

Autonomía tributaria municipal en Colombia, un paso hacia la descentralización fiscal

María Esperanza Guerra Pabón

Trabajo de grado para optar el título de Magister en Derecho

Director

Dr. César Augusto Romero Molina

PhD. En Derecho Fiscalidad Internacional y Comunitaria

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

División de Ciencias Jurídicas y Políticas

Facultad de Derecho

2026

Contenido

Introducción	10
1. Autonomía tributaria municipal en Colombia, un paso hacia la descentralización fiscal	12
1.1 Planteamiento del problema	12
1.1.1 Descripción del problema	12
1.1.2 Formulación de pregunta de investigación	14
1.2 Justificación	14
1.3 Objetivos	15
1.3.1 Objetivo general	15
1.3.2 Objetivos específicos	15
2. Marco referencial	16
2.1 Marco teórico	16
2.1.1 Paradigma, teoría general y sustantiva	16
2.2 Estado del arte, estado del conocimiento o de la cuestión	30
3. Método	39
4. Resultados	45
4.1 Concepto de descentralización territorial	46
4.1.1 Antecedentes constitucionales	48
4.1.2 Elementos de la autonomía territorial	53
4.1.3 Principios tributarios territoriales	58
4.2 Relación con la administración tributaria municipal	67
4.2.1 Eficiencia fiscal en Colombia	67
4.2.2 Autonomía y descentralización fiscal en las entidades territoriales	70

4.2.3. El Impuesto Predial Unificado	73
4.2.4. El Impuesto de Industria y Comercio (ICA)	78
4.3 Limitaciones estructurales a la eficiencia recaudatoria y administrativa en el marco de la autonomía fiscal territorial	82
4.4. Propuestas para mejorar la eficiencia tributaria territorial en Colombia	90
4.4.1 Condiciones estructurales para la materialización de la autonomía tributaria municipal	90
4.4.2 Recomendaciones de focalización de problemática en autonomía fiscal colombiana. 93	
4.4.3 Lebrija (Santander): la brecha entre autonomía formal y capacidad recaudatoria real en un municipio de categoría intermedia	99
5. Conclusiones	103
Referencias.....	106

Lista de Figuras

Figura 1. Paradigma de la investigación -----	17
Figura 2. Antecedentes constitucionales de autonomía fiscal-----	52
Figura 3. Elementos de la autonomía fiscal territorial -----	57
Figura 4. Brecha estructural entre la autonomía fiscal formal y eficiencia recaudatoria territorial -----	88
Figura 5. Informe de Desempeño fiscal 2025 -----	91
Figura 6. Eficiencia tributaria territorial -----	99

Lista de Tablas

Tabla 1 Matriz de análisis jurisprudencial de autonomía territorial municipal	41
---	----

Resumen

El presente trabajo analiza críticamente el alcance de la autonomía tributaria territorial en Colombia, con el objetivo de evaluar su efectividad dentro del modelo de descentralización fiscal, con énfasis en el impuesto predial unificado y el impuesto de industria y comercio, para identificar las instituciones jurídico-tributarias que permiten fortalecer la autonomía fiscal municipal dentro del marco constitucional del Estado Colombiano.

Los resultados evidencian una brecha estructural entre el diseño normativo y la capacidad institucional real, reflejada en baja eficiencia recaudatoria y alta dependencia de transferencias nacionales. Se discute que la autonomía fiscal es predominantemente formal y se concluye la necesidad de fortalecer capacidades administrativas, modernizar la gestión tributaria y redefinir incentivos intergubernamentales.

Palabras clave: autonomía tributaria territorial, descentralización fiscal, eficiencia tributaria, administración tributaria, legalidad tributaria, capacidad institucional

Abstract

This paper critically analyzes the scope of territorial tax autonomy in Colombia, with the aim of evaluating its effectiveness within the fiscal decentralization model, with emphasis on the unified property tax and the industry and commerce tax, to identify the legal-tax institutions that allow strengthening municipal fiscal autonomy within the constitutional framework of the Colombian State.

The findings reveal a structural gap between the normative framework and actual institutional capacity, reflected in low revenue collection efficiency and a high dependence on national transfers. It is argued that fiscal autonomy remains largely formal, and the study concludes with the need to strengthen administrative capacities, modernize tax management, and redefine intergovernmental incentives.

Keywords: territorial tax autonomy, fiscal decentralization, tax efficiency, tax administration, tax legality, institutional capacity

Glosario

Administración tributaria municipal: conjunto de órganos, procesos y capacidades encargados de gestionar, fiscalizar y recaudar tributos en el ámbito local.

Autonomía tributaria territorial: facultad de las entidades territoriales para administrar recursos y establecer tributos dentro de los límites de la Constitución y la ley; es derivada y no soberana.

Capacidad institucional: nivel de recursos técnicos, humanos y administrativos que permiten a una entidad territorial ejercer efectivamente sus competencias fiscales.

Catastro multipropósito: sistema de información territorial que permite identificar, valorar y actualizar los bienes inmuebles para fines fiscales, administrativos y de planificación.

Dependencia fiscal: situación en la cual las entidades territoriales dependen mayoritariamente de transferencias nacionales en lugar de ingresos propios.

Descentralización fiscal: proceso de transferencia de competencias y recursos financieros del nivel central a los entes territoriales, orientado a mejorar la eficiencia y la atención de necesidades locales.

Eficiencia tributaria: capacidad del sistema fiscal para maximizar el recaudo con el menor costo administrativo y social posible.

Equidad tributaria: principio que exige una distribución justa de las cargas fiscales, atendiendo la capacidad económica de los contribuyentes.

Estado social de derecho: modelo constitucional que orienta la actuación del Estado hacia la garantía efectiva de derechos, la justicia social y la equidad.

Principio de legalidad tributaria: regla según la cual ningún tributo puede existir sin una ley previa que defina sus elementos esenciales (hecho generador, sujeto, base y tarifa).

Progresividad tributaria: criterio según el cual quienes tienen mayor capacidad económica deben aportar una mayor proporción de ingresos al Estado.

Recaudo tributario: proceso mediante el cual el Estado obtiene ingresos a través del cumplimiento de obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

Reserva de ley en materia tributaria: competencia exclusiva del legislador para crear tributos y fijar sus elementos esenciales, limitando la potestad normativa territorial.

Transferencias intergubernamentales: recursos que el gobierno nacional distribuye a las entidades territoriales, principalmente a través del Sistema General de Participaciones y regalías.

Introducción

La descentralización territorial constituye uno de los pilares estructurales del modelo de Estado adoptado por la Constitución Política de 1991, al reconocer a las entidades territoriales un margen de autonomía para la gestión de sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley.

La autonomía fiscal ha sido concebida como un instrumento esencial para fortalecer la capacidad de los municipios y departamentos de financiar sus funciones, responder a las necesidades locales y materializar los fines del Estado social de derecho. Sin embargo, a más de tres décadas de la entrada en vigencia de la Carta Política, persiste una tensión no resuelta entre la habilitación constitucional de competencias tributarias territoriales y la capacidad real de las entidades subnacionales para ejercerlas de manera eficiente, legítima y sostenible.

Si bien el ordenamiento constitucional colombiano reconoce a los entes territoriales la facultad de administrar sus recursos y establecer tributos dentro del marco legal, dicha autonomía no es originaria ni absoluta, sino derivada y condicionada por el principio de unidad del Estado y por la reserva de ley en materia tributaria.

Dicha configuración ha dado lugar a un modelo de descentralización fiscal caracterizado por una fuerte centralización normativa, una elevada dependencia de transferencias nacionales y una limitada generación de ingresos propios, especialmente en los municipios intermedios y rurales. Por lo cual, la autonomía fiscal territorial tiende a manifestarse más como una categoría formal que como una capacidad material efectiva de gestión tributaria.

La problemática se agrava al considerar las debilidades estructurales de la administración tributaria municipal, tales como la insuficiente capacidad técnica, la desactualización de los

catastros, la baja eficiencia en los procesos de fiscalización y recaudo, y la limitada legitimidad del sistema tributario local ante los contribuyentes.

Tales deficiencias no solo impactan negativamente el volumen del recaudo, sino que comprometen principios constitucionales como la eficiencia, la equidad y la progresividad tributaria, erosionando la capacidad del Estado para garantizar derechos fundamentales y reducir las desigualdades territoriales.

En este marco, la presente investigación se propone analizar críticamente el alcance real de la autonomía tributaria territorial en Colombia, a partir de una lectura sistemática del diseño constitucional, del desarrollo jurisprudencial y de los principios que estructuran el sistema tributario, con especial énfasis en su relación con la administración tributaria municipal.

1. Autonomía tributaria municipal en Colombia, un paso hacia la descentralización fiscal

1.1 Planteamiento del problema

La centralización fiscal en Colombia ha generado que los municipios dependan de los recursos y directrices del gobierno central, limitando el ejercicio de la autonomía que la Constitución Política les reconoce en su artículo 287. Esta situación ha traído consigo problemas concretos de planeación, equidad y eficiencia en el recaudo de los tributos propios, que son principalmente el impuesto predial unificado, y el impuesto de industria y comercio.

Adicionalmente, al revisar la capacidad que poseen los municipios para administrar sus propios recursos, se vislumbra una distancia considerable entre lo que el ordenamiento jurídico les habilita y lo que en la práctica pueden ejercer. Esa distancia no obedece únicamente a razones administrativas, sino que tiene raíces jurídicas, considerando que la potestad tributaria municipal es derivada y condicionada por el principio de reserva de ley del artículo 338 superior, lo que significa que los municipios solo pueden operar sobre tributos previamente autorizados por el legislador, dentro de los rangos que este fije.

Es por tanto que, resulta necesario examinar cuáles son las instituciones propias del derecho tributario municipal, en particular el impuesto predial unificado y el impuesto de industria y comercio, que podrían fortalecerse para mejorar la eficiencia recaudatoria de los municipios colombianos, dentro de los límites constitucionales y legales que el modelo de Estado unitario impone.

1.1.1 Descripción del problema

Los municipios de Colombia enfrentan desafíos sustanciales en la gestión efectiva de sus recursos debido a una autonomía fiscal históricamente limitada por el centralismo y/o modelo unitarista. Actualmente, muchas ciudades dependen en gran medida de las transferencias del

gobierno central, lo que les impide satisfacer eficazmente las necesidades de sus poblaciones de manera equitativa. Esta dependencia limita su capacidad de autogestión y los hace vulnerables a los cambios en las políticas nacionales; obstaculizando así su desarrollo socioeconómico.

La legislación colombiana ha establecido un marco regulatorio que define la autonomía fiscal de las entidades territoriales como los municipios, pero impone importantes restricciones a la creación, recaudación y administración de sus propios impuestos, limitando su capacidad para tomar decisiones fiscales basadas en sus necesidades específicas y su potencial económico.

En cuanto al impuesto predial unificado, la desactualización generalizada de los catastros municipales impide que la base gravable refleje el valor real de los predios, lo que reduce de manera directa el potencial recaudatorio del tributo y genera inequidades entre contribuyentes. El caso del municipio de Lebrija, en el departamento de Santander, ilustra una situación que se replica en buena parte del territorio nacional; sus catastros presentan desactualizaciones que superan el período de cinco años exigido por el artículo 5 de la Ley 44 de 1990, con consecuencias directas sobre la base gravable del predial y la equidad del sistema fiscal local. (Departamento Nacional de Planeación, 2024).

Ahora bien, en lo que respecta al impuesto de industria y comercio, los problemas se concentran en la dificultad para determinar con precisión el hecho generador cuando las actividades económicas se desarrollan en varias jurisdicciones simultáneamente, en la complejidad para aplicar las tarifas al sector financiero, y en la alta informalidad empresarial que reduce la base gravable real. Por ende, estos problemas se desprenden de las debilidades procedimentales de los municipios que carecen en muchos casos de sistemas tecnológicos para la fiscalización, de personal capacitado para adelantar procesos de determinación oficial y cobro coactivo, y de mecanismos de actualización permanente de la información tributaria.

Por consiguiente, abordar este tema requiere una revisión de las leyes tributarias que definen las capacidades fiscales de los municipios y la identificación de modelos que promuevan una mayor autonomía fiscal y mecanismos de control. Si se implementan dichas reformas que fortalezcan la autonomía tributaria territorial, los municipios de Colombia podrán gestionar y administrar sus recursos de manera más eficiente y sostenible, contribuyendo así a un proceso de descentralización efectivo y equitativo en el país.

1.1.2 Formulación de pregunta de investigación

¿Cuáles instituciones jurídico-tributarias en la gestión del impuesto predial unificado y de industria y comercio, que permiten fortalecer la autonomía fiscal municipal en Colombia para mejorar la eficiencia recaudatoria, respetando los límites constitucionales de la reserva de ley y el modelo de Estado unitario?

1.2 Justificación

La presente investigación se orienta a examinar los criterios normativos y jurisprudenciales que delimitan el alcance de la autonomía tributaria de los municipios en el Estado Colombiano. Para ello, se analizará la forma en que el ordenamiento jurídico ha reconocido a los concejos municipales facultades en materia de recaudo, fiscalización y administración de los tributos de carácter local, particularmente respecto del impuesto predial unificado y del impuesto de industria y comercio. A partir de dicho análisis, se busca establecer si el marco constitucional previsto en los artículos 287, 338 y 363 de la Constitución Política les proporciona herramientas suficientes para atender sus necesidades de financiación, o si persisten limitaciones asociadas a problemas de planeación, equidad y eficiencia que dificultan el ejercicio efectivo de esa autonomía en el ámbito territorial.

La importancia de este análisis se produce al observar la estructura actual de los ingresos municipales en Colombia, debido que según datos del Departamento Nacional de Planeación (2024), el recaudo tributario propio de los municipios representa apenas el 2,5 % del PIB nacional, mientras que el 50,2 % de sus ingresos promedio proviene de transferencias de la Nación. Estas cifras permiten evidenciar que el reconocimiento constitucional de la autonomía fiscal no siempre se ejecuta en una capacidad real para gestionar recursos de manera eficiente y sostenible. En consecuencia, la elevada dependencia de fuentes exógenas de financiación continúa planteando desniveles sobre la capacidad de los municipios para atender de forma autónoma las necesidades de sus comunidades y materializar los fines que la Constitución les asigna dentro del Estado social de derecho.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo general

Analizar las instituciones jurídico-tributarias propias de los municipios colombianos —con énfasis en el impuesto predial unificado y el impuesto de industria y comercio— para determinar su alcance real dentro del marco del Estado unitario, identificar los factores jurídicos y procedimentales que limitan su eficiencia recaudatoria, y formular propuestas fundamentadas para su fortalecimiento.

1.3.2 Objetivos específicos

Determinar el alcance jurídico de la autonomía tributaria municipal frente a los principios de legalidad y reserva de ley, estableciendo los límites constitucionales del poder tributario derivado y la potestad reglamentaria de los concejos municipales en el marco de la unidad nacional.

Analizar jurídicamente el impuesto predial unificado y el impuesto de industria y comercio como principales tributos propios de los municipios, con énfasis en los problemas asociados a su base gravable, tarifa, fiscalización y recaudo.

Identificar los aspectos procedimentales que inciden en la eficiencia tributaria municipal, entorno a la fiscalización, determinación oficial, discusión, cobro coactivo y gestión catastral, a partir del diagnóstico de la Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial.

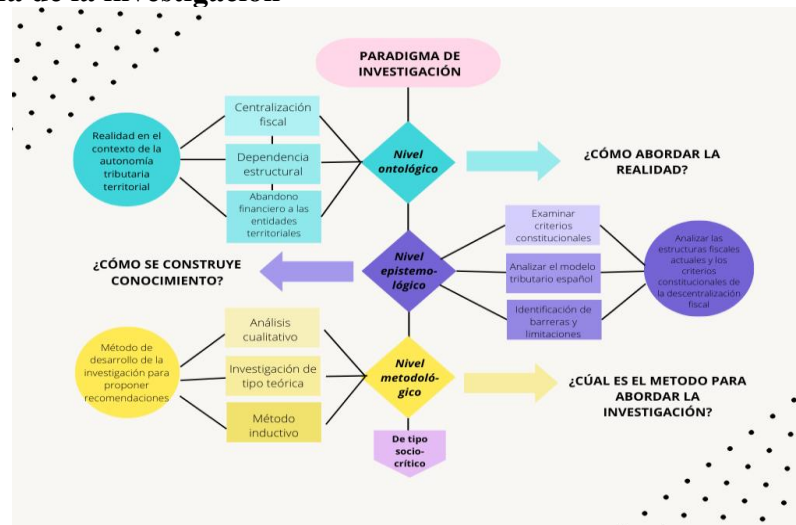
Formular propuestas jurídicamente fundamentadas para fortalecer las instituciones tributarias municipales dentro del marco constitucional colombiano.

2. Marco referencial

2.1 Marco teórico

Si bien el marco constitucional de la autonomía territorial en Colombia comprende departamentos, distritos, municipios y territorios indígenas, el presente trabajo delimita su análisis al nivel municipal. Las referencias a entidades territoriales o entes subnacionales que aparecen en el desarrollo del marco teórico recogen pronunciamientos jurisprudenciales y doctrinales de alcance general, pero sus conclusiones se aplican en este trabajo exclusivamente al ámbito municipal, que es el nivel territorial en el que se examinan el impuesto predial unificado y el impuesto de industria y comercio

2.1.1 Paradigma, teoría general y sustantiva

Figura 1. Paradigma de la investigación

La investigación se desarrollará bajo el paradigma sociocrítico porque permite analizar la realidad fiscal y administrativa de las entidades territoriales en Colombia desde una perspectiva crítica donde se analizan las estructuras tributarias a nivel municipal para identificar la descentralización fiscal a la par de una tradición centralista, las afectaciones de recaudo que poseen, la planeación, administración y equidad en términos financieros de cada lugar. Para posteriormente desde una visión crítica basada en el método inductivo y de tipo cualitativo poder vislumbrar las causas subyacentes que perpetúan la centralización fiscal, tales como las normativas restrictivas, la falta de mecanismos de control y las debilidades en la capacidad administrativa a nivel local, pero no solo quedarse en la parte enunciativa sino ir a un trasfondo práctico el cual permita entender cómo las reformas legales y políticas pueden modificar las estructuras existentes para mejorar la gestión de los recursos locales, tomando en cuenta las dinámicas sociales, económicas y políticas del contexto colombiano.

En la figura 1, en el nivel ontológico se abordará la autonomía tributaria territorial en Colombia ante los grandes desafíos en la gestión efectiva de sus recursos por la limitación por la

centralización territorial histórica. Se tratarán tres elementos claves: la centralización fiscal, la dependencia estructural de las entidades territoriales y la administración de recursos ante la incidencia del abandono financiero. En segunda instancia, en el nivel epistemológico, teniendo en cuenta estos conocimientos preliminares, se analizará, evaluará y examinará dichos puntos para que desde una perspectiva crítica cuestionar y analizar las estructuras fiscales actuales que afectan la autonomía tributaria territorial.

Y en última instancia, en el nivel metodológico el método para abordar la investigación es de tipo teórico bajo el análisis cualitativo e inductivo para ir de lo específico (problemática) a lo general (recomendaciones a las administraciones públicas en su recaudo territorial).

El paradigma socio crítico y su enfoque cualitativo permitirán comprender la percepción de las entidades territoriales en el marco de la constitución de la descentralización fiscal, así como su desarrollo según los criterios constitucionales de eficiencia, progresividad y planeación.

2.1.1.1 Teoría general.

La Constitución de 1991, a diferencia de la de 1886, incorpora en su modelo de Estado la teoría del autonomismo regional en donde se pretende edificar una estructura política sólida desde la perspectiva de que las entidades territoriales, entendiéndose por ellas como “los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas; conforme a los términos de la constitución y la ley” (C.P. Art. 286), poseen en su carácter la capacidad para administrar y gobernar los intereses de la población local de acuerdo con sus propias iniciativas.

Lo anterior se construye bajo el enunciado constitucional del artículo 287, el cual se refiere a que las regiones del Estado colombiano deben erigirse bajo regímenes que gocen de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley; abarcando los elementos de: 1º) Gobernarse por autoridades propias. 2º) Ejercer las competencias que les

correspondan. 3º) Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. 4º) Participar en las rentas nacionales. El Estado social de derecho ha optado por una visión de Estado abierto asignando competencias a partir de una ley orgánica que determine específicamente las facultades específicas de esta para su inicio y funcionamiento.

Sin embargo, es pertinente preguntarse si en Colombia al hablar de la administración de recursos se garantiza el cumplimiento de funciones de las entidades territoriales desde su carácter descentralizado.

Se sabe que en Colombia las entidades territoriales han tenido graves problemas de financiación, pues sus fuentes de ingresos son sobre todo exógenas, y solo grandes ciudades obtienen algunos recursos obtenidos de fuentes endógenas, principalmente tributos. Las fuentes endógenas con las que realmente cuentan se centran en el impuesto predial unificado y en el impuesto de industria y comercio los cuales también enfrentan sus propios retos y dificultades para una eficiente fiscalización y obtención de recursos derivados de estos gravámenes.

Lo anterior, es una muestra clara de que las entidades territoriales se encuentran ante la inexistencia de un apoyo para el cumplimiento de sus funciones de recaudo, fiscalización y control, sumándole a esto la rigidez de aplicación de las normas tributarias, el precario desarrollo tecnológico para el desempeño de estas funciones, ha ocasionado una debilidad en su estructura administrativa que ha conllevado a la disminución de esfuerzo fiscal y a una codependencia frente a los recursos de transferencia provenientes de la Nación.

Sí se mira tal situación desde una óptica constitucional, se vislumbra que, aunque se les reconoce la autonomía teórica a las entidades territoriales para su administración de recursos, en el procedimiento práctico esta característica se ve olvidada lo cual lleva a cada municipio y departamento a la deficiencia en el recaudo de las rentas hablando específicamente de

costo/beneficio. Además, según la sentencia C-478/1992 se incumplía con principios presupuestales como la planeación, progresividad, equidad y presupuesto, lo que no permite alcanzar los fines esenciales que promulga el Estado Social de Derecho colombiano. Por ende, el reconocimiento constitucional de la autonomía territorial no resuelve, por sí solo, la tensión entre la habilitación formal de competencias tributarias y la capacidad real de los municipios para ejercerlas, lo cual, constituye el objeto central del presente trabajo.

Descentralización administrativa y autonomía en la administración de recursos

Para hablar del régimen territorial en Colombia, es perentorio estudiar sus elementos constitutivos: la descentralización administrativa y la autonomía en la administración de recursos.

El primero se caracteriza por ser un régimen en el que el Estado puede cumplir sus funciones, aumentar la legitimidad y gobernabilidad del Estado promoviendo la eficiencia, la capacidad de gestión, la equidad territorial y la democracia; además de cumplir eficientemente la provisión de servicios públicos, para incrementar la cobertura y calidad, bajo el supuesto de que esto es más factible de alcanzar si se está más cerca de las necesidades de los usuarios.

