3.2 CORTE CONSTITUCIONAL

3.2.1 Tesis de la inexistencia de autonomía fiscal de las Entidades Territoriales

En relación con el principio de la autonomía de las entidades territoriales y su soberanía fiscal, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha señalado que ella no es absoluta, por cuanto está subordinada a la Constitución y a la ley.

Así se expresó en la sentencia C-335 de 1996, MP. Dr. Jorge Arango Mejía: *"En materia tributaria, la autonomía de los departamentos y municipios está limitada por la Constitución y la ley"*.

Las normas determinan sin duda alguna que la potestad impositiva de los departamentos y municipios tiene que ejercerse de conformidad con la ley. No es, por lo mismo, aceptable sostener que en esta materia cada departamento y cada municipio pueden ejercer su competencia dentro de los límites que él mismo quiera trazarse.

Esta tesis plantea que aun así la entidad territorial goce de autonomía en virtud de la descentralización administrativa, tiene unos límites que están señalados en la ley y que si esta facultad impositiva fuese absoluta, los departamentos y municipios tendrían desorden y caos en lo que tiene que ver con los tributos, pues éstos podrían establecer tributos sin ningún límite.

Por su parte, en la sentencia C-521 de 1997, MP. Dr. José Gregorio Hernández Galindo, se afirmó al respecto lo siguiente:

"Competencia del legislador para restringir el poder tributario de las entidades territoriales".... Así, pues, ni los departamentos ni

⁶ BASTIDAS BÁRCENAS, Hugo Fernando. Memorias 37 jornadas colombianas de Derecho Tributario. Cartagena. 2013.

los municipios ejercen una soberanía tributaria, es decir, una atribución ilimitada o absoluta para la determinación de impuestos, tasas y contribuciones en sus respectivos territorios.

....

Al respecto, debe reafirmarse:

"...para realizar el principio de autonomía de las entidades territoriales y con el objeto de asegurar que el patrimonio de éstas no resulte afectado por decisiones adoptadas a nivel nacional, el Constituyente ha prohibido de manera terminante que por ley se concedan exenciones o preferencias en relación con tributos que les pertenecen (Artículo 294 C.P.).

La Carta Política reconoce a las entidades territoriales la propiedad sobre sus bienes y rentas y equipara la garantía que les brinda a la que merecen los particulares sobre los suyos, de conformidad con la Constitución (Artículo 362 C.P.).

Más todavía, el Artículo que se acaba de mencionar dispone en forma perentoria que, con la única excepción de la guerra exterior -y eso temporalmente-, los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional y, en consecuencia, la ley no podrá trasladarlos a la Nación. Menos podría hacerlo, agrega la Corte, a sus entidades descentralizadas, ya que ello representaría la facultad de atribuir al ente subalterno posibilidades de las cuales carece el principal, sin que de todas maneras desaparecieran objetivamente las razones en las cuales se funda la restricción que a éste se impone". (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-177 del 29 de abril de 1996)"

De lo anterior se puede inferir que la Honorable Corte determina en sus pronunciamientos que es el Congreso de la República el único facultado para establecer los tributos y definir sus elementos, y, las entidades territoriales tienen la facultad para adoptarlos o rechazarlos.

Aun cuando el principio de unidad nacional prevalece sobre el principio de autonomía de las entidades territoriales, la Corte considera que la introducción del concepto de autonomía que implica un cambio sustancial en las relaciones centro-periferia, que debe ser entendida dentro del marco

general del estatuto unitario. De esta forma, a la ley corresponderá definir y defender los intereses nacionales, y para ello puede intervenir en los asuntos locales, siempre que no se trate de materias de competencia exclusiva de las entidades territoriales. En cualquier caso, hay que tener en cuenta que se trata es de armonizar los distintos intereses, y no simplemente de delimitarlos y separarlos. Por esto, generalmente las competencias que se ejercen en los distintos niveles territoriales no son excluyentes. Por el contrario dichas competencias, como lo señala la propia Constitución, deben ejercerse dentro de los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad.⁷

El mandato constitucional es claro al establecer que en materia fiscal, la autonomía de las entidades territoriales está expresamente limitada por la Constitución y la ley (Artículos 287, 300 y 313 CP.), por lo que reiteradamente la Corte Constitucional ha afirmado que no es dable predicar ni menos aceptar la tesis de la "soberanía fiscal" de los entes territoriales.

En este sentido, se ratifica la posición en las siguientes sentencias:

Sentencia C-517 de 1992.

