

Naturaleza de los tributos cedidos a los entes territoriales: alcances y límites¹Deisy Katerinee Vanegas Vargas²Johana Andrea Delgado Dacto³Sirly Mc'nish Pastrana⁴**Resumen**

El artículo analiza la naturaleza jurídica de los tributos cedidos a los entes territoriales en Colombia, examinando sus alcances y límites en el marco del modelo de Estado unitario descentralizado consagrado en la Constitución Política de Colombia. A partir de una revisión normativa, jurisprudencial y doctrinal, se reflexiona sobre la cesión de rentas nacionales como mecanismo de fortalecimiento fiscal territorial y como instrumento para garantizar la autonomía administrativa y financiera de departamentos, municipios y distritos. Se aborda el concepto de tributos cedidos, diferenciándolos de los tributos propios y de las transferencias del Estado, y se destaca que, aunque su recaudo o administración puede estar a cargo de las entidades territoriales, su titularidad normativa y estructural permanece en el Congreso. En este sentido, se examinan los criterios establecidos por la Corte Constitucional respecto del alcance de la autonomía fiscal territorial, señalando que esta no es absoluta. Así mismo, el artículo reflexiona sobre las tensiones estructurales entre la autonomía territorial y la unidad fiscal del Estado, a partir del análisis de la clasificación de las rentas en fuentes endógenas y exógenas y de los criterios jurisprudenciales que delimitan la intervención del legislador en cada caso. Se concluye que los tributos cedidos constituyen un mecanismo relevante de financiación territorial, pero insuficiente para garantizar una autonomía fiscal plena, por lo que resulta necesario avanzar hacia un modelo más equilibrado que fortalezca las fuentes propias de ingreso, amplíe los espacios de participación territorial en la configuración normativa y consolide esquemas de coordinación fiscal más efectivos.

Palabras claves: impuestos territoriales, autonomía territorial, tributos cedidos

The nature of Ceded Taxes Transferred to Territorial Entities: Scope and Limits**Abstract**

The article analyzes the legal nature of ceded taxes transferred to territorial entities in Colombia, examining their scope and limits within the framework of the decentralized unitary State model enshrined in the Political Constitution of Colombia. Drawing on a normative, jurisprudential, and

¹ Artículo presentado como opción de grado para optar por el título de Magister en Derecho Tributario Universidad Santo Tomás, Bucaramanga. Dirigido por Mg. Luis Adrián Gómez Monterroza.

² Contadora Pública, Universidad de Investigación y Desarrollo UDI. Especialista en Revisoría Fiscal y Contraloría, Corporación Universitaria Remington. Estudiante de Maestría en Derecho Tributario de la Universidad Santo Tomás. Correo electrónico: deisy.vanegas@ustabuca.edu.co

³ Politóloga, Universidad del Cauca. Abogada, Corporación Universitaria Autónoma del Cauca. Estudiante de Maestría en Derecho Tributario de la Universidad Santo Tomás. Correo electrónico: johana.delgado@ustabuca.edu.co

⁴ Contadora Pública, Universidad Cooperativa de Colombia. Especialista en Gerencia de Proyectos, Universidad del Tolima. Estudiante de Maestría en Derecho Tributario de la Universidad Santo Tomás. Correo electrónico: pastrana.mc@ustabuca.edu.co

doctrinal review, it reflects on the cession of national revenues as a mechanism for strengthening territorial fiscal capacity and as an instrument for guaranteeing the administrative and financial autonomy of departments, municipalities, and districts. The concept of ceded taxes is addressed and distinguished from own-source taxes and state transfers. The article highlights that, although their collection or administration may be entrusted to territorial entities, normative and structural ownership remains with Congress. In this regard, it examines the criteria established by the Constitutional Court regarding the scope of territorial fiscal autonomy, noting that such autonomy is not absolute. The article also reflects on the structural tensions between territorial autonomy and the fiscal unity of the State, through an analysis of the classification of revenues into endogenous and exogenous sources and of the jurisprudential criteria that delimit legislative intervention in each case. The article concludes that ceded taxes constitute a relevant mechanism for territorial financing, yet insufficient to guarantee full fiscal autonomy. It therefore argues for progress toward a more balanced model that strengthens own-source revenues, expands opportunities for territorial participation in normative configuration, and consolidates more effective fiscal coordination schemes.

Keywords: territorial taxes, territorial autonomy, ceded taxes

Introducción

La estructura fiscal de los Estados contemporáneos se sustenta en la distribución de potestades impositivas entre los distintos niveles de gobierno, especialmente en materia tributaria. En el caso colombiano, la descentralización administrativa y fiscal ha implicado la asignación de recursos y facultades a los entes territoriales con el propósito de fortalecer su autonomía y garantizar el cumplimiento de sus fines constitucionales. Dentro de este esquema, los tributos cedidos constituyen una figura relevante, en tanto representan ingresos que, si bien son creados por el legislador nacional, son transferidos total o parcialmente a departamentos, distritos y municipios para su administración o recaudo.

El análisis de la naturaleza jurídica de estos tributos ha sido objeto de controversia doctrinal y jurisprudencial, particularmente en torno a su alcance, sus límites y su grado de autonomía territorial. La jurisprudencia de la Corte Constitucional ha definido, en múltiples pronunciamientos, el alcance de las competencias fiscales de las entidades subnacionales, destacando que la potestad tributaria en Colombia es derivada y se materializa dentro de los parámetros fijados por la Constitución Política y la normatividad vigente.

El presente artículo indaga la naturaleza jurídica de los tributos cedidos a los entes territoriales, con el propósito de identificar sus características esenciales, su alcance y las restricciones que el marco constitucional colombiano les impone. En este sentido, se desarrolla un examen conceptual y normativo de los tributos cedidos en el ordenamiento jurídico nacional, abordando su fundamento, su configuración en la legislación y su integración en el sistema de financiación territorial.

En este contexto, surge el problema central que orienta el presente artículo: ¿cuál es la verdadera naturaleza de los tributos cedidos a los entes territoriales y hasta dónde se extienden sus facultades de gestión, administración y disposición sobre estos recursos? La reflexión resulta

pertinente en un escenario en el que la suficiencia financiera territorial y la sostenibilidad fiscal adquieren especial relevancia ante las crecientes demandas sociales y administrativas.

Se presenta, entonces, un análisis de los principales límites constitucionales y legales que condicionan la creación, administración y destinación de los impuestos cedidos, prestando especial atención a su relación con principios axiales como la legalidad tributaria, autonomía territorial y coordinación intergubernamental.

Es así como se sostiene que, los tributos cedidos no constituyen una manifestación plena de autonomía, sino una figura intermedia que refleja tensiones entre centralización y descentralización. Aunque garantizan recursos y financian el gasto público, la potestad tributaria sigue en cabeza del legislador nacional, limitando la decisión territorial a aspectos operativos. Desde una postura crítica, se advierte que este modelo reproduce dependencia financiera y restringe la adaptación a realidades locales. Por ello, se propone avanzar hacia un rediseño del sistema que fortalezca las fuentes propias de ingreso, amplíe la participación territorial en la configuración tributaria y consolide una descentralización fiscal más equilibrada, acorde con los principios de autonomía, coordinación y sostenibilidad.

Tributos cedidos y su fundamento constitucional

El debate sobre la naturaleza jurídica de los tributos cedidos a las entidades subnacionales en Colombia se inscribe en el marco más amplio de la relación entre la autonomía territorial y la unidad fiscal del Estado, una tensión estructural presente desde la expedición de la Constitución Política de Colombia de 1991. Esta reconoce la autonomía de los gobiernos territoriales para orientar sus propios asuntos y administrar sus recursos de conformidad con los artículos 287 y 362 de la Constitución Política, pero, simultáneamente reserva al legislador la competencia para crear tributos y establecer sus elementos estructurales.

Aunque la Constitución no reconoce expresamente una potestad legislativa plena a las entidades territoriales, sí prevé mecanismos que permiten la asignación de competencias normativas en su favor. Así, el artículo 151 constitucional prevé el empleo de leyes de naturaleza orgánica para regular la asignación de roles y atribuciones entre entidades territoriales y la Nación, incluyendo el ámbito tributario. A su vez, el artículo 288 refuerza esta idea al señalar que dicha distribución debe regirse por principios como la coordinación, concurrencia y subsidiariedad, mientras que el artículo 307 contempla la definición de atribuciones y recursos para las regiones. De este entramado normativo se desprende que, aunque el Congreso conserva la potestad tributaria originaria, las entidades territoriales pueden ejercer competencias normativas derivadas, incluso en materia fiscal, supeditado a lo dictado en la Constitución y la normatividad legal (Castilla, 2022).

Desde la perspectiva fijada en el artículo 1 de la Carta fundamental, se advierte que el modelo de Estado adoptado por Colombia corresponde a una “*República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales...*”. Dicha descentralización se articula sobre la base de una distribución constitucional de competencias que reconoce la autonomía de las entidades subnacionales, pero dentro de las características propias de un Estado unitario. En el contexto fiscal, los tributos cedidos constituyen una figura particular mediante la cual el legislador transfiere

a departamentos, distritos o municipios el producto de determinados impuestos creados por la Nación, conservando esta última la titularidad originaria de la potestad tributaria.

La figura responde a la necesidad de fortalecer la financiación de los niveles subnacionales, permitiendo que estos cuenten con fuentes de ingreso relativamente estables para viabilizar el desarrollo de las funciones que la constitución y la ley les define. Sin embargo, su configuración también plantea interrogantes sobre su naturaleza jurídica, su relación con la potestad impositiva territorial y los límites que impone el orden constitucional colombiano. En este contexto, resulta necesario examinar los fundamentos constitucionales que sustentan la existencia de los tributos cedidos, así como las características que los diferencian de otras fuentes de financiación territorial.

Definición y naturaleza jurídica

Los tributos cedidos pueden definirse como aquellos impuestos creados por el legislador cuyo producto, recaudo o administración se asigna a las entidades territoriales, total o parcialmente, con el propósito de fortalecer su capacidad financiera, lo que configura una modalidad de descentralización fiscal por la vía de los ingresos. Como ha señalado la doctrina en la sentencia C-720 de 1999, el concepto de tributo en la jurisprudencia constitucional resalta cómo la Corte ha ido perfilando la noción de “rentas tributarias” y de “rentas cedidas” como recursos efectivamente causados y recaudados, diferenciando entre la propiedad del impuesto y la destinación de su producto.

Desde una aproximación jurídica, la cesión de tributos implica una transferencia del ingreso tributario, pero no necesariamente de la titularidad de la potestad impositiva. La Corte Constitucional ha indicado en su Sentencia C-219 de 1997 que, en estos eventos, es necesario determinar si los recursos provenientes del impuesto son rentas propias de la entidad territorial o rentas nacionales cedidas, pues de ello depende el alcance de la protección constitucional a las rentas territoriales y el margen de intervención del Congreso. En la mayoría de los casos, el tributo continúa siendo de origen legal nacional, mientras que la entidad territorial recibe el producto de su recaudo o participa en su administración, sin que ello suponga automáticamente la transferencia de la titularidad completa del impuesto.