Desde la teoría de la Hacienda Pública se define como federalismo fiscal, o como se ha denominado en el presente artículo como “descentralización fiscal”, para hacer reparto de las responsabilidades económicas entre la administración central, regional y local. En Colombia, esta característica tiene un desarrollo prematuro, ya que desde 1886 se trabajó desde una tradición centralista, que aún subsiste, y que actualmente poseemos por el abandono financiero de los departamentos, distritos y municipios.

En este contexto, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) ha señalado que los procesos de descentralización fiscal deben estar acompañados de mecanismos efectivos de fortalecimiento institucional y equilibrio entre ingresos tributarios y

transferencias intergubernamentales, con el propósito de garantizar la sostenibilidad financiera de los gobiernos subcentrales.

Al respecto, Romero Molina y Gómez Monterroza (2018) sostienen que uno de los principales problemas del sistema tributario territorial colombiano consiste en la excesiva dependencia fiscal de los municipios respecto de las transferencias nacionales, situación que limita la materialización efectiva de la autonomía tributaria territorial reconocida constitucionalmente. Los autores advierten que, aunque la Constitución Política de 1991 fortaleció formalmente la descentralización territorial, persisten importantes restricciones administrativas y normativas que afectan la capacidad real de recaudo de las entidades territoriales.

Asimismo, destacan que la OCDE ha recomendado fortalecer impuestos territoriales estratégicos como el impuesto predial unificado y el impuesto de industria y comercio (ICA), debido a que constituyen las principales fuentes de financiación propia de los municipios colombianos. Sin embargo, factores como la desactualización catastral, la limitada tecnificación administrativa y la complejidad normativa continúan dificultando el desarrollo eficiente de dichos tributos en gran parte del territorio nacional.

En consecuencia, la descentralización fiscal colombiana continúa enfrentando una tensión estructural entre el reconocimiento jurídico de la autonomía territorial y la capacidad institucional efectiva de los municipios para ejercer sus competencias tributarias de manera eficiente y sostenible.

En la jurisprudencia colombiana en primera instancia conciben la descentralización como un conjunto de relaciones bilaterales y dinámicas de carácter político, jurídico, económico, administrativo o técnico entre el órgano central y sus entidades descentralizadas. Cuyas modalidades consagradas en el artículo 1º constitucional como territorial y por servicios; la

primera se expresa en la configuración de los niveles del Estado (nivel nacional y nivel territorial), mientras que en la segunda se constituyen la base de los sectores administrativos (sector central y sector descentralizado).

Lo que se busca desde la descentralización administrativa aplicada en el ámbito fiscal es alcanzar con pertinencia la autonomía para la diligencia de las políticas públicas de orden nacional con las locales de forma conexa para que, al destinar los recursos en los planes presupuestales, se podría priorizar la necesidad conforme a la focalización de necesidades de los destinatarios de cada municipio según los criterios de equidad, planeación y progresividad; que son principios presupuestales para la consecución de los fines del Estado.

Ahora bien, al centrarnos en la autonomía en la administración de recursos hay que hacer hincapié en la independencia que posee cada entidad territorial en la decisión y derecho a gobernarse conforme a sus intereses. Este principio se concibe como la base de la tributación territorial, ya que es el impulsador del fenómeno de la descentralización debido a que define las direcciones definitivas que recibieron un impulso definitivo en mandatos perentorios de la Constituyente y que se fundamenta en el artículo 1º constitucional.

En la sentencia C-035/2009 se refiere a la potestad que la Constitución les reconoce para imponer gravámenes, la jurisprudencia ha hecho ver que, aunque de la lectura del artículo 338 superior parecería deducirse una autonomía impositiva de los departamentos y municipios, pero no es así, pues esa disposición debe interpretarse íntima relación con el artículo 287-3 de la Carta, conforme al cual está 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.

Además, en la sentencia C-478/1992, se desarrolla que la competencia de autonomía territorial en el marco de los principios ya mencionados; planeación y presupuesto partiendo de correlacionar y someter los presupuestos a los planes de desarrollo, realizar la evaluación de gestión y resultados sobre los planes y programas de desarrollo e inversión, es propia de departamentos y municipios.

Para su debido desarrollo de forma eficaz y efectiva, esta división territorial realizada por el legislador debe ser de forma intraterritorial, es decir que las entidades territoriales que se constituyan deben contar con ciertas características político-administrativas que contribuyan al mejoramiento de las condiciones de vida de los habitantes del territorio. Así, la creación de esta figura propende por la ampliación del principio democrático mediante:

La eficiente garantía de los servicios públicos;

La construcción de obras que reflejan un interés más próximo a la ciudadanía; y

Permite realizar un control y vigilancia más cercano por parte de los habitantes a los funcionarios administrativos de orden local y distrital.

Teniendo en cuenta lo considerado por la Corte Constitucional, se puede deducir que este tipo de sistemas de autonomía regional se establecen como herramientas para que las entidades territoriales administren los tributos de forma más eficiente, ejerciendo las funciones que la Constitución les otorga desde un principio y sin tener que depender de un Estado central.

En la mayoría de las entidades territoriales su desarrollo descentralizado es prematuro lo que las vuelve inoperantes en su progreso y que el recaudo sea deficiente, ocasionando que se vuelva a la tradición centralista en donde el Estado central asume y gestiona dichas funciones.

Partiendo de esta condición, nace un compromiso de adelantar en cada entidad territorial los procesos municipales desde la autonomía fiscal, centrándonos ya en la parte tributaria, desde

los límites de la principalística constitucional de un gobierno central que gradualmente está permitiendo una doble funcionalidad:

La posibilidad de generar ingresos mediante impuestos, tasas y contribuciones desde el poder tributario originario en cabeza del Congreso de la República, y

Desde las limitaciones legales y en uso de la cláusula general de competencias en cabeza de las asambleas y concejos municipales (Art. 150 -12 constitucional), lo que se relaciona con la capacidad económica de las entidades territoriales.

Proyecto de Ley de “Regiones autonómicas” en Colombia

Ahora bien, El Gobierno Nacional partiendo de la condición de que Colombia es un país diverso y con características y dinámicas económicas que cambian conforme a los territorios, se plantea la misión de Descentralización en el Congreso en conjunto con Planeación Nacional de Departamentos para fortalecer la capacidad de gasto y recaudo en los departamentos en donde las entidades territoriales puedan participar más en la riqueza nacional partiendo de un objetivo claro el cual es la corrección de las desigualdades regionales.

Tradicionalmente, el Estado colombiano es un país que, durante su existencia, se ha consolidado como desigual en condiciones de vida, recursos, educación, economía, y un sin número más de factores que para mencionarlos se tomaría toda la vida. Estas desigualdades a condicionado a muchos de sus habitantes a considerarse “olvidados” por la reducida presencia del Estado en estos lugares.

Conforme al Acto Legislativo 03 de 2024, el Sistema General de Participaciones de los municipios deberá incrementarse de manera gradual hasta alcanzar la participación en los ingresos corrientes de la Nación que dicho acto establece en sus disposiciones transitorias (Congreso de la República, 2024). Esta reforma busca reducir la dependencia financiera de los municipios respecto

del nivel central y fortalecer su capacidad de financiar autónomamente sus funciones constitucionales.

Ante esta pretensión, es pertinente primero referirse a los parámetros constitucionales previos. En el Artículo 356 C.P. determina que: Salvo lo dispuesto por la Constitución, la ley, a iniciativa del Gobierno, fijará los servicios a cargo de la Nación y de los Departamentos, Distritos, y Municipios. Para efecto de atender los servicios a cargo de éstos y a proveer los recursos para financiar adecuadamente su prestación, se crea el Sistema General de Participaciones de los Departamentos, Distritos y Municipios. Lo anterior, deliberadamente presenta la dependencia y teoría centralista en la transferencia de recursos para el presupuesto de cada entidad para la financiación de los servicios a su cargo, dándoles prioridad al servicio de salud, los servicios de educación, preescolar, primaria, secundaria y media, y servicios públicos domiciliarios de agua potable y saneamiento básico, garantizando la prestación y la ampliación de coberturas con énfasis en la población pobre.

El proyecto presenta la posible modificación de pasar esta carga constitucional de fijar la financiación de las prestaciones a cargo de la Nación, ahora ante los Departamentos, Distritos y Municipios, o sea, se asignarán competencias a cada entidad desde la distribución de recursos del Sistema General de Participaciones, y luego se distribuirá por sectores definidos por la ley.

A renglón seguido, esta nueva distribución se plantea con observancia en los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad, ya que la colocación de recursos para la financiación en virtud del Sistema General de Participaciones corresponde a las entidades territoriales, ya que sus ingresos propios, derivados de sus gravámenes propios, deben cumplir las obligaciones originadas en las competencias que asumieron en uso de su autonomía.

Esto definirá los mecanismos de gradualidad, diferenciación territorial y acompañamiento técnico para la transición a un régimen de sistema de ingresos predefinido para el establecimiento de gastos públicos como herramientas para constituir y/o aumentar la autonomía de cada ente conforme a las debidas condiciones para la extensión de sus competencias propias, la calificación de la capacidad institucional y fiscal generando un nuevo desarrollo que no menoscabe la autonomía de la entidad territorial.

Lo anterior, introduce un mecanismo de incremento gradual de los recursos del SGP, con el propósito de reducir la dependencia financiera de los municipios frente al nivel central, sin alterar la naturaleza unitaria del Estado colombiano.

De lo anterior, la autonomía regional en materia fiscal requiere un papel más preponderante para la gestión eficiente de los recursos de las entidades territoriales en Colombia, que en las últimas décadas ha afectado el recaudo y desatención en la financiación de cada municipio.

2.1.1.2 Teoría sustantiva. Autonomía fiscal territorial: se determina como la capacidad de los municipios y demás entidades territoriales para administrar sus propios recursos financieros, incluyendo la facultad de recaudar y administrar tributos propios. De acuerdo con la sentencia C-035 de 2009 se ha determinado que “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.”

Poder tributario: “El estado representa una soberanía que mantiene bajo su sujeción a los particulares” (Arteaga, J. R. B. 1997). Nociones fundamentales de derecho tributario (Vol. 1). Universidad del Rosario. P.213). El estado es el que mantiene una soberanía en el poder tributario siendo el sujeto activo dentro del mismo, sin embargo, la propia constitución limita el poder del estado en su artículo 150, más concretamente en sus ordinales 11 y 12, donde explica que la competencia para la creación de los tributos como la renta, los fiscales y los parafiscales es única y exclusivamente del legislador y jamás de ningún otro órgano estatal.

Entidad territorial: se determina como una entidad político-administrativa pública que se define como un espacio geográfico determinado con funciones administrativas y/o políticas propias. En Colombia, las entidades territoriales son: Departamentos, Distritos, Municipios, Territorios indígenas.

La ley puede otorgar el carácter de entidad territorial a las regiones y provincias que se constituyan.

Principio de autonomía territorial: Conforme a la Constitución Política en su artículo 287 se establece que:

“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:

Gobernarse por autoridades propias.

Ejercer las competencias que les correspondan.

Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

Participar en las rentas nacionales.

Lo cual, permite vislumbrar que los entes territoriales poseen autonomía con potestad en la constitución para imponer sus tributos conforme a los lineamientos constitucionales íntimamente relacionado con el artículo 338 y 287-3 de la Constitución Política.

Legalidad tributaria: proviene del aforismo “no hay tributo sin ley que lo establezca”, o más conocido como “*nullum tributum sine lege*”, es decir que, todo tributo debe estar contemplado expresamente por una ley, con el fin de generar seguridad jurídica al contribuyente, y que el Congreso, por mandato Constitucional (artículo 150 num. 12 y 338 c.p.) está facultado para crear, modificar, suprimir o aumentar los tributos. La Corte Constitucional, en Sentencia C-776 del 2003, aduce que “[...] el Congreso de la República goza de la más amplia discrecionalidad, desde luego siempre que la aplique razonablemente y sujeto a la Constitución, tanto para crear como para modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos”.

Principio de Eficiencia: Contemplado en el artículo 363 de la Constitución Política, como un recurso técnico del sistema tributario dirigido a lograr el mayor recaudo de tributos con un menor costo de operación; pero de otro lado, se valora como principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo). El principio de eficiencia está en el mecanismo del Estado colombiano para lograr un mayor recaudo, sin desmejorar la condición de vida de sus habitantes.

Principio de progresividad: De acuerdo con la sentencia C-173 de 2010 se determina que hace referencia al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados a su pago, según la capacidad contributiva de la que disponen, es decir, es un criterio de análisis de la proporción del aporte total de cada contribuyente en relación con su capacidad contributiva. En este orden de ideas, es neutro el sistema que conserva las diferencias relativas entre los

aportantes de mayor y de menor capacidad contributiva; es progresivo el que las reduce; y es regresivo el que las aumenta. Adicionalmente, para Delgado (2021), la progresividad ha sido catalogada como una característica esencial del sistema tributario, por cuanto al aumentar la riqueza del contribuyente, aumentan las arcas del Estado, teniéndola como un complemento de la capacidad económica que sirve como base en la realización de un sistema justo y sólo es aplicable a los impuestos indirectos.

Principio de planeación presupuestal: en materia territorial, este principio exige que los presupuestos municipales se subordinen a los planes de desarrollo y que la destinación de recursos responda a criterios de priorización de necesidades locales. La Corte Constitucional, en la Sentencia C-478 de 1992, vinculó este principio a la obligación de los entes territoriales de sujetar su actividad fiscal a los programas e inversiones definidos en sus planes de desarrollo.

Principio de equidad tributaria: conforme a la sentencia C-664 de 2009, es la manifestación del derecho fundamental de igualdad en esa materia y por ello proscribire formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual. La Corte también ha diferenciado entre la equidad vertical y la equidad horizontal y para la configuración teórica de esos conceptos ha recurrido al principio de progresividad. Así, en virtud de la equidad horizontal, las personas con capacidad económica igual deben contribuir de igual manera mientras que, de acuerdo con la equidad vertical, las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida.

2.2 Estado del arte, estado del conocimiento o de la cuestión

Según Cardona (2020), el artículo presenta un análisis sobre los beneficios tributarios, clave para impulsar el desarrollo socioeconómico enfocado principalmente en los municipios de Guarne y Rionegro (Antioquia) entre 2008 y 2017. Primero, se estudia la autonomía territorial, que permite a los municipios gestionar sus recursos y establecer tributos dentro de los límites definidos por la Constitución y la ley, para luego identificar esos beneficios establecidos en la Ley 14 de 1983 y su alineación con los planes de desarrollo municipales. La investigación destaca que la autonomía territorial, aunque limitada por la Constitución y la ley, permite a las entidades descentralizadas gestionar recursos propios y establecer tributos. Y que dicho desarrollo da lugar a la generación de empleo y el crecimiento económico en las entidades territoriales.

Su desarrollo aparentemente normativo, se desarrolla bajo el método de análisis de casos, para identificar como la tributación tiene relación con la descentralización y autonomía fiscal aplicadas al caso problema, finalmente poder evaluar los efectos de los beneficios tributarios en la recaudación fiscal y la dinámica laboral. el artículo destaca por cuestionar las exenciones, como herramienta de política fiscal, generan beneficios que compensen las posibles pérdidas en el recaudo territorial y los desafíos de sostenibilidad financiera y equidad.

La presente investigación de Rodríguez (2020) se centra en estudiar el principio de autonomía territorial en Colombia desde la perspectiva de la jurisprudencia de la Corte Constitucional para determinar que ha dicho la corporación acerca de la capacidad de los municipios y departamentos para gestionar sus intereses y administrar recursos dentro de los límites impuestos por la Constitución y la ley. No obstante, también se plantea como problema jurídico el desarrollo de la relación entre un Estado unitario como se constituye el modelo colombiano ante el ejercicio de la autonomía territorial de los departamentos y municipios y sobre

todo la materialización de la tensión entre la descentralización y la unidad nacional en términos fiscales.

La jurisprudencia de la Corte Constitucional ha jugado un papel clave para poder definir los alcances y límites de la autonomía territorial. Sentencias importantes han subrayado que las decisiones de las entidades territoriales deben alinearse con el marco legal superior, garantizando la coherencia con la unidad nacional. Además, se ha establecido que las entidades tienen competencias residuales, subordinadas a las disposiciones del legislador nacional, lo que refuerza el carácter unitario del Estado.

Además, el autor parece estar tratando de enfatizar que, si bien la autonomía territorial está formalmente prevista en la Constitución de 1991, su implementación real está limitada por el modelo centralizado dominante. Para consolidar este principio, se debe lograr un equilibrio entre la autonomía de las entidades territoriales y la cohesión de una república única, garantizando así que los intereses locales sean efectivamente gestionados dentro del marco legal nacional.

Cubides (2025) en la presente investigación busca identificar los problemas de financiación de las entidades territoriales en Colombia y plantea la simplificación tributaria como una estrategia para optimizar la recaudación de recursos. En primer lugar, manifiesta que las entidades territoriales dependen de las transferencias de un gobierno central, generando afectaciones en el desarrollo de su autonomía fiscal y sobre todo a sus responsabilidades sociales. También manifiesta que el poder tributario de las entidades territoriales está condicionado por un marco legal que restringe su capacidad para establecer impuestos. A pesar de que tienen autonomía para administrar sus recursos, esta se ve limitada por las normas que regulan los elementos esenciales de los tributos, como el hecho generador, las tarifas y la base gravable, lo que afecta su capacidad

de gestión financiera. En este contexto, el artículo propone la implementación de un régimen simplificado que permita superar estas barreras.

La simplificación tributaria se entiende como una solución que busca reducir la complejidad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales tanto para los contribuyentes como para las administraciones locales. La investigación resalta que lo anterior propiciará la eficiencia del sistema tributario, la reducción de los costos administrativos y el fomento de la formalización de contribuyentes pequeños mediante un sistema más accesible y adaptado a sus capacidades económicas. Sin embargo, también advierte sobre los retos asociados, como el respeto a los principios de legalidad y equidad tributaria, que deben ser garantizados en la implementación de estas medidas.

Sin embargo, la investigación concluye puntualizando que el éxito de la autonomía fiscal en las entidades territoriales depende de una adecuada articulación entre el nivel nacional y territorial, así como de un diseño normativo que respete los principios constitucionales y permita adaptar los tributos a las necesidades específicas de cada región.

De acuerdo al enfoque del artículo presenta un análisis de la autonomía territorial en Colombia desde la Constitución de 1991, abordando el desarrollo de dicho principio en el ordenamiento colombiano. En primer lugar, la autonomía territorial se define en la Constitución como un principio y una cualidad de las entidades territoriales (artículos 1 y 287). Este marco teórico permite a las entidades territoriales gestionar sus propios intereses, pero dentro de los límites que establece la ley y bajo los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad (artículo 288). En la práctica, esto ha significado una subordinación significativa al legislador, lo que dificulta un ejercicio pleno de la autonomía. En segundo lugar, la autonomía territorial se examina desde tres dimensiones principales: política, administrativa y financiera. Y tercer lugar,

se desarrolla el rol de la Corte Constitucional para delimitar el alcance de la autonomía territorial haciendo hincapié en la interpretación del núcleo esencial de la autonomía, que incluye derechos básicos como la elección de autoridades locales y la administración de recursos, pero que se ve limitado por la necesidad de garantizar la unidad nacional.

Cabe resaltar que, la autora menciona que las entidades territoriales no disfrutaban de una autonomía política plena y enfrentan restricciones significativas en los ámbitos administrativo y financiero. Esto refleja la necesidad de un mayor compromiso por parte de todos los poderes públicos para avanzar hacia una descentralización efectiva que fortalezca la democracia participativa y regional en el país.

Desde la perspectiva doctrinal, Plazas Vega (2005) comprende los límites estructurales de la autonomía tributaria territorial en Colombia. En su obra *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario*, el autor establece una distinción conceptual entre el poder tributario originario, radicado de manera exclusiva en el Congreso de la República conforme a los artículos 150, numerales 11 y 12, y 338 de la Constitución Política y el poder tributario derivado de las entidades territoriales, el cual opera como una competencia condicionada que solo puede ejercerse en presencia de una norma legal previa.

Esta distinción tiene consecuencias directas sobre el problema de investigación, debido a que la autonomía tributaria territorial es jurídicamente derivada y no soberana, entonces la brecha entre la descentralización fiscal proclamada y su efectividad real no constituye únicamente un déficit administrativo, sino una limitación estructural inscrita en el propio diseño constitucional del Estado unitario. En términos de Plazas Vega (2005), la autonomía de las entidades territoriales en materia tributaria no puede confundirse con soberanía fiscal, toda vez que el ejercicio de sus potestades impositivas requiere, en todo caso, del previo acto habilitante del legislador nacional.

Por consiguiente, el poder de los municipios es una facultad que esta derivada por la constitución y la ley, por ende, cualquier propuesta de fortalecimiento de la autonomía fiscal municipal debe operar dentro del marco que el legislador establezca, y no puede concebirse como la atribución de soberanía fiscal a los entes subnacionales. los municipios deben optimizar las herramientas de gestión tributaria que ya les han sido reconocidas por el ordenamiento jurídico, fortaleciendo los procesos de recaudo, fiscalización y control, promoviendo la formalización de actividades económicas y de construcciones, actualizando sus bases gravables y mejorando los mecanismos de administración tributaria, con el propósito de incrementar sus ingresos propios y reducir su dependencia de las transferencias provenientes del nivel central.

Por otro lado, el Informe final de la Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial (2022), elaborado en el marco de las discusiones previas a la reforma del Sistema General de Participaciones, constituye el diagnóstico técnico sobre las deficiencias estructurales del sistema tributario territorial colombiano. En este caso, la Comisión identificó seis factores críticos de ineficiencia que son directamente relevantes para el objeto de esta investigación.

En primer lugar, la complejidad normativa del sistema tributario local, caracterizada por la dispersión de las normas habilitantes, la superposición de regímenes especiales y la ausencia de un código tributario territorial unificado, genera costos administrativos elevados y dificulta el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes. En segundo lugar, la baja capacidad institucional para administrar el impuesto predial unificado y el impuesto de industria y comercio, los cuales son los dos tributos propios más importantes de los municipios, se manifiesta en la desactualización catastral, la debilidad en los procesos de fiscalización y la limitada capacidad de cobro coactivo. En tercer lugar, la ausencia de incentivos adecuados dentro del diseño del Sistema General de Participaciones desincentiva el fortalecimiento del esfuerzo

fiscal propio, dado a que las transferencias nacionales no están condicionadas al desempeño tributario local.