"Pese a que la Carta del 91 incrementó notablemente la capacidad tributaria de las entidades territoriales, sin embargo, en materia impositiva mantuvo la subordinación de su poder normativo a la ley, según claramente lo estipulan los Artículos 300-4 y 331-4 de la Carta. En otros términos, la facultad impositiva de las entidades territoriales continúa supeditada a la ley y ha de ejercerse con estricta sujeción a los parámetros que en ella se fijan"

Sentencia C-070/94

"La actuación del legislador se explica pues, como esta Corporación ha tenido oportunidad de definirlo, en razón a que en la Carta de 1991 la facultad impositiva de las entidades territoriales continúa supeditada a la ley, a pesar de haberse

⁷ CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-004 aprobada mediante Acta No. 1 en Santafé de Bogotá, D. C. el 14 de enero de 1993.

incrementado notablemente. En esas condiciones, el legislador continúa teniendo la obligación constitucional de proveer a las entidades territoriales el marco normativo para que éstas ejerzan su potestad impositiva".

Sentencia C-084/95

Un análisis sistemático de las normas constitucionales muestra entonces que el principio de legalidad rige en el campo tributario, por lo cual las entidades territoriales, si bien pueden imponer contribuciones, no son soberanas fiscalmente, ya que deben respetar los marcos establecidos por el Legislador.

"La Corte no puede sino reiterar el criterio según el cual las leyes que autorizan la creación de tributos por entidades territoriales pueden ser generales (...). Por consiguiente, es conforme con la Constitución que las asambleas y los concejos fijen, dentro de los marcos establecidos por la ley, los elementos constitutivos del tributo."

3.2.2 Tesis sobre la autonomía fiscal parcial de las Entidades Territoriales

Inicialmente la Corte Constitucional en sus pronunciamientos consideraba, en relación con la autonomía fiscal, que la unidad de la nación prevalecía sobre la autonomía. Con posterioridad, su jurisprudencia dio un giro al señalar que al legislador le está vedado fijar todos los elementos del tributo *"porque estaría invadiendo la autonomía de las entidades territoriales"*, tal como lo expresa en sentencia C-538 de 2002.

La tesis de soberanía parcial plantea que existen leyes que dan origen y crean el tributo y otras leyes que autorizan su creación. Respecto de las leyes que crean el tributo, si éste es del orden nacional, le corresponde al legislador exclusivamente fijar los elementos. Así lo expresó:

"La predeterminación de los tributos y el principio de representación popular en esta materia tienen un objetivo democrático esencial, ya que fortalecen la seguridad jurídica y evitan los abusos impositivos de los gobernantes, puesto que el

acto jurídico que impone la contribución debe establecer previamente, y con base en una discusión democrática, sus elementos esenciales para ser válido. Ahora bien, esta norma constitucional debe ser interpretada en consonancia con los artículos 287, 300 ord 4º y 313 ord 4º, que autorizan a las entidades territoriales a establecer tributos y contribuciones, de conformidad con la Constitución y la ley. Esto muestra entonces que la Constitución autoriza a las entidades territoriales, dentro de su autonomía, a establecer contribuciones pero siempre y cuando respeten los marcos establecidos por la ley, puesto que Colombia es un país unitario. Esto no significa, sin embargo, que el legislador tenga una absoluta discrecionalidad en la materia ya que, como ya lo ha establecido esta Corte, la autonomía territorial posee un contenido esencial que en todo caso debe ser respetado.

Un análisis sistemático de las anteriores normas muestra entonces que el principio de legalidad rige en el campo tributario, por lo cual las entidades territoriales, si bien pueden imponer contribuciones, no son soberanas fiscalmente, ya que deben respetar los marcos establecidos por el Legislador. Pero el interrogante que subsiste es el siguiente: los elementos definitorios mínimos de la contribución, a saber los sujetos activo y pasivo, los hechos, las bases gravables y las tarifas, ¿deben ser fijados directamente por la ley o pueden ser establecidos por las ordenanzas y los acuerdos?. En efecto, según la demanda, ello no es posible, mientras que según uno de los ciudadanos intervinientes, esa situación es perfectamente legítima desde el punto de vista constitucional.(..)"⁸

La Corte señala que hay que distinguir entre las leyes que crean tributos con todos los elementos y aquellas que simplemente autorizan a las entidades territoriales a señalar estos últimos.

En el caso de las leyes que crean tributos, en virtud del principio de la predeterminación, esta debe fijar directamente los elementos de la contribución, mientras que en el de las leyes de autorización, la ley puede ser menos específica, aunque esto no la libera de su obligación de señalar de manera integral, el marco dentro del cual las asambleas y los concejos deben proceder a especificar los elementos concretos de la misma. Así, la Corte Constitucional ya había señalado que *"la ley de autorizaciones puede ser general o puede delimitar específicamente el tributo, pero al menos*

⁸ CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-084 de 1 de marzo de 1995. MP: Alejandro Martínez Caballero.

debe contener los límites dentro de los cuales la ordenanza o el acuerdo fijen los contenidos concretos de que habla el artículo antes citado.”