Estas características evidencian que los tributos cedidos constituyen una categoría intermedia dentro del sistema fiscal, pues combinan elementos propios de los tributos nacionales con mecanismos de financiación territorial. De un lado la jurisprudencia ha reconocido, en la Sentencia C-219 de 1997, la preferencia constitucional por el principio unitario en materia tributaria, y, por otro lado, en la Sentencia C-260 de 2016, el diseño de las reglas que garantizan la autonomía financiera para las entidades territoriales en relación con sus recursos propios y de su participación en los recursos nacionales. La Corte ha precisado que solo frente a recursos propios de las entidades subnacionales opera la prohibición del artículo 294 C.P., sin embargo, no opera sobre los recursos cedidos por la Nación, lo que confirma el carácter híbrido de estas rentas.

La cesión de tributos se ha utilizado en Colombia como un instrumento para fortalecer la financiación de las administraciones territoriales, especialmente a los departamentos. A través de esta figura, el legislador ha asignado a los entes territoriales el producto de determinados impuestos cuyo recaudo está vinculado con actividades económicas específicas. Entre los ejemplos más

representativos se encuentra la Sentencia C-281 de 1997, que analiza el impuesto al consumo de licores, cervezas y cigarrillos, regulado principalmente por la Ley 223 de 1995, cuyos ingresos han sido destinados al sostenimiento de sectores como la salud y el deporte.

Esta cesión de tributos ha permitido consolidar el proceso de descentralización fiscal, al garantizar recursos relativamente estables para las entidades territoriales. En la Sentencia C-219 de 1997, la Corte Constitucional sostuvo que la capacidad de las entidades territoriales para administrar autónomamente sus recursos propios es un elemento esencial para garantizar el ejercicio pleno de su autonomía, al tiempo que admite la posibilidad de que la ley fije destinaciones específicas para ciertas rentas tributarias cuando se requiera preservar la estabilidad macroeconómica y proteger recursos nacionales. Sin embargo, también ha generado debates en torno al grado real de autonomía fiscal territorial, dado que la regulación normativa de estos tributos continúa dependiendo en gran medida del legislador nacional.

La potestad tributaria en la Constitución de 1991

La Constitución Política de 1991 establece que Colombia es un Estado social de derecho organizado como una república unitaria y descentralizada, con autonomía para sus entidades territoriales. En virtud del artículo 287, dichas entidades tienen facultades para gobernarse por autoridades propias, ejercer sus competencias, administrar sus recursos y establecer las rentas necesarias para llevar a cabo sus planes y proyectos, conforme a los límites fijados por la Constitución y la ley. Al respecto, la Corte Constitucional, en la Sentencia C-101 de 2002, precisó que esta autonomía no implica soberanía, pues debe ejercerse subordinada al ordenamiento superior y dentro del límite de un Estado unitario.

La Constitución Política opta por un modelo de unidad con descentralización, en el que la autonomía territorial se concibe como restringida por la supremacía de la Constitución y de la ley. No obstante, el ordenamiento jurídico otorga a las entidades territoriales facultades tributarias encaminadas a asegurar su autonomía financiera, permitiéndoles crear y administrar determinadas rentas dentro de los parámetros establecidos por la ley. Entre estos ingresos se encuentran los recursos propios, respecto de los cuales se diferencian los impuestos cedidos, de origen nacional y con destinación regulada, y los impuestos propios, que conceden un mayor margen de autonomía para su destinación y manejo. Aunque los artículos 1 y 287 reconocen dicha autonomía, la Carta da superioridad al principio unitario y brinda al Congreso la facultad de diseñar la política tributaria del Estado, de modo que la facultad impositiva territorial es residual (Piza, 2008).

En materia fiscal, esta disposición constituye el principal fundamento de la autonomía fiscal de los niveles territoriales, entendida como la potestad de los entes subnacionales para generar, administrar y disponer de recursos destinados a la financiación de sus competencias. Sin embargo, la autonomía fiscal no implica una potestad tributaria absoluta, ya que el ejercicio de esta facultad debe desarrollarse en armonía con el principio de unidad del Estado y con las competencias atribuidas al legislador. En esta línea, la Corte Constitucional, en la Sentencia C-873 de 2002, ha reiterado que la potestad tributaria territorial es de carácter derivado y subordinado, lo que faculta al legislador para autorizar la creación de rentas sin establecer todos sus elementos, fijar parámetros generales e incluso intervenir en aspectos como la destinación de los recursos, siempre que no se desnaturalice el núcleo fundamental de la autonomía. Así, se descarta la

existencia de una soberanía fiscal territorial y se reafirma un modelo de descentralización fiscal limitado, en el que las entidades territoriales ejercen sus competencias impositivas dentro de un marco normativo definido por el legislador (Corte Constitucional, 2002).

A pesar de que la Constitución de 1991 reconoce la autonomía territorial, esta sigue siendo débil frente al poder del Estado central, limitando la capacidad de autogobierno y gestión fiscal de las entidades locales. Para fortalecerla, se propone avanzar hacia un modelo de descentralización integral que incluya un régimen tributario local autónomo, sostenibilidad financiera, participación ciudadana y corresponsabilidad fiscal, así como un Estatuto o Carta Autonómica que precise competencias, recursos y decisiones locales. La autonomía territorial debe articularse con principios de justicia social, progresividad y democracia participativa, convirtiéndose en un instrumento de desarrollo económico, político y social que integre las particularidades locales y potencie un Estado verdaderamente territorial, capaz de responder a la diversidad regional y al posconflicto (Ardila, 2017).

El sistema tributario colombiano se cimienta en el principio de legalidad tributaria, según el cual la creación de impuestos corresponde principalmente al legislador. Dicho principio se encuentra consagrado en el artículo 338 de la Carta Superior, que dispone que, bajo condiciones de paz, exclusivamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales ostentan la atribución de imponer contribuciones de carácter fiscal o parafiscal. La Corte Constitucional ha entendido este mandato como la consagración del principio de legalidad tributaria, según el cual el órgano de representación popular debe fijar, al menos, los elementos principales del tributo y solo de manera extraordinaria puede habilitar a las entidades territoriales para completar algunos aspectos, especialmente en materia de impuestos locales.

De acuerdo con esta disposición, las leyes, ordenanzas y acuerdos deben establecer directamente los elementos esenciales de los tributos, sujetos activos y pasivos, hechos generadores, bases gravables y tarifas, asegurando de este modo la certeza jurídica de los contribuyentes y la previsibilidad en la imposición de las cargas públicas; conservando el legislador una competencia predominante en la estructuración del sistema tributario, particularmente cuando se trata de tributos que inciden en el ámbito nacional o que requieren una regulación uniforme. Tal como lo precisó la Corte Constitucional en la Sentencia C-232 de 1998, la obligación de que las entidades territoriales apliquen los procedimientos del Estatuto Tributario nacional en materia de fiscalización, liquidación, sanciones y cobro no vulnera su autonomía, sino que responde al principio de unidad del Estado y a la competencia del Congreso para establecer un régimen procedimental común que garantice coherencia, transparencia y eficacia en la administración tributaria (Corte Constitucional, 1998). Así, aunque la Constitución de 1991 fortaleció la descentralización, la autonomía fiscal de los entes territoriales permanece sujeta a la Constitución y a la ley, descartándose una soberanía fiscal plena y reafirmandose la primacía normativa del legislador, incluso frente a eventuales contradicciones con regulaciones locales, lo que ha llevado a la doctrina a plantear la necesidad de avanzar hacia esquemas de mayor fortalecimiento territorial como el federalismo fiscal.

El federalismo fiscal puede entenderse como el conjunto de principios, reglas e instituciones mediante las cuales se distribuyen las competencias tributarias, las fuentes de ingreso y las responsabilidades de gasto entre el Estado y los entes territoriales, dentro de un Estado

formalmente unitario pero descentralizado. En Colombia, este modelo se ha construido históricamente a través de la reforma de 1968 (Situado Fiscal) y la Constitución de 1991 (Sistema General de Participaciones y elección popular de autoridades territoriales), y se caracteriza por combinar un fuerte centralismo en la definición y recaudo de los principales tributos nacionales con una descentralización parcial del gasto social, financiada mediante transferencias condicionadas a departamentos y municipios, en línea con los postulados de la teoría del federalismo fiscal desarrollada a partir de la definición económica de Oates⁵ sobre funciones del sector público y distribución de competencias, pero adaptada a objetivos de redistribución y equidad territorial más que a la plena autonomía fiscal de los entes territoriales (Franco y Cristancho, 2012).

En este sentido, la Constitución reconoce la existencia de diversos niveles de potestad tributaria, distribuidos entre el legislador nacional y las autoridades territoriales. Así, mientras algunos tributos son establecidos directamente por las entidades territoriales dentro de los límites legales, otros son creados por el legislador nacional y posteriormente asignados a los entes territoriales mediante mecanismos como la cesión de tributos. La doctrina judicial, especialmente a partir de la jurisprudencia del Consejo de Estado, ha caracterizado esta potestad como de naturaleza “parcial-limitada” cuando la ley delimita los componentes del tributo dejando la complementación al nivel territorial, o “parcial-reforzada” si el legislador simplemente autoriza su creación, exigiendo al menos la definición del hecho generador. No obstante, esta autonomía tiene límites claros y se ejerce siempre subordinada a la configuración normativa nacional (Consejo de Estado, 2013).

La jurisprudencia constitucional ha señalado que esta distribución de competencias responde a la necesidad de garantizar tanto la unidad del sistema tributario como la autonomía financiera de las administraciones territoriales, autonomía que no equivale a autarquía ni a soberanía, debiendo ser entendida como la necesaria articulación de la gestión territorial con un marco superior que no fractura el modelo unitario de conformidad con los artículos 287 y 338 de la Constitución Política. En armonía con los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad que rigen el reparto de competencias intergubernamental, todo lo que desborde el ámbito meramente local o regional debe encontrar su regulación a través de una ley de la República (Corte Constitucional, 2001).

En estudio realizado sobre el poder tributario de las entidades territoriales en Colombia desde una perspectiva jurisprudencial (Gómez, Machuca, y Rangel, 2018), se examinaron decisiones de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, concluyendo que la tendencia predominante en materia de tributos territoriales corresponde a una línea jurisprudencial flexible. Esta busca armonizar la potestad del legislador con la autonomía territorial. En ese marco, se reconoce que el Congreso mantiene una competencia originaria para la creación de tributos, mientras que las entidades territoriales ejercen una potestad derivada, sujeta a la Constitución y la ley, mediante la cual pueden adoptar tributos y definir aquellos elementos que no hayan sido previamente establecidos. Esta postura resulta más adecuada que las líneas rígidas y eclécticas, pues evita tanto la restricción excesiva de la autonomía territorial como el riesgo de otorgar facultades desmedidas que generen inseguridad jurídica. Aunque en el pasado existieron tensiones

⁵ El federalismo fiscal se ocupa de "*comprender qué funciones e instrumentos conviene centralizar y cuáles conviene ubicar en los niveles de gobierno descentralizados*" (Oates, 1999).

entre ambas altas cortes, actualmente sus posturas tienden a ser más coherentes; sin embargo, persisten problemas de claridad y estabilidad en los precedentes jurisprudenciales, lo que evidencia la necesidad de una regulación legal más precisa que defina los límites y alcances de la potestad tributaria territorial.