En cuarto lugar, la Comisión advirtió que las profundas asimetrías fiscales entre municipios, en lo que respecta a términos de base gravable, capacidad técnica y recursos humanos, hacen inviable la aplicación uniforme de un mismo modelo de autonomía tributaria para todos los entes territoriales. En quinto lugar, la inequidad horizontal del sistema se refleja en la disparidad de cargas tributarias entre contribuyentes ubicados en distintas jurisdicciones, lo que contradice el principio de igualdad ante la ley. En sexto lugar, la Comisión recomendó avanzar hacia la implementación generalizada del catastro multipropósito como instrumento de actualización de la base gravable del predial, cuya desactualización representa la principal fuente de ineficiencia recaudatoria en los municipios intermedios y rurales del país (Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial, 2022), lo cual significa que aunque los concejos municipales cuentan con facultades para fijar las tarifas dentro de los márgenes establecidos por la Ley 44 de 1990, la insuficiente actualización de la información catastral impide que dichas facultades produzcan buenos resultados.

Estos hallazgos permiten sostener que el fortalecimiento de la autonomía fiscal municipal no depende necesariamente de la creación de nuevas potestades tributarias en favor de los municipios. Por el contrario, lo expuesto supone la necesidad de consolidar los mecanismos de gestión tributaria ya previstos en el ordenamiento jurídico, particularmente aquellos relacionados con la actualización catastral, la fiscalización, el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias y los procedimientos de cobro, aspectos que inciden directamente en la capacidad de los municipios para generar ingresos propios y reducir su dependencia de las transferencias nacionales.

Lo anteriormente expuesto, permiten sustentar empíricamente la hipótesis central de esta investigación, que consta que la brecha entre autonomía fiscal formal y capacidad fiscal real no es un fenómeno coyuntural ni atribuible exclusivamente a deficiencias administrativas locales, sino el resultado de un diseño sistémico que no articula competencias, recursos y capacidades institucionales de manera coherente.

Ahora bien, Romero Molina y Gómez Monterroza (2018) analizan las principales recomendaciones formuladas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) en materia de tributación de los gobiernos subcentrales y las contrastan con la regulación de los tributos territoriales vigentes en Colombia, particularmente el impuesto de industria y comercio, el impuesto predial, las estampillas y el impuesto de alumbrado público.

Los autores señalan que las recomendaciones de la OCDE se fundamentan en los postulados del federalismo fiscal y en la necesidad de fortalecer las haciendas públicas subnacionales mediante un equilibrio entre ingresos propios y transferencias provenientes del nivel central. De tal manera, el Comité de Política Fiscal de la OCDE ha sostenido que los gobiernos subcentrales deben contar con fuentes de financiación propias que les permitan reducir la dependencia de recursos externos y fortalecer su capacidad de gestión. Al examinar el caso colombiano, los autores encuentran que una proporción importante de municipios continúa dependiendo de manera predominante de los recursos provenientes del Sistema General de Participaciones, circunstancia que limita su capacidad financiera y dificulta el desarrollo efectivo de la autonomía territorial.

En relación con los tributos locales, el estudio aplica la taxonomía de potestad tributaria elaborada por la OCDE al impuesto predial, y al impuesto de industria y comercio. A partir de dicho análisis, concluye que ambos gravámenes se ubican en categorías de autonomía intermedia

o restringida, debido a que sus elementos esenciales se encuentran previamente definidos por el legislador y los concejos municipales únicamente disponen de un margen limitado para desarrollar algunos aspectos de su regulación. Esta clasificación permite advertir que la autonomía tributaria municipal en Colombia se ejerce dentro de un esquema en el que la ley conserva un papel predominante en la configuración de los tributos territoriales.

Respecto del impuesto predial, los autores destacan la necesidad de fortalecer los procesos de actualización catastral como mecanismo para mejorar el recaudo y la administración del tributo. Según indican, una parte importante de los municipios mantiene información catastral desactualizada, situación que afecta la determinación de la base gravable y limita el potencial de recaudo de las entidades territoriales. Esta observación guarda relación con uno de los problemas examinados en la presente investigación, en la medida en que la actualización catastral constituye un factor importante para la eficiencia del impuesto predial y para el fortalecimiento de las finanzas municipales.

En cuanto al impuesto de industria y comercio, el estudio señala que una de las principales dificultades identificadas por la OCDE corresponde a la determinación de la territorialidad del tributo cuando las actividades económicas se desarrollan simultáneamente en distintas jurisdicciones. Esta situación puede generar conflictos entre entidades territoriales, riesgos de doble tributación e incertidumbre para los contribuyentes, asimismo, los autores evidencian diferencias en la forma en que los municipios aplican las tarifas del impuesto, circunstancia que pone de presente la necesidad de fortalecer la uniformidad y seguridad jurídica en la administración de este gravamen.

Finalmente, Romero Molina y Gómez Monterroza (2018) sostienen que las recomendaciones formuladas para Colombia se orientan, principalmente, hacia tres objetivos:

fortalecer la estructura de financiación de los municipios, mejorar la capacidad de recaudo de los tributos territoriales y promover mecanismos que permitan una gestión fiscal más eficiente por parte de las entidades subnacionales. Entre las medidas propuestas se encuentran la actualización catastral, la modernización de la administración tributaria territorial, la simplificación de los estatutos tributarios y el diseño de incentivos que promuevan un mayor esfuerzo fiscal propio.

Para esta investigación, el aporte del estudio radica en que ofrece un referente comparado para analizar el alcance de la autonomía tributaria municipal dentro del contexto colombiano. Además, las problemáticas identificadas en materia de actualización catastral, recaudo del impuesto predial y territorialidad del ICA coinciden con varios de los aspectos que se examinan a lo largo de este trabajo, particularmente aquellos relacionados con la capacidad real de los municipios para ejercer las competencias tributarias que les reconoce el ordenamiento jurídico.

Los trabajos reseñados coinciden en identificar la brecha entre la habilitación constitucional de competencias tributarias territoriales y la capacidad institucional real de los municipios como el problema central de la descentralización fiscal colombiana, porque aunque el ordenamiento jurídico reconoce a las entidades territoriales facultades para administrar y recaudar sus tributos, la efectividad de dichas competencias continúa condicionada por factores como la dependencia de las transferencias nacionales, la limitada capacidad administrativa, la desactualización catastral y las dificultades en materia de fiscalización y recaudo.

En conjunto, estas investigaciones permiten advertir que el fortalecimiento de la autonomía fiscal municipal requiere tanto de un marco normativo adecuado como de la consolidación de las herramientas institucionales y de gestión necesarias para ejercer de manera efectiva las competencias reconocidas por la Constitución y la ley. De lo anterior se desprende la posición que sustenta el presente trabajo, en lo referente a que la autonomía tributaria municipal realmente

requiere que las instituciones jurídico-tributarias ya reconocidas por el ordenamiento como lo son la facultad tarifaria sobre el predial y el ICA, el procedimiento de determinación oficial y cobro coactivo, y la actualización catastral, sean operadas con la capacidad institucional que hasta ahora ha sido sistemáticamente insuficiente.

3. Método

La presente investigación adopta un diseño metodológico de carácter dogmático-jurídico, sustentado en un enfoque cualitativo y un razonamiento predominantemente inductivo, orientado al análisis sistemático de la autonomía tributaria territorial en Colombia desde una perspectiva constitucional, jurisprudencial y administrativa. El método seleccionado responde a la naturaleza del objeto de estudio, que consta en determinar el alcance real de la autonomía tributaria territorial; teniendo en cuenta que exige el examen de las fuentes del ordenamiento jurídico siendo estas constitucionales, legales, jurisprudenciales y doctrinales, así como de los datos técnicos que permitan contrastar el diseño normativo con su efectividad institucional. Por su parte, el desarrollo metodológico se estructura a partir del examen analítico de los criterios jurisprudenciales que se enlazan al objeto de investigación, principalmente aquellos proferidos por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, con el propósito de identificar, sistematizar y comprender los parámetros normativos y hermenéuticos que delimitan el alcance de la autonomía territorial en el ámbito tributario. Este análisis permite recolectar y organizar información jurídica que sirve de base para la construcción de categorías interpretativas relacionadas con el diseño, desarrollo y gestión del sistema tributario municipal.

Por consiguiente, para cada providencia analizada se extrae: (i) el problema jurídico resuelto, (ii) la regla aplicable a la autonomía tributaria territorial, (iii) el límite impuesto al ente territorial, (iv) el margen de configuración reconocido a asambleas y concejos, y (v) la relación

con la pregunta de investigación. Este procedimiento garantiza que el análisis jurídico no se limite a la mención de normas o sentencias, sino que extraiga de ellas conclusiones aplicables al objeto de estudio.

Tabla 1 Matriz de análisis jurisprudencial de autonomía territorial municipal

Norma o providencia analizada	Problema jurídico	Regla aplicable a la autonomía tributaria territorial municipal	Límite impuesto al ente territorial municipal	Margen de configuración reconocido a asambleas y concejos	Relación con eficiencia recaudatoria o descentralización fiscal
Corte Constitucional Sentencia C-035 de 2009 M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra	¿Tienen los municipios potestad tributaria originaria para crear tributos propios sin autorización legal previa?	La autonomía impositiva territorial requiere siempre ley previa habilitante. El artículo 338 CP debe interpretarse en armonía con el artículo 287-3 CP. Los municipios no tienen potestad tributaria originaria.	Sin ley creadora no hay tributo territorial válido. Los municipios no pueden crear gravámenes ex novo ni establecer tributos basados exclusivamente en la autonomía constitucional.	Pueden desarrollar, administrar y recaudar los elementos del tributo ya creado por el legislador. La potestad reglamentaria local opera dentro del marco legal previo.	Delimita el marco dentro del cual operan el predial y el ICA como instituciones de fortalecimiento fiscal. Excluye la creación autónoma de nuevos gravámenes como vía de aumento recaudatorio.
Corte Constitucional Sentencia C-478 de 1992 M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz	¿Cómo se articulan los principios de planeación y presupuesto con la autonomía territorial en materia fiscal?	Los presupuestos territoriales deben subordinarse a los planes de desarrollo. Los principios de planeación, progresividad y equidad son exigibles a los municipios como condición del ejercicio de su autonomía.	La autonomía presupuestal no es irrestricta; está condicionada a la planeación nacional y local. El incumplimiento de principios presupuestales configura vulneración constitucional.	Los municipios pueden priorizar necesidades locales dentro del plan de desarrollo aprobado. La autonomía opera como espacio de decisión planificada, no discrecional.	La planeación fiscal es condición de eficiencia recaudatoria. Sin articulación entre plan de desarrollo y presupuesto, el recaudo no se orienta a los fines constitucionales.
Corte Constitucional Sentencia C-495 de 1998	¿Es legítimo que contribuyentes tributen de manera diferente según el municipio en que se encuentren?	La facultad de asambleas y concejos para imponer contribuciones no es originaria sino subordinada a la Constitución y la ley. Las entidades territoriales gozan de autonomía para administrar libremente los tributos que hagan parte de sus recursos propios (arts. 287-3 y 313-4 CP).	Los municipios no pueden establecer regímenes tributarios que vulneren el principio de igualdad ante la ley. La autonomía territorial no puede derivar en discriminación tributaria por razón del domicilio.	Pueden adaptar tarifas y elementos a condiciones locales dentro del marco de igualdad constitucional. La diferenciación legítima responde a condiciones fiscales objetivas.	La heterogeneidad tarifaria legítima fortalece el recaudo al adecuarlo a condiciones económicas locales. La discriminatoria genera litigiosidad y erosiona la legitimidad del sistema territorial.
Corte Constitucional Sentencia C-101 de 2022 M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo	¿Cuál es el equilibrio entre unidad nacional y autonomía territorial en materia fiscal dentro del Estado unitario?	La autonomía no puede ser vaciada de contenido por el principio de unidad, pero está subordinada a él. Existe un sistema de limitaciones recíprocas entre la unidad nacional y la autonomía territorial.	No pueden contradecir la legislación nacional uniforme en materia tributaria. La unidad legislativa exige uniformidad en lo que tenga que ver con el interés general nacional.	Pueden adaptar la aplicación del tributo a condiciones económicas y fiscales locales. La autonomía no requiere reforma constitucional para materializarse en el margen tarifario ya reconocido.	Fundamento del margen tarifario legítimo en predial e ICA. Garantiza que el fortalecimiento fiscal municipal puede lograrse dentro del ordenamiento vigente sin reforma constitucional.

Norma o providencia analizada	Problema jurídico	Regla aplicable a la autonomía tributaria territorial municipal	Límite impuesto al ente territorial municipal	Margen de configuración reconocido a asambleas y concejos	Relación con eficiencia recaudatoria o descentralización fiscal
Corte Constitucional Sentencia C-182 de 2025	¿Es constitucional la habilitación del artículo 14 de la Ley 2082 de 2021 para ampliar las tarifas del ICA en ciudades capitales?	La habilitación normativa es compatible con el artículo 287 CP. No crea nuevos tributos ni modifica los elementos esenciales del gravamen definidos por el legislador, sino que amplía herramientas de gestión tributaria dentro del marco vigente.	La ampliación tarifaria aplica a ciudades capitales dentro de los rangos legales. No es extensible sin ley habilitante a todos los municipios del país.	Las ciudades capitales pueden adoptar tarifas más altas para el sector financiero dentro del marco autorizado por la Ley 2082 de 2021, sin reforma constitucional adicional.	Fortalece la descentralización fiscal efectiva al ampliar la capacidad recaudatoria propia de las ciudades capitales. Confirma que el fortalecimiento de la autonomía fiscal no requiere reforma constitucional.
Consejo de Estado, Sección Cuarta Rad. 25000-23-27-000-2003-00076-01 (16255) C.P. Héctor J. Romero Díaz 24 de abril de 2008	¿Puede el autoavalúo del impuesto predial ser inferior al avalúo catastral vigente o al autoavalúo del período anterior ajustado por el IPC?	El autoavalúo no puede ser inferior al avalúo catastral ni al autoavalúo del período anterior ajustado. La determinación de la base gravable debe aproximarse a la realidad económica del inmueble y preservar los principios de equidad y progresividad.	Límite a la determinación de la base gravable del predial. El municipio no puede validar autoavalúos por debajo del piso legal catastral establecido por la norma vigente.	El municipio puede adoptar el autoavalúo como mecanismo de determinación de la base gravable dentro del piso legal catastral.	La calidad catastral condiciona directamente el recaudo del predial. Una base gravable desactualizada limita la eficiencia recaudatoria independientemente de la tarifa fijada por el concejo.
Consejo de Estado, Sección Cuarta Rad. 25000-23-37-000-2012-00155-01 (20330)	¿Cuáles son los límites de la potestad tarifaria de los concejos municipales en materia de impuesto predial dentro de los rangos fijados por la Ley 44 de 1990?	La facultad de los concejos para fijar las tarifas del impuesto predial dentro de los márgenes de la Ley 44 de 1990 constituye una expresión de la competencia derivada del artículo 338 CP. El ejercicio de esa facultad no puede desbordar los rangos legales.	La tarifa del predial no puede exceder los rangos previstos en la Ley 44 de 1990. El acuerdo municipal que desborda esos rangos es susceptible de nulidad.	El concejo puede fijar tarifas diferenciadas según la categoría del predio dentro de los rangos legales, adaptando el tributo a las condiciones fiscales locales.	Evidencia que la autonomía tarifaria del predial está doblemente condicionada: por la ley (techo) y por la base catastral (piso real de recaudo). Reforma normativa sin actualización catastral resulta fiscalmente insuficiente.
Consejo de Estado, Sección Cuarta Rad. 68001-23-31-000-2011-00050-02 (21035)	¿Cuáles son los límites de la competencia de los municipios para regular elementos del impuesto predial o del ICA mediante acuerdos municipales?	Los acuerdos municipales pueden desarrollar los elementos del tributo dentro del marco legal habilitante, pero no pueden crear nuevos hechos generadores ni modificar los elementos esenciales definidos por la ley.	El municipio no puede ampliar el hecho generador ni la base gravable más allá de lo autorizado por la ley creadora del tributo.	Pueden precisar y adaptar los elementos secundarios del tributo a las condiciones locales dentro del marco legal existente.	Confirma los límites de la potestad reglamentaria local en materia tributaria y el rol de la legalidad como condición de eficiencia y legitimidad del recaudo territorial.
Consejo de Estado, Sección Cuarta	¿Puede un municipio establecer	La ley creadora del tributo define los elementos	Límite a la potestad de configuración de	Pueden adaptar los aspectos de	Delimita el espacio de actuación de las

Norma o providencia analizada	Problema jurídico	Regla aplicable a la autonomía tributaria territorial municipal	Límite impuesto al ente territorial municipal	Margen de configuración reconocido a asambleas y concejos	Relación con eficiencia recaudatoria o descentralización fiscal
Rad. 05001-23-31-000-2009-00498-01 (18629)	por acuerdo elementos del ICA no definidos por la ley creadora del tributo?	esenciales del ICA. El municipio puede precisar aspectos de aplicación, pero no puede crear elementos nuevos ni ampliar el hecho generador.	los concejos en materia de ICA. Lo que la ley no autoriza expresamente no puede ser introducido por acuerdo municipal.	administración, fiscalización y recaudo del ICA a sus condiciones institucionales dentro del marco legal vigente.	administraciones tributarias municipales en el ICA. Su desconocimiento genera nulidad de acuerdos y litigiosidad que erosiona la eficiencia recaudatoria.
Consejo de Estado, Sección Cuarta Rad. 68001-23-33-000-2017-00610-01 (24207) C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez	¿Cuál es el alcance de la competencia administrativa de los entes territoriales para establecer los tributos dentro del marco del artículo 338 CP?	Los entes territoriales pueden, a través de sus órganos de representación popular, determinar los presupuestos objetivos de los gravámenes de acuerdo con la ley, sin que tal facultad sea exclusiva del Congreso. La autonomía no hace nugatoria la competencia complementaria de asambleas y concejos.	La autonomía de los entes territoriales en materia tributaria se limita a la existencia de una ley que cree o autorice la creación del tributo.	Los concejos pueden establecer los elementos que conforman cada tributo dentro de la habilitación legal, con arreglo a la Constitución.	Define el contenido operativo de la autonomía tributaria municipal. Es fundamento para el ejercicio legítimo del margen tarifario en predial e ICA sin necesidad de reforma legislativa.
Consejo de Estado, Sección Segunda Rad. 11001-03-25-000-2013-01776-00 (4697-13) C.P. Gabriel Valbuena Hernández	¿Puede la administración regular por vía reglamentaria aspectos centrales de materias reservadas al legislador en materia tributaria?	La reserva de ley se torna en un límite inquebrantable de la potestad reglamentaria. Habiéndose reservado un asunto al legislador, no es dable que la administración entre a regular los aspectos centrales de la materia en cuestión, ni tampoco es admisible el vaciamiento de las facultades que le competen al legislador.	La administración tributaria municipal no puede regular por acto administrativo aspectos centrales del tributo que la Constitución reserva al legislador.	La administración puede desarrollar aspectos de procedimiento y operación del tributo que no impliquen definir sus elementos esenciales.	Refuerza que la eficiencia recaudatoria territorial depende del respeto a la jerarquía normativa. Los actos administrativos que desbordan la reserva de ley generan nulidades que erosionan el recaudo.
Consejo de Estado, Sección Cuarta Rad. 76001-23-33-000-2016-00667-01 (27614) C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello 23 de noviembre de 2023	¿Cuál es la base gravable del ICA cuando el contribuyente actúa como intermediario en virtud de un contrato de mandato?	Solo los ingresos propios del mandatario son base gravable del ICA. Los recursos recibidos por cuenta de terceros no integran la base, siempre que la condición de intermediario esté debidamente acreditada.	La administración municipal no puede gravar ingresos de terceros como si fueran propios del contribuyente. La base gravable del ICA está limitada a los ingresos efectivamente percibidos como remuneración propia.	El municipio puede y debe fiscalizar la distinción entre ingresos propios y de terceros para determinar correctamente la base gravable del ICA.	La correcta determinación de la base gravable del ICA es condición de eficiencia recaudatoria. Su indeterminación genera evasión estructural y litigiosidad que erosiona el recaudo municipal.

Norma o providencia analizada	Problema jurídico	Regla aplicable a la autonomía tributaria territorial municipal	Límite impuesto al ente territorial municipal	Margen de configuración reconocido a asambleas y concejos	Relación con eficiencia recaudatoria o descentralización fiscal
Consejo de Estado, Sección Cuarta Rad. 85001-23-33-000-2022-00138-02 (28171) C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello 4 de julio de 2024	¿Puede el municipio de Yopal fijar tarifa del ICA para el sector financiero superior a la vigente en el Distrito Capital?	Sí, dentro de los rangos de la Ley 2082 de 2021 y el artículo 338 CP. La tarifa adoptada debe interpretarse en armonía con el rango tarifario del Decreto Ley 1421 de 1993 (2 a 30 por mil). Su ejercicio dentro del rango es legítimo.	La tarifa no puede superar el rango máximo establecido por la Ley 2082 de 2021. La tarifa del Distrito Capital no opera como techo para los demás municipios.	El concejo puede fijar tarifas diferenciadas por tipo de actividad económica atendiendo las realidades tributarias del municipio dentro del rango legal autorizado.	El margen tarifario es la institución de fortalecimiento más directamente disponible para mejorar el recaudo del ICA sin reforma legislativa. Es replicable en otros municipios.
Consejo de Estado, Sección Cuarta Rad. 76001-23-33-000-2022-01066-01 (28582) Asobancaria vs. Distrito de Santiago de Cali 1 de agosto de 2024	¿Es válida la tarifa del ICA del Distrito de Cali para el sector financiero adoptada mediante Acuerdo 0529 de 2022 con fundamento en el artículo 14 de la Ley 2082 de 2021?	La adopción de tarifas diferenciadas por sector es válida dentro de los rangos legales. La adopción de tarifas superiores a las del Distrito Capital no resulta per se contraria al ordenamiento, siempre que se mantengan dentro de los márgenes de la Ley 2082 de 2021.	La tarifa no puede desbordar el marco de la Ley 2082 de 2021 ni el artículo 338 CP. La autonomía tarifaria requiere habilitación legal previa.	El concejo puede diferenciar tarifas por tipo de actividad económica atendiendo las realidades fiscales y económicas locales dentro del marco autorizado por el legislador.	Evidencia que el ejercicio legítimo del margen tarifario incrementa los ingresos propios sin vulnerar el ordenamiento. Precedente replicable para fortalecer la descentralización fiscal efectiva.

Seguidamente, el segundo eje corresponde al análisis documental crítico, que comprende el examen sistemático de la doctrina especializada, los informes técnicos de organismos nacionales e internacionales, y los datos estadísticos sobre desempeño fiscal territorial. Ahora, el tercer eje corresponde al análisis de situaciones jurídicas concretas que permiten, a partir de lo particular, extraer conclusiones generales sobre el funcionamiento práctico del principio de autonomía tributaria territorial.