Sentencia C-504/02

“ Creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, en el evento de que ésta no se haya ocupado de definir todos los presupuestos objetivos del gravamen y por ende del señalamiento de los elementos esenciales de identificación y cuantificación, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular.”

Sentencia C-992/04

Las leyes que autorizan la creación de tributos pueden ser generales y, por tanto, no se hace necesario que detallen todos sus elementos, aunque como mínimo deberá fijar el hecho generador del tributo.

Se colige del planteamiento de esta tesis, emanada de los pronunciamientos citados anteriormente, que cuando el legislador crea un tributo territorial debe establecer los elementos y como mínimo el hecho generador; y cuando la ley autoriza la creación del tributo, las entidades territoriales pueden fijar los elementos del tributo, pero siguiendo las pautas que para el efecto establezca el legislador.

3.2.3 Tesis sobre la autonomía fiscal de las entidades territoriales ligada a la autonomía administrativa y financiera.

Como se ha hecho mención, las posturas de la Corte Constitucional frente a la soberanía fiscal de las entidades territoriales, parten en primer lugar de la inexistencia de autonomía fiscal de las entidades territoriales; avanzan hacia la tesis de autonomía parcial y concluyen en la autonomía fiscal, ligada a la autonomía administrativa y financiera.

No todos los fallos han sido uniformes en señalar o delimitar el alcance de las leyes creadoras de tributos territoriales, pues en algunas providencias la Corporación ha privilegiado los intereses de la Nación y en otras, los intereses de las entidades territoriales y los ánimos de descentralización y autonomía de éstas, se han hecho presentes.

Sentencia C-413 de 1996

La Corporación sostuvo que el artículo 338 de la Constitución dispuso que no solamente la ley sino también las ordenanzas y los acuerdos podían consagrar directamente los elementos de los tributos. Y que tal competencia estaba deferida, según que el gravamen fuera nacional, departamental, distrital o municipal, al Congreso, a las asambleas y a los concejos, respectivamente.

"Ahora bien, la exigencia de los enunciados que componen el precepto tributario, al tenor del artículo 338 de la Carta, debe aplicarse y hacerse efectiva en relación con el nivel del gravamen correspondiente, pues de la norma constitucional no surge una sola competencia en cuanto al ejercicio de la potestad impositiva ni tampoco un solo grado de tributos.

Ante lo afirmado en la demanda, es necesario destacar que el aludido precepto constitucional no tiene el sentido de concentrar en el Congreso la competencia exclusiva y excluyente para establecer los elementos de todo tributo, incluidos los que establezcan las asambleas departamentales y los concejos municipales y distritales, pues ello implicaría, ni más ni menos, el desconocimiento del ámbito propio e inalienable que la Constitución reconoce a las entidades territoriales en cuanto al establecimiento de gravámenes en sus respectivos territorios.

Al contrario, elemento de primordial importancia en el sistema tributario colombiano desde la vigencia de la Constitución de 1886 (artículo 43), ahora reafirmado, desarrollado y profundizado por la Carta Política de 1991, es el de la descentralización y autonomía de las entidades territoriales (artículo 1 C.P.), entre cuyos derechos básicos está el de "administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones" (artículo 287, numeral 3, en armonía con los artículos 294, 295, 300-4 y 313-4 C.P.).

Particularmente los artículos 300, numeral 4, y 313, numeral 4, confieren a asambleas y concejos autoridad suficiente para decretar, de conformidad con la Constitución y la ley, los tributos y contribuciones que su sostenimiento requiere.

Cuando la Constitución estatuye que tales competencias de los cuerpos de elección popular habrán de ser ejercidas de acuerdo con la ley no está dando lugar a la absorción de la facultad por parte del Congreso, de tal manera que las asambleas y los concejos deban ceder absolutamente su poder de imposición al legislador. Este, por el contrario, al fijar las pautas y directrices dentro de las cuales obrarán esas corporaciones, tiene que dejar a ellas el margen que les ha sido asignado constitucionalmente para disponer, cada una dentro de las circunstancias y necesidades específicas de la correspondiente entidad territorial, lo que concierne a las características de los gravámenes que vayan a cobrar.

Por eso, el mismo artículo 338 de la Constitución, que el demandante estima violado, dispone con claridad que no solamente la ley sino las ordenanzas y los acuerdos son los actos que consagrarán directamente los elementos de los tributos. Tal competencia está deferida, pues, según que el gravamen sea nacional, departamental, distrital o municipal, al Congreso, a las asambleas y a los concejos.