Precedentes jurisprudenciales sobre tributos cedidos a los entes territoriales

La autonomía tributaria de las entidades territoriales se manifiesta en dos planos: por un lado, la posibilidad de decidir la adopción de tributos creados por la ley, y por otro, la facultad de aceptar o no las modificaciones que el legislador introduzca sobre tributos ya existentes. Este segundo aspecto ha sido desarrollado principalmente por la jurisprudencia, la cual ha delimitado su alcance a través de precedentes, destacando en su mayoría que el principio de legalidad o reserva de ley prevalece sobre la autonomía territorial. En consecuencia, las entidades territoriales actúan dentro de los márgenes definidos por el legislador y no cuentan con plena libertad para configurar los elementos del tributo, sino que se sujetan a los parámetros legales. De ello se desprende la necesidad de un marco normativo más claro que precise la distribución de competencias entre la Nación y las entidades territoriales, bajo la premisa de que la autonomía opera en la medida en que la ley la reconozca y la delimite. En la práctica, la falta de capacidad institucional provoca que los jueces resuelvan los conflictos caso por caso, sin consolidar precedentes sólidos que respalden de manera efectiva el principio de autonomía (Martínez, 2019).

Precedentes jurisprudenciales de la Corte Constitucional

En materia de tributos territoriales, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha evolucionado a través de tres líneas interpretativas: rígida, ecléctica y flexible, lo que ha generado cierta inseguridad jurídica sobre el alcance de la autonomía fiscal de las entidades territoriales. Inicialmente, la línea rígida exigía que el legislador definiera todos los elementos del tributo; luego, la línea ecléctica permitió distinguir entre leyes que crean tributos y leyes que solo los autorizan, dejando a las entidades territoriales la definición de algunos elementos; y finalmente, la línea flexible consolidó el criterio actual, según el cual basta con que la ley autorice el tributo y determine al menos el hecho generador, permitiendo a Asambleas y Concejos Municipales completar los demás elementos.

En el ámbito de los tributos territoriales, la jurisprudencia de la Corte Constitucional ha transitado por tres enfoques interpretativos: el rígido, el ecléctico y el flexible, lo que ha generado cierta discusión sobre el alcance de la autonomía fiscal de los entes territoriales. En una primera etapa, el criterio rígido exigía que el legislador definiera de manera integral todos los elementos del impuesto; posteriormente, el enfoque ecléctico introdujo la distinción entre leyes que crean tributos y aquellas que únicamente los autorizan, permitiendo a las administraciones territoriales desarrollar algunos de sus componentes; finalmente, la línea flexible consolidó el criterio actual, según el cual es suficiente con que la ley autorice el tributo y establezca, como mínimo, el hecho generador, dejando a las Asambleas Departamentales y Concejos Municipales la determinación de los elementos restantes. Esta evolución reafirma que la potestad tributaria territorial es derivada y está subordinada a la Constitución y la ley, en un sistema que busca equilibrar la autonomía territorial con el principio de unidad del Estado, aunque aún persiste la necesidad de una regulación más clara que brinde mayor seguridad jurídica (Romero, 2011).

Dichos precedentes jurisprudenciales han sido el principal escenario de construcción doctrinal sobre el alcance de la autonomía de las entidades subnacionales y la naturaleza de las rentas territoriales, particularmente en el caso de tributos nacionales cuyo producto es cedido a departamentos o municipios. Uno de los primeros pronunciamientos que fijó la estructura interpretativa de los tributos cedidos fue la Sentencia C-506 de 1995 (Corte Constitucional, 1995), en la cual la Corte estableció una regla estructural según la cual la potestad tributaria territorial no es originaria. En este caso se demandó el parágrafo 3 del artículo 32 de la Ley 136 de 1994, que impedía a los municipios gravar las rentas provenientes de exportaciones. Aunque la norma fue declarada exequible, la Corte aprovechó el análisis para delimitar dos principios fundamentales: primero, el Congreso no puede conceder exenciones de tributos propios de las entidades territoriales; y segundo, cuando se trata de impuestos nacionales cedidos, la titularidad normativa permanece en el legislador, aun cuando el producto sea transferido a las entidades territoriales. Este fallo introdujo una diferenciación inicial entre la titularidad normativa y la titularidad económica del tributo, que posteriormente sería desarrollada por la jurisprudencia.

Un avance conceptual significativo se produjo con la Sentencia C-219 de 1997 (Corte Constitucional, 1997), en la cual la Corte declaró inexecutable el artículo 236 de la Ley 223 de 1995, relativo a la destinación del impuesto de registro. La decisión estableció que dicha renta correspondía a una fuente endógena de financiación territorial, por lo que el legislador no podía disponer de su destinación. Este pronunciamiento se ha consolidado como un referente doctrinal al incorporar la distinción entre rentas de fuente endógeno y exógeno, categorización que ha funcionado como un parámetro de análisis para establecer el nivel de intervención que puede ejercer el legislador sobre los recursos económicos de las entidades territoriales.

Tabla 1. *Fuente exógena y fuente endógena*

	<i>Fuente exógena</i>	<i>Fuente endógena</i>
Definición	Recursos que se originan a nivel nacional y son transferidos o asignados a las entidades territoriales mediante mecanismos de ley: Transferencias, rentas cedidas, participaciones.	Recursos que se originan directamente en el territorio en virtud de actividades económicas locales y bajo un marco normativo propio o autorizado: Recursos propios derivados de tributos territoriales como el ICA, impuesto predial.
Límite a la intervención del legislador	Mínimo. El legislador conserva una amplia potestad de configuración para modificar, reorientar, condicionar o extinguir el tributo.	Máximo. El legislador no puede revocar el tributo ni imponer destinaciones específicas, salvo para proteger la estabilidad macroeconómica del país.

En este escenario, los tributos cedidos se ubican en la órbita de las fuentes exógenas. Aunque formalmente el recaudo se efectúe en la entidad territorial y materialmente se use para satisfacer necesidades locales, el hecho de que su configuración estructural haya sido determinada por el órgano legislativo determina su naturaleza exógena. En consecuencia, la autonomía fiscal territorial se debilita proporcionalmente, quedando expuesta a un amplio margen de configuración restrictiva por parte del legislador, quien queda legitimado para intervenir el tributo sin que ello sea considerado una vulneración al eje central de la autonomía territorial.

La adscripción de un tributo a una de estas dos categorías (Exógena – Endógena) no es un asunto unívoco. Para operar esta clasificación, la Corte Constitucional estructuró una metodología

analítica sustentada en la aplicación concurrente de tres criterios definidos: el formal, el orgánico y el material. El criterio formal atiende a la identificación expresa en la ley de la entidad titular del tributo, por lo que se configura como la base del análisis; el criterio orgánico examina quién interviene en la configuración y administración del tributo, aunque resulta insuficiente de manera aislada; y el criterio material se enfoca en el destino y aprovechamiento efectivo de la renta, especialmente en su incorporación al presupuesto y su destinación a los gastos de la entidad territorial. En conjunto, estos criterios buscan ofrecer una guía para clasificar las rentas, aun cuando su aplicación no está exenta de tensiones interpretativas.

Tabla 2. *Criterios para determinar la naturaleza endógena o exógena de una renta*

<i>Criterio Formal</i>	<i>Criterio Orgánico</i>	<i>Criterio Material</i>
<i>Quién crea el tributo</i>	<i>Quién administra el tributo</i>	<i>Beneficiario del tributo</i>
Implica revisar el contenido de la ley para establecer si en ella se señala de manera expresa qué entidad es la titular del respectivo tributo. Es el primer criterio que debe aplicarse porque ofrece mayor claridad, ya que el legislador suele definir la titularidad de las rentas. Si la ley no lo hace, se recurre a otros criterios (orgánico o material).	Clasifica una renta según quién interviene en el perfeccionamiento del tributo: si requiere solo al legislador o también a autoridades territoriales. Sin embargo, la Corte ha señalado que este criterio es insuficiente por sí solo, en la medida en que no es posible sostener que siempre que el legislador determine de forma completa los elementos de un tributo, este deba considerarse necesariamente como una fuente exógena de financiación para las entidades territoriales. Por ello, se complementa con el criterio material.	Se entiende que una renta es de carácter endógeno cuando ingresa al presupuesto de la entidad territorial, se orienta a la financiación de sus gastos propios, se recauda dentro de su jurisdicción y no presenta elementos que permitan identificarla como una renta de origen nacional.

Posteriormente, la Sentencia C-495 de 1998 (Corte Constitucional, 1998) reforzó el principio de autonomía fiscal territorial, al señalar que los entes territoriales tienen la competencia de determinar la destinación de sus recursos propios conforme a las necesidades regionales y locales. La demanda cuestionó numerosas disposiciones legales que fijaban destinaciones específicas a diferentes rentas de las entidades territoriales, al considerar que el Congreso reemplazaba la facultad de decisión de los municipios y departamentos sobre el manejo de sus recursos y, por tanto, vulneraba su autonomía fiscal. La Corte Constitucional analizó si esas destinaciones impuestas por la ley desconocían el artículo 287 de la Constitución y concluyó que no todas las intervenciones del legislador son inconstitucionales: el Congreso puede establecer destinaciones cuando se trate de recursos de origen nacional o de rentas cedidas, o cuando existan razones de interés macroeconómico, como la protección del ambiente o la ejecución de políticas públicas. Sin embargo, determinó que sí se vulnera la autonomía territorial cuando la ley fija la destinación de recursos territoriales, por lo que declaró inexecutable algunas normas que imponían destinaciones obligatorias a las rentas municipales, mientras que mantuvo executable aquellas referidas a recursos de origen nacional o justificadas por fines constitucionales superiores.

Durante el año 1999, la jurisprudencia constitucional profundizó en el alcance de la intervención legislativa sobre las rentas cedidas. En la Sentencia C-720 de 1999 (Corte Constitucional, 1999), el problema jurídico planteado consistió en determinar si los artículos 146 y 150 de la Ley 488 de 1998 vulneraban la autonomía de los departamentos al destinar una parte del impuesto sobre vehículos automotores a los CORPES (Consejos Regionales de Planificación).

El demandante argumentó que se trataba de un tributo propio de las entidades territoriales y que, en consecuencia, el legislador carecía de competencia para fijar su destinación o transferir parte de dichos recursos. Sin embargo, la Corte precisó que, aun cuando el recaudo tenga naturaleza territorial, el Congreso mantiene la potestad de definir sus elementos estructurales, siempre que ello no implique un desconocimiento de la autonomía territorial, al tratarse de un impuesto nacional cedido a los departamentos.

En un sentido similar, la Sentencia C-897 de 1999 (Corte Constitucional, 1999) analizó si la restricción legal que establece que los recursos provenientes de la titularización de las sobretasas a la gasolina y al ACPM “*solo podrán ser destinados a los fines establecidos en las leyes que regulan la materia*”, vulnera la autonomía territorial. El tribunal resolvió que la sobretasa al ACPM encarna una renta nacional cedida de forma fragmentada a las regiones, representando una fuente de financiación exógena sobre la cual el Congreso puede normar su destino. En cambio, la sobretasa a la gasolina motor adoptada por departamentos, municipios o distritos es un tributo propio de las entidades territoriales, es decir, una fuente endógena de financiación, respecto de la cual las entidades territoriales tienen, en principio, autonomía para decidir su destinación. Consecuentemente, la Corte declaró la constitucionalidad del límite legal únicamente frente a los recursos de la sobretasa al ACPM, pero inexequible cuando se aplica a los recursos propios derivados de la sobretasa a la gasolina, al considerar que en este último caso el legislador interviene indebidamente en la autonomía fiscal territorial.