En este orden de ideas, una vez realizado los análisis jurisprudenciales, se determina que los pronunciamientos de la Corte Constitucional en materia de control abstracto de constitucionalidad tienen efectos erga omnes y carácter vinculante para todos los operadores jurídicos. Por su parte, las sentencias del Consejo de Estado, en su calidad de alta corte de lo contencioso-administrativo, tienen efecto vinculante en materia de legalidad de los actos administrativos tributarios de orden territorial. Esta distinción evita equiparaciones inadecuadas entre pronunciamientos de distinta jerarquía y permite determinar con precisión el alcance normativo de cada regla jurídica extraída del análisis.

Finalmente, mediante la integración crítica de los tres ejes descritos, la investigación evalúa el alcance, la eficacia y la funcionalidad real del principio de autonomía tributaria territorial en Colombia, identificando fortalezas, limitaciones estructurales y oportunidades de reforma compatibles con los principios de eficiencia tributaria consagrados en el artículo 363 de la Constitución Política y de autonomía de las entidades territoriales referida en el artículo 287 de la misma normativa, en el marco del Estado unitario.

4. Resultados

4.1 Concepto de descentralización territorial

Con la Constitución de 1991, el constituyente primario busco adoptar una nueva perspectiva en la estructura de la Hacienda Pública colombiana, procurando dar un alcance real a la gestión tributaria desde las entidades territoriales.

De acuerdo con lo determinado en el artículo 1° de la Carta Magna, se pretendió establecer un modelo económico de libertad, mitigando la centralización burocrática con respecto de los ingresos de recaudo, pero sin perder la esencia de un Estado unitario. Tal y como se puede vislumbrar en su literatura, Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, desde la esfera jurídica se intentó dar lugar a que los gobiernos subnacionales tuviesen un papel más activo en el marco de sus finanzas.

Lo anterior, en concordancia en la Constitución de Colombia de 1991 en el artículo 287, otorga a municipios y departamentos la capacidad de gestionar sus intereses, elegir autoridades, administrar recursos y establecer tributos dentro de los límites legales, buscando mitigar el centralismo histórico y fomentar un modelo económico basado en la libertad y la corresponsabilidad fiscal.

Entonces, se puede aducir que la descentralización fiscal, entendida como la transferencia de competencias tributarias y financieras a los gobiernos subnacionales, se consolidó con instrumentos como el Sistema General de Participaciones (SGP), regulado por los artículos 356 y 357.

Sin embargo, la implementación de este modelo ha enfrentado limitaciones significativas. Según el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE, 2023), los ingresos

propios de los municipios representan en promedio solo el 30% de sus ingresos totales, evidenciando una alta dependencia de transferencias nacionales.

Aunque, se determinó constitucionalmente que la autonomía fiscal es un eje esencial para que los territorios puedan actuar conforme a sus capacidades, ingresos, capacidad de gasto y endeudamiento, en pro de la protección y cuidado de estas mismas, prontamente ha venido manifestando las grandes falencias que esta ambiciosa propuesta posee al no poder aumentar los recaudos en proporción de los gastos anuales.

La insuficiencia de ingresos propios, agravada por tasas de evasión del impuesto predial cercanas al 30% en algunos municipios, limita la capacidad de financiar servicios públicos esenciales (Contraloría General de la República., 2022). Además, problemas de gobernanza, como la corrupción y la falta de capacidad técnica en municipios pequeños, han generado desconfianza en los contribuyentes, incrementando la evasión fiscal y perpetuando desigualdades socioeconómicas entre regiones.

De igual forma, la falta de identidad, garantías hacia los contribuyentes, deficiencias en la gobernanza local en justa medida por la corrupción, síntoma de la profunda decadencia del sistema, aumento no solo las desigualdades socioeconómicas, sino que a su vez genero gran desconfianza en los contribuyentes e impulsando la evasión y la elusión (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2024)

Es por tanto que, la descentralización se ha convertido en una bandera clave para muchos gobiernos puesto que pretende la distribución de gran parte de los ingresos del gobierno central a las regiones que aumentando sus retribuciones y sus plantas al debe (Romero, 2017). Sin embargo, cabe resaltar que el desarrollo de esta conforme a lo delineado en la constitución de 1991 ha sido progresiva y ralentizada a causa del desenfoque que posee en relación de la territorialidad, los

principios tributarios territoriales y el desarrollo de la autonomía fiscal en dichas entidades subnacionales.

A pesar de estos retos, la descentralización sigue siendo una bandera clave para los gobiernos colombianos, ya que busca redistribuir recursos del gobierno central a las entidades territoriales, fortaleciendo su capacidad de respuesta a necesidades locales. Sin embargo, su desarrollo ha sido progresivo y obstaculizado por un enfoque insuficiente en la territorialidad, los principios tributarios (equidad, eficiencia, suficiencia) y la autonomía fiscal. Para superar estas limitaciones, es crucial que los gobiernos locales asuman un rol activo en la gestión de sus finanzas, promoviendo un esfuerzo tributario autónomo, una ejecución eficaz del gasto público y una coordinación efectiva con el gobierno central.

Para esto, analizaremos aspectos constitucionales, elementos esenciales de la autonomía territorial y a su vez su desarrollo desde el marco de los principios tributaria.

4.1.1 Antecedentes constitucionales

La descentralización territorial en Colombia no es un fenómeno reciente ni exclusivo de la Constitución de 1991; sin embargo, fue a partir de esta que adquirió una configuración jurídica más robusta, con vocación de efectividad, particularmente en materia de autonomía fiscal.

En el marco del Estado centralista que predominó durante el siglo XX, las entidades territoriales se encontraban subordinadas funcionalmente al poder central, con márgenes muy limitados para incidir en la administración de sus recursos y, más aún, en el diseño de su estructura tributaria.

La Constitución de 1886 determinó en primera instancia que el marco general de la potestad tributaria que en su tono centralista había atribuido dicha potestad a la nación, y en

aplicación del principio descentralizador en lo administrativo, confirió a las asambleas potestad tributaria respecto de los impuestos departamentales, con respecto a la constitución y la ley, en tanto que a los concejos municipales la potestad tributaria les fue habilitada, no solo atendiendo los dictados de la constitución y la ley, sino también los mandatos de las ordenanzas que sobre la materia expidieran las asambleas departamentales (Castilla, 2022).

Seguidamente, en 1908 mediante el Acto legislativo 2°, se elimina la exigencia a los municipios de atender lo que el nivel intermedio de gobierno definiera sobre sus políticas tributarias.

De igual forma, República de Colombia, (1913) en la Ley 97 de 1913 en su artículo primero se configuró:

El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental.

El Acto Legislativo No. 1 de 1945 fue uno de los primeros intentos por redefinir la organización territorial, introduciendo nociones embrionarias de descentralización administrativa. No obstante, dicha reforma fue claramente insuficiente, ya que no alteró el esquema de concentración fiscal en cabeza del gobierno central, ni otorgó capacidad efectiva a las entidades subnacionales para ejercer autonomía financiera (Congreso de Colombia, 1945).

El ordenamiento tributario de la época se caracterizó por una severa restricción a la potestad tributaria local, sometiendo cualquier iniciativa a la habilitación expresa del legislador nacional.

Es en este contexto donde la Constitución Política de 1991 marca un punto de aplicación mayor, inspirándose por los principios de subsidiariedad, corresponsabilidad y participación

democrática, la nueva Carta Política pretendió desmontar el modelo de centralismo fiscal imperante, como en el acápite anterior se mencionó; estableciendo en su artículo 1º que Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de república unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales.

Dicha fórmula jurídica trasciende una declaración meramente retórica y refleja el reconocimiento constitucional de una organización territorial en la que los entes subnacionales participan activamente en la gestión pública, con competencias y responsabilidades propias dentro del marco del Estado unitario.

A ello se debe prever que en el artículo 287 de la Constitución, que consagra expresamente los derechos de las entidades territoriales a gobernarse por sus propias autoridades, ejercer las competencias que les correspondan, administrar sus recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

No obstante, la Corte Constitucional de Colombia (1995) afirma que, dicha autonomía no es absoluta, de acuerdo con el artículo 338 superior, puesto que exige que cualquier tributo establecido por entidades territoriales cuente con los elementos esenciales determinados por la ley —hecho generador, sujeto pasivo, base gravable y tarifa—, preservando así la unidad del sistema fiscal y evitando la fragmentación normativa que podría derivarse de un federalismo impropio. Ante ello, la Corte Constitucional ha inferido que esto se debe a que dicha autonomía no es originaria, sino que se deriva del Congreso, el cual tiene la competencia primaria en materia impositiva⁸.

Lo cual permite inferir que, el referido concepto de descentralización fiscal está subordinado a los parámetros delineados tanto por la Constitución como la Ley, por lo que, en consonancia con el principio de reserva de ley consagrado en el artículo 150-12 superior, dicho

poder tributario que poseen las entidades territoriales se encuentra supeditado a la potestad tributaria del legislador a fin de garantizar la unidad nacional en todo el territorio.

Es decir que, materia de tributos territoriales, es importante destacar que el legislador es quien debe realizar la creación del gravamen por medio de la ley, cuyo contenido debe evidenciarse tanto la autorización para el establecimiento del gravamen dentro de los departamentos, distritos y municipios del país, así como la definición de sus elementos esenciales (Romero & Gómez, 2024).

Ante ello, tanto la jurisprudencia constitucional como la del Consejo de Estado ha recalcado que:

Aunque la ley que crea determinados tributos, y para ello debe definir directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos, las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. Pero ello no obsta para que dentro de una sana interpretación de las normas constitucionales, sean las entidades territoriales las que con base en los tributos creados por la Ley, puedan a través de las ordenanzas departamentales y los acuerdos municipales o distritales, a través de sus corporaciones, fijar los elementos de la contribución respectiva, o sea, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, así como las tarifas de las mismas (Corte Constitucional de Colombia, 2001).

Es decir, que siempre y cuando se sigan los parámetros constitucionales, existe una autonomía por parte de las entidades territoriales que no les impide fijar los detalles del tributo de conformidad con el principio de legalidad tributaria, del cual más adelante se ahondará.

Ahora bien, el Consejo de Estado por su parte en la sentencia de radicado No. 68001-23-33-000-2017-00610-01 (24207), , C.P. Jorge Octavio Ramírez, adujo lo siguiente:

La autonomía de los entes territoriales en materia tributaria se limita a la existencia de una Ley que cree o autorice la creación del tributo, así lo que se pretenda con la contribución

sea garantizar el interés general y cumplir con los fines de servir a la comunidad y promover la prosperidad general (Consejo de Estado, 2017).

Figura 2. Antecedentes constitucionales de autonomía fiscal

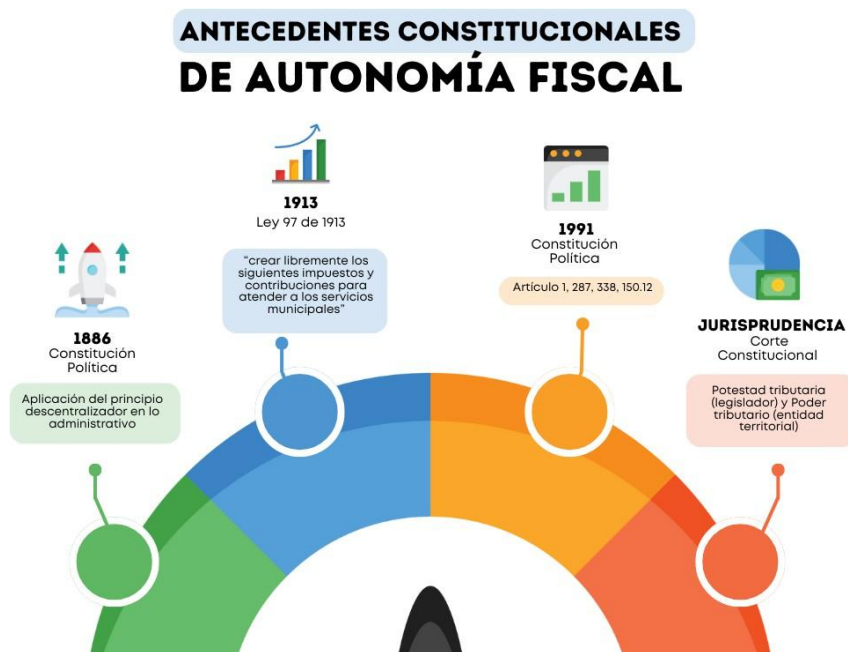


Figura 3. Antecedentes constitucionales de autonomía fiscal

Como se ha logrado vislumbrar brevemente, el desarrollo histórico de la descentralización territorial en Colombia evidencia una transición progresiva, aunque limitada, desde un modelo rígidamente centralista hacia un esquema constitucional que reconoce y garantiza la autonomía de las entidades territoriales, especialmente en materia fiscal. La Constitución de 1991 representa un hito al establecer una descentralización con contenido jurídico vinculante, permitiendo que departamentos, distritos y municipios administren sus recursos y tributen dentro del marco legal

No obstante, esta autonomía no es absoluta ni originaria, sino derivada y regulada por el legislador nacional, quien conserva la competencia exclusiva para definir los elementos esenciales de los tributos. La jurisprudencia ha sido clara en sostener que, si bien las entidades territoriales

pueden complementar y aplicar tributos dentro de los límites legales, el principio de legalidad tributaria exige que la creación y estructura fundamental del gravamen provenga del Congreso.

Dicha tensión entre autonomía y centralismo fiscal, lejos de resolverse completamente, plantea el reto permanente de armonizar la unidad fiscal del Estado con la eficacia de la gestión pública local, en un contexto donde la descentralización debe traducirse no solo en competencias formales, sino en verdaderas capacidades institucionales y fiscales para cumplir con los fines del Estado social de derecho.

4.1.2 Elementos de la autonomía territorial

Como se ha estudiado previamente, la autonomía territorial es un elemento orgánico de la estructura del Estado, no es solo una categoría jurídica, sino que trasciende dicho ideal con efectos sobre la distribución del poder público, especialmente en materia de competencias tributarias, fiscales y administrativas de las entidades territoriales.

Por lo que, la aducida autonomía no solo debe entenderse como la capacidad de decidir sobre ingresos y gastos, sino como el derecho de los entes territoriales a diseñar, implementar y gestionar un sistema fiscal propio, dentro de los límites que impone el ordenamiento jurídico nacional (Bernal, 2005).

Para comprender con mayor profundidad el asunto, hay que analizar el núcleo central de la autonomía territorial: la autonomía normativa, la autonomía recaudatoria y la autonomía de gestión, destacando sus fundamentos legales, limitaciones prácticas y lecciones para avanzar hacia una descentralización fiscal efectiva.

El artículo 287 de la Constitución Política reconoce a los municipios el derecho a: gobernarse por autoridades propias, ejercer las competencias que les correspondan, administrar los

recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, y participar en las rentas nacionales. El numeral tercero de este artículo constituye el fundamento constitucional de la autonomía tributaria municipal, entendida como la potestad de administrar los ingresos propios y de establecer tributos dentro del marco que la ley fije, conforme al artículo 338 superior (Constitución Política, 1991).

En primer lugar, como una de las aristas coyunturales de este núcleo, es la competencia administrativa para establecer los tributos la cual es una dimensión esencial que perpetua la autonomía de los subnacionales, puesto que es una competencia determinada en correlación con el 338 superior, en donde 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 (Consejo de Estado, 2019).

Es relevante hacer hincapié en que, la Corte Constitucional ha sido exhaustivamente clara en manifestar que la autonomía territorial en materia de creación de tributos no posee soberanía ni potestad tributaria para realizarlo, dado que está ya se encuentra limitada mediante la Constitución y la Ley ante el legislador.

En la sentencia C-495 de 1998 manifestó lo siguiente:

Lo anterior tiene su explicación en que las competencias asignadas a dichas entidades, en materia tributaria, deben armonizar con los condicionantes que imponen las normas superiores de la Constitución, los cuales se derivan de la organización política del Estado como república unitaria y del principio de igualdad ante la ley, en virtud del cual, todas las personas tienen el derecho a estar sometidas a un mismo régimen tributario, es decir, que

resulta ilegítimo que alguien pueda ser sujeto de exacciones diferentes según el lugar de su domicilio (Corte Constitucional de Colombia, 1998)

Sin embargo, también es prudente mencionar que, teniendo aquellas reglas de juego constitucionales, el principio de autonomía territorial aparentemente no posee la aplicación deseada, sino que en ese sentido solo posee derecho sobre ciertos recursos y rentas. Pero, la administración con libertad e independencia en la que se afirma este principio de autonomía implica tener en cuenta los mecanismos presupuestales y de planeación, salvo cuando la Constitución le asigna al legislador la competencia para establecer normas relativas a la destinación, inversión y manejo de las referidas rentas o ingresos.

Ante ello, esta misma corporación ha manifestado que:

Es decir, la facultad de las asambleas y concejos para imponer contribuciones no es originaria, sino que está subordinada a la Constitución y a la ley; no obstante, las entidades territoriales gozan 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 hagan parte de sus propios recursos (arts. 287-3 y 313-4 C.N.) (Corte Constitucional de Colombia, 1998)

Una segunda arista del núcleo es la capacidad de recaudo de los tributos, esto quiere decir es que se busca un menor desgaste para el cumplimiento de obligaciones tributarias en cabeza de los contribuyentes, así como un recaudo mucho más ágil y expedito por parte de la Administración Tributaria, lo que deriva en el cumplimiento y optimización del principio de eficiencia tributaria (Cubides, 2008)

Ante ello, el ex magistrado del Consejo de Estado, Julio Roberto Piza Rodríguez en su obra “Los principios y su función en el ordenamiento jurídico tributario”, planteó lo siguiente: Dado

que todos los ciudadanos debemos contribuir con los gastos e inversiones del Estado, su interés es por recaudar dichos recursos de la manera más ágil posible y con el mayor rendimiento. Desde la perspectiva del contribuyente el sistema tributario debe permitirle el cumplimiento de sus obligaciones sin mayores esfuerzos (Piza, 2001).

Lo que se pretende construir un sistema fiscal desde los territorios de forma simplificada en atención a los principios de equidad tributaria, que más adelante ahondaremos, pero a su vez que permita consolidar un modelo que pueda utilizar sus recursos propios para focalizarlos en las necesidades de su interior desde la progresividad y la planeación dando lugar a la consecución de los fines esenciales del Estado.

En tercer lugar, se encuentra la capacidad de administración tributaria que debe poseer cada entidad subnacional para decidir en qué, cómo y cuándo se gastan los recursos públicos, respetando los principios de eficiencia, equidad, transparencia y sostenibilidad fiscal.

Según Awasthi (2019), ara comprender con mayor profundidad esta arista tan coyuntural del núcleo de la autonomía fiscal territorial, es inminente remitirse a lo dicho por la Comisión de Estudio del sistema tributario territorial el cual ha concluido que la capacidad de gestión está delimitada no solo por la administración que lo encabeza, sino también el contexto sociopolítico, la definición de su establecimiento y las consecuencias ante el estancamiento por inequidades operacionales en el recaudo.

Lo anterior, permite vislumbrar que un municipio no puede poseer autonomía territorial realmente, sí su sistema tributario tiene una robusta capacidad de administración y gestión que le permita mejoramiento del desempeño fiscal y al aprovechamiento de otras fuentes de financiación tributarias y de cooperación nacional.

Ante ello, la Corte Constitucional ha manifestado que dicha capacidad de gestión debe guiarse por un modelo institucional diseñado por el legislador bajo las reglas que limiten la autonomía de las entidades territoriales desde una perspectiva tanto formal como meramente nominal, para así poder pueda afirmarse que tienen capacidad para la gestión de sus propios intereses (Montealegre, 2001).

De igual forma, en la sentencia C-101 de 2022, se recalcó lo siguiente:

Así pues, es preciso buscar un equilibrio entre la unidad nacional y la autonomía territorial, el cual se logra mediante un sistema de limitaciones recíprocas. De una parte, la autonomía está limitada por el principio de unidad, en virtud del cual, debe existir “uniformidad legislativa en lo que tenga que ver con el interés general nacional, puesto que la naturaleza del Estado unitario presume la centralización política, que exige unidad en todos los ramos de la legislación y en las decisiones de política que tengan vigencia para todo el territorio nacional, así como una administración de justicia común (Alcaldía Mayor de Bogotá D. C., s. f.).

Figura 3. Elementos de la autonomía fiscal territorial

ELEMENTOS DE LA AUTONOMÍA FISCAL TERRITORIAL



Como se ha logrado avizorar, la autonomía territorial, entendida como un conjunto de potestades normativas, administrativas y presupuestales, constituye una piedra angular del sistema descentralizado colombiano. Sin embargo, en la práctica se encuentra profundamente erosionada por un centralismo normativo, una debilidad estructural de las administraciones locales y un diseño fiscal altamente restrictivo. En consecuencia, la descentralización fiscal en Colombia no ha sido una herramienta de empoderamiento territorial, sino una promesa incumplida que perpetúa la dependencia y debilidad de las entidades territoriales.

4.1.3 Principios tributarios territoriales

Conforme al marco del Estado Social de Derecho, el sistema tributario colombiano se encuentra sustentado bajo los principios constitucionales a fin de orientar el poder impositivo en los diferentes ordenes territoriales. Estos principios, consagrados en los Artículos 1, 287, 338 y 363 de la Constitución Política de 1991, buscan garantizar un equilibrio entre la autonomía tributaria de municipios y departamentos y la protección de los derechos fundamentales de los contribuyentes.

De acuerdo con la sentencia C-445 de 1995, la Corte Constitucional afirma que:

Estado Social de Derecho. Principios tributarios. La función de las autoridades es no sólo proclamar los derechos fundamentales sino, y tal vez, sobre todo, hacer efectivos esos derechos en la vida cotidiana de las personas. Sólo de esa manera se puede lograr que la igualdad entre las personas sea real y efectiva. Ahora bien, para poder desarrollar sus actividades, cumplir sus fines y realizar los valores que encarna el ordenamiento constitucional, las autoridades públicas requieren permanentemente de recursos, puesto que no sólo ciertas necesidades sólo pueden ser satisfechas mediante prestaciones públicas sino que, además, muchos de los derechos fundamentales que en apariencia implican un

deber estatal de simple abstención —los llamados derechos humanos de primera generación o derechos civiles y políticos— en la práctica requieren también intervenciones constantes del Estado (Corte Constitucional de Colombia, 1995).

Lo anterior, desde una lectura detenida y crítica se encuentra inherente a los principios fundamentales y a las personas puesto que le dan un valor intrínseco de la vida como objeto irremplazable de cualquier cosa material. Estos valores regulan la relación entre el Estado y sus individuos, los cuales agrupan la dignidad humana, el trabajo, la solidaridad y la igualdad, contemplados en los artículos 1 y 13, respectivamente (Romero et al., 2013)

Ahora bien, desde el marco del sistema tributario, la descentralización fiscal emana de un articulado del principio democrático (artículo 1° superior) guardando una estrecha relación con la legalidad, igualdad, eficiencia, progresividad, equidad, entre otros, para fortalecer la capacidad recaudatoria local sin comprometer la justicia tributaria. Por lo cual, se analizará brevemente la aplicación de dichos principios en el contexto de la autonomía fiscal.