Dicho mandato constitucional no se agota, entonces, en la previsión de los poderes del Congreso en materia tributaria, ni en la consagración de los requisitos que deben reunir las leyes mediante las cuales los ejerza, sino que reconoce la existencia de los distintos niveles tributarios, dejando el respectivo espacio a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para percibir, por la vía de impuestos, tasas y contribuciones, las rentas que habrán de aplicar para la realización de sus funciones y para la afirmación de su autonomía.”

Sentencia C-1097 de 2001

“Cuando quiera que la ley faculte a las asambleas o concejos para crear un tributo, estas corporaciones están en libertad de decretar o no decretar el mismo, pudiendo igualmente derogar en sus respectivas jurisdicciones el tributo decretado. Hipótesis en la cual la ley de facultades mantendrá su vigencia formal a voluntad del Congreso, al paso que su eficacia práctica dependerá con exclusividad de las asambleas y concejos.”

Sentencia C-486/97

Una vez creado el impuesto, los municipios adquieren el derecho de administrarlo, manejarlo y utilizarlo en las obras y programas que consideren necesarios para el municipio y la comunidad en general.

De conformidad con lo previsto en el artículo 294 de la Carta Política de 1991, la ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos, salvo lo dispuesto en el artículo 317 (que se refiere a la facultad de los municipios de gravar la propiedad inmueble). El propósito y objetivo de esta norma es el de garantizar el principio de autonomía de las entidades territoriales, particularmente en lo que hace a los tributos de propiedad de estas, y del otro, proteger las rentas tributarias de los entes territoriales frente a posibles intromisiones o injerencias del legislador, evitando así que se concedan exenciones y preferencias tributarias no razonables sobre tributos locales.

Sentencia C-121 de 2006

En esta sentencia, la Corte Constitucional recoge los pronunciamientos anteriores y destaca la posición que en cada una de ellas ha tomado, así:

Como puede apreciarse, paulatinamente la jurisprudencia vertida en torno del asunto de las competencias tributarias concurrentes del legislador y de las asambleas y concejos ha ido avanzando de la siguiente manera: (i) inicialmente la Corte hizo ver que la autonomía impositiva de los entes territoriales se encontraba subordinada tanto a la Constitución como a la ley. (Sentencias C-04 de 1993 y C- 467 de 1993, entre otras); (ii) más adelante señaló que aunque la facultad de las asambleas y concejos para imponer contribuciones no era originaria, sino que estaba subordinada a la Constitución y a la ley, las entidades territoriales gozaban de autonomía, tanto para la decisión sobre el establecimiento o supresión de impuestos de carácter local, autorizados en forma genérica por la ley, como para la libre administración de todos los tributos que hicieran parte de sus propios recursos (Sentencia C-506 de 1995 entre otras); (iii) posteriormente, la jurisprudencia sostuvo que los elementos del tributo podían estar determinados no sólo en la ley sino también

en las ordenanzas departamentales o en los acuerdos municipales, de manera que al no señalar el legislador directamente dichos elementos, bien podían en forma directa hacerlo las Asambleas Departamentales y los Concejos Distritales o Municipales (Sentencia C-537 de 1995, entre otras); (iv) Sostuvo luego la Corporación en la Sentencia C-1097 de 2001 que “mientras en los tributos de linaje nacional el Congreso goza de poderes plenos, en lo tocante a los tributos territoriales su competencia es compartida con las asambleas y concejos”; y en la Sentencia C- 227 de 2002 precisó que las leyes que tan solo autorizan a establecer tributos a las entidades territoriales, solo debían ocuparse de los elementos básicos de los tributos. (v) Por último, en Sentencia C-538 de 2002 la Corte consideró que si bien era cierto que en relación con los tributos nacionales el legislador debía fijar todos los elementos, esto es, sujeto activo, sujeto pasivo, hechos y bases gravables y tarifas, también lo era que “frente a los tributos territoriales el Congreso no puede fijar todos sus elementos porque estaría invadiendo la autonomía de las entidades territoriales”; empero, en este caso el legislador puede “señalar ciertas pautas, orientaciones y regulaciones o limitaciones generales”, para el ejercicio de la facultad impositiva territorial.

La jurisprudencia actual de la Corte Constitucional, señala que corresponde al legislador establecer Ley de autorización del impuesto que delimite el alcance del hecho gravado y a los entes territoriales, si a bien tienen, implementar en sus jurisdicciones el tributo que les ha sido autorizado.

