

### **Reseña No. 13**

**Información bibliográfica:** Holguin Rangel, Y.; Montoya Trujillo, J.; Páez, Y.– 2014 – ***Autonomía fiscal de las entidades territoriales en Colombia***, – Bogotá, 48 páginas. Monografía para optar por el título de Especialista en Derecho Tributario – Universidad Javeriana

Reseñado por: Luz Angela Valenzuela Acosta. Economista, Especialista en Finanzas Corporativas, Especialista en Filosofía Contemporánea y Candidata a Magister en Filosofía Contemporánea – 2020.

**Contexto:** De acuerdo con la Sentencia C-520/94 de la Corte Constitucional, la autonomía de las entidades territoriales debe ajustarse al marco de la Constitución Política de Colombia -CPC,1991- (Capítulo I, Artículos 285-290), además de la observancia de la normatividad legal vigente que les concierne. Esta autonomía, fue otorgada, a partir del modelo de descentralización, como estrategia para conseguir el desarrollo económico y social territorial, sin desconocer la unidad que determinan los intereses nacionales, respecto de los territoriales; tal como está concebido en un Estado Social de Derecho. Así las cosas, la autonomía territorial, corresponde al poder político y los entes territoriales debe atender tanto derechos como obligaciones, referidos a la gestión de los recursos públicos provenientes del Presupuesto General de la Nación, y canalizados hacia la satisfacción de las necesidades territoriales.

**Síntesis del contenido:** Este trabajo está dividido en tres (3), capítulos: El primer capítulo, incluye los aspectos generales de la investigación entre los que se cuentan el problema de investigación, los objetivos planteados y la metodología utilizada. El segundo capítulo, propone un análisis sobre las normas referidas a la autonomía tributaria de los entes territoriales, en el marco del problema jurídico sobre derechos y competencias, en el que se incluye la jurisprudencia emanada de las Altas Cortes sobre el tema. El tercer capítulo, concretamente, presenta la evolución de Sentencias proferidas, tanto desde la Corte Constitucional, como desde el Consejo de Estado, vinculada a la autonomía fiscal, administrativa y financiera de los entes territoriales. Para lograr el alcance de los objetivos (relacionados en el siguiente párrafo), los autores utilizan una metodología lógico-descriptiva y plantean la siguiente hipótesis: ¿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?. (pág.6).

En este orden de ideas, los autores relacionan en el primer capítulo el objetivo general de este trabajo, así: “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.” Para alcanzar este objetivo, se proponen revisar las competencias otorgadas por la Ley a los entes territoriales, con el fin de verificar si entre estas, se cuenta la creación de tributos. Finalmente, pretenden precisar el alcance de los pronunciamientos desde las diferentes sentencias, desde una presentación evolutiva (temporal) de las mismas. (págs.5 y 6).

En el segundo capítulo denominado: *Análisis legislativo de la autonomía tributaria de los entes territoriales - Origen de la potestad tributaria por parte del Estado* – los autores, presentan un somero paso por la historia, refiriendo una evolución histórica parcial, acerca de tres sistemas políticos, relacionando algunas características, sobre las cuales no se exponen las fuentes utilizadas. Al respecto, apenas se alcanzan a rescatar algunas ideas que podrían interesar para relacionarlas con el tema propuesto: • Estado Liberal Clásico: Adam Smith: teoría del Estado Liberal Clásico – Equilibrio del presupuesto entre ingresos y gastos. “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.” (pág.8); • Estado benefactor: El Estado asume mayores funciones tendientes a garantizar el bienestar social. “... 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”. (págs.8 y 9). y Estado Neoliberal: Jhon M. Keynes – Mayor intervención del Estado: Colombia – Siglo XX: Incremento en los ingresos no corrientes (contribuciones, honorarios, tasas, etc.). Milton Friedman: Teoría fiscal - Soberanía financiera – Mayores impuestos, Ingresos no corrientes que percibe el Estado.

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”. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 9).

Aquí se presenta un desacierto significativo, respecto de lo que significa el equilibrio presupuestal, a pesar de que hacen una llamada de pie de página (ORTEGA, Cárdenas Alfonso. Hacienda Pública. Las finanzas del Estado. Bogotá, D.C.: Ecoe Ediciones 2010. p. 68-71.). Es evidente que la idea no ha sido comprendida.