No obstante, la Corte también ha permitido la intervención del legislador, incluso respecto de los tributos de fuente endógena. En la Sentencia C-089 de 2001 (Corte Constitucional, 2001), al analizar la estampilla para la Universidad Distrital Francisco José de Caldas, se admitió la intervención legislativa en su destinación, debido a que respondía a un interés constitucional relevante: contribuir *al saneamiento financiero de una universidad de impacto nacional* y a superar una prueba estricta de proporcionalidad. La Corte indicó que la intervención del legislador en las rentas propias de las entidades territoriales únicamente resulta procedente en aquellos eventos en que exista una habilitación expresa de la Constitución, cuando se busque salvaguardar el patrimonio nacional, cuando sea necesaria para garantizar la estabilidad económica interna o externa, o cuando responda a circunstancias de orden social que excedan el ámbito local o regional.

La delimitación de estos límites se consolidó mediante decisiones posteriores. En la Sentencia C-533 de 2005 (Corte Constitucional, 2005) la Corte declaró inconstitucional la destinación obligatoria de recursos de la sobretasa a la gasolina, ya que se trataba de un recurso de fuente endógena respecto del cual no existían razones macroeconómicas suficientes que justificaran la intervención del legislador. Este precedente reafirmó que la intervención nacional debe ser imprescindible, idónea y estrictamente proporcional para ser constitucionalmente válida.

En la misma línea, la Sentencia C-925 de 2006 (Corte Constitucional, 2006) resulta fundamental al sistematizar los límites materiales a la intervención legislativa sobre las rentas propias, especialmente frente a medidas como la renovación gratuita de licencias. A través de esta se desarrolló una prueba estructurada para evaluar la constitucionalidad de las restricciones legislativas sobre rentas territoriales, basado en tres elementos: la existencia de una razón constitucional suficiente, la idoneidad y necesidad de la medida y su proporcionalidad estricta frente al principio de autonomía territorial. En este sentido, se reconoce que la potestad de

configuración normativa del legislador no es ilimitada cuando entra en tensión con el contenido esencial de los recursos de origen endógeno.

Posteriormente, la jurisprudencia continuó refinando los criterios de clasificación de las rentas territoriales. En la Sentencia C-1183 de 2008 (Corte Constitucional, 2008) el artículo 4º de la Ley 30 de 1971 fue demandado porque, según el presidente de la República, vulneraba la autonomía de las entidades territoriales al permitir que Coldeportes ejerciera control y vigilancia sobre la inversión del impuesto a los cigarrillos destinado al deporte por parte de departamentos y municipios. La Corte Constitucional determinó que esa atribución no desconoce la autonomía de las entidades territoriales, en la medida en que la Constitución asigna al Estado, y en particular al Presidente de la República, funciones de inspección, vigilancia y control sobre la actividad deportiva (art. 52 CP), las cuales pueden ser delegadas en Coldeportes conforme al artículo 211 superior y a la jurisprudencia aplicable. Además, señaló que, aunque el impuesto a los cigarrillos constituye una renta de origen endógeno, la intervención del legislador se justifica de manera excepcional por perseguir un objetivo constitucionalmente relevante, como lo es la promoción y garantía del deporte. En consecuencia, la Corte desestimó las objeciones presidenciales y declaró la exequibilidad de la norma.

En contraste, en la Sentencia C-321 de 2009 (Corte Constitucional, 2009) la norma demandada facultaba a gobernadores y alcaldes para otorgar, hasta el 31 de diciembre de 2009, amnistías a infractores de tránsito e implementar mecanismos para depurar la cartera de multas que no hubieran sido objeto de cobro ejecutivo y cuya antigüedad no superara cinco años desde la infracción. El Presidente de la República formuló objeciones al considerar que la medida desconocía el principio de igualdad y afectaba la autonomía de las entidades territoriales, al recaer sobre recursos provenientes de multas de tránsito. En lo relativo a la autonomía territorial, la Corte Constitucional estimó que no se presentaba una vulneración, en tanto el Congreso no impuso directamente la amnistía, sino que habilitó a las autoridades territoriales para decidir su aplicación dentro de ciertos parámetros; además, al tratarse de una fuente de financiación de origen exógeno, el legislador cuenta con un margen amplio de regulación. En consecuencia, la Corte declaró infundadas las objeciones presidenciales y la norma fue declarada exequible.

La doctrina constitucional ha sido reiterada en decisiones posteriores como la Sentencia C-414 de 2012 (Corte Constitucional, 2012), en la cual se cuestionaba el artículo 224 de la Ley 223 de 1995, que incorporó el Fondo Cuenta de impuestos al consumo de productos extranjeros al presupuesto de la Federación Nacional de Departamentos, al considerar que esta medida podía vulnerar la autonomía de los entes territoriales, el principio de legalidad y la prohibición de auxilios o donaciones a particulares. La Corte Constitucional consideró que la disposición se ajusta a la Constitución, en la medida en que los recursos administrados por el Fondo tienen origen en una fuente exógena cedida por la Nación, lo cual habilita al Congreso para regular tanto su recaudo como su gestión. Además, señaló que la norma prevé un esquema de recaudo y distribución que contribuye a la eficiencia del sistema y asegura la transferencia efectiva de los recursos a los departamentos y al Distrito Capital, sin obligarlos a asociarse a la Federación ni limitar su capacidad de beneficiarse del impuesto. También señaló que la Federación solo administra los recursos y no es su destinataria final, por lo que no se configura un auxilio prohibido ni se vulnera el principio de legalidad. En consecuencia, la Corte declaró exequible la norma acusada, confirmando que el margen de configuración legislativa es mayor respecto de fuentes exógenas,

siempre que no se frustre la finalidad constitucional de la cesión ni se impida a la entidad territorial beneficiarse efectivamente del tributo, respetando mínimos de discrecionalidad y sin vulnerar la esencia de la descentralización fiscal. En contraste, respecto de los recursos endógenos, la intervención legislativa debe ser más deferente con las prioridades territoriales, dado que estos constituyen el núcleo del poder financiero propio de los entes territoriales.

A través de la Sentencia C-493 de 2019 (Corte Constitucional, 2019), la Corte Constitucional concluyó que el artículo 66 de la Ley 1943 de 2018, que estableció el Impuesto Unificado bajo el Régimen Simple de Tributación (SIMPLE), no vulnera el principio de autonomía territorial. Tras considerar apto únicamente el cargo relacionado con dicha autonomía, la Corte determinó que la norma persigue fines legítimos de política fiscal, como promover la formalización empresarial y reducir la evasión tributaria, y que el mecanismo de unificación de impuestos resulta idóneo para alcanzarlos. En este contexto, la Corte analizó el tratamiento del Impuesto de Industria y Comercio (ICA), señalando que, aunque su recaudo se canalice a través del régimen SIMPLE con participación de la Nación, ello no afecta de manera desproporcionada la autonomía fiscal territorial, pues dicho impuesto tiene naturaleza endógena y constituye un ingreso propio de los municipios. Por esta razón, las entidades territoriales conservan facultades relevantes sobre el tributo, como la definición de tarifas, exenciones y régimen sancionatorio, además de mantener la función de fiscalización y de recibir los recursos recaudados, que continúan teniendo el carácter de ingresos municipales.

La Corte Constitucional, en la Sentencia C-101 de 2022 (Corte Constitucional, 2022), concluyó que las disposiciones de la Ley 1421 de 2010 que autorizaban a las entidades territoriales a crear tasas y sobretasas para financiar los fondos-cuenta de seguridad ciudadana son inconstitucionales, porque el Congreso otorgó esa facultad sin definir el hecho generador del tributo, elemento esencial exigido por el artículo 338 de la Constitución. Esta omisión desconoce el esquema de competencia concurrente en materia fiscal, así como los principios de legalidad y certeza tributaria, pues permite crear tributos sin que la norma establezca sus elementos mínimos. En consecuencia, la Corte declaró inexecutable tanto la norma que otorgaba la autorización como la que establecía su vigencia permanente; sin embargo, difirió los efectos de la decisión por un tiempo prudencial, con el fin de permitir al Congreso modificar la norma y definir adecuadamente el hecho generador, evitando así afectar la financiación de programas esenciales de seguridad ciudadana.

En Sentencia C-502 de 2023, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad del artículo 14 y del literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012, excepto las expresiones “o demás”, “tasas” y “o sobretasas”, que fueron retiradas del ordenamiento por desconocer los principios de legalidad y certeza tributaria. La Corte explicó que, en esencia, la norma permite a los departamentos crear un impuesto para financiar la actividad bomberil, definiendo su hecho generador y dejando a las entidades territoriales la posibilidad de completar los demás elementos. Sin embargo, señaló que las expresiones excluidas generaban confusión sobre qué se estaba gravando y qué tipo de tributo se autorizaba. Para solventar la financiación de estos servicios, la Corte decidió que la eliminación de esas expresiones solo tendrá efecto después de dos legislaturas, dando tiempo al Congreso para ajustar la norma dentro de los límites constitucionales (Corte Constitucional, 2023).

Un caso más reciente lo ejemplifica la Sentencia C-032 de 2025 (Corte Constitucional, 2025), en la que la Corte declara inexequibles los incisos 1 y 2 del artículo 28 de la Ley 1816 de 2016 por vulnerar la libre competencia, la naturaleza del monopolio rentístico y los derechos de los consumidores en el mercado de licores destilados. La Corte considera violado el principio de estricta legalidad que rige los monopolios rentísticos: la habilitación a los departamentos es amplia, vaga, sin criterios claros, lo que abre un margen discrecional incompatible con el carácter excepcional del monopolio. Si bien los recursos derivados del monopolio de licores representan una fuente significativa de financiación para las entidades territoriales dentro del sistema de rentas cedidas, su administración no puede traducirse en barreras regulatorias destinadas a proteger a las empresas públicas departamentales frente a competidores privados. En consecuencia, tras esta decisión, los departamentos no pueden bloquear la entrada de aguardientes de otras regiones o del exterior con el fin de preservar las ventas de sus licoreras, sino que deben competir en el mercado mediante calidad, precio y eficiencia, utilizando instrumentos fiscales generales, pero no restricciones de acceso incompatibles con el orden constitucional.

Precedentes jurisprudenciales del Consejo de Estado

La jurisdicción contencioso-administrativa también ha contribuido a la consolidación de esta doctrina. En Sentencia 66001-23-31-000-2009-00154-01 (18610) (Consejo de Estado, 2013), la controversia analizada se centró en determinar si la Asamblea Departamental de Risaralda tenía competencia para establecer, mediante los artículos 188, 189 y 190 de la Ordenanza 009 de 2006, sanciones por no movilización de mercancías gravadas con impuesto al consumo dentro del término legal, por legalización extemporánea y por no legalización de la tornaguía. El Consejo de Estado confirmó la nulidad de dichas disposiciones al concluir que tales sanciones no estaban previstas en la Ley 223 de 1995 ni en el Decreto Reglamentario 3071 de 1997, ni correspondían a las contempladas en el Estatuto Tributario, normas que regulan el régimen sancionatorio aplicable al impuesto al consumo. Aunque el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 autoriza a las entidades territoriales a disminuir el monto de las sanciones y simplificar los procedimientos, esta facultad no les permite crear sanciones nuevas no previstas por el legislador. En consecuencia, la ordenanza excedió la competencia normativa del departamento y desconoció los principios de legalidad y tipicidad en materia sancionatoria tributaria, razón por la cual se declaró la nulidad de los artículos demandados.