4.1.3.1 Principio de Reserva de Ley.

El presente principio nace de la máxima “*nullum tributum sine lege*”, en donde se señala que la soberanía tributaria se encuentra en cabeza del Congreso, y solo ellos tienen la competencia exclusiva para crear los tributos y determinar los elementos esenciales que conforman dichos gravámenes.

La Constitución de 1991, determinó dicha competencia en su artículo 338 superior en donde le entregó la facultad de crear normas tributarias y dentro de ella establecer los elementos esenciales del tributo, pero en caso de no establecer los, los entes territoriales —basados en el principio de autonomía territorial— pueden establecer los elementos del tributo, dado que no sólo

la ley los establece, sino que también los pueden fijar las ordenanzas departamentales y los acuerdos municipales, sin restarle la competencia que tiene el Congreso, que es el único facultado para crear la norma tributaria (Romero, et al., 2013).

Esto permite establecer que los impuestos son creaciones de tipo legal, es decir que, conforme al mandato constitucional, la creación de tributos por medio de las leyes, configurando la autonomía popular de imponerse a los contribuyentes los tributos que ellos deseen (Restrepo y Gómez, 2017).

Todo ello erige una garantía esencial en el ordenamiento jurídico dado que al requerir que todo tributo sea sancionado por una ley, entendida ésta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos por la Constitución para la sanción de las leyes, y que contiene una norma jurídica (Villegas, 2001).

La Corte Constitucional ha manifestado en la sentencia C-507 de 2014 lo siguiente:

La reserva de ley es una institución jurídica, de raigambre constitucional, que protege el principio democrático, al obligar al legislador a regular aquellas materias que el constituyente decidió que fueran desarrolladas en una ley. Es una institución que impone un límite tanto al poder legislativo como al ejecutivo. A aquél, impidiendo que delegue sus potestades en otro órgano, y a éste, evitando que se pronuncie sobre materias que, como se dijo, deben ser materia de ley (Corte Constitucional de Colombia, 2014).

Esto solo pretende ser una salvaguarda del poder impositivo por parte del Estado no solo como una limitante, sino a su vez de ser un protector de la seguridad jurídica de todos los contribuyentes al convertir que Congreso de la República sea el único ente autorizado para crear, modificar o derogar las normas.

Lo anterior, se ve respaldado por lo mencionado por el Consejo de Estado en la sentencia del 02 de diciembre de 2021 por la sección segunda “[L]a reserva de ley se torna en un límite inquebrantable de la potestad reglamentaria pues, habiéndose reservado un asunto al legislador, no es dable que la administración entre a regular los aspectos centrales de la materia en cuestión, ni tampoco es admisible el vaciamiento de las facultades que le competen a este, mediante la expedición de normas que carezcan de rango y fuerza legal (Consejo de Estado, 2013).

No obstante, es de resaltar que el mismo artículo 338 constitucional también menciona a las asambleas departamentales y los concejos municipales, estos solo poseen una competencia residual para establecer el sistema y método de aplicación de ciertos elementos esenciales del tributo, por causa de la autonomía territorial, con el fin de evitar arbitrariedades y limitar el poder por parte de la administración. Pero, este punto se ahondará a profundidad en los próximos acápite.

4.1.3.2 Principio de Legalidad.

El principio de legalidad tributaria, consagrado en el artículo 338 de la Constitución, lo concibe como no hay tributo sin ley que lo establezca, lo cual exige que toda creación de tributos, incluidos los de orden territorial, deben estar amparados por una ley. Lo anterior, es una clara manifestación del mandato constitucional del congreso para garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes tanto desde el orden central como en los territoriales.

Esto va directamente relacionado con la competencia creadora que posee el legislador, previamente explicada, y la competencia subsidiaria que poseen las entidades territoriales para establecer los tributos y ejercer el principio de descentralización fiscal.

Ante ello, la Corte Constitucional ha erigido una línea clara de pensamiento, en la sentencia C-1383 del 2003 sostuvo que:

El empleo de la facultad reconocida a las autoridades para la creación de cargas impositivas, debe respetar el principio de reserva legal que, expresado en el aforismo “*nullum tributum sine lege*”, señalando la necesidad de un acto del legislador para la creación de gravámenes, como el respeto al supuesto político de la representación, por virtud del cual, la creación de impuestos va de la mano del consentimiento —directo o indirecto— de la colectividad, que reconoce por esta vía una manera eficaz y necesaria para transferir los recursos que necesita el Estado en cumplimiento de su función (Corte Constitucional de Colombia, 2013).

De igual forma, en la sentencia C-594 de 2010 también manifestó que:

Del principio de legalidad tributaria se deriva el de certeza del tributo, conforme al cual no basta con que sean los órganos colegiados de representación popular los que fijen directamente los elementos del tributo, sino que es necesario que al hacerlo determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de esos componentes esenciales.

Esta exigencia adquiere relevancia a la hora de dar aplicación y cumplimiento a las disposiciones que fijan los gravámenes, pues su inobservancia puede dar lugar a diversas situaciones nocivas para la disciplina tributaria como son la generación de inseguridad jurídica; propiciar los abusos impositivos de los gobernantes; o el fomento de la evasión ‘pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado (Corte Constitucional de Colombia, 2010)

Esto permite vislumbrar que, el principio de legalidad tributaria constituye una piedra angular del ordenamiento jurídico colombiano, al establecer que ningún tributo puede imponerse sin una ley que lo regule previamente.

Este principio no solo garantiza la seguridad jurídica de los contribuyentes, sino que también reafirma el papel del Congreso como único órgano con facultad plena para la creación de tributos, en armonía con el sistema de representación democrática. Las entidades territoriales, si bien cuentan con una competencia subsidiaria, deben actuar dentro del marco legal previamente establecido, respetando los límites impuestos por el legislador.

La Corte Constitucional a lo largo de su jurisprudencia refuerza la importancia de este principio al exigir claridad, certeza y precisión en la configuración de los elementos esenciales del tributo, como medida de protección frente a posibles arbitrariedades, abusos y evasiones fiscales, contribuyendo así al fortalecimiento del Estado de Derecho y al cumplimiento efectivo de los fines del Estado.

4.1.3.3 Principios de equidad, Progresividad y Eficiencia tributaria.

Los presentes principios se encuentran erigidos en el artículo 363 constitucional, el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, lo que el constituyente primario pretendió con ellos fue materializar la justicia en el sistema tributario, es decir, evitar arbitrariedades y/o vulneraciones en los derechos fundamentales del contribuyente a modo que el recaudo sea equilibrado y eficiente conforme a las necesidades de la entidad territorial pero a su vez no solo para que el Estado progrese, sino también su población desde la esfera social, política y económica.

Dicho de otra forma, estos principios tributarios consagran el límite impuesto al Estado en relación con la actuación tributaria, que se encuentra relacionada con la obligación de quien tributa y de los derechos que le asisten frente al Estado y de los compromisos que debe cumplir. El Estado debe velar por que todos los obligados cumplan sus compromisos, pero también que esos fondos sean repartidos equitativamente a toda la población (Romero, et al, 2013).

La jurisprudencia constitucional colombiana previamente consolidó dichos principios en los parámetros rectores para “determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido oportunidad de precisarlo esta Corporación, se predicen del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular (Corte Constitucional de Colombia, 2002).

Sin embargo, para comprender cada uno de estos es pertinente remitirnos a la jurisprudencia colombiana para analizar su concepto y su aplicación en el caso de estudio.

La Corte Constitucional, en Sala Plena, se ha referido al alcance del concepto de igualdad y equidad tributaria determinando lo siguiente: el principio de igualdad (art. 13) supone (i) un deber de trato igual a los sujetos que están en condiciones similares, (ii) un mandato de trato diferente entre los sujetos que se encuentren en condiciones diferentes y (iii) la obligación de asegurar la eficacia de los derechos de aquellas personas o grupos tradicionalmente discriminados, o que están en situación de debilidad manifiesta (Corte Constitucional de Colombia, 2002).

Lo anterior, permite inferir que la equidad tributaria es un límite a la potestad impositiva que posee el legislador, tiene por función y/o razón de ser prohibir el orden jurídico imponga obligaciones excesivas o beneficios desbordados al contribuyente.

Ahora bien, hay que tener en cuenta las dos dimensiones en las que se manifiesta la equidad tributaria, (i) la equidad horizontal en virtud de la cual el sistema tributario debe tratar de igual manera a las personas que gozan de la misma capacidad económica; y (ii) la equidad vertical que, con fundamento en el principio de progresividad, ordena distribuir la carga tributaria de manera que las personas con mayor capacidad económica soporten una mayor carga fiscal (Corte Constitucional de Colombia, 2015).

Por lo cual, la equidad tributaria, más allá de ser un límite formal al legislador, representa una garantía sustancial para la justicia fiscal en un Estado social de derecho. Su función no es solo

técnica, sino profundamente ética: busca corregir las asimetrías económicas y sociales a través del diseño del sistema tributario. En ese sentido, la equidad no implica simplemente repartir cargas de forma pareja, sino hacerlo de manera justa, reconociendo las diferencias reales entre los contribuyentes.

La equidad horizontal asegura que quienes están en igualdad de condiciones no sean objeto de tratamientos arbitrarios, mientras que la equidad vertical responde a una lógica redistributiva que reconoce que el deber de contribuir debe ser proporcional a la capacidad económica real.

De igual forma, el principio de progresividad tributaria de acuerdo con la doctrina ha sido catalogada como una característica esencial del sistema tributario, por cuanto al aumentar la riqueza del contribuyente, aumentan las arcas del Estado (Méndez, 2008).

Este hace referencia al reparto de la carga tributaria entre los diferentes obligados, según la capacidad contributiva de la que disponen. Es un criterio de análisis de la proporción del aporte total de cada contribuyente en relación con su capacidad contributiva (Corte Constitucional, C-173 de 2010)

De igual forma, en la sentencia C-419 de 1995, se deduce que “el principio de equidad vertical, puesto que aquél permite otorgar un tratamiento diferencial en relación con los contribuyentes de mayor renta, de manera que progresivamente terminan aportando más ingresos al Estado por la mayor tributación a que están obligados.

Lo que permite dar lugar a un tratamiento diferencial y proporcional a la capacidad económica del contribuyente y el monto de los impuestos a su cargo, materializando la máxima de justicia,

Y, por último, el principio de eficiencia se constituye en un mecanismo empleado por el Estado colombiano para alcanzar un mayor recaudo, pero sin generar afectaciones en las condiciones de sus contribuyentes. La corte constitucional la define como:

El principio de eficiencia tributaria se define a partir de la relación costo beneficio. Esta relación tiene dos aspectos a considerar: el económico, en tanto la eficiencia alude a un recurso técnico del sistema tributario encaminado a lograr el mayor recaudo de tributos con el menor costo de operación; y el social, en tanto la eficiencia alude al mecanismo conforme al cual la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal.

Su finalidad por excelencia consiste en alcanzar un beneficio económico sin desmejorar al sujeto pasivo de la obligación, dando lugar a alternativas para el beneficio colectivo conforme a los fines esenciales del Estado, y buscando la igualdad de condiciones en la tributación de los contribuyentes mediante tratamientos diferenciados en el recaudo del tributo.

Como se logró evidenciar, la articulación de los principios tributarios en el marco del Estado Social de Derecho colombiano refleja una clara intención normativa de equilibrar el poder fiscal del Estado con la protección efectiva de los derechos fundamentales de los contribuyentes. Sin embargo, esta armonía teórica enfrenta desafíos significativos en la práctica. Si bien la legalidad garantiza un marco de seguridad jurídica y control democrático sobre la imposición fiscal, su efectividad depende en gran medida de la claridad normativa y del respeto por los límites impuestos por el legislador, lo cual no siempre se cumple con rigurosidad, especialmente a nivel territorial, donde la descentralización puede derivar en tensiones entre autonomía y uniformidad normativa.

A renglón seguido, los principios de equidad, progresividad y eficiencia —aunque esenciales para la legitimidad del sistema— frecuentemente se ven reducidos a enunciados

formales que no logran contrarrestar de manera efectiva la regresividad de ciertos tributos ni la concentración del esfuerzo fiscal en capas medias y bajas. La equidad, entendida como una herramienta para corregir desigualdades estructurales, se enfrenta a un diseño tributario que aún conserva privilegios para sectores de mayor capacidad contributiva, mientras que la progresividad es más aspiración que realidad.

Arguyendo que, aunque la eficiencia busca minimizar costos y maximizar beneficios tanto para el Estado como para los contribuyentes, en muchos casos la carga administrativa, la falta de pedagogía fiscal y la percepción de ineficiencia del gasto público socavan la legitimidad del sistema tributario ante la ciudadanía.

El sistema colombiano tiene una arquitectura constitucional robusta, pero enfrenta una brecha significativa entre el deber ser normativo y su implementación real, lo cual compromete su función redistributiva y su papel como instrumento efectivo de justicia social.

4.2 Relación con la administración tributaria municipal

4.2.1 Eficiencia fiscal en Colombia

La eficiencia fiscal constituye uno de los principios estructurales del sistema tributario colombiano desde la Constitución del 1991 en su artículo 363, en donde se exige que debe existir una relación de equilibrio entre los costos que la administración asume para llevar a cabo el recaudo de los tributos y las sumas de recaudo, es decir, se desarrolla bajo la regla de mayor recaudo al menor costo (Asamblea Nacional Constituyente de Colombia, 1991)

Sin embargo, una lectura constitucional sistemática permite advertir que la eficiencia fiscal trasciende ampliamente una concepción meramente instrumental o contable. En efecto, su contenido normativo se encuentra íntimamente vinculado con el principio de economía administrativa, conforme al cual las actuaciones de las autoridades deben orientarse por criterios

de austeridad y eficiencia, optimizar el uso del tiempo y de los demás recursos, procurando el más alto nivel de calidad en sus actuaciones y la protección de los derechos de las personas (Congreso de la República de Colombia, 2011).

Desde la perspectiva territorial, esta exigencia se concreta de manera particular en el funcionamiento de la administración tributaria municipal, encargada de gestionar los principales tributos locales —especialmente el impuesto predial unificado, el impuesto de industria y comercio y las sobretasas locales— que constituyen la base financiera para la provisión de bienes y servicios públicos esenciales.

Esto solo define ampliamente la relación costo-beneficio desde dos perspectivas; la económica y la social. Ambos aspectos por considerar configuran un entramado dentro del sistema tributario en los territorios no solo encaminado al mayor recaudo, sino a un trasfondo más profundo como lo es una operación más técnica para el desarrollo del deber estatal y el menor costo social para el cumplimiento de los deberes fiscales (Corte Constitucional, 2011).

Ante ello, la Corte Constitucional ha desarrollado una robusta línea acerca de la personificación de la eficiencia tributaria en donde se plantea que El principio de eficiencia es entonces la materialización en el sistema tributario (CP art. 363) del principio de efectividad propio del Estado social de derecho (CP arts 1º y 2º) (Corte Constitucional de Colombia, 1995).

En consecuencia, la eficiencia tributaria se erige como un criterio de legitimidad del sistema fiscal: la ineficiencia no solo compromete la suficiencia financiera del Estado, sino que debilita su capacidad institucional para garantizar derechos fundamentales y materializar la justicia social. De ahí que el análisis de la eficiencia fiscal, particularmente en el ámbito municipal, no

pueda reducirse a indicadores técnicos de recaudo, sino que deba incorporar consideraciones éticas, sociales e institucionales vinculadas con la equidad y la justicia tributaria.

Desde esta perspectiva, la eficiencia fiscal se configura como una categoría bidimensional: de un lado, exige racionalidad en los costos administrativos y modernización institucional; del otro, impone la necesidad de minimizar el costo social del cumplimiento tributario, evitando que la carga fiscal se traduzca en un obstáculo para la equidad y la cohesión social. Esta doble dimensión adquiere especial relevancia en el contexto de las entidades territoriales, donde la debilidad administrativa y la dependencia financiera tienden a erosionar la legitimidad del sistema tributario local.

Esto trasciende de la mera racionalización administrativa para convertirse en una condición estructural de la legitimidad del sistema tributario: un esquema impositivo ineficiente no solo compromete la suficiencia de los ingresos públicos, sino que además socava la capacidad estatal de realizar los fines constitucionales y, con ello, la efectividad misma de los derechos fundamentales.

A renglón seguido, se edifica la concreción de la justicia tributaria puesto que no se trata de desarrollar normas que den lugar a la distribución justa de las cargas de la obligación tributaria y a su vez alcanzar la mejor gestión administrativa de las entidades territoriales.

Lo anterior revela que, la eficiencia tributaria en Colombia, aunque en principio se haya formulado como una regla de equilibrio costo–beneficio en la recaudación tributaria, en la proyección práctica se erija como un pilar de legitimidad del sistema tributario en el marco del Estado social de derecho. Lo que quiere decir, que va más allá de una categoría técnica de optimización administrativa, sino como la concreción material del principio de efectividad

estatal⁴⁴, en tanto la suficiencia de los ingresos públicos constituye condición sine qua non para la realización de los fines superiores de la Carta.

Esto advierte que, ya no es posible reducir tal principio como una maximización del recaudo, pues ello conduciría a una visión instrumental del sistema fiscal desprovista de su dimensión social.

La eficiencia, al estar vinculada con el principio de economía administrativa y con la protección de los derechos fundamentales, debe leerse como una categoría bidimensional: de un lado, exige racionalidad en los costos de recaudo y modernización institucional; del otro, impone la necesidad de garantizar un menor costo social en el cumplimiento de los deberes fiscales, evitando que la carga tributaria se convierta en un obstáculo para la equidad y la justicia distributiva.

En este sentido, la eficiencia tributaria en las entidades territoriales se constituye como un concepto de interrelación entre el deber ser constitucional y la viabilidad material del Estado social de derecho. Su realización demanda no solo ajustes técnicos en materia de recaudo, sino también una transformación cultural e institucional que vincule la legitimidad del sistema tributario con la justicia fiscal. En suma, un sistema fiscal ineficiente compromete no únicamente la estabilidad financiera del Estado, sino la efectividad misma de los derechos fundamentales, de ahí que su análisis no pueda ser meramente contable, sino también ético, político y social.

4.2.2 Autonomía y descentralización fiscal en las entidades territoriales

De los aspectos más relevantes en el desarrollo del régimen departamental y municipal con la Carta Política de 1991 ha sido la constitución de un modelo autonómico o uno descentralizado.

El constituyente de aquella época anhelaba que cada región elaboraría planes de desarrollo que integrarían infraestructuras e inversiones bajo el liderazgo de autoridades e instituciones regionales (Departamento Nacional de Planeación, s. f.). Esto implicaba no solo garantizar el fortalecimiento administrativo de las entidades sino también apuntaba a que los recursos se utilizaran de forma eficiente ante las necesidades de la comunidad.

El artículo 287 superior reconoció que los municipios tenían derecho no solo a gobernarse bajo sus propias autoridades, sino a su vez administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (Asamblea Nacional Constituyente de Colombia, 1991).

No obstante, es pertinente que antes de adentrarse en el desarrollo fiscal se comprenda generalmente el concepto de descentralización y el de autonomía y como estos en vez de contraponerse poseen un desarrollo similar.

La descentralización es entendida como la facultad de otorgar competencias o funciones administrativas a las entidades territoriales regionales o locales, las cuales se ejecutan en su propio nombre y bajo su propia responsabilidad (Corte Constitucional de Colombia, 2001). Esto plantea cierto grado de autonomía, preservando los límites trazados por la constitución y la ley, para realizar transferencias de poder y recursos financieros desde el gobierno central hacia gobiernos locales o regionales a fin de atender las necesidades y focalizarse en las necesidades particulares que cada municipio posee desde el marco de la eficiencia y equidad.

De igual forma, la autonomía nace como un criterio interrelacionado a la descentralización como la capacidad de gestión independiente de los asuntos propios⁴⁸. Ante ello, de forma primigenia, la Corte Constitucional en la sentencia C- 517 de 1992 indicó que:

En el ámbito concreto de la República unitaria que sigue siendo Colombia por virtud de la Carta de 1991, descentralización y autonomía se desenvuelven y son compatibles con una unidad de organización de la comunidad estatal de carácter político y con la presencia de una soberanía que reside en el pueblo. Ninguna pretende confundirse o rivalizar con la soberanía en el ámbito del Estado unitario. La elección de las autoridades propias y los mecanismos de participación popular son elementos especiales de la descentralización política que dota a la entidad del derecho, dentro del principio de unidad, de manejar los asuntos que conciernan a su territorio y a su población de manera autónoma.

A la luz de lo anterior, la autonomía se erige como un grado máximo de la descentralización, la cual puede plantearse en los campos político, fiscal y administrativo de la vida de las entidades territoriales en donde se aplique. Entonces, se podría aducir que la autonomía es el grado último de un proceso de descentralización (Restrepo, 2012).

Ahora bien, en el marco de la autonomía tributaria territorial de conformidad con los artículos 287, 300-4 y 313-4 superiores, las entidades territoriales tienen autonomía para administrar sus intereses, dentro de los límites de la Constitución Política y la ley. Como ya lo vislumbramos anteriormente, la facultad de creación de tributos se encuentra en cabeza del Congreso, mientras que las asambleas departamentales y concejos municipales en materia de facultad impositiva territorial reconoce la autonomía fiscal de los municipios y distritos para regular directamente los elementos de los tributos que la ley les haya autorizado.

Es decir, que esas corporaciones tienen autonomía para establecer los diferentes elementos que conforman cada tributo, sin que ello signifique que esa autonomía impositiva sea amplia, porque, como en este caso, está restringida a la creación legal del gravamen, y con arreglo a la Constitución Política (Consejo de Estado, s. f.).

Se puede colegir que, la autonomía territorial en materia fiscal no puede entenderse como un concepto absoluto, sino como una construcción jurídica limitada por la supremacía de la Constitución y la ley. Si bien la Carta de 1991 reconoció el derecho de las entidades territoriales a administrar sus recursos y establecer tributos, esa facultad no equivale a independencia financiera, sino a un margen regulado dentro de un Estado unitario.

La administración tributaria municipal se convierte en el espacio donde se evidencia con mayor nitidez la brecha entre el diseño constitucional y la eficacia práctica de la descentralización fiscal. La debilidad institucional, la limitada capacidad técnica y la dependencia de ingresos condicionados reducen el margen real de acción de los municipios, afectando tanto la eficiencia del recaudo como la legitimidad del sistema tributario local.

De este modo, la autonomía tributaria territorial en Colombia aparece como una autonomía predominantemente formal, cuya materialización efectiva depende de factores administrativos, institucionales y financieros que trascienden la mera habilitación normativa.