No obstante, el desarrollo propuesto por los autores en este capítulo, con esfuerzo se sigue la temática así: Constitución Política de Colombia: Artículo 1 - “República unitaria, descentralizada, con autonomía de las entidades territoriales” = Autonomía de gestión, Principio de representación de los Tx, en cabeza de las entidades públicas, Potestad impositiva en cabeza de los cuerpos colegiados: Congreso, Asambleas departamentales, concejos distritales y municipales. **Principio de certeza tributaria** – Establecer con certeza los elementos constitutivos de cada tributo. **Principio de certidumbre**: Garantías en la aplicación del tributo - Justicia distributiva del régimen tributario. **Principio de equidad**: capacidad de los contribuyentes. (págs.9-13).

Capítulo II - *Análisis de las normas aplicables a los impuestos antes de la constitución de 1991.* – “Las normas constitucionales de 1886 ofrecían precarias o nulas posibilidades a los territorios en materia impositiva...”(pág. 16). El tema impositivo desde la perspectiva constitucional es relativamente reciente, imperando el principio de legalidad en materia tributaria. **Constitución política 1886:** Artículo 183 - Bienes y rentas de las entidades territoriales eran de su propiedad exclusiva: limitaba la maniobra de los entes territoriales, en relación con los tributos. (pág.17).

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”. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 17).

“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.”.(pág-18).

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. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 17).

No obstante lo anterior, no se presenta el análisis de las normas (enunciado en los objetivos específicos). Y vale la pena señalar, que, es necesario contextualizar y desarrollar el tema, atendiendo la evolución espacial y temporal de la norma. Situación que tampoco se evidencia en el desarrollo del texto.

*Marco constitucional de las entidades territoriales en materia tributaria* – Al respecto, los autores comentan sobre la Constitución Política de 1991: El municipio se convierte en el punto focal de gastos para proveer servicios públicos - Autonomía financiera - Reglas frente al origen de los recursos públicos, con fundamento en la teoría de recursos endógenos y exógenos – Ampliación del campo de acción y las responsabilidades a cargo de las Entidades Territoriales, para incrementar recursos propios que financien los gastos de funcionamiento.(págs.18-21).

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. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 21).

*Principio de legalidad de los tributos - Artículo 338 de la Constitución Política:* Pilar fundamental en materia tributaria. – Diferencia en el tratamiento de los ingresos del Gobierno (Tx, tasas y contribuciones). “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”. (pág.22). – Respecto del Desarrollo jurisprudencial del principio de legalidad exponen:

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. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 24).

Capítulo III - Autonomía tributaria de los entes territoriales. A partir de este capítulo, empieza a tener forma el trabajo de investigación, dado que se presentan consideraciones previas al desarrollo de la temática así:

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. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 26).

Una de las acciones efectivas a través de las cuales las autoridades regionales pueden lograr el incremento de los recursos propios .... la constituye la fiscalización, entendida como uno de los componentes de la facultad de control que le asiste al Ente Territorial. Competencias impositivas: Obligación sustancial tributaria. Esta obligación, refiere la obligación de pagar impuestos.

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. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 26).

No obstante el párrafo anterior, los autores no exponen cuáles son esas obligaciones de carácter formal para dar cumplimiento a la obligación de tributar. Vale la pena anotar, que entre éstas, se cuentan: Inscripción en RUT, declaración tributaria, etc.

*Tesis de la inexistencia de autonomía fiscal de las Entidades Territoriales – Corte Constitucional:* “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”...“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”. (pág.27). Sentencia C-521 de 1997: 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. El Principio de unidad nacional prevalece sobre el principio de autonomía de las entidades territoriales. En materia fiscal, la autonomía de las entidades territoriales está expresamente limitada por la Constitución y la ley. No es posible aceptar la tesis de la "soberanía fiscal" de los entes territoriales (Sentencia C-517 de 1992, Sentencia C-070/94, Sentencia C-084/95). Subordinación de su poder normativo a la ley, el legislador debe proveer el marco normativo, las entidades territoriales, si bien pueden imponer contribuciones, no son soberanas fiscalmente. (págs.27-30).