En Sentencia 17001-23-31-000-2010-00091-01 (18823) (Consejo de Estado, 2014), el Consejo de Estado anuló el párrafo primero del artículo 5 de la Ordenanza 586 de 2007 expedida por el Departamento de Caldas, el cual contemplaba descuentos del 20% y 50% en el impuesto sobre vehículos automotores dependiendo del lugar de compra del automotor. El alto tribunal precisó que, aunque los entes territoriales cuentan con autonomía en materia fiscal para la gestión de ciertos tributos y la concesión de beneficios sobre los mismos, el impuesto sobre vehículos automotores, creado por la Ley 488 de 1998, corresponde a un tributo de origen nacional, aun cuando sus recursos sean cedidos a los departamentos y al Distrito Capital. Por ello, las entidades territoriales se limitan a funciones de administración, recaudo y control, sin competencia para otorgar exenciones, potestad que recae de manera exclusiva en el legislador. En ese sentido, la disposición departamental desconoció el artículo 294 de la Constitución.

Mediante la Sentencia 11001-03-24-000-2012-00074-00 de 2018 (Consejo de Estado, 2018), la Sección Primera del Consejo de Estado avaló la posibilidad de un control fiscal nacional sobre determinados recursos territoriales cuando existan intereses superiores comprometidos. Con ello, se consolida la tesis de que la autonomía administrativa no constituye un obstáculo para que la Nación garantice la transparencia y la correcta ejecución del gasto público. Posteriormente, en la sentencia 50001-23-33-000-2015-00088-01 (25417) (Consejo de Estado, 2022), el Consejo de Estado evaluó la legalidad de los descuentos establecidos por las Ordenanzas 569 de 2005 y 594 de 2006 del departamento del Meta. La Sala concluyó que el descuento sobre los derechos de matrícula de vehículos correspondía al pago por un servicio administrativo del organismo de tránsito y podía ser regulado por el departamento; sin embargo, el descuento aplicado al impuesto sobre vehículos automotores del año siguiente a la matrícula constituía en realidad una exención sobre un tributo de carácter nacional creado por la Ley 488 de 1998, respecto del cual las entidades territoriales solo tienen funciones de administración y control. Por ello, declaró que la Asamblea Departamental carecía de competencia para establecer dicho beneficio y confirmó la nulidad de la disposición, reiterando que la cesión de un impuesto nacional no implica la transferencia de la titularidad normativa del tributo, y que las entidades territoriales no pueden conceder exenciones sobre impuestos nacionales cedidos, en consonancia con el artículo 294 de la Constitución.

Las sentencias del Consejo de Estado 68001-23-33-000-2018-00785-01 (26315) (Consejo de Estado, 2022) y 68001-23-33-000-2019-00544-01 (27662) (Consejo de Estado, 2023) analizaron la legalidad de distintos numerales del mismo artículo 160 de la Ordenanza 077 de 2014, que contiene el Estatuto Tributario del Departamento de Santander, en relación con los términos para solicitar devoluciones de pagos en exceso o de lo no debido. En la primera decisión se examinaron el numeral 3 del artículo 160 y el artículo 559, que establecían un término de seis meses para solicitar la devolución de tributos departamentales, como el impuesto de registro y el de vehículos, mientras que en la segunda se estudió el numeral 1 del artículo 160, que fijaba un plazo de diez días hábiles para solicitar la devolución del impuesto de registro cuando el acto no era registrable. Dado que el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 obliga a las administraciones territoriales a aplicar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, que estipula que las solicitudes de devolución de pagos en exceso o realizados por error deben presentarse dentro del plazo de prescripción de cinco años para las acciones de ejecución, el Consejo de Estado determinó que estas disposiciones infringían normas jurídicas de rango superior en ambos casos. En consecuencia, la Sala consideró que la fijación de plazos inferiores por la asamblea departamental excedía los límites de la autonomía territorial y no constituía una mera simplificación procedimental, por lo que declaró la nulidad parcial de las disposiciones acusadas.

Alcances y límites de las entidades territoriales en la gestión de tributos cedidos

La existencia de tributos cedidos responde a una lógica de equilibrio entre la unidad fiscal y la autonomía territorial. Por un lado, el Congreso conserva el control sobre la política tributaria nacional; por otro, se garantiza a los entes territoriales una fuente estable de ingresos. Sin embargo, esta figura también plantea límites claros: la entidad territorial no puede modificar sustancialmente el tributo ni disponer libremente de su destinación cuando esta ha sido fijada por la ley.

En consecuencia, los tributos cedidos constituyen una manifestación de la potestad tributaria derivada y un instrumento de financiación territorial condicionado por el principio de

legalidad y por la estructura unitaria del Estado colombiano. Su análisis permite comprender las tensiones entre autonomía y centralización, así como los desafíos que enfrenta el sistema fiscal territorial en términos de suficiencia y sostenibilidad financiera.

Tabla 3. *Principales características de los tributos cedidos*

<i>Origen legislativo</i>	La competencia para crear este tributo recae en el Congreso de la República, conforme al principio de legalidad en materia tributaria. Por ello, las entidades territoriales carecen de facultades para alterar sus elementos esenciales.
<i>Fuente de financiación</i>	Fuente externa o exógena. Tiene su origen en recursos transferidos por la Nación.
<i>Asignación del producto</i>	El legislador decide que el recaudo del tributo beneficie total o parcialmente a entidades territoriales.
<i>Finalidad</i>	Su finalidad consiste en incrementar los recursos económicos de los departamentos, distritos o municipios. El legislador conserva la facultad de definir la destinación de dichos recursos (exógenos).
<i>Dependencia</i>	Su modificación o eliminación depende de decisiones legislativas.

El estudio de los tributos cedidos permite identificar que los alcances y límites de las entidades territoriales no solo configuran un marco jurídico, sino que revelan tensiones estructurales del modelo de descentralización fiscal colombiano. A partir de lo expuesto, es posible articular cada uno de estos elementos con un análisis crítico y propositivo que permita evaluar su impacto real y plantear alternativas de mejora institucional.

La doctrina sobre la estructura tributaria territorial ha señalado que la armonización entre la unidad fiscal del Estado y la autonomía territorial requiere que el legislador establezca los aspectos esenciales del tributo, sin desconocer completamente la capacidad normativa de las entidades territoriales. No obstante, tratándose de tributos cedidos, la prevalencia recae en el principio de unidad, debido a que la configuración del gravamen continúa bajo la competencia del Congreso, mientras que los entes territoriales cumplen principalmente funciones de administración y gestión de los recursos obtenidos (Gómez & Romero, 2024).

Origen legislativo del tributo

Desde esta perspectiva, uno de los principales límites identificados es la imposibilidad de que las entidades territoriales modifiquen los elementos estructurales del tributo cedido, como sujetos, hecho generador, tarifa y base gravable, en atención al principio de legalidad previsto en el artículo 338 de la Constitución. Tanto la doctrina como la jurisprudencia han sostenido de manera reiterada que, cuando se trata de tributos de origen nacional, aun si sus recursos son transferidos a departamentos o municipios, la potestad de configuración normativa continúa radicada en el legislador. En ese sentido, la Corte Constitucional y el Consejo de Estado han señalado que corresponde al Congreso crear el tributo y definir sus componentes esenciales, mientras que las entidades territoriales únicamente pueden desarrollar aspectos secundarios cuando la ley expresamente las habilita para ello. Diversos autores han explicado que el poder tributario territorial posee un carácter derivado y subordinado a la ley, lo que excluye la existencia de una soberanía fiscal plena de departamentos y municipios, en concordancia con el artículo 338 de la Constitución y la línea jurisprudencial consolidada sobre la materia (Restrepo y Gómez, 2017).

El hecho de que los tributos cedidos tengan origen en el Congreso garantiza la coherencia del sistema tributario y la vigencia del principio de legalidad. Este alcance resulta fundamental para evitar la dispersión normativa y preservar la estabilidad macroeconómica. Sin embargo, al mismo tiempo constituye un límite significativo a la autonomía territorial, en la medida en que las entidades territoriales no participan de manera efectiva en la creación del tributo.

Este diseño reproduce un esquema vertical de toma de decisiones que debilita la corresponsabilidad fiscal. Resultaría pertinente avanzar hacia mecanismos de participación territorial en la formación de la ley tributaria, especialmente en aquellos tributos cuyo producto será cedido. Esto podría materializarse mediante esquemas consultivos vinculantes o instancias de concertación intergubernamental que permitan incorporar las realidades regionales en el diseño normativo.

Asignación territorial del producto

La cesión del recaudo se ha consolidado como uno de los mecanismos más relevantes para el fortalecimiento financiero de las entidades territoriales, en la medida en que les permite contar con fuentes de ingreso relativamente estables y permanentes. Estos recursos cumplen un papel fundamental en la sostenibilidad fiscal de departamentos, distritos y municipios, pues contribuyen a financiar la prestación de servicios públicos, la ejecución de programas sociales y el desarrollo de sus competencias. La disponibilidad de estos ingresos favorece la capacidad de gestión y planificación territorial, permitiendo a las entidades atender necesidades locales y garantizar de manera más efectiva el cumplimiento de sus funciones administrativas y constitucionales.

Sin embargo, su carácter condicionado evidencia una dependencia estructural del nivel central, ya que la continuidad y cuantía de estos recursos dependen de decisiones legislativas. Esto genera incertidumbre fiscal y limita la planeación a largo plazo. En este sentido, se recomienda establecer reglas de estabilidad y previsibilidad en la cesión de tributos, tales como garantías mínimas de participación o esquemas de blindaje normativo que reduzcan la discrecionalidad del Congreso en la modificación de estas rentas. La Sentencia C-495 de 1998 destacó que, en materia de autonomía fiscal territorial, las entidades territoriales cuentan con la facultad de decidir si adoptan o no los tributos autorizados por la ley. No obstante, dicha autonomía se predica principalmente respecto de los tributos propios, ya que, tratándose de rentas cedidas, el legislador mantiene una mayor capacidad de regulación en aspectos relacionados con su destinación y administración.

En el artículo “*Simplificación tributaria territorial en Colombia*”, Cubides Durán señala que el modelo fiscal territorial en Colombia se caracteriza por una marcada dependencia de las transferencias y de las rentas cedidas, circunstancia que reduce el alcance efectivo de la autonomía financiera de las entidades territoriales. El autor vincula esta complejidad con la naturaleza derivada del poder tributario territorial, que tiende a producir marcos legales densos y detallados. Desde esta perspectiva, la simplificación tributaria territorial no puede concebirse como una actividad puramente técnica, sino como una estrategia que debe moverse dentro de los márgenes definidos por la jurisprudencia constitucional sobre autonomía fiscal, clasificación de recursos y tributos cedidos. En este sentido, se ha planteado la necesidad de fortalecer las fuentes endógenas

de financiación para consolidar un modelo de descentralización fiscal más equilibrado (Cubides, 2018)

Limitada capacidad normativa territorial

El régimen de los tributos cedidos evidencia una paradoja en el modelo de descentralización fiscal colombiano: aunque se reconoce formalmente la autonomía territorial, en la práctica esta se encuentra restringida debido a la elevada dependencia de recursos provenientes de la Nación y por la densidad normativa que regula su gestión. Tal como lo advierte la doctrina, esta situación restringe la posibilidad de los entes territoriales para diseñar políticas propias en materia fiscal y reduce su margen de maniobra frente a necesidades locales específicas. En este sentido, la imposibilidad de modificar elementos del tributo, establecer beneficios fiscales o definir plenamente su régimen sancionatorio convierte a las entidades territoriales en administradoras de ingresos, más que en verdaderos sujetos activos de la política tributaria.