Ello plantea un desafío central para el constitucionalismo fiscal colombiano: avanzar hacia un modelo en el que la descentralización fiscal no se limite a una distribución competencial abstracta, sino que se traduzca en capacidades reales de gestión tributaria eficientes, legítimas y socialmente justas en el ámbito municipal.

4.2.3. El Impuesto Predial Unificado

En Colombia el impuesto predial unificado constituye una de las principales fuentes de financiación propia de los municipios. Su importancia dentro de la estructura fiscal territorial radica en que grava la propiedad inmueble y proporciona a las entidades territoriales una fuente estable de ingresos para atender sus necesidades de funcionamiento e inversión. Por esta razón, el

análisis de este tributo es importante para comprender los alcances y limitaciones de la autonomía tributaria municipal.

Su regulación actual tiene origen en la Ley 44 de 1990, mediante la cual se unificaron distintos gravámenes que recaían sobre la propiedad inmueble, con el propósito de simplificar su administración y fortalecer las finanzas territoriales (Ley 44 de 1990). A partir de entonces, el impuesto predial ha experimentado diversas modificaciones, entre ellas, la Ley 1450 de 2011 introdujo ajustes en materia tarifaria, ampliando el margen de configuración de los concejos municipales para fijar las tarifas del tributo dentro de los límites establecidos por el legislador, con el propósito de adecuar el impuesto a las condiciones económicas y fiscales de cada entidad territorial; por su parte, la Ley 1955 de 2019 incorporó el catastro multipropósito como una herramienta destinada a modernizar la información física, jurídica y económica de los predios, buscando que los avalúos catastrales reflejaran de manera más precisa la realidad inmobiliaria y contribuyeran a fortalecer el recaudo municipal. Finalmente, el Decreto 148 de 2020 desarrolló aspectos operativos de esta política al reglamentar la habilitación y funcionamiento de los gestores catastrales, permitiendo que distintas entidades asumieran funciones relacionadas con la formación, actualización y conservación catastral, con el fin de acelerar los procesos de actualización de la información predial en el territorio nacional.

Asimismo, este tributo encuentra fundamento en los artículos 287, 338, 362 y 363 de la Constitución Política, disposiciones que reconocen la autonomía de las entidades territoriales para administrar sus recursos y participar en la definición de ciertos elementos de los tributos locales dentro de los límites fijados por el legislador. En este sentido, la Corte Constitucional ha señalado que la autonomía tributaria de los municipios debe ejercerse dentro del marco establecido por la Constitución y la ley, garantizando el respeto por los principios de equidad, eficiencia y

progresividad que orientan el sistema tributario colombiano (Corte Constitucional, Sentencia C-101 de 2022).

Para comprender el alcance de la autonomía tributaria municipal en materia de impuesto predial unificado, resulta necesario examinar los elementos esenciales del tributo, toda vez que es a través de ellos que el legislador delimita las competencias de las entidades territoriales y determina el margen de actuación de los concejos municipales.

De conformidad con la Ley 44 de 1990, el hecho generador del impuesto está constituido por la propiedad, posesión o usufructo de bienes inmuebles ubicados dentro de la jurisdicción del respectivo municipio. La inclusión de estas situaciones jurídicas como presupuesto de la obligación tributaria busca gravar la relación económica existente entre el contribuyente y el inmueble, permitiendo que el tributo recaiga no solo sobre quien ostenta formalmente el derecho de dominio, sino también sobre quien ejerce facultades materiales de aprovechamiento sobre el bien.

El sujeto activo del impuesto es el municipio o distrito donde se encuentra ubicado el inmueble, circunstancia enlazada con el carácter territorial del gravamen y con la finalidad de fortalecer las finanzas de la entidad encargada de prestar los servicios públicos y atender las necesidades colectivas de la comunidad. Por su parte, el sujeto pasivo corresponde al propietario, poseedor o usufructuario del bien, quien asume la obligación de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas a través del pago del tributo (Ley 44 de 1990, art. 1).

En cuanto a la base gravable, la ley dispone que esta se encuentra constituida por el avalúo catastral del inmueble o por el autoavalúo cuando el respectivo municipio haya adoptado este mecanismo. Este elemento adquiere especial importancia dentro de la estructura del impuesto

predial, pues de su adecuada determinación depende en gran medida la capacidad de recaudo de la entidad territorial. Por ende, los problemas relacionados con la actualización catastral han ocupado un lugar central en el debate sobre la eficiencia del tributo y el fortalecimiento de las finanzas municipales (Ley 44 de 1990, art. 3).

Finalmente, la tarifa es fijada por los concejos municipales dentro de los límites establecidos por el legislador. Actualmente, la Ley 1450 de 2011 autoriza la adopción de tarifas diferenciadas según las características de los predios, respetando los rangos previstos por la normativa nacional, lo cual, permite a los municipios adaptar el impuesto a sus condiciones fiscales y económicas particulares, aunque siempre dentro de los límites definidos por la ley (Ley 1450 de 2011, art. 23).

Ahora bien, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha precisado los límites que tiene la autonomía territorial en la configuración y administración del impuesto predial. En la Sentencia del 24 de abril de 2008, radicado 25000-23-27-000-2003-00076-01 (16255), la Sección Cuarta reiteró que, aunque el contribuyente puede determinar la base gravable mediante auto avalúo, dicha facultad no puede ejercerse de manera discrecional, pues debe respetar los parámetros mínimos establecidos por la ley y por la información catastral vigente. En esa providencia, la corporación señaló que el auto avalúo no puede ser inferior al avalúo catastral o al auto avalúo del período anterior ajustado, debido a que estos mecanismos buscan garantizar que la determinación del tributo se aproxime a la realidad económica del inmueble y preserve los principios de equidad y progresividad del sistema tributario (Consejo de Estado, 2008).

Lo anterior determina que la capacidad de recaudo del impuesto predial no depende solamente de las decisiones adoptadas por los concejos municipales respecto de las tarifas, porque se debe evaluar la calidad y actualización de la información catastral sobre la cual se determina la

base gravable. En consecuencia, las facultades tributarias reconocidas a los municipios encuentran un límite cuando los avalúos catastrales no reflejan adecuadamente las condiciones reales de los inmuebles, situación que reduce el potencial de recaudo del tributo aun cuando las tarifas hayan sido fijadas dentro de los márgenes legales.

Del análisis realizado se observa que el impuesto predial unificado ocupa un lugar importante dentro de la estructura fiscal de los municipios, debido a que constituye una de sus principales fuentes de ingresos propios y, al mismo tiempo, representa una de las manifestaciones más concretas de la autonomía tributaria reconocida por la Constitución Política a las entidades territoriales. Sin embargo, el estudio de su regulación y la manifestación del Consejo de Estado evidencia que el ejercicio de dicha autonomía se encuentra condicionado por diversos factores que trascienden la simple facultad de fijar tarifas dentro de los márgenes establecidos por la ley.

En efecto, aunque los concejos municipales cuentan con un espacio de actuación para definir determinados elementos del tributo, la capacidad real de recaudo depende en gran medida de la correcta determinación de la base gravable y de la actualización permanente de la información catastral. Debido a que cuando los avalúos no reflejan adecuadamente las condiciones económicas de los inmuebles, el potencial recaudatorio del impuesto se reduce y las herramientas normativas previstas para fortalecer las finanzas territoriales pierden parte de su efectividad.

Bajo esta perspectiva, los principales desafíos asociados al impuesto predial trascienden la regulación del tributo y se proyectan sobre la capacidad real de los municipios para administrar la información catastral y mantener actualizadas sus bases gravables. De ahí que el fortalecimiento de la autonomía fiscal municipal se encuentre estrechamente ligado a la capacidad de las entidades territoriales para gestionar adecuadamente estos instrumentos, pues de ello depende que las

competencias tributarias reconocidas por el ordenamiento jurídico puedan traducirse en mayores niveles de recaudo y en una financiación más sólida de las necesidades locales.

4.2.4. El Impuesto de Industria y Comercio (ICA)

El impuesto de industria y comercio es un tributo territorial que grava el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios dentro de la jurisdicción de cada entidad territorial, razón por la cual su comportamiento está estrechamente relacionado con la dinámica económica local, y con la capacidad de los municipios para administrar y fiscalizar adecuadamente a sus contribuyentes.

El ICA se diferencia del impuesto predial unificado en que no grava la propiedad de un bien, sino el desarrollo de actividades económicas susceptibles de generar ingresos. Esta característica hace que el tributo dependa en gran medida de la capacidad de la administración tributaria para identificar a los sujetos obligados, determinar correctamente la base gravable y ejercer labores efectivas de fiscalización. En consecuencia, su recaudo está condicionado por el marco normativo que lo regula y por las capacidades institucionales de cada entidad territorial.

La regulación del impuesto tiene como punto de partida la Ley 14 de 1983, norma que estableció sus elementos esenciales y consolidó su estructura dentro del sistema tributario territorial colombiano (Ley 14 de 1983). Posteriormente, la Ley 1819 de 2016 introdujo modificaciones orientadas a precisar las actividades gravadas, fortalecer los criterios de territorialidad y desarrollar aspectos procedimentales que durante años fueron objeto de controversia entre contribuyentes y administraciones municipales (Ley 1819 de 2016).

En cuanto a sus elementos, el hecho generador del impuesto está constituido por el ejercicio de actividades industriales, comerciales o de servicios dentro de la jurisdicción del respectivo municipio. El sujeto activo es la entidad territorial donde se desarrolla la actividad gravada,

mientras que el sujeto pasivo corresponde a la persona natural, jurídica o sociedad de hecho que realiza dicha actividad. Por su parte, la base gravable está integrada por los ingresos brutos obtenidos durante el período gravable, descontando únicamente los conceptos autorizados por la ley. Finalmente, las tarifas son fijadas por los concejos municipales dentro de los rangos establecidos por el legislador, lo que constituye una de las manifestaciones más claras de la autonomía tributaria territorial reconocida por la Constitución Política (Ley 14 de 1983).

A pesar de la relativa estabilidad de su regulación, la aplicación práctica del ICA continúa enfrentando varios aspectos por mejorar, uno de ellos se relaciona con la determinación de la base gravable, particularmente en aquellos casos en que resulta complejo establecer cuáles ingresos deben considerarse efectivamente vinculados a la actividad gravada. En relación a ello, el Consejo de Estado en la Sentencia con Rad. 76001-23-33-000-2016-00667-01 (27614) precisó que, cuando una persona actúa como intermediaria en virtud de un contrato de mandato, la base gravable del impuesto debe recaer únicamente sobre los ingresos que constituyen su propia remuneración, y no sobre los recursos que recibe por cuenta de terceros, siempre que dicha condición se encuentre debidamente acreditada (Consejo de Estado, 2023). Lo anterior, evidencia que la correcta determinación de la base gravable continúa siendo uno de los aspectos que genera dificultades en la aplicación del tributo.

Otro aspecto que debe consolidarse, corresponde a la territorialidad del impuesto, debido a que varias actividades económicas se desarrollan simultáneamente en distintos municipios, por lo que, resulta necesario determinar cuál entidad territorial tiene competencia para gravar los ingresos obtenidos por el contribuyente. Esta situación es importante analizarlas en actividades comerciales y de servicios que involucran operaciones en múltiples jurisdicciones o que se realizan mediante plataformas tecnológicas y herramientas digitales. Aunque la evolución normativa ha

intentado concretar criterios más claros para resolver estos conflictos, la territorialidad continúa siendo uno de los aspectos que genera mayores discusiones en la aplicación del tributo.

Siguiendo esta línea, las principales limitaciones para el fortalecimiento del ICA no se encuentran exclusivamente en la definición de sus elementos normativos, dado a que municipios persisten dificultades relacionadas con la identificación de los contribuyentes, la actualización de los registros tributarios y la capacidad institucional para adelantar procesos de fiscalización. Estas circunstancias se evidencian en municipios con altos niveles de informalidad económica, donde una parte importante de las actividades gravadas se desarrolla al margen de los registros oficiales, dificultando el control por parte de las administraciones tributarias locales.

Ahora bien, el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, disposición que permitió a las entidades territoriales aplicar procedimientos contemplados en el Estatuto Tributario Nacional para la determinación, fiscalización y cobro de los tributos de su competencia. En consecuencia, los municipios cuentan con herramientas jurídicas para adelantar requerimientos especiales, liquidaciones oficiales, procesos de aforo y procedimientos de cobro coactivo.

No obstante, la eficacia de estos mecanismos depende de la capacidad institucional de cada entidad territorial., debido que actuaciones como la formulación de requerimientos especiales, la expedición de liquidaciones oficiales, la resolución de recursos o el ejercicio del cobro coactivo demandan personal capacitado, sistemas de información adecuados y una gestión administrativa que permita dar continuidad a los procedimientos tributarios. Teniendo en cuenta que en municipios de cuarta, quinta y sexta categoría estas condiciones suelen presentar mayores dificultades, de modo que las facultades reconocidas por la ley no siempre logran traducirse en

actuaciones efectivas de fiscalización y recaudo, con las consecuentes repercusiones sobre los ingresos propios de la entidad territorial.

Por otro lado, las labores de fiscalización del impuesto de industria y comercio también se encuentran vinculadas al acceso y verificación de información tributaria, en este sentido, los mecanismos de intercambio de información con entidades del orden nacional, particularmente con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), permiten a los municipios contrastar los ingresos declarados por los contribuyentes ante distintas autoridades tributarias e identificar posibles inconsistencias u omisiones. Sin embargo, la utilidad de estas herramientas se encuentra condicionada por la capacidad institucional de las administraciones locales para procesar la información obtenida y adelantar las actuaciones que sirvan para determinar el cobro de la obligación. Por esta razón, las dificultades que enfrentan algunos municipios en materia de fiscalización se encuentran asociadas tanto a las limitaciones institucionales existentes como a la capacidad efectiva para utilizar las herramientas de control previstas por el ordenamiento jurídico (Departamento Nacional de Planeación, 2020).

En consecuencia, el análisis del impuesto de industria y comercio permite evidenciar que los desafíos asociados a la autonomía tributaria municipal trascienden la definición legal de los elementos del tributo. Aunque el ordenamiento jurídico reconoce a los municipios amplias facultades para administrar, fiscalizar y recaudar este impuesto, la efectividad de dichas competencias depende en gran medida de la capacidad institucional disponible para ejercerlas. Por esta razón, el fortalecimiento del ICA no pasa únicamente por reformas normativas, sino también por el desarrollo de herramientas de gestión, sistemas de información y mecanismos de control que permitan aprovechar de manera efectiva las facultades tributarias ya reconocidas por la ley.

4.3 Limitaciones estructurales a la eficiencia recaudatoria y administrativa en el marco de la autonomía fiscal territorial

La brecha que existe entre la autonomía fiscal que reconoce el artículo 287 de la Constitución Política y la capacidad real con que cuentan los municipios para ejercerla no es simplemente un problema de gestión administrativa. Es el resultado de un desajuste mucho más profundo, que ha sido señalado de manera convergente tanto por la doctrina como por la jurisprudencia y los organismos especializados. Así las cosas, la Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial (2022) concluyó que detrás de esta ineficiencia hay factores que van desde la complejidad y dispersión de las normas tributarias locales, pasando por la debilidad institucional para administrar el predial y el ICA, hasta un diseño del Sistema General de Participaciones que no incentiva a los municipios a fortalecer su propio recaudo.

A esto se suma la enorme disparidad fiscal entre entidades territoriales, que hace inviable aplicar un mismo modelo de autonomía para todos, la inequidad que se genera cuando contribuyentes con capacidades similares tributan de forma radicalmente distinta según el municipio en que se encuentren, y el rezago catastral que sigue siendo actualmente la principal causa de ineficiencia en el recaudo del impuesto predial.

Lo anterior coincide con lo que ha planteado el informe Perspectivas económicas de América Latina 2025, que ha señalado que Colombia ha adoptado una Política Nacional de Reindustrialización 2024-2034 para transitar de un modelo extractivo a una economía basada en el conocimiento, con el fin de contribuir al desarrollo territorial y reducir las brechas de productividad. Para la OCDE y sus socios, el éxito de esta transformación requiere fortalecer la coordinación institucional entre los niveles nacional y subnacional, dado que la participación territorial en los organismos de coordinación es aún limitada y potenciar instrumentos como los

Centros de Reindustrialización ZASCA para brindar asistencia técnica y tecnológica directamente en las regiones (OCDE et al., 2026).

Lo expuesto, evidencia un sistema que formalmente consagra la autonomía tributaria de los entes territoriales pero que en la práctica no les garantiza las condiciones para ejercerla, lo cual termina inaplicando los principios del artículo 363 de la Constitución Política. Debido a que, la eficiencia se compromete porque los costos de administración superan frecuentemente el valor del recaudo obtenido, por su parte, la equidad se afecta porque la carga tributaria termina siendo más un reflejo de la debilidad institucional del municipio que de la capacidad contributiva real de quienes tributan, y la progresividad se erosiona porque las administraciones con menor capacidad técnica concentran su esfuerzo en los tributos de más fácil cobro, que suelen ser también los más regresivos (Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial, 2022).

Por consiguiente, las limitaciones actuales de la eficiencia recaudatoria y administrativa en las entidades territoriales colombianas no constituyen un fenómeno coyuntural ni una anomalía aislada del sistema tributario, sino la manifestación de una brecha estructural entre el diseño normativo de la autonomía fiscal y la capacidad institucional real de los municipios para ejercerla de manera efectiva.

Aunque las entidades territoriales tienen potestad para administrar tributos autorizados por la ley, en la práctica se evidencia una brecha significativa entre la capacidad normativa otorgada y la capacidad real de gestión. Dicha facultad ha sido reconocida en la Constitución de 1991, como se ha hecho mención en previos acápites, en la práctica dicha habilitación se ha traducido en una autonomía predominantemente formal, desprovista de las condiciones materiales necesarias para su realización.

En la práctica dicha habilitación se ha traducido en una autonomía predominantemente formal, desprovista de las condiciones materiales necesarias para su realización, como lo ha advertido de manera reiterada la doctrina y los informes técnicos sobre descentralización fiscal en Colombia.

Esta brecha se evidencia en la distancia existente entre la capacidad normativa atribuida a los municipios y su limitada capacidad administrativa, técnica y financiera para diseñar, ejecutar y controlar de manera eficiente los procesos de recaudo tributario. En consecuencia, la autonomía fiscal territorial, lejos de consolidarse como un instrumento de fortalecimiento institucional, ha operado en muchos casos como una competencia atribuida sin respaldo suficiente en capacidades reales de gestión, lo que limita su impacto en la generación de ingresos propios sostenibles⁵⁵.

Uno de los principales factores que explican la baja eficiencia recaudatoria en el ámbito territorial radica en las limitaciones institucionales y técnicas que caracterizan a un número significativo de administraciones tributarias municipales. La ausencia de sistemas tecnológicos integrados, la insuficiente modernización de los procesos de fiscalización y la persistencia de estructuras burocráticas obsoletas han restringido la capacidad de los municipios para ejercer un control efectivo sobre sus principales fuentes de ingresos propios. Ejemplo de ello es el impuesto predial, cuya potencialidad recaudatoria ha sido históricamente limitada por la desactualización catastral y la débil gestión de cobro (Departamento Nacional de Planeación, 2022).

Estas deficiencias no solo afectan el volumen del recaudo, sino que comprometen la racionalidad del sistema tributario local, incrementan los costos administrativos y debilitan la percepción de legitimidad del sistema fiscal por parte de los contribuyentes, en contravía del principio de eficiencia entendido en su dimensión constitucional y social.

Un ejemplo claro de esta situación es el caso de Barrancabermeja, Santander, la cual solo hasta el mes de diciembre de 2025, decidió emprender los estudios para la actualización del Catastro multipropósito, cuya revisión debe ser en un término de cada cinco años y no se había realizado en la presente desde 2011. De acuerdo con el boletín de prensa de la alcaldía municipal:

Esta desactualización ha generado distorsiones significativas en la realidad económica de los predios, promoviendo inequidades en las cargas tributarias y dificultando la planificación eficiente del territorio. Por lo tanto, este proceso se vuelve indispensable para avanzar en la equidad tributaria y responder a las necesidades de inversión y desarrollo que enfrenta nuestra ciudad (Alcaldía Distrital de Barrancabermeja, 2023).

Se puede vislumbrar de lo anterior que, la ineficiencia recaudatoria no es solo una cuestión de ámbito administrativo, sino que trasciende a las órbitas constitucionales. Es decir, que la efectividad de la eficiencia tributaria se erige por la capacidad del Estado Social de Derecho para materializar sus fines, en donde ante la baja capacidad institucional de muchas entidades territoriales restringe su posibilidad de implementar sistemas modernos de fiscalización, control y recaudo.

A renglón seguido, entre 2002 y 2023 a las entidades territoriales se les ha cercenado la impresionante suma de 131 billones de dólares en términos de ingreso, riqueza y oportunidades, y el sistema tributario ha hecho muy poco para corregir ese desequilibrio⁵⁸. Sí bien estos mecanismos cumplen una función redistributiva esencial en un Estado unitario con profundas desigualdades territoriales, su peso creciente en la estructura de ingresos locales ha generado distorsiones en los incentivos para el fortalecimiento del esfuerzo fiscal propio (Departamento Nacional de Planeación, 2022).

La dependencia excesiva de transferencias nacionales, desincentiva el fortalecimiento de las administraciones tributarias locales. Esta situación produce una paradoja: aunque la Constitución reconoce autonomía fiscal, en la práctica las finanzas territoriales dependen en gran parte del Sistema General de Participaciones y de regalías, reduciendo el incentivo para mejorar la gestión de tributos propios.

Ante lo cual se produce una paradoja constitucional en la que, aunque la autonomía fiscal es formalmente reconocida, en la práctica las finanzas territoriales permanecen altamente centralizadas, lo que limita la capacidad real de los municipios para ejercer dicha autonomía de manera efectiva, como lo evidencian los indicadores de desempeño fiscal municipal (Departamento Nacional de Planeación, 2022).

Estas deficiencias no solo afectan el volumen del recaudo, sino que comprometen la racionalidad del sistema tributario local, incrementan los costos administrativos y debilitan la percepción de legitimidad del sistema fiscal por parte de los contribuyentes, en contravía del principio de eficiencia entendido en su dimensión constitucional.

Lo anterior contribuye a la perpetuación de un modelo de descentralización fiscal incompleto, en el cual las competencias se transfieren sin que exista una correspondencia adecuada entre responsabilidades, recursos y capacidades administrativas, afectando la sostenibilidad financiera de los entes territoriales.

Esto advierte una heterogeneidad en la capacidad recaudatoria entre territorios, que amplía las brechas de desigualdad fiscal. Mientras grandes ciudades cuentan con mayores instrumentos administrativos y personal técnico calificado, municipios intermedios y rurales carecen de recursos humanos y financieros suficientes para hacer efectiva su autonomía tributaria⁶⁰.