3.3 CONSEJO DE ESTADO

El Consejo de Estado ha expresado su posición frente a la autonomía impositiva en materia tributaria de las entidades territoriales, coincidiendo con la Corte Constitucional, con algunas de las tesis planteadas, entre ellas la de soberanía fiscal inexistente, soberanía parcial limitada y soberanía parcial reforzada, como se expondrá más adelante, al efectuar el análisis de algunos de sus pronunciamientos.

3.3.1 Tesis de la inexistencia de autonomía fiscal de las Entidades Territoriales

Sostiene la máxima corporación de lo contencioso administrativo que el legislador no tiene competencia para delegar o autorizar a las Corporaciones de elección popular que cumplen funciones administrativas, la facultad de establecer las características, tarifas y demás asuntos referentes al tributo local, y que es al legislador al que le corresponde la facultad impositiva originaria.

Sentencia No. 10669 del 16 de marzo de 2001

Con ponencia del doctor Germán Ayala Mantilla, consideró lo siguiente:

Como lo dispone la Constitución Política, las asambleas departamentales son corporaciones que cumplen funciones administrativas, de suerte que en ningún caso pueden ejercer la función legislativa de establecer los elementos esenciales de la obligación tributaria, sin que medien parámetros legales previamente establecidos, conforme a los principios que orientan el derecho tributario. Cosa distinta sería, que con sujeción a la ley que fijara los parámetros sobre los cuales la entidad territorial, pudiera determinar los elementos de la obligación tributaria, pero sin la mínima orientación del legislador al respecto, ello no es posible, porque tal proceder equivaldría a delegar la competencia legislativa del Congreso en una corporación que cumple funciones administrativas. Así, resulta obligado concluir, que la facultad para establecer tributos en cabeza de los órganos legislativos territoriales debe ejercerse con previa expedición de una ley de autorizaciones y dentro del marco de la correspondiente norma legal, de suerte que bajo estos parámetros se analizará la legalidad del acto acusado.

Sentencia No. 12591 del 22 de febrero de 2002.

Con ponencia de la doctora Ligia López Díaz, expresó lo siguiente:

El artículo 1° de la Constitución Nacional consagra el principio de autonomía de los entes territoriales, la cual pretende lograr una eficiente asignación de los recursos del Estado, para el cabal cumplimiento de sus funciones, teniendo en cuenta las necesidades y requerimientos particulares de cada comunidad local. Pero ello no implica desconocer la necesidad de que ciertas actividades sean coordinadas y planeadas desde el poder central,

pues no puede perderse de vista que nuestro país está organizado como república unitaria. Si bien es cierto existen normas constitucionales que reafirman la autonomía fiscal de las entidades locales, así como disposiciones que salvaguardan la propiedad de sus recursos tributarios —como el 294, que prohíbe que la Ley conceda exenciones sobre los tributos de los entes territoriales; el 317 que dispone que sólo los municipios pueden gravar la propiedad inmueble, o el 362, que da protección constitucional a los tributos de los departamentos o municipios—, sus potestades tributarias no son ilimitadas, como se deriva del numeral 3 del artículo 287 y el numeral 4 del artículo 313 de la Constitución: Esta norma exige que el legislador, creador del impuesto sea nacional, departamental o municipal, **fije DIRECTAMENTE los elementos estructurales del tributo.** Interpretando la anterior disposición de una manera armónica junto con los demás preceptos mencionados, le corresponde a la ley, dictada por el Congreso, la creación “ex novo” de los tributos, y a partir de ella, podrán las asambleas o los concejos ejercer su poder de imposición. Las entidades territoriales podrán entonces establecer tributos dentro de su jurisdicción, pero con sujeción a la ley que previamente los haya determinado. (Se resalta).

...

El mencionado artículo no indica cuál es el hecho generador del impuesto de teléfonos; Tampoco señala los sujetos pasivos, ni fija alguna pauta que permita identificarlos. En cuanto a la base gravable o las tarifas, no puede verificarse algún tipo de directriz. Por lo tanto el literal i) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 al carecer de los requerimientos previstos en la Constitución Política (art. 338) ha perdido aplicabilidad y no puede desarrollarse porque conllevaría la violación de los principios generales del derecho tributario de equidad y legalidad de los tributos. Porque bajo el nombre de “impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos” aparecerían los más disímiles y variados gravámenes, fruto de la creación antitécnica y contrariando el mandato constitucional. Tal indefinición de la norma, haría que directamente los municipios crearan el tributo, prácticamente sin ningún límite legal, lo cual resulta contrario a los artículos 338, 303 y 313 numerales 4° de la Constitución Política actual, de acuerdo con el alcance descrito anteriormente. El gravamen creado no puede identificarse con el previsto en el literal i) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, salvo por el hecho que utilizan la misma denominación, pero éste no es un factor que permita establecer sus elementos.