*Autonomía fiscal parcial de las Entidades Territoriales -Leyes que dan origen y crean el tributo, y otras que autorizan su creación: **Leyes que crean tributos** – Contribución: Debe establecer los elementos y como mínimo el hecho generador (Sentencia C-504/02, Sentencia C-992/04) - **Autonomía fiscal de las entidades territoriales ligada a la autonomía administrativa y financiera:** Autonomía parcial - Autonomía fiscal, ligada a la autonomía administrativa y financiera. (Sentencia C-413 de 1996, Sentencia C-1097 de 2001, Sentencia C-486/97, Sentencia C-121 de 2006). No todos los fallos han sido uniformes. De esta forma, algunas privilegian los intereses de la Nación y otras, los intereses de las entidades territoriales. **Corte Constitucional y Consejo de Estado:** Corresponde al legislador establecerla 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. - Soberanía fiscal inexistente, soberanía parcial limitada y soberanía parcial reforzada. Consejo de Estado: Sentencia No. 10669/01, Sentencia No. 12591/02, Sentencia del 11 de marzo de 2004, Sentencia No. 18141/10, Sentencia del 17 de julio de 2008, Sentencia del 9 de julio de 2009, Sentencia del 15 de octubre de 1999. (págs.30-40).*

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. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 30).

*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. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 41).

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.”. (pág. 42). Finalmente, los autores relacionan algunas conclusiones, entre las que se cuentan: • La Autonomía fiscal de los entes territoriales, está subordinada al principio de legalidad. Los tributos que establezcan deben estar creados por la ley, o autorizados por el legislador. • La Corte Constitucional, ha determinado que el ejercicio de esta función se materializa a través de la denominada “ley de autorizaciones”. • La competencia impositiva de los entes territoriales conforme a los pronunciamientos tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, no es ilimitada.

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. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 43).

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. (Holguín, Montoya, y Páez, 2014, pág. 44).

**Comentario:** El documento reseñado, en términos generales muestra evolución confusa, incompleta y desarticulada de la temática propuesta, excepto en el tercer capítulo. Como se ha comentado (entre capítulos) presentan saltos, que no permiten alcanzar la ilación requerida para la comprensión coherente del tema. El capítulo II, no presenta la contextualización requerida, atendiendo la evolución espacial y temporal de la normatividad, ni se ofrece el análisis de las normas enunciado tanto en la introducción, como en el título. El capítulo III, desarrolla el tema propuesto. Sin embargo, en su mayoría, se presenta transcripción de las sentencias, sin que se desarrolle una “tesis” completa, articulando la temática que debió ser desarrollada en el capítulo II. En este orden de ideas, para el desarrollo de esta temática y la contextualización correspondiente, también debieron incluirse, entre otras, la Ley Orgánica de ordenamiento Territorial (Ley 1454 de 2011), Ley 1483 de 2011, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal para

las entidades territoriales; y, el Decreto 111 de 1996, que corresponde a la Ley orgánica del presupuesto.

En términos de forma, es evidente que se debe revisar la manera de abordar tanto las ideas centrales, como las complementarias, además de consignar las referencias correspondientes, y fuentes del texto presentado entre comillas.

**Conclusión:** A partir de lo expresado en el tercer capítulo, puede entenderse que la Autonomía fiscal de los entes territoriales, depende del principio de legalidad, y los tributos que establezcan deben ser creados por ley, o, autorizados por el legislador. Esto implica, que, a pesar de la autonomía otorgada por la descentralización administrativa, la jurisprudencia emitida por las Altas Cortes ha determinado que el ejercicio de la función de autonomía se materializa a través de la denominada “ley de autorizaciones”, a partir de las excepciones establecidas. Por lo que se concluye que la competencia impositiva de los entes territoriales conforme a los pronunciamientos tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, no es ilimitada. Como se ha manifestado tanto en los comentarios entre capítulos, este texto debe ser revisado en varios aspectos, tanto desde el abordaje de la temática, como desde su presentación.

**«Fin de la reseña»**