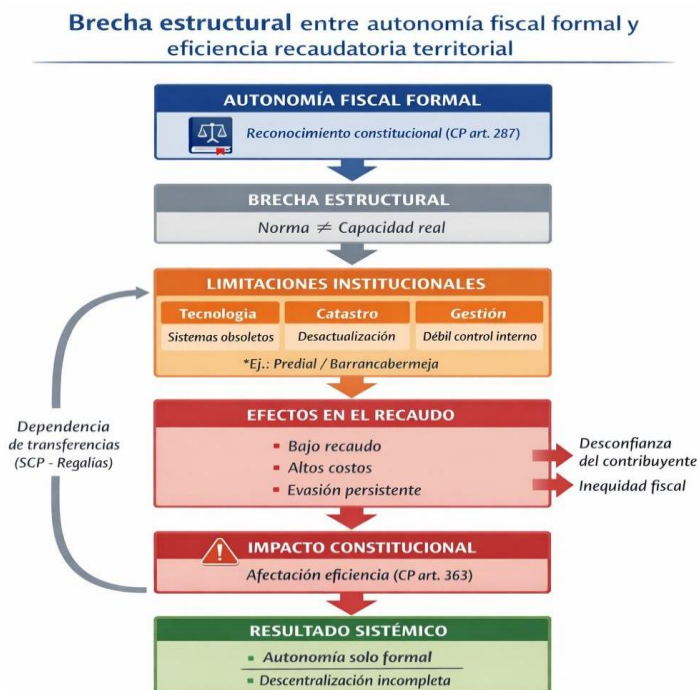
Tal fragmentación no solo ineficiencia en la gestión, sino también desconfianza y resistencia en los contribuyentes frente a cargas fiscales percibidas como poco transparentes o inequitativas.

Se puede deducir que las actuales limitantes son producto de un desajuste estructural entre el diseño normativo de la autonomía fiscal territorial y las capacidades institucionales reales de las entidades territoriales. La autonomía fiscal, tal como ha sido configurada, se mantiene en un plano predominantemente formal, sin traducirse de manera efectiva en capacidades de gestión tributaria eficientes, equitativas y sostenibles.

En este contexto, la eficacia del sistema tributario territorial no depende únicamente de la existencia de normas habilitantes, sino de la capacidad real de las autoridades locales para operarlas, hacerlas cumplir y legitimar su aplicación ante los contribuyentes.

La persistencia de estas limitaciones pone de manifiesto la necesidad de un replanteamiento del modelo de autonomía fiscal territorial, orientado no solo a la distribución de competencias, sino al fortalecimiento efectivo de las capacidades administrativas y recaudatorias de los municipios, como condición indispensable para la realización del principio de eficiencia tributaria y de los fines del Estado social de derecho. Lo anterior, puede observarse con mayor detenimiento en la siguiente figura.

Figura 4. Brecha estructural entre la autonomía fiscal formal y eficiencia recaudatoria territorial



Por lo cual, se puede aducir que la eficacia del sistema tributario no sólo depende de las normas vigentes, sino de la capacidad real que tienen las autoridades para operarlas y hacerlas cumplir. En Colombia, esa brecha entre norma y realidad se manifiesta con especial crudeza cuando se analizan las limitaciones actuales que obstaculizan una recaudación eficiente y una administración tributaria ágil.

Ante ello, es importante resaltar que para que una administración tributaria sea eficiente, no basta con poder realizar auditorías o imponer sanciones: debe existir un sistema serio de control interno, revisión de calidad, mecanismos de rectificación administrativa y capacidad técnica para autoverificar sus decisiones. En muchos casos, los errores internos, la deficiente supervisión o la ausencia de filtros previos derivan en actos impugnables que luego son revertidos en sede judicial.

Lo anterior, se puede vislumbrar de forma material de acuerdo a lo presentado en el informe de Centro Interamericano de Administraciones Tributarias de 2024 en Latinoamérica, el cual ejemplifico que en de acuerdo con las estadísticas macroeconómicas:

Se presentan en el ejercicio devengado, mientras que las series de recaudación tienen un desfase en relación con ese devengamiento, que a su vez suele ser diferente según se trate del IVA o del IRPF. Este desacoplamiento puede producir un retraso en la evolución del índice calculado.

Este hecho puede ser visible en los resultados de los ejercicios 2020 y 2021, donde los países aplicaron medidas paliativas-tributarias para contribuir con las empresas/personas, ante la situación provocada por la pandemia el COVID-19, exoneraciones temporarias, diferimientos de impuestos, etc (Peláez, 2024, p. 26)

Esto permite vislumbrar que, se han manifestado tendencias de cierta mejora, lo cierto es que sigue persistiendo variables como la evasión y gastos tributarios que erosionan el marco de recaudación imposibilitando que se consolide un sistema fiscal más eficiente, equitativo y sostenible, sino que sea latente la dificultad de controlar de manera efectiva los ingresos y de ajustar normativamente la base imponible en aras de no solo fortalecer las finanzas públicas sino también la confianza legítima de los contribuyentes en el ordenamiento jurídico.

Y aunque se ha pretendido reforzar los controles jurídicos sobre la actividad administrativa tributaria, es pertinente mencionar que esta orientación debe ir más allá de un entorno de legalidad, sino de fortalecimiento a la protección de los derechos del contribuyente en donde su efectividad operativa como de imposición sean proporcionales, focalizados y en coordinación continua con respecto del diseño estratégico.

4.4. Propuestas para mejorar la eficiencia tributaria territorial en Colombia

La formulación de propuestas para potenciar la eficiencia tributaria territorial en Colombia no puede circunscribirse a un catálogo de medidas técnicas aisladas sin la intervención debida de una estructura que medie con las tensiones inherentes del modelo de descentralización fiscal.

Como se ha manifestado en los acápites precedentes, la autonomía tributaria territorial, aunque anclada en los artículos 287, 338 y 363 de la Constitución Política, (1991), se manifiesta como una construcción predominantemente nominal, erosionada por asimetrías institucionales, dependencia financiera del nivel central y debilidades en la gobernanza local.

Esta brecha entre el diseño normativo y su materialización efectiva no solo compromete la suficiencia recaudatoria, sino que socava la legitimidad del sistema tributario en su conjunto, perpetuando desigualdades regionales y obstaculizando la realización de los fines del Estado social de derecho.

Por lo cual, se debe desarrollar una propuesta desde una perspectiva interdisciplinaria en donde se integren elementos clave como la economía pública y administración territorial, reconociendo que la eficiencia fiscal no es meramente un imperativo técnico, sino un vector ético-político para la redistribución equitativa de recursos.

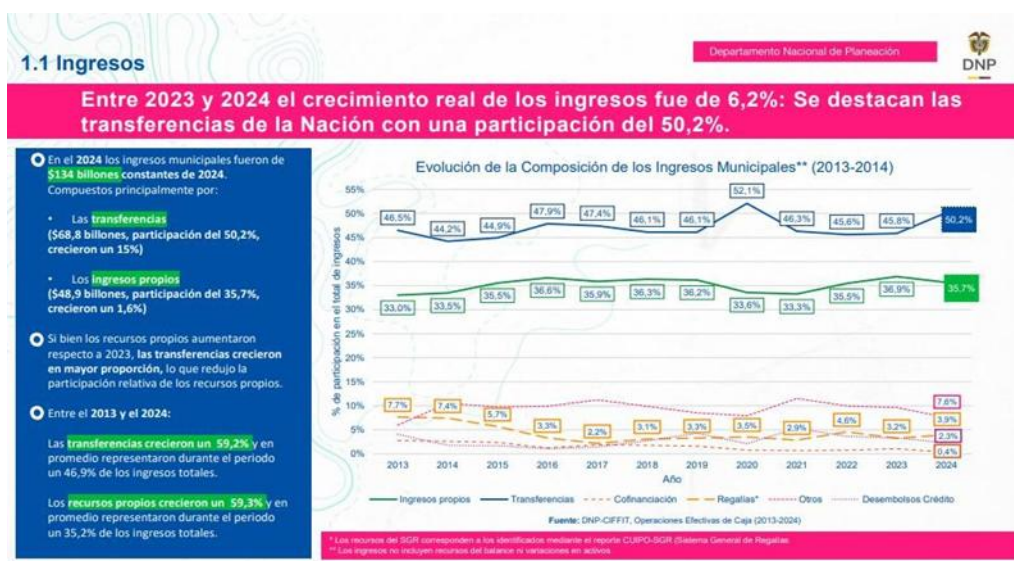
De acuerdo con el Informe de la OCDE sobre Perspectivas Económicas de Colombia (2024), el esfuerzo fiscal territorial representa apenas el 2,5% del PIB nacional, un indicador que subraya la urgencia de reformas orientadas a la autonomía efectiva, sin menoscabo de la unidad fiscal del Estado unitario.

4.4.1 Condiciones estructurales para la materialización de la autonomía tributaria municipal

La materialización efectiva de la autonomía fiscal de los municipios colombianos requiere, como condición estructural previa a cualquier reforma normativa, el fortalecimiento de su capacidad administrativa e institucional. Esta condición ha sido señalada de manera convergente por la Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial (2022), por lo tanto, no es posible que la autonomía fiscal opere en el plano material si los municipios carecen de los recursos técnicos, humanos y tecnológicos necesarios para gestionar, fiscalizar y recaudar sus propios tributos.

En este marco, el Departamento Nacional de Planeación (2024) ha evidenciado que el 50,2% de los ingresos municipales promedio depende de transferencias nacionales, lo que configura una situación de dependencia financiera estructural que contradice el diseño constitucional del artículo 287 de la Carta Política. Esta dependencia es el resultado previsible de un modelo de descentralización que transfiere competencias sin garantizar las condiciones materiales para ejercerlas.

Figura 5. Informe de Desempeño fiscal 2025



Tomado del Departamento Nacional de Planeación, índice de Desempeño Fiscal (IDF) Municipios Vigencia 2024.

La figura 5 permite deducir que, gran parte de los municipios aumentaron con respecto de la vigencia de 2023 en un 15%, no obstante, esto tuvo lugar por la alta dependencia a las transferencias puesto que los recursos propios en el total de los ingresos totales estuvieron 11,7 puntos por debajo. Dicho análisis no solo deja gran preocupación por la limitada capacidad administrativa de los municipios, sino que también, del impedimento que existe para que la autonomía fiscal se traduzca en eficiencia recaudatoria real.

En dicho sentido, la materialización de la autonomía fiscal territorial requiere, como condición estructural, la existencia de una administración tributaria municipal técnicamente competente, con capacidad para identificar la base gravable, fiscalizar, recaudar, controlar y corregir sus propias actuaciones. Sin estos presupuestos, la autonomía fiscal opera únicamente en el plano formal y pierde su función como instrumento de descentralización efectiva.

La modernización institucional es un elemento sustancial para dicha materialización, es decir, gestión catastral, digitalización de procesos, control y vigilancia. Estos tres ejes en municipios intermedios y rurales darían lugar a un mejoramiento en las finanzas territoriales en cuestión de recaudo como en los límites de protección al contribuyente.

Otra condición estructural indispensable es la existencia de incentivos fiscales adecuados dentro del sistema intergubernamental de transferencias. Si bien el Sistema General de Participaciones y el Sistema General de Regalías cumplen una función redistributiva esencial en un Estado unitario con profundas desigualdades territoriales, su diseño actual no incentiva de manera suficiente el fortalecimiento del esfuerzo fiscal propio, contribuyendo a la dependencia

financiera de los municipios y debilitando los incentivos para mejorar la eficiencia recaudatoria (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, (2023).

Entonces, surge una pregunta: ¿La autonomía fiscal material exige que la eficiencia administrativa se articule con la protección efectiva de los derechos del contribuyente?, la respuesta inmediata sería si, pero de modo en que la legitimidad del sistema tributario se encuentre perpetuado en la confianza legítima, la transparencia y la previsibilidad de la actuación administrativa.

El anterior enfoque deberá estar alineado con los estándares internacionales de buena administración tributaria, que destacan la calidad institucional como factor determinante de la eficiencia fiscal (García et al., 2025).

4.4.2 Recomendaciones de focalización de problemática en autonomía fiscal colombiana.

Las propuestas que se formulan a continuación se derivan del análisis jurídico desarrollado en los capítulos precedentes y se estructuran en torno a los tributos del impuesto predial unificado y del impuesto de industria y comercio, dentro de los límites constitucionales previstos en el artículo 338 de la Constitución Política y del modelo de Estado unitario. Por esta razón, su propósito se concentra en fortalecer los mecanismos de gestión, fiscalización y recaudo que actualmente forman parte del ordenamiento jurídico, partiendo de las competencias que ya han sido reconocidas a las entidades territoriales por la Constitución y la ley

Ahora bien, para la focalización y fortalecimiento de la autonomía fiscal en las entidades territoriales de carácter municipal de Colombia es imperativo orientar la estructura administrativa a superar enfoques fragmentarios o meramente instrumentales y avanzar hacia un conjunto coherente de intervenciones normativo–institucionales, orientadas a cerrar la brecha entre la

habilitación formal de competencias tributarias y la capacidad real de los municipios para ejercerlas de manera eficiente, legítima y sostenible.

Como se ha vislumbrado anteriormente, la ineficiencia recaudatoria territorial responde, principalmente, a déficits estructurales de capacidad administrativa y a un diseño de incentivos intergubernamentales poco alineado con el fortalecimiento del esfuerzo fiscal propio.

En este marco, las propuestas que se desarrollan a continuación no se conciben como reformas aisladas, sino como ejes estructurales de un rediseño del modelo de gestión tributaria territorial, compatible con el principio de autonomía (art. 287 de la Constitución Política), con la unidad del Estado y con el principio de eficiencia tributaria consagrado en el artículo 363 ibidem.

La primera propuesta parte de un problema concreto identificado en el análisis del impuesto predial unificado, y del impuesto de industria y comercio, que consta de la aplicación uniforme del modelo de autonomía fiscal a municipios con capacidades institucionales radicalmente distintas produce resultados inequitativos y reproduce la ineficiencia recaudatoria. Por ello, con fundamento en los artículos 287 y 338 de la Constitución Política y en los indicadores del Índice de Desempeño Fiscal del DNP (2024), se propone replantear el ejercicio de la autonomía desde un diseño progresivo y diferenciador que reconozca explícitamente la heterogeneidad institucional y fiscal entre los municipios colombianos.

Para resultados reales se debe optar por un modelo que conozca las asimetrías de la capacidad de las entidades desde el marco administrativo, técnico y financiero, y no como el actual que ha derivado en los municipios en un modelo de autonomía tributaria meramente formal cuyos resultados en términos recaudatorios no son los deseados, tal como lo evidencia el Índice de Desempeño Fiscal Municipal.

Desde la progresividad se podría condicionar el ejercicio ampliado de ciertas facultades tributarias al cumplimiento de estándares mínimos de desempeño institucional y fiscal, evaluables mediante indicadores objetivos y verificables. De este modo, la autonomía dejaría de concebirse como una prerrogativa abstracta para convertirse en una competencia funcionalmente habilitada, cuyo ejercicio efectivo se encuentre respaldado por capacidades reales de gestión.

Tal apreciación se encuentra alineada a los criterios jurisprudenciales que el Consejo de Estado en la cual se ha reconocido que el margen de configuración de los concejos municipales en la determinación de los elementos del tributo (la tarifa) debe ejercerse dentro de los parámetros definidos por el legislador, pero atendiendo simultáneamente a la focalización de las realidades fiscales y económicas propias de cada entidad territorial (Consejo de Estado, 2024).

En ese sentido, la autonomía tributaria municipal se manifiesta principalmente en la facultad de los concejos para establecer los elementos estructurales de los tributos previamente autorizados por el legislador, dentro de los límites que la ley establezca para cada caso concreto.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado ha precisado que la facultad impositiva de los municipios posee naturaleza derivada, lo que implica que las entidades territoriales no pueden crear tributos *ex novo*, pero sí pueden desarrollar y concretar los elementos del gravamen previamente autorizados por el legislador, tales como la base gravable o la tarifa. Esta competencia concurrente entre el legislador y las entidades territoriales constituye uno de los rasgos estructurales del sistema fiscal descentralizado colombiano, pues permite que los tributos territoriales se adapten a las condiciones económicas, sociales y fiscales propias de cada jurisdicción.

Bajo tal lógica, el ejercicio de la autonomía tributaria no se erige en la mera aplicación formal de normas nacionales, sino que supone un espacio de configuración normativa que permite

a los municipios ajustar sus políticas fiscales a las particularidades de su estructura productiva y a sus necesidades de financiamiento público.

La relevancia práctica de esta interpretación se evidencia en la jurisprudencia reciente relativa al incremento de tarifas del impuesto de industria y comercio en ciudades capitales.

En la sentencia proferida dentro del proceso de nulidad contra el Acuerdo 0529 de 2022 del Distrito de Santiago de Cali, el Consejo de Estado examinó la legalidad del incremento de la tarifa del ICA para el sector financiero hasta el 23 por mil, adoptado con fundamento en el artículo 14 de la Ley 2082 de 2021. En dicha providencia, la corporación reiteró que las entidades territoriales cuentan con autonomía para gestionar sus intereses y establecer tributos dentro de los límites constitucionales y legales, precisando que la facultad de los concejos municipales para fijar tarifas se encuentra habilitada por el artículo 338 de la Constitución, siempre que se respeten los parámetros establecidos por el legislador (Consejo de Estado, 2024).

En ese contexto, el Consejo de Estado concluyó que la adopción de tarifas superiores a las vigentes en el Distrito Capital no resulta per se contraria al ordenamiento jurídico, siempre que se mantengan dentro de los márgenes legales autorizados por la normativa aplicable.

De manera complementaria, en el caso relativo al municipio de Yopal, la misma corporación examinó la legalidad de la modificación de la tarifa del impuesto de industria y comercio para las actividades financieras, que pasó de niveles significativamente inferiores a una tarifa del 20 por mil. En la presente providencia, el Consejo de Estado sostuvo que la autorización prevista en el artículo 14 de la Ley 2082 de 2021 debe interpretarse en armonía con el régimen especial del Distrito Capital contenido en el Decreto Ley 1421 de 1993, el cual establece un rango tarifario entre el 2 y el 30 por mil para el impuesto de industria y comercio. Por lo cual, siempre que la tarifa adoptada por la entidad territorial se encuentre dentro de ese rango legal y responda a

las realidades tributarias del municipio, su establecimiento constituye un ejercicio legítimo de la autonomía fiscal territorial (Consejo de Estado, 2024).

Los anteriores casos resultan cruciales para entender el concepto de eficiencia recaudatoria territorial dado que, permiten vislumbrar que, el fortalecimiento de la autonomía fiscal no depende exclusivamente de la creación de nuevos tributos, sino también de la utilización estratégica de las facultades existentes para ajustar las tarifas a las condiciones económicas de cada jurisdicción.

En términos de política fiscal territorial, el reconocimiento jurisprudencial de este margen de configuración permite a las ciudades capitales adoptar estrategias de fortalecimiento de ingresos propios mediante la actualización de sus estructuras tarifarias, especialmente en sectores económicos con alta capacidad contributiva, como el sector financiero o determinados servicios especializados.

A renglón seguido, la Corte Constitucional en la sentencia C-182 de 2025, al analizar la constitucionalidad del artículo 14 de la Ley 2082 de 2021, manifestó que dicha habilitación normativa es compatible con el principio de autonomía territorial previsto en el artículo 287 de la Constitución Política, en la medida en que no crea nuevos tributos ni modifica los elementos esenciales del gravamen definidos por el legislador, sino que amplía las herramientas institucionales de gestión tributaria de las ciudades capitales dentro del marco legal vigente (Corte Constitucional de Colombia, (2025).

Esto permite no solo el fortalecimiento de la capacidad fiscal en los territorios, sino también de los ingresos propios de las ciudades capitales como un elemento esencial para la conservación y garantía de atención a las demandas administrativas, económicas y sociales que caracterizan a estos centros urbanos dentro del sistema de descentralización colombiano de forma progresiva.

La segunda propuesta surge a partir de las dificultades identificadas en la aplicación de los procedimientos de fiscalización, determinación oficial y cobro coactivo tanto en el impuesto predial unificado como en el impuesto de industria y comercio. A pesar de que el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 reconoce a los municipios herramientas para ejercer estas funciones y fortalecer el recaudo de sus tributos, en muchos casos dichas facultades no son utilizadas de manera efectiva debido a limitaciones técnicas, administrativas e institucionales. Esta situación afecta directamente la capacidad de recaudo de las entidades territoriales y dificulta la materialización del principio de eficiencia tributaria previsto en el artículo 363 de la Constitución Política. Por esta razón, la propuesta se dirige al fortalecimiento de las administraciones tributarias municipales, con el propósito de mejorar su capacidad de gestión y garantizar una utilización más efectiva de los instrumentos que el ordenamiento jurídico ya ha puesto a su disposición.

Ahora bien, los informes oficiales sobre finanzas territoriales han demostrado que las deficiencias recaudatorias no derivan exclusivamente de la insuficiencia normativa, sino de la persistente debilidad institucional en la gestión, fiscalización y control de los tributos locales.

En este sentido, resulta necesario avanzar hacia la definición de estándares mínimos obligatorios de gestión tributaria local, que incluyan, entre otros aspectos, la implementación efectiva del catastro multipropósito, la digitalización integral de los procesos de recaudo y fiscalización, la profesionalización del talento humano y la adopción de sistemas robustos de control interno y revisión de calidad administrativa.

La experiencia comparada en América Latina demuestra que las administraciones tributarias que priorizan la calidad institucional y la prevención del error alcanzan mayores niveles de eficiencia recaudatoria y legitimidad fiscal que aquellas centradas exclusivamente en el ejercicio sancionatorio (García et al., 2025).

Es de resaltar que, dichas medidas no deben entenderse como una carga adicional para los municipios, sino como una inversión pública estratégica, orientada a reducir los costos administrativos, disminuir la litigiosidad tributaria y fortalecer la confianza de los contribuyentes en el sistema fiscal territorial.

Figura 6. Eficiencia tributaria territorial



4.4.3 Lebrija (Santander): la brecha entre autonomía formal y capacidad recaudatoria real en un municipio de categoría intermedia

Lebrija es un municipio de categoría cuarta, de conformidad con la Ley 617 de 2000, ubicado en el departamento de Santander. Su estructura económica está basada principalmente en los subsectores agrícola y pecuario, además las mayores fuentes de recaudación a nivel municipal

es el impuesto predial debido al aumento de urbanización en los últimos años, y el impuesto de industria y comercio que es generado por la actividad empresarial de la zona.