No obstante, esta limitación también responde a la necesidad de preservar la coherencia del sistema tributario nacional, evitar la fragmentación normativa y garantizar principios como la equidad y la eficiencia. Permitir que cada entidad territorial modifique libremente tributos cedidos podría generar distorsiones económicas, competencia fiscal desleal y afectaciones al mercado interno, como lo ha advertido la Corte en decisiones recientes relacionadas con monopolios rentísticos y libre competencia.

El análisis evidencia que esta restricción transforma a las entidades territoriales en administradoras del tributo más que en verdaderas autoridades fiscales. Podría explorarse un modelo intermedio en el que la ley establezca marcos generales, pero permita a las entidades territoriales cierto margen de configuración en aspectos como tarifas dentro de rangos, tratamientos diferenciales o mecanismos de gestión, sin comprometer la unidad del sistema.

Finalidad de financiación territorial y destinación de recursos

En relación con el destino de los recursos, la jurisprudencia constitucional ha establecido una regla diferenciada según la naturaleza de la fuente. Tratándose de rentas cedidas, es decir de fuente exógena, el legislador conserva un amplio margen para definir su destinación, como lo evidencian decisiones como las Sentencias C-720 y C-897 de 1999. En contraste, cuando se trata de rentas endógenas, la actuación legislativa es excepcional y debe superar estrictos juicios de proporcionalidad, tal como se consolidó en decisiones posteriores como la Sentencia C-533 de 2005 y la C-925 de 2006. Esta distinción no solo delimita competencias, sino que también evidencia la tensión estructural entre autonomía territorial y unidad económica.

La finalidad de los tributos cedidos es fortalecer la financiación territorial, lo cual constituye un alcance esencial del modelo. Sin embargo, cuando el legislador fija destinaciones específicas sobre estas rentas (al ser de fuente exógena), se reduce la capacidad de los entes territoriales para priorizar el gasto según sus necesidades. Desde una perspectiva crítica, esta práctica puede generar una desalineación entre las prioridades locales y las decisiones centrales, afectando la eficiencia del gasto público. Por ello, se recomienda avanzar hacia esquemas de destinación flexible condicionada, en los que se definan objetivos generales (por ejemplo,

inversión social), pero se permita a las entidades territoriales decidir la asignación específica dentro de esos marcos.

La doctrina ha identificado que la clasificación de los ingresos territoriales en fuentes endógenas y exógenas resulta decisiva para determinar el grado de intervención legislativa admisible. Tratándose de rentas exógenas, como los tributos cedidos, se admite que el legislador conserve un amplio margen para definir su destinación y condicionar su administración, mientras que respecto de los recursos endógenos la injerencia debe ser excepcional y sujeta a controles estrictos, so pena de vaciar la autonomía fiscal local (Gómez y Romero, 2024).

Dependencia del legislador nacional

La facultad del Congreso para modificar o eliminar tributos cedidos refleja la primacía del principio unitario, pero también configura un límite estructural que afecta la sostenibilidad financiera territorial. Esta dependencia reduce la autonomía real y puede generar desequilibrios fiscales en contextos de reformas tributarias nacionales. El análisis sugiere que esta situación constituye una de las principales fragilidades del sistema. En consecuencia, se recomienda fortalecer las fuentes endógenas de financiación territorial, de manera que los tributos cedidos complementen, pero no sustituyan, los ingresos propios. Esto implica reformas orientadas a mejorar los ingresos por concepto del impuesto predial, modernizar el ICA y simplificar el sistema tributario de las administraciones territoriales.

El Informe Final 2020 de la Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial analiza las debilidades estructurales del régimen fiscal de departamentos y municipios en Colombia, destacando la alta complejidad normativa, la fragmentación de los tributos, la dependencia a ciertos impuestos (principalmente el predial y el ICA) y a las transferencias de la Nación, y las restricciones de carácter administrativo que inciden en la eficiencia del recaudo y en el ejercicio de la autonomía fiscal de las entidades territoriales. A partir de este diagnóstico, la comisión propone avanzar hacia un sistema más simple y coherente mediante la creación de un estatuto tributario territorial, el fortalecimiento del impuesto predial a través de la actualización catastral, la simplificación o eventual transformación del impuesto de industria y comercio, la reducción de estampillas y la modernización de la administración tributaria local, con el fin de mejorar la capacidad financiera de las entidades territoriales y garantizar una mayor eficiencia y equidad en el ejercicio de sus competencias fiscales (Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial, 2020).

Beneficios tributarios y régimen sancionatorio

En relación con la posibilidad de establecer beneficios tributarios como descuentos, exenciones o tratamientos preferenciales, el criterio dominante es igualmente restrictivo. La jurisprudencia contencioso-administrativa ha señalado que las entidades territoriales no cuentan con la competencia para conceder exenciones sobre tributos nacionales cedidos, dado que ello implicaría una modificación sustancial del tributo que solo puede ser adoptada por el Congreso, conforme al artículo 294 de la Constitución. No obstante, se ha admitido una distinción relevante: mientras los beneficios que inciden directamente sobre el tributo (como reducciones en la tarifa o en la base gravable) están prohibidos, aquellos que recaen sobre aspectos administrativos o sobre

ingresos no tributarios como tasas o derechos por servicios, pueden ser regulados por las entidades territoriales, siempre que no desnaturalicen el tributo ni encubran una exención.

La investigación denominada “*Discrecionalidad administrativa de las entidades territoriales para otorgar beneficios o incentivos tributarios en el marco de la autonomía para la gestión de sus intereses*” concluye que el debate sobre la concesión de beneficios tributarios no debe limitarse a la discusión sobre su legalidad formal, sino que exige repensar el diseño institucional de la autonomía fiscal territorial. El ejercicio legítimo de esta discrecionalidad requiere capacidades técnicas, planeación estratégica y mecanismos de evaluación que permitan prever y corregir los efectos de los incentivos fiscales, evitando que la autonomía se convierta en una facultad meramente nominal. Además, destaca que los incentivos fiscales deben articularse con los planes de desarrollo territorial y orientarse a objetivos de justicia fiscal y desarrollo económico, acompañados de procesos de pedagogía fiscal que fortalezcan la legitimidad del sistema tributario territorial y mejoren los mecanismos de control y transparencia en la gestión de los recursos (Parra, 2025).

Un ámbito particularmente sensible es el régimen sancionatorio. Según la jurisprudencia del Consejo de Estado, las entidades territoriales carecen de la facultad para crear sanciones nuevas en relación con tributos cedidos, ya que ello implicaría desconocer los principios de legalidad y tipicidad en el ámbito sancionatorio. Sin embargo, sí pueden, en ciertos casos, modificar la cuantía de las sanciones o hacer más simples los procedimientos, siempre que exista habilitación legal expresa, como lo prevé la Ley 788 de 2002. Esta distinción refuerza la idea de que la autonomía territorial en materia tributaria es esencialmente reglada y no discrecional.

La imposibilidad de crear sanciones o establecer beneficios sobre tributos cedidos reafirma el principio de legalidad y evita prácticas de competencia fiscal desleal. No obstante, la jurisprudencia ha permitido ciertos márgenes en aspectos administrativos, lo que puede generar zonas grises. Desde una visión reflexiva, existe el riesgo de que algunas entidades territoriales utilicen figuras administrativas para introducir beneficios encubiertos, lo que afecta la equidad del sistema. Por ello, se recomienda precisar normativamente los límites entre administración y modificación del tributo, así como fortalecer los mecanismos de control y coordinación entre niveles de gobierno.

La doctrina tributaria ha sido enfática en que las exenciones y beneficios que inciden directamente sobre la cuantía del tributo forman parte de la reserva de ley, incluso cuando se trata de ingresos que benefician a entidades territoriales, de modo que estas no pueden introducir tratamientos preferenciales sobre tributos nacionales cedidos sin habilitación legal. De manera similar, en el ámbito sancionatorio, la creación de infracciones y sanciones corresponde al legislador, admitiéndose únicamente que las entidades territoriales ajusten ciertos aspectos cuantitativos o procedimentales cuando la ley lo prevé de forma expresa.

Intervención del legislador en la destinación y administración

La distinción entre fuentes endógenas y exógenas ha permitido delimitar el grado de intervención del legislador. Este criterio constituye un avance conceptual importante, pero su aplicación práctica puede resultar compleja y generar incertidumbre jurídica.

Un aspecto relevante del análisis contemporáneo es la progresiva ampliación de los mecanismos de intervención del legislador sobre tributos territoriales, incluso en contextos de modernización fiscal. La Sentencia C-493 de 2019, por ejemplo, muestra cómo el legislador puede incidir en la forma de recaudo de tributos endógenos como el ICA, sin que ello implique necesariamente una vulneración de la autonomía territorial, siempre que se conserven facultades sustanciales en cabeza de las entidades territoriales. Este tipo de decisiones sugiere una tendencia hacia modelos de coordinación fiscal más complejos, en los que la autonomía no desaparece, pero sí se redefine en términos funcionales.

En este punto, el análisis sugiere la necesidad de clarificar legislativamente la clasificación de las rentas territoriales, estableciendo criterios más precisos que reduzcan la litigiosidad y fortalezcan la seguridad jurídica.

Perspectivas y propuestas para el fortalecimiento de la autonomía fiscal territorial

Si bien los tributos cedidos en Colombia han contribuido de manera significativa al financiamiento de las entidades territoriales, su diseño actual refleja un modelo de descentralización fiscal incompleto, en el que la autonomía territorial se ejerce principalmente en la gestión del gasto y la administración de ingresos, pero no en la configuración estructural del sistema tributario. En este contexto, las perspectivas de mejora deben orientarse a superar las limitaciones estructurales del modelo vigente, avanzando hacia un esquema que garantice una mayor capacidad de decisión fiscal a los entes territoriales, sin desconocer los principios de unidad económica y coherencia del sistema tributario nacional.

Hacia un rediseño del equilibrio entre unidad fiscal y autonomía territorial

Uno de los principales retos del sistema fiscal colombiano radica en redefinir el equilibrio entre el principio de Estado unitario y la autonomía territorial. La jurisprudencia constitucional ha consolidado un modelo en el cual la potestad tributaria territorial es derivada y subordinada, lo que ha permitido preservar la coherencia macroeconómica, pero al mismo tiempo ha limitado la capacidad de innovación fiscal a nivel local.