3.3.2 Tesis sobre la autonomía fiscal parcial de las Entidades Territoriales

Sentencia del 11 de marzo de 2004 expediente 13576.

Con ponencia del Doctor Juan Ángel Palacio Hincapié se señala que el poder tributario de las entidades territoriales es derivado, sólo los órganos de representación popular a través de la Ley, las ordenanzas y los acuerdos, pueden establecer los elementos de la obligación tributaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 338 de la Constitución Política.

Sentencia No. 18141 del 10 de marzo de 2010

“Así, una vez más el máximo tribunal en lo constitucional admitió que los concejos distritales y municipales pueden determinar los elementos de la obligación tributaria, siempre que (i) medie autorización del legislador para la imposición del gravamen, y (ii) que la ley contenga la delimitación del hecho gravado con el respectivo impuesto o contribución.

Acogiendo las anteriores orientaciones, esta sección, en sentencia del 9 de julio del 2009, modificó la línea jurisprudencial que venía aplicando en materia de facultad impositiva de las entidades territoriales, a propósito de la demanda de nulidad contra el Acuerdo Municipal 0627 de 2006, por el cual el Concejo de Manizales estableció el impuesto al teléfono destinado a la seguridad ciudadana en dicho territorio.

En dicha providencia la Sala puso de presente que bajo la vigencia de la Constitución de 1886 la facultad impositiva de los municipios era derivada en cuanto se supeditada a las leyes expedidas por el Congreso, pero que tal directriz había sufrido una variante en el año 1991, cuando el constituyente dispuso que la Ley, las ordenanzas y los acuerdos podían determinar los elementos del tributo, en concordancia con los principios de descentralización y autonomía de las entidades territoriales, consagrados en los artículos 1°, 287-3, 300-4 y 313-4 de la Carta, que confirieron a las Asambleas Departamentales y a los Concejos Municipales la potestad de establecer los diferentes aspectos de la obligación tributaria.

De acuerdo con lo anterior, la sentencia concluyó que la facultad para determinar los presupuestos objetivos de los gravámenes no es exclusiva del Congreso, pues ello haría nugatoria la autorización que la Constitución confirió expresamente a los

Departamentos y Municipios sobre tales aspectos, a través del artículo 338.”

Precisa la sentencia con ponencia de la Doctora Carmen Teresa Ortiz que la competencia o facultad impositiva no es ilimitada, porque la creación del tributo está en cabeza del Congreso de la República y solo a partir del establecimiento legal del impuesto, los entes territoriales pueden establecer los elementos de la obligación tributaria cuando la ley creadora, no los ha fijado directamente.

“De manera categórica, este último fallo precisó: “...creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, en el evento de que ésta no se haya ocupado de definir todos los presupuestos objetivos del gravamen y por ende del señalamiento de los elementos esenciales de identificación y cuantificación, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular”.... y, “Teniendo en cuenta que la obligación tributaria tiene como finalidad el pago de una suma de dinero, ésta debe ser fijada en referencia a una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se derive de él, o que se relacione con éste.” .

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

En consecuencia, no son organismos autónomos para el cumplimiento de esa función.

Sentencia del 17 de julio de 2008, exp. 16170

Según la sentencia del 11 de junio de 2004 (Exp. 01127): *“La facultad de establecer tributos a cargo de las entidades territoriales se encuentra sometida al principio de legalidad tributaria, que incluye la participación de órganos de representación popular para el señalamiento de los tributos y la predeterminación de los elementos esenciales del mismo.”*

3.3.3 Tesis sobre la autonomía fiscal parcial reforzada de las Entidades Territoriales

Sentencia del 9 de julio de 2009, exp. 16544.

Advierte este fallo que la facultad impositiva territorial está delimitada a establecer los elementos del tributo cuando la ley no los ha fijado conforme con las pautas del legislador, por ende esta facultad es derivada y está supeditada a lo dispuesto en la ley Ordenanzas o Acuerdos.