Su selección obedece a que comparte características comunes con un amplio número de municipios colombianos de categoría intermedia, particularmente en materia de dependencia de ingresos tributarios locales, limitaciones institucionales y desafíos asociados a la gestión del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio. En consecuencia, su estudio permite analizar problemáticas que trascienden el ámbito local y se presentan de manera recurrente en diversas entidades territoriales del país.

Del mismo modo, la selección del municipio de Lebrija también encuentra sustento en los hallazgos identificados por la Contraloría General de Santander en la Auditoría Financiera, de Gestión y Resultados correspondiente a la vigencia 2024. En el informe mencionado, se advirtieron deficiencias relacionadas con el recaudo del impuesto predial unificado, inconsistencias en el manejo de la cartera tributaria y debilidades en los mecanismos de control y seguimiento de la información financiera, circunstancias que motivaron una opinión con salvedades sobre los estados financieros dentro del municipio (Contraloría General de Santander, 2025, p. 6). Estos elementos permiten advertir que la efectividad de la autonomía fiscal municipal depende de factores que van más allá de la simple atribución de competencias tributarias. En efecto, la materialización práctica exige capacidades institucionales suficientes para administrar, fiscalizar y recaudar adecuadamente los tributos que el ordenamiento jurídico reconoce a las entidades territoriales.

Ahora bien, una vez realizado el análisis, se evidencia que el municipio de Lebrija presenta dificultades asociadas a la actualización de la información catastral y a la gestión del impuesto predial unificado, afectando directamente la determinación de la base gravable y limitando la capacidad de recaudo del municipio. Bajo este contexto, esta situación tiene además implicaciones

desde la perspectiva de la equidad tributaria, pues contribuyentes que poseen inmuebles con condiciones económicas semejantes pueden terminar soportando cargas tributarias diferentes como consecuencia de valoraciones catastrales que no reflejan adecuadamente la realidad del mercado. De este modo, aunque el concejo municipal dispone de facultades para fijar las tarifas dentro de los límites previstos por la ley, la efectividad de dichas decisiones se encuentra condicionada por la calidad y actualización de la información sobre la cual se liquida el tributo.

Lo anterior cobra importancia, si se tiene en cuenta que el Estatuto Tributario del Municipio de Lebrija (Acuerdo 019 de 2020), en sus artículos 20 a 26, regula los elementos esenciales del impuesto predial unificado. En dichas disposiciones se establece que el hecho generador está constituido por la propiedad o posesión de bienes inmuebles urbanos y rurales; el sujeto activo es el Municipio de Lebrija; y el sujeto pasivo corresponde al propietario, poseedor o usufructuario del predio, según el caso (Concejo Municipal de Lebrija, 2020).

Asimismo, el estatuto dispone que la base gravable está conformada por el avalúo catastral determinado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC) o por el autoavalúo presentado por el contribuyente en los eventos expresamente autorizados por la ley. Por lo tanto, la determinación de la base gravable incide directamente en la capacidad de recaudo del tributo y constituye uno de los elementos que no ha sido desarrollado de manera suficiente dentro de la gestión tributaria municipal (Concejo Municipal de Lebrija, 2020).

Por su parte, las tarifas son fijadas por el Concejo Municipal dentro de los márgenes establecidos por la ley y oscilan, de manera general, entre el 5 por mil y el 16 por mil del avalúo catastral. Finalmente, el estatuto incorpora las disposiciones de la Ley 1995 de 2019, conforme a las cuales, para los predios objeto de actualización catastral, el incremento anual del impuesto no

podrá superar el IPC más ocho puntos porcentuales. Para predios no actualizados, el límite es el 50% del monto liquidado el año anterior (Concejo Municipal de Lebrija, 2020).

De tal forma, en el año 2026 diversos propietarios manifestaron su inconformidad frente a los incrementos registrados en los avalúos catastrales y, por consiguiente, en el valor del impuesto predial liquidado para la vigencia fiscal correspondiente. Las inquietudes planteadas por los contribuyentes se relacionaron principalmente con la magnitud de los incrementos reflejados en algunos predios, los cuales fueron percibidos como aumentos abruptos que no respondían a una actualización gradual de los valores catastrales acumulados durante varios años de rezago. Esta situación generó cuestionamientos respecto de la forma en que se estaba materializando la actualización de la base gravable y sobre la capacidad económica de ciertos contribuyentes para asumir los nuevos valores liquidados.

Lo ocurrido evidencia las dificultades que pueden surgir cuando los procesos de actualización catastral no se desarrollan de manera periódica y progresiva. En estas situaciones, la necesidad de corregir desfases acumulados durante largos periodos puede producir variaciones significativas entre una vigencia fiscal y otra, generando tensiones entre la finalidad recaudatoria del tributo y los principios de equidad, progresividad y capacidad contributiva que orientan el sistema tributario colombiano. Desde esta perspectiva, el caso de Lebrija permite advertir que la actualización catastral cumple una función determinante dentro del sistema tributario municipal, en la medida en que incide directamente tanto en la capacidad de recaudo de la entidad territorial como en la distribución equitativa de las cargas tributarias entre los contribuyentes.

En el caso del impuesto de industria y comercio, la alta informalidad económica presente en el municipio representa es un aspecto a mejorar dentro de la administración tributaria local, pues dificulta la identificación de los sujetos obligados y la determinación de los ingresos

efectivamente gravables, por lo que el estatuto del municipio en su artículo 92, permite a la administración inscribir a la fuerza a contribuyentes que omiten su obligación de registrarse.

Así mismo, el Municipio tiene plenas facultades de investigación y control determinadas en el artículo 49 del estatuto municipal, pero la efectividad de estas potestades está supeditada al uso de herramientas tecnológicas y reportes como los medios magnéticos para evitar la evasión y la elusión, lo cual, reduce la capacidad institucional para realizar labores de seguimiento y fiscalización sobre los contribuyentes. En consecuencia, las dificultades de gestión terminan incidiendo directamente en el recaudo y en la capacidad del municipio para aprovechar plenamente los instrumentos tributarios que la ley pone a su disposición.

En conclusión, el caso de Lebrija permite evidenciar que el reconocimiento constitucional de facultades tributarias a favor de los municipios no garantiza, por sí mismo, una autonomía fiscal efectiva. La capacidad de recaudo depende también de factores asociados a la actualización de la información catastral, la fiscalización tributaria y la capacidad institucional para ejercer las competencias que el ordenamiento jurídico ya reconoce a las entidades territoriales como lo son los municipios.

5. Conclusiones

El análisis realizado permite concluir que la autonomía tributaria municipal reconocida por la Constitución Política tiene un alcance jurídico real, pero limitado, toda vez a que los municipios no cuentan con potestad tributaria originaria para crear tributos o definir libremente sus elementos esenciales, pues dichas competencias corresponden al Congreso de la República en virtud de los artículos 150 numeral 12 y 338 de la Constitución Política. En consecuencia, la autonomía tributaria territorial se ejerce dentro de los márgenes que la ley establece y se manifiesta

principalmente en la administración, fiscalización, recaudo y gestión de los tributos previamente autorizados por el legislador, así como en la fijación de tarifas cuando la ley expresamente habilita esa competencia.

En relación con el impuesto predial unificado, se identificó que el principal obstáculo para alcanzar mayores niveles de eficiencia recaudatoria se encuentra en la determinación de la base gravable. En estos casos, la desactualización de la información catastral impide que los avalúos reflejen adecuadamente las condiciones reales de los inmuebles y reduce de manera directa el potencial de recaudo de los municipios. Esta situación genera además problemas de equidad tributaria, debido a que contribuyentes con inmuebles de características semejantes pueden asumir cargas tributarias diferentes como consecuencia de avalúos desactualizados o inconsistentes. Por esta razón, el fortalecimiento de la autonomía fiscal municipal en materia predial depende de la actualización permanente de la información catastral y de la implementación efectiva de las herramientas previstas por el ordenamiento jurídico para la gestión de este tributo.

Respecto del impuesto de industria y comercio, la investigación permitió establecer que las principales dificultades se relacionan con la determinación de la base gravable y con la aplicación de las reglas de territorialidad cuando las actividades económicas se desarrollan en diferentes municipios. Asimismo, se evidenció que la informalidad económica, la limitada capacidad de fiscalización y las dificultades para acceder y procesar información tributaria afectan de manera significativa la capacidad de recaudo de las entidades territoriales. Estas problemáticas no derivan de la inexistencia de facultades legales para ejercer control tributario, sino de las limitaciones institucionales que enfrentan numerosos municipios para utilizar de manera efectiva los instrumentos que la ley ya pone a su disposición.

En cuestión a la parte procedimental, el estudio permitió identificar que el ordenamiento jurídico colombiano contempla mecanismos suficientes para adelantar actuaciones de fiscalización, determinación oficial, discusión administrativa y cobro coactivo de las obligaciones tributarias. No obstante, en numerosos municipios dichas herramientas presentan bajos niveles de utilización debido a la insuficiencia de recursos técnicos, tecnológicos y humanos especializados. En consecuencia, una parte importante de los problemas asociados a la eficiencia recaudatoria municipal no se explica por vacíos normativos, dado a que existen dificultades relacionadas con la capacidad administrativa necesaria para aplicar las instituciones jurídicas existentes.

De igual forma, la investigación permitió concluir que cualquier propuesta orientada a fortalecer la autonomía fiscal municipal debe respetar los límites constitucionales derivados del principio de legalidad tributaria, la reserva de ley y el modelo de Estado unitario previsto en la Constitución Política. Por esta razón, las medidas planteadas no implican la creación de nuevas potestades tributarias para los municipios ni la modificación de la estructura constitucional del sistema tributario colombiano. Su alcance se circunscribe al fortalecimiento de las competencias que actualmente ejercen las entidades territoriales dentro del marco jurídico vigente.

En respuesta a la pregunta de investigación, se concluye que las instituciones jurídico-tributarias que permiten fortalecer la autonomía fiscal municipal en la gestión del impuesto predial unificado, y del impuesto de industria y comercio son la actualización catastral como mecanismo para garantizar una adecuada determinación de la base gravable, el ejercicio efectivo de las facultades de fiscalización, la utilización de los procedimientos de determinación oficial y cobro coactivo, el aprovechamiento del margen tarifario reconocido por la ley y el fortalecimiento de los

mecanismos de intercambio de información entre las administraciones tributarias territoriales y las entidades del orden nacional.

En ese sentido, el trabajo demuestra que el fortalecimiento de la autonomía fiscal municipal no depende necesariamente de ampliar las competencias tributarias de las entidades territoriales ni de introducir reformas al sistema tributario colombiano. Los resultados obtenidos evidencian que gran parte de las herramientas necesarias para mejorar la eficiencia recaudatoria ya se encuentran previstas en el ordenamiento jurídico. Por ello, el principal desafío consiste en fortalecer las capacidades institucionales, administrativas y técnicas que permitan a los municipios ejercer de manera efectiva las competencias tributarias que la Constitución y la ley les han reconocido.

Referencias

- Alcaldía Mayor de Bogotá D. C. (s.f.). Autonomía de las entidades territoriales: alcance y límites [Documento normativo]. Sistema de Información Jurídica – SISJUR.
<https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=135300>
- Asamblea Nacional Constituyente de Colombia. (1991). Constitución Política de Colombia. Función Pública – Gestor Normativo.
<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=4125>
- Awasthi, R. (2019). International experience: Good practices in property taxation. Banco Mundial.
<https://openknowledge.worldbank.org>
- Bernal Pulido, C. (2005). El principio de autonomía territorial en la Constitución de 1991. Universidad Externado de Colombia.

Bonet, J., y Urrego, J. (2014). Capacidad fiscal de los municipios y departamentos en Colombia (Documentos de Trabajo sobre Economía Regional, N.º 235). Banco de la República.

Castilla Murillo, C. A. (2022). Elementos de la tributación territorial (1.ª ed.). Legis Editores S. A.

Colombia. Asamblea Nacional Constituyente. (1945). Acto Legislativo 1 de 1945. Función Pública

– Gestor Normativo.

<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=13470>

Colombia. Congreso de la República. (1913). Ley 97 de 1913. Función Pública – Gestor

Normativo. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=298>

Colombia. Congreso de la República. (2011). Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código

de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Secretaría General

del Senado. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1437_2011.html

Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial. (2022). Informe final de la Comisión de

Estudio del Sistema Tributario Territorial. Ministerio de Hacienda y Crédito Público de

Colombia.

Concejo Municipal de Lebrija. (2020, 21 de diciembre). *Acuerdo Municipal No. 019 de 2020: Por*

medio del cual se actualiza el Estatuto Tributario del Municipio de Lebrija, Santander, y

régimen procedimental y sancionatorio. Concejo Municipal de Lebrija.

Congreso de la República de Colombia. (1983, 6 de julio). *Ley 14 de 1983, por la cual se*

fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial

No. 36.288

Congreso de la República de Colombia. (2016, 29 de diciembre). *Ley 1819 de 2016, por*

medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para

la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial No. 50.101.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. (s.f.). Sentencia,

Radicado 05001-23-31-000-2009-00498-01 (18629).

[https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/98/S4/05001-23-31-000-2009-00498-01\(18629\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/98/S4/05001-23-31-000-2009-00498-01(18629).pdf)

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. (s.f.). Sentencia,

Radicado 25000-23-37-000-2012-00155-01 (20330).

[https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/156/S4/25000-23-37-000-2012-00155-01\(20330\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/156/S4/25000-23-37-000-2012-00155-01(20330).pdf)

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. (s.f.). Sentencia,

Radicado 68001-23-31-000-2011-00050-02 (21035).

[https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/68001-23-31-000-2011-00050-02\(21035\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/68001-23-31-000-2011-00050-02(21035).pdf)

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. (s.f.). Sentencia,

Radicado 68001-23-33-000-2017-00610-01 (24207) (C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez). <https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/216/68001-23-33-000-2017-00610-01.pdf>

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. (2024, 4 de julio).

Sentencia, Radicado 85001-23-33-000-2022-00138-02 (28171) (C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello).

Consejo de Estado, Sección Cuarta. (24 de abril de 2008). Sentencia Rad. 25000-23-27-000-2003-00076-01 (16255). (C.P. Héctor J. Romero Díaz).

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. (2024, 1 de agosto).

Sentencia, Radicado 76001-23-33-000-2022-01066-01 (28582). Asociación Bancaria y de Entidades Financieras de Colombia – Asobancaria vs. Distrito de Santiago de Cali.

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, Subsección A. (s.f.).

Sentencia, Radicado 11001-03-25-000-2013-01776-00 (4697-13) (C.P. Gabriel Valbuena Hernández).

Consejo de Estado, Sección Cuarta. (2023, 23 de noviembre). *Sentencia Rad. 76001-23-33-000-2016-00667-01 (27614), Cooperativa Epsifarma vs. Distrito de Santiago de Cali.* Consejera ponente: Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

Contraloría General de la República. (2022). Informe sobre la gestión fiscal de los municipios colombianos. Contraloría General de la República.

Contraloría General de Santander. (2025, 9 de junio). *Informe final de auditoría financiera, de gestión y resultados No. 0040: Municipio de Lebrija, vigencia 2024.* Subcontraloría para el Control Fiscal

Corte Constitucional de Colombia. (1992). Sentencia C-517/1992 (M.P. Ciro Angarita Barón). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1992/C-517-92.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1993). Sentencia C-004/1993 (M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1993/C-004-93.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1995). Sentencia C-419/1995 (M.P. Antonio Barrera Carbonell). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/C-419-95.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1995). Sentencia C-445/1995 (M.P. Alejandro Martínez Caballero). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/C-445-95.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1995). Sentencia C-506/1995 (M.P. Carlos Gaviria Díaz).
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/c-506-95.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1995). Sentencia C-537/1995 (M.P. Hernando Herrera Vergara). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/C-537-95.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1998). Sentencia C-495/1998 (M.P. Antonio Barrera Carbonell). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1998/C-495-98.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (1999). Sentencia C-720/1999 (M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1999/C-720-99.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2001). Sentencia C-1051/2001 (M.P. Jaime Araujo Rentería).
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/C-1051-01.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2001). Sentencia C-1097/2001 (M.P. Jaime Araujo Rentería).
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/c-1097-01.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2001). Sentencia C-579/2001 (M.P. Eduardo Montealegre Lynett). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/C-579-01.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2002). Sentencia C-261/2002 (M.P. Clara Inés Vargas Hernández). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-261-02.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2002). Sentencia C-643/2002 (M.P. Jaime Córdoba Triviño).
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-643-02.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2003). Sentencia C-1383/2003 (M.P. Clara Inés Vargas Hernández). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-1383-03.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2010). Sentencia C-594/2010 (M.P. Luis Ernesto Vargas Silva). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2010/C-594-10.htm>

- Corte Constitucional de Colombia. (2011). Sentencia C-397/2011 (M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2011/C-397-11.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (2014). Sentencia C-507/2014 (M.P. Mauricio González Cuervo). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-507-14.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (2015). Sentencia C-600/2015 (M.P. Myriam Ávila Roldán). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2015/C-600-15.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (2018). Sentencia C-060/2018 (M.P. Carlos Bernal Pulido). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2018/C-060-18.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (1992). Sentencia C-478/1992 (M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1992/C-478-92.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (2003). Sentencia C-776/2003 (M.P. Manuel José Cepeda Espinosa). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-776-03.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (2022) Sentencia C-101 de 2022. (M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado). <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2022/c-101-22.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (2009) Sentencia C-035 de 2009. (M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra) <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2009/c-035-09.htm>
- Cubides Durán, E. A. (2018). Simplificación tributaria territorial en Colombia. *Revista de Derecho Fiscal*, (12), 171–218. <https://doi.org/10.18601/16926722.n12.08>
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). (2023). Perfil fiscal de los municipios colombianos. DANE. https://www.dane.gov.co/files/control_participacion/rendicion_cuentas/Informe_gestion_DANE_FONDANE_2023.pdf

Departamento Nacional de Planeación (DNP). (2024). Presentación del Índice de Desempeño Fiscal (IDF) – Municipios 2024.

https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Desarrollo%20Territorial/CIFFIT_DocumentosPublicacion/PresentacionIDF_Municipios2024_DNP.pdf

Departamento Nacional de Planeación (DNP). (2024). Presentación del Índice de Desempeño Fiscal (IDF) – Municipios 2024.

https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Desarrollo%20Territorial/CIFFIT_DocumentosPublicacion/PresentacionIDF_Municipios2024_DNP.pdf

Departamento Nacional de Planeación (DNP). (s.f.-a). Catastro multipropósito para la planeación y gestión territorial.

<https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Desarrollo%20Territorial/SisPT/Catastro...>

Departamento Nacional de Planeación (DNP). (s.f.-b). Descentralización y autonomía. Misión de Descentralización.

<https://misiondescentralizacion.dnp.gov.co/prensa/Paginas/Descentralización-y-autonomía.aspx>

Departamento Nacional de Planeación (DNP). (s.f.-c). Desempeño fiscal territorial. Centro de Información Fiscal y Financiera Territorial (CIFFIT).

<https://ciffit.dnp.gov.co/ciffit/WebPages/Consulta/DesempenoFiscal>

Departamento Nacional de Planeación. (2020). *Evaluación de la gestión tributaria territorial en Colombia*. DNP.

Evans de la Cuadra, E. (1997). Los tributos ante la Constitución. Editorial Jurídica de Chile. Pág. 66.

Gaceta Constitucional N.º 120. (1991) (p. 26). Asamblea Nacional Constituyente de Colombia. Pág.26.

Garcimartín, C., y Díaz de Sarralde Míguez, S. (2025). Panorama de las administraciones tributarias en los países del CIAT. Resultados de la Encuesta ISORA 2023. Volumen I (cuestionario anual). Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

Ley 44 de 1990 (marzo 18). *Por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias*. Congreso de Colombia. *Diario Oficial*, n.º 39.209.

Méndez Moreno, M. A. (2008). Derecho financiero y tributario. Parte general. Lecciones de cátedra (p. 85). Lex Nova.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2023). Viabilidad fiscal territorial. <https://www.minhacienda.gov.co/apoyo-fiscal-territorial/viabilidad-fiscal-territorial/2023>

OCDE, CAF, CEPAL, & Comisión Europea. (2026). Perspectivas económicas de América Latina 2025: Impulsando y financiando la transformación productiva. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/e4f25c0d-es>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (2024). Estudios económicos de la OCDE: Colombia 2024. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/e61e16ad-es>

Peláez, A. (2024). Eficiencia recaudatoria y brecha tributaria en América Latina y el Caribe: Impuesto al valor agregado e impuesto a las rentas de las empresas (Documento de Trabajo N.º 02-24). Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). <https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosdeTrabajo/2024/DT-02-24-Pelaez.pdf>

Piza Rodríguez, J. R. (2001). Los principios y su función en el ordenamiento jurídico tributario.

En *El derecho de la hacienda pública y el derecho tributario: Estudios en honor a Andrea Amatucci* (Vol. II). Universidad Externado de Colombia; Edizioni Scientifiche Italiane.

Plazas Vega, M. A. (2005). *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario* (2.^a ed., Vol. II). Temis.

Restrepo, J. C. (s.f.). *Hacienda pública* (12.^a ed.). Universidad Externado de Colombia.
<https://publicaciones.uexternado.edu.co/gpd-hacienda-publica-9789585060807.html>

Restrepo, J. J., y Gómez, L. F. (2017). Principio de reserva de ley en Colombia a partir del análisis de los tributos municipales. *Caso municipios de Caldas. Lúmina*, (18), 8–31.

Romero Molina, C. A. (2017). *Constitución económica colombiana y tributos territoriales: Un análisis jurisprudencial* [Tesis doctoral, Universidad de Castilla-La Mancha]. RUIDERA.
<https://ruidera.uclm.es/server/api/core/bitstreams/70a51e51-1d45-40b8-9e02-42d5bde5a429/content>

Romero Molina, C. A., & Gómez Monterroza, L. A. (2018). Recomendaciones de la OCDE sobre tributación en los gobiernos subcentrales: una aproximación al caso colombiano. *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario*, 78, 353–419.

Romero Molina, C. A., y Gómez Monterroza, L. A. (2024). La configuración impositiva territorial colombiana desde la determinabilidad del hecho generador. *Revista de Derecho Fiscal*, (25), 135–151. <https://doi.org/10.18601/16926722.n25.05>

Romero-Molina, C. A., Grass-Suárez, Y. C., y García-Caicedo, X. C. (2013). Principios constitucionales que rigen el sistema tributario. *Revista DIXI*, 15(17), 67–77.

Sentencia C-101 de 2022. (2022, 17 de marzo). *Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 8 (parcial) de la Ley 1421 de 2010*. Magistrada ponente: Gloria Stella Ortiz Delgado.

Corte Constitucional de Colombia. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2022/c-101-22.htm>

Valdés Costa, R. (2004). Instituciones de derecho tributario (p. 121). Lexis Nexis Depalma.

Villegas, H. (2001). Curso de finanzas, derecho financiero y tributario (p. 190). Ediciones Depalma.