De acuerdo con Rincon Vargas (2023), se plantea la necesidad de una Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial Fiscal (LOOTF) para definir con claridad el alcance del poder tributario de las entidades territoriales, aunque, en ausencia de esta, la Corte Constitucional ha desarrollado una evolución jurisprudencial para determinar dicho alcance y limitación. Transcurridas más de tres décadas desde la expedición de la Constitución de 1991, el Congreso de la República ha incurrido en una prolongada omisión legislativa al abstenerse de tramitar y aprobar una verdadera Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial Fiscal (LOOTF). Si bien se expidió la Ley 1454 de 2011 (LOOT), esta se limitó a pautas de carácter eminentemente administrativo y competencial, eludiendo la reforma sustantiva de la hacienda pública territorial. El Congreso ha preferido mantener un statu quo caracterizado por parches normativos insertos en reformas tributarias nacionales, lo que le permite al poder central conservar el control político y presupuestal de la Nación, privando a los territorios de un estatuto orgánico estable que defina de una vez por todas un catálogo equitativo y autónomo de derechos de propiedad fiscal.

Como sostiene Javier Barnes (Barnes, 2007), el perfeccionamiento del sistema no debe entenderse como un enfrentamiento entre niveles, sino como una “vertebración eficaz del conjunto”, basada en la premisa de que “a mayor autonomía, mejor Estado”. Desde esta perspectiva contemporánea, el debate debe superar el clásico interrogante de “quién hace qué” y orientarse hacia la construcción de un modelo de gobernanza multinivel. Una estrategia de mejoramiento consiste en avanzar hacia un modelo de autonomía fiscal diferenciada, en el que se reconozcan mayores márgenes de configuración normativa a las entidades territoriales, especialmente en tributos que, aunque tengan origen nacional, presentan una fuerte vinculación con dinámicas económicas locales. Esto implicaría permitir, bajo parámetros legales claros, cierto grado de flexibilidad en elementos como tarifas o beneficios fiscales, siempre que se respeten criterios de coordinación y no se generen distorsiones en el mercado interno.

Fortalecimiento de las fuentes endógenas de financiación

La evidencia analizada muestra que uno de los principales factores que debilitan la autonomía fiscal territorial es la alta dependencia de transferencias y tributos cedidos. Por ello, resulta fundamental fortalecer las fuentes endógenas de financiación, entendidas como aquellos ingresos sobre los cuales las entidades territoriales tienen mayor capacidad de decisión.

Este fortalecimiento es crucial para enfrentar la denominada “pereza fiscal”, fenómeno identificado originalmente desde la Misión Bird-Wiesner (1981) y analizado en profundidad por diversos estudios. Según Riveros Santamaría (2024), la continuidad de las transferencias provenientes de la Nación ha reducido los incentivos para que las autoridades locales desarrollen y fortalezcan sus propias fuentes de ingreso, provocando un desequilibrio estructural entre el poder de gasto y la responsabilidad del ingreso”. El estudio *¿Capacidad institucional o pereza fiscal? Incidencia del Sistema General de Participaciones en el recaudo de Ingresos Corrientes de Libre Destinación de los municipios en Colombia* (Raigoza & Salazar, 2020), concluye que no existe un efecto único de las transferencias del Sistema General de Participaciones (SGP) sobre el esfuerzo fiscal municipal en Colombia: sus efectos varían y están condicionados por el volumen histórico de transferencias percibidas, pues mientras algunos municipios reducen su recaudo (pereza fiscal), otros lo aumentan (fortalecimiento institucional); además, aunque en el corto plazo puede haber efectos positivos, en el largo plazo tienden a generar dependencia. Con base en ello, se recomienda reformar el SGP para promover mayor autonomía fiscal, fortalecer la capacidad institucional y tributaria de los municipios, especialmente los más pobres, optimizar la equidad en la asignación de los recursos, incentivar el buen desempeño en gestión pública y permitir mayor flexibilidad en la configuración de impuestos locales, todo con el fin de reducir la dependencia de las transferencias nacionales, mejorar la eficiencia del gasto y disminuir las desigualdades territoriales.

En esta línea, se proponen las siguientes medidas:

- ✓ Modernización del impuesto predial, mediante procesos de actualización catastral, incorporación de tecnologías de información geográfica y mejora en los sistemas de gestión del recaudo.

- ✓ Revisión estructural del impuesto de industria y comercio (ICA), orientada a simplificar su base gravable, reducir la dispersión normativa y mejorar su articulación con la economía digital.
- ✓ Racionalización de tributos menores, como estampillas y tasas, que generan complejidad administrativa y bajos niveles de recaudo, con miras a consolidar un sistema más eficiente.

Estas medidas permitirían no solo incrementar los ingresos propios, sino también fortalecer la capacidad de planificación fiscal de los entes territoriales.

Creación de un estatuto tributario territorial

Según lo planteado en el informe final de la (Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial, 2020), una de las propuestas más relevantes es la adopción de un Estatuto Tributario Territorial que sistematice y armonice la normativa de los tributos subnacionales, brindando reglas claras y coherentes para contribuyentes y autoridades. Este marco definiría de manera común elementos clave como hechos generadores, sujetos y bases gravables, mientras permitiría a los gobiernos locales cierta autonomía para fijar tarifas dentro de rangos establecidos. Además, establecería procedimientos generales de declaración, liquidación, fiscalización y sanción que los entes territoriales aplicarían según sus capacidades, incluyendo la posibilidad de combinar sistemas de facturación y declaración. El estatuto también incorporaría principios modernos de proporcionalidad en las sanciones y contribuiría a mejorar la atención al contribuyente y el fortalecimiento de la fiscalización.

Bajo esta premisa, el estatuto tendría como objetivos centrales:

- ✓ Reducir la dispersión normativa existente en los niveles departamental y municipal.
- ✓ Establecer reglas claras sobre competencias tributarias para llenar los vacíos de la Ley Orgánica de Ordenamiento Territorial.
- ✓ Unificar procedimientos administrativos y sancionatorios para garantizar la eficiencia del recaudo.
- ✓ Fortalecer la seguridad jurídica tanto para los contribuyentes como para las administraciones locales.

La adopción de este marco legal no debe interpretarse como un intento de recentralización, sino como la garantía de suficiencia financiera necesaria para salvaguardar el núcleo esencial de la autonomía. Como establece la Sentencia C-219 de 1997, la gestión autónoma de los recursos propios constituye un presupuesto indispensable para el ejercicio efectivo de la autonomía territorial, en la medida en que su ausencia reduce la descentralización fiscal a una realidad meramente formal o declarativa. En consecuencia, el estatuto permitiría transitar hacia una coordinación efectiva entre la Nación y los territorios, asegurando que estos últimos actúen como verdaderos sujetos activos de su política fiscal.

Redefinición del régimen de los tributos cedidos

En relación específica con los tributos cedidos, se hace necesario replantear su diseño institucional. El diseño actual de los tributos cedidos limita la autonomía real al mantener a los

territorios como simples administradores de ingresos nacionales cuya configuración normativa está centralizada (Riveros, 2024). Para transformar este esquema, se proponen las siguientes reformas:

- ✓ Conversión progresiva de algunos tributos cedidos en tributos propios, mediante la transferencia parcial de la potestad normativa a las entidades territoriales, con el fin de incentivar la responsabilidad en la generación de ingresos y mitigar la denominada “pereza fiscal”.
- ✓ Mayor participación territorial en el establecimiento de los elementos del tributo, a través de esquemas de codecisión o concertación con el legislador nacional. La madurez de un Estado compuesto requiere esquemas de “gobernanza multinivel” y cooperación. Es imperativo transitar hacia modelos de “co-legislación”, donde las regiones participen eficazmente en la definición de tarifas y elementos del tributo según sus realidades económicas (Barnes, 2007).
- ✓ Flexibilización en la destinación de los recursos, especialmente cuando no existan razones constitucionales fuertes que justifiquen su afectación específica.

Estas medidas permitirían transformar los tributos cedidos en verdaderos instrumentos de autonomía fiscal, y no solo en fuentes de financiamiento condicionadas.

Fortalecimiento institucional y capacidades administrativas

La ampliación de la autonomía fiscal no debe limitarse al plano normativo; las limitaciones técnicas y administrativas han impedido históricamente que los entes territoriales ejerzan plenamente sus facultades, convirtiendo la descentralización en un ejercicio incompleto.

Dentro de las recomendaciones surgidas a partir de diálogos promovidos por la ONU sobre la Gobernanza para el desarrollo en América Latina y el Caribe (ONU, 2024), se plantea que promover una fiscalidad justa y un gasto público efectivo es clave para garantizar derechos sociales y avanzar en el desarrollo sostenible, lo que exige aumentar la recaudación, especialmente de quienes tienen mayores ingresos, y asegurar que los recursos se asignen con criterios de equidad y transparencia. Además, se resalta la importancia de robustecer la autonomía y la capacidad técnica de las autoridades fiscales, así como de impulsar mayores ingresos en los gobiernos subnacionales para mejorar los servicios públicos en los territorios, a través de un gobierno abierto, rendición de cuentas y monitoreo con participación ciudadana para asegurar la eficacia del gasto.

En este sentido, la madurez del sistema exige una transformación de la gestión local bajo los siguientes pilares:

- ✓ Inversión en modernización tecnológica de las administraciones tributarias locales.
- ✓ Capacitación en gestión fiscal, análisis económico y diseño de políticas tributarias.
- ✓ Implementación de sistemas de evaluación de incentivos fiscales, que permitan medir su impacto en el desarrollo territorial.
- ✓ Reforzamiento de los mecanismos de transparencia y control, orientados a incrementar la legitimidad del sistema tributario.

Este fortalecimiento permitirá a las entidades territoriales superar la “pereza fiscal” asociada a la insuficiencia de infraestructura y capacidades institucionales, de modo que la autonomía deje de ser una facultad meramente nominal y se traduzca en una capacidad real de transformación territorial.

Hacia un modelo de corresponsabilidad fiscal y gobernanza multinivel

Finalmente, una perspectiva de reforma integral debe incorporar el principio de corresponsabilidad fiscal, en el cual la Nación y los entes territoriales compartan no solo recursos, sino también responsabilidades en la sostenibilidad del sistema. (Barnes, 2007) plantea que la madurez de un “Estado compuesto” exige superar la concepción de las competencias como “trozos” aislados y avanzar hacia una “vertebración eficaz del conjunto”, a través de esquemas de gobernanza multinivel y de “administraciones en red”. Este modelo se caracteriza por:

- ✓ Coordinación en la formulación de políticas tributarias.
- ✓ Mecanismos de diálogo intergubernamental.
- ✓ Reglas claras de disciplina fiscal aplicables a todos los niveles de gobierno.
- ✓ Incentivos para el esfuerzo fiscal propio de las entidades territoriales.

Este enfoque permitiría superar la dependencia financiera vigente y avanzar hacia un esquema en el que la autonomía se ejerza de manera articulada con los objetivos nacionales. En este contexto, el fortalecimiento de la autonomía fiscal en Colombia demanda una transformación que combine una mayor capacidad normativa con mecanismos efectivos de coordinación. Las reformas propuestas no suponen abandonar el modelo unitario, sino evolucionar hacia una descentralización más madura, en la que los territorios, en palabras de (Riveros, 2024), superen la “caótica incertidumbre” y dejen su rol de simples gestores de recursos para asumir un papel como actores activos dentro de la política fiscal.