“Dentro de ese contexto, la referencia a la obligación de señalar en el acto creador del impuesto los elementos esenciales de la obligación tributaria ha de entenderse hecha, según el tipo de gravamen, por el nivel territorial al que corresponda, de lo cual se infiere que si el legislador, como puede hacerlo (artículos 295, 300-4 y 313-4), decide regular o establecer normas generales sobre tributos del orden departamental, municipal o distrital, no se le puede exigir, ni debe permitírsele, que en la ley respectiva incluya directamente todos los componentes del tributo (hecho gravable, base gravable, sujetos activos, sujetos pasivos y tarifas) o, en los casos de tasas y contribuciones, el método y el sistema para recuperación de costos o la participación en beneficios -como sí está obligado a hacerlo tratándose de tributos nacionales-, pues su función no es, ni puede ser, según las reglas de la descentralización y la autonomía de las entidades territoriales, la de sustituir a los órganos de éstas en el ejercicio de la competencia que les ha sido asignada por la Constitución. (Negrillas y subrayas fuera de texto). De acuerdo con lo anterior, para la Sala es claro que el artículo 338 de la Constitución Política señala la competencia que tienen los entes territoriales para que, a través de sus órganos de representación popular, determinen los presupuestos objetivos de los gravámenes de acuerdo con la ley, sin que tal facultad sea exclusiva del Congreso, pues de lo contrario se haría nugatoria la autorización que expresamente la Carta les ha conferido a los Departamentos y Municipios en tales aspectos. No obstante, debe advertirse que la mencionada competencia en materia impositiva de los municipios, para el caso, no es ilimitada, pues no puede excederse al punto de establecer tributos ex novo, pues la facultad creadora esta atribuida al Congreso, pero a partir del establecimiento legal del impuesto, los mencionados entes territoriales, de conformidad con las pautas dadas por la Ley, pueden establecer los elementos de la obligación tributaria cuando aquélla no los haya fijado directamente. En consecuencia, en materia tributaria la facultad de los entes territoriales, no es ilimitada, aunque pueden señalar los

elementos de los tributos establecidos por el legislador, de conformidad con las pautas dadas por la ley, cuando ésta no los haya fijado directamente.”

Sentencia del 15 de octubre de 1999. Expediente 9456.

Creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, sin que el legislador haya fijado sus elementos, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular.

“Señaló la Corte Constitucional, en la sentencia en mención, que ese precepto entraña una escala de competencias que le permiten al Congreso de la República, a las asambleas departamentales y a los concejos municipales y distritales imponer tributos fijando directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas. También señaló la providencia de la Corte Constitucional que mientras el Congreso tiene la potestad exclusiva para fijar todos los elementos de los tributos de carácter nacional, en lo relacionado con los tributos del orden territorial debe como mínimo crear o autorizar la creación de los mismos y puede establecer algunos de sus elementos, al tiempo que le respeta a las asambleas y concejos la competencia para fijar los demás elementos impositivos, preservando la autonomía fiscal que la Constitución les otorga. De lo anterior concluyó la Sección, en la sentencia 18141, que la Corte admitió que los concejos distritales y municipales pueden determinar los elementos de la obligación tributaria, siempre que medie autorización del legislador para la imposición del gravamen y que la ley contenga la delimitación del hecho gravado con el respectivo impuesto o contribución. En materia de la facultad impositiva de las entidades territoriales, la Sección modificó su línea jurisprudencial en la sentencia del 9 de julio del 2009, en la que retomando el criterio expuesto en la sentencia del 15 de octubre de 1999, expediente 9456, puso de presente que en vigencia de la Constitución de 1991, las ordenanzas y los acuerdos podían determinar los elementos del tributo, en concordancia con los principios de descentralización y autonomía de las entidades territoriales, consagrados en los artículos 1º, 287-3, 300-4 y 313-4 de la Carta, que confirieron a las asambleas departamentales y a los concejos municipales la potestad de establecer los diferentes aspectos de la obligación tributaria.”

CONCLUSIONES

Si bien es cierto que las entidades territoriales en Colombia gozan de autonomía fiscal en materia tributaria, ésta es derivada y se encuentra subordinada al principio de legalidad, así los tributos que ellas establezcan deben estar creados por la ley o autorizados por el legislador, sin que esto implique que existe un desmedro en su soberanía.

Lo anterior significa que se requiere que el Congreso a través de una Ley cree o autorice el gravamen, para que nazca la posibilidad de que los entes territoriales establezcan los elementos de la obligación tributaria. Para la Corte Constitucional, el ejercicio de esta función se materializa a través de la denominada “ley de autorizaciones”, que confiere el elemento mínimo que requieren las entidades territoriales frente a los impuestos que administran.

La ley puede determinar los elementos constitutivos del tributo, esto es, los sujetos activo y pasivo, los hechos y las bases gravables y las tarifas, o puede establecer un marco general del tributo o sus límites dentro de los cuales las asambleas o los concejos tienen la libertad para adoptar o no el tributo y fijar los contenidos concretos del mismo.

Esto quiere decir que en materia impositiva pueden existir leyes y a la vez ordenanzas y acuerdos referidos al mismo impuesto, cada una de ellas dictada dentro del ámbito de competencias de cada Corporación, es decir, con pleno cumplimiento del principio de reserva legal entendido en sentido amplio, en cuanto sólo los órganos de representación popular pueden establecer gravámenes.

La competencia impositiva de los entes territoriales conforme a lo emanado de los pronunciamientos tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, no es ilimitada, puesto que so pretexto de establecer los elementos del tributo o de hacer uso de dicha facultad, no pueden

excederse al punto de crearlos, porque la misma es exclusiva del órgano legislador en cabeza del Congreso de la República. Creado el gravamen o autorizada su creación por la Ley, de conformidad con esta, se pueden establecer sus elementos por parte de las entidades territoriales, como se dijo, siempre que aquélla no los haya fijado directamente.

De acuerdo con el análisis de las tesis planteadas, ambas Corporaciones defienden en fallos recientes la autonomía fiscal de los entes territoriales, reconociéndoles el derecho a fijar razonablemente, y dentro de los principios del derecho tributario, todos los elementos del tributo que no fijó la ley que lo creó o autorizó.

BIBLIOGRAFÍA

BASTIDAS BÁRCENAS, Hugo Fernando. Memorias 37 jornadas colombianas de Derecho Tributario. Cartagena. 2013.

BRAVO GONZÁLEZ (1999). Ponencia Tributos Territoriales, Memorias de las XXIII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Cartagena.

Consejo de Estado (1998) Sentencia del 6 de noviembre, expediente No. 9017

Consejo de Estado (1999) expediente No. 9671 de 26 de noviembre

Consejo de Estado (2003) expediente No.12765 del 13 de febrero.

Consejo de Estado (2005) expediente No.14582 de mayo 19.

Consejo de Estado (2000) Sentencia de Abril 28 de 2000, expediente No.9817.

Consejo de Estado (2002) Sentencia de marzo 8 de 2002, expediente No.12300.

Consejo de Estado (1998) Sentencia del 6 de noviembre, expediente No.9017.

Consejo de Estado (2002) Sentencia del 8 de marzo, expediente No.12300.

Consejo de Estado (2002) Sentencia del 15 de marzo, expediente No.14491.

Consejo de Estado (2002) Sentencia del 9 de agosto, expediente No.12490.

Consejo de Estado (2002) Sentencia del 8 de marzo, expediente No.12300.

Consejo de Estado (1996) Sentencia de 13 de diciembre, expediente No.9017.

Consejo de Estado (2001) Sentencia del 8 de junio, expediente No.11997

Consejo de Estado (2000) Sentencia del 28 de enero, expediente No.9723.

Consejo de Estado (2005) Sentencia del 29 de septiembre, expediente No.14562.

Consejo de Estado (2002) Sentencia del 22 de febrero, expediente No.12591.

Consejo de Estado (2001) Sentencia del 16 de marzo, expediente No.10669.

Consejo de Estado (2002) Sentencia del 22 de febrero, expediente No.12591.

Consejo de Estado (2001) Sentencia del 16 de marzo, expediente No.10669.

Corte Constitucional (1992) Sentencia C-478.

Corte Constitucional (1994) Salvamento de Voto Sentencia C-520.

Corte Constitucional (1992) Sentencia T-425.

Corte Constitucional (1992) Sentencia C-517.

Corte Constitucional (1992) Sentencia C-004.

Corte Constitucional (1996) Sentencia C-355.

Corte Constitucional (2002) Sentencia C-538.

Corte Constitucional (1995) Sentencia C-084.

DE LA TORRE, Ángel; MÚNERA CABAS, Alberto. Procedimiento Administrativo Tributario Colombiano. 2005.

LEWIS FIGUEROA (2002). Principios Constitucionales del Derecho Tributario, Editorial ICDT, Bogotá D.C.

MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. (2009). *10 años de transformación fiscal territorial en Colombia*. Bogotá.

MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. Compilación de normas tributarias Distritales y Municipales Tomo II. 2010

MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. Manual de Fiscalización y Cobro. Tomo I. Bogotá, D.C. 2007

ORTEGA, Cárdenas Alfonso. Hacienda Pública. Las finanzas del Estado. Bogotá, D.C.: Ecoe Ediciones 2010.

PIZA RODRÍGUEZ Julio Derecho tributario, procedimiento y régimen sancionatorio. Bogotá, Universidad Externado de Colombia, Bogotá. 2010

RODRÍGUEZ GUTIÉRREZ, Camilo Ernesto. Poder tributario y entidades territoriales. El caso colombiano en la Constitución de 1991. Revista Estudios Socio-Jurídicos Universidad del Rosario, vol. 7, 2005.