Conclusiones

En síntesis, la naturaleza jurídica de los tributos cedidos en Colombia se estructura sobre tres ejes interpretativos fundamentales: (i) la diferenciación entre titularidad normativa y titularidad económica del tributo; (ii) la distinción entre rentas territoriales de fuente endógena y exógena; y (iii) la aplicación de criterios de proporcionalidad constitucional para delimitar el alcance de la intervención del legislador. Estos elementos han permitido a la jurisprudencia constitucional consolidar un modelo teórico que articula, no sin tensiones, la autonomía fiscal territorial con el principio de unidad económica del Estado, evidenciando que los tributos cedidos constituyen una categoría híbrida dentro del sistema fiscal colombiano.

En este contexto, los tributos cedidos deben comprenderse como instrumentos de financiación territorial condicionados, en los que la transferencia del ingreso no comporta la cesión de la potestad tributaria en sentido pleno. En consecuencia, la autonomía de las entidades territoriales se manifiesta principalmente en ámbitos funcionales, como la administración, fiscalización y ejecución del gasto, mientras que la configuración estructural del tributo permanece en cabeza del legislador nacional. Este diseño responde a la necesidad de preservar la coherencia

del sistema tributario, pero simultáneamente limita la capacidad de innovación fiscal y de adaptación a las particularidades regionales.

Desde una perspectiva crítica, el análisis evidencia que el modelo colombiano de descentralización fiscal continúa siendo predominantemente vertical, en la medida en que las decisiones estructurales en materia tributaria se concentran en el nivel central. Esto genera una brecha entre la responsabilidad de gasto asignada a los entes territoriales y su capacidad real de generación autónoma de ingresos, lo cual incide negativamente en la sostenibilidad fiscal subnacional y en la calidad del gasto público. En este sentido, los tributos cedidos, aunque cumplen una función estabilizadora, pueden también reproducir dinámicas de dependencia financiera que afectan el principio de autonomía territorial previsto en la Constitución.

Adicionalmente, la distinción entre fuentes endógenas y exógenas, si bien constituye un avance conceptual relevante, presenta dificultades en su aplicación práctica, debido a la coexistencia de criterios formales, orgánicos y materiales que no siempre conducen a resultados unívocos. Esta ambigüedad genera incertidumbre jurídica y un alto nivel de litigiosidad, lo que sugiere la necesidad de una intervención legislativa que sistematice y clarifique la clasificación de las rentas territoriales, fortaleciendo así la seguridad jurídica y la previsibilidad del sistema.

Por otra parte, la evolución jurisprudencial demuestra que la potestad de intervención del Congreso sobre las rentas territoriales no es absoluta, sino que se encuentra sujeta a límites materiales derivados del principio de autonomía territorial. La aplicación de juicios de proporcionalidad ha permitido establecer un marco de control que evita la desnaturalización de los recursos propios, pero al mismo tiempo ha legitimado amplios márgenes de intervención en las rentas cedidas. Este equilibrio, aunque funcional desde la perspectiva del Estado unitario, plantea interrogantes sobre el alcance real de la descentralización fiscal y sobre la necesidad de avanzar hacia esquemas más participativos en la definición de la política tributaria.

En este sentido, uno de los hallazgos más relevantes del estudio consiste en que los tributos cedidos, más que un mecanismo de autonomía, operan como instrumentos de coordinación fiscal intergubernamental. Su función no radica únicamente en la transferencia de recursos, sino en la articulación entre niveles de gobierno dentro de un sistema fiscal integrado. Sin embargo, para que esta articulación sea efectiva, resulta indispensable fortalecer los espacios de diálogo y concertación entre la Nación y las entidades territoriales, de modo que estas últimas puedan incidir de manera más significativa en las decisiones que afectan su estructura financiera.

En consecuencia, el reto del sistema fiscal colombiano no consiste en eliminar la figura de los tributos cedidos, sino en redefinir su papel dentro de un modelo de descentralización más equilibrado. Esto implica, por un lado, robustecer las fuentes endógenas de financiación territorial, permitiendo a los entes territoriales ejercer una verdadera autonomía fiscal; y por otro, rediseñar los mecanismos de cesión para dotarlos de mayor estabilidad, flexibilidad y participación territorial. La eventual adopción de un Estatuto Tributario Territorial y la implementación de esquemas de corresponsabilidad fiscal se presentan como alternativas viables para avanzar en esta dirección.

Finalmente, el desafío futuro radica en transitar hacia un modelo de autonomía fiscal funcional y cooperativa, en el que las entidades territoriales no solo administren recursos, sino que participen activamente en su diseño y orientación estratégica. Este tránsito requiere no solo reformas normativas, sino también un fortalecimiento institucional que permita a los entes territoriales asumir de manera responsable y eficiente mayores competencias fiscales. Solo así será posible consolidar un sistema tributario territorial que responda a los principios de equidad, eficiencia y sostenibilidad, en armonía con la diversidad regional y las exigencias de un Estado social de derecho verdaderamente descentralizado.

Referencias

- Ardila, D. F. (2017). *Estado, derecho y territorio: Garantía constitucional de la autonomía tributaria de las entidades territoriales*. Obtenido de Universidad Nacional de Colombia: <https://bffrepositorio.unal.edu.co/server/api/core/bitstreams/246f8bcb-41a3-447f-9126-82d130672f38/content>
- Barnes, J. (2007). *Un Estatuto de Autonomía y una Constitución del Siglo XXI*. Obtenido de Revista de Administración Pública - Págs. 293-315: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2355143.pdf>
- Castilla, C. A. (2022). Elementos de la tributación territorial. Colombia: Legis Editores.
- Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial. (Julio de 2020). *Informe Final*. Obtenido de <https://economia.uniandes.edu.co/sites/default/files/webproyectos/comisionstt/CESTT-Informe-web.pdf>
- Consejo de Estado. (23 de Septiembre de 2013). *Sentencia 66001-23-31-000-2009-00154-01 (18610)*. Obtenido de [https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/133/S4/66001-23-31-000-2009-00154-01\(18610\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/133/S4/66001-23-31-000-2009-00154-01(18610).pdf)
- Consejo de Estado. (28 de Febrero de 2013). *Sentencia 70001-23-31-000-2007-00240-01(18340)*. Obtenido de [https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/124/S4/70001-23-31-000-2007-00240-01\(18340\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/124/S4/70001-23-31-000-2007-00240-01(18340).pdf)
- Consejo de Estado. (10 de Julio de 2014). *Sentencia nº 17001-23-31-000-2010-00091-01(18823)*. Obtenido de <https://vlex.com.co/vid/527342622>
- Consejo de Estado. (21 de Junio de 2018). *Sentencia 11001-03-24-000-2012-00074 -00*. Obtenido de <https://vlex.com.co/vid/733140785>
- Consejo de Estado. (10 de Marzo de 2022). *Sentencia 50001-23-33-000-2015-00088-01 (25417)*. Obtenido de https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/258/SPL/1/21_500012333000201500088011SENTENCIA20220311153548_TCListadoTitulados133088492269411319.pdf
- Consejo de Estado. (15 de Septiembre de 2022). *Sentencia 68001-23-33-000-2018-00785-01 (26315)*. Obtenido de [https://consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/259/68001-23-33-000-2018-00785-01\(26315\).pdf](https://consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/259/68001-23-33-000-2018-00785-01(26315).pdf)
- Consejo de Estado. (11 de Octubre de 2023). *Sentencia 68001-23-33-000-2019-00544-01 (27662)*. Obtenido de [https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/272/68001-23-33-000-2019-00544-01\(27662\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/272/68001-23-33-000-2019-00544-01(27662).pdf)
- Corte Constitucional. (09 de Noviembre de 1995). *Sentencia C-506/95*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/c-506-95.htm>

- Corte Constitucional. (24 de Abril de 1997). *Sentencia C-219/97*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1997/c-219-97.htm>
- Corte Constitucional. (20 de Mayo de 1998). *Sentencia C-232 de 1998*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1998/c-232-98.htm>
- Corte Constitucional. (15 de Septiembre de 1998). *Sentencia C-495/98*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1998/c-495-98>
- Corte Constitucional. (29 de Septiembre de 1999). *Sentencia C-720/99*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1999/c-720-99.htm>
- Corte Constitucional. (10 de Noviembre de 1999). *Sentencia C-897/99*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1999/c-897-99.htm>
- Corte Constitucional. (31 de Enero de 2001). *Sentencia C-089/01*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2001/c-089-01.htm>
- Corte Constitucional. (05 de Junio de 2001). *Sentencia C-579 de 2001*. Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=9622>
- Corte Constitucional. (15 de Octubre de 2002). *Sentencia C-873 de 2002*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2002/C-873-02.htm>
- Corte Constitucional. (24 de Mayo de 2005). *Sentencia C-533/05*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2005/c-533-05.htm>
- Corte Constitucional. (08 de Noviembre de 2006). *Sentencia C-925/06*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2006/c-925-06.htm>
- Corte Constitucional. (03 de Diciembre de 2008). *Sentencia C-1183/08*. Obtenido de <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=20009023>
- Corte Constitucional. (11 de Mayo de 2009). *Sentencia C-321/09*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2009/c-321-09.htm>
- Corte Constitucional. (06 de Junio de 2012). *Sentencia C-414 de 2012*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2012/c-414-12.htm>
- Corte Constitucional. (22 de Octubre de 2019). *Sentencia C-493/19*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/c-493-19.htm>
- Corte Constitucional. (2022). *Sentencia C-101 de 2022*. Obtenido de <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=135300>
- Corte Constitucional. (21 de Noviembre de 2023). *Sentencia C-502 de 2023*. Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2023/c-502-23.htm>
- Corte Constitucional. (2025). *Sentencia C-032 de 2025*. Obtenido de <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=179510>
- Cubides, E. A. (2018). *Simplificación tributaria territorial en Colombia*. Obtenido de Universidad Externado de Colombia: <https://revistas.externado.edu.co/index.php/fiscal/article/download/5415/6609/25293>
- Franco, M. H., & Cristancho, F. A. (2012). *El federalismo fiscal y el proceso de descentralización fiscal en Colombia*. Obtenido de Grupo de investigación Derecho y Poder de la Escuela de Derecho de la Universidad EAFIT: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6766643.pdf>
- Gómez, L. A., & Romero, C. A. (2024). *La configuración impositiva territorial colombiana desde la determinabilidad del hecho generador*. Obtenido de Revista de derecho fiscal, núm. 25, pp. 135-152: <https://www.redalyc.org/journal/6843/684379902006/html/>

- Gómez, L. A., Machuca, P. A., & Rangel, M. F. (2018). El poder tributario de las entidades territoriales en Colombia: un análisis jurisprudencial. *Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior*, 691-717.
- Martínez, A. C. (2019). *Tesis: Segunda dimensión del principio de autonomía tributaria de las entidades territoriales*. Obtenido de Universidad Externado de Colombia: <https://bdigital.uexternado.edu.co/server/api/core/bitstreams/1cae2717-01fb-4cee-8930-46fca39d0f57/content>
- Oates, W. E. (1999). An Essay on Fiscal federalism. *Journal of economic Literature*, 1120-1149.
- ONU. (2024). *Gobernanza para el desarrollo en América Latina y el Caribe*. Obtenido de https://www.undp.org/sites/g/files/zskgke326/files/2024-09/gobernanza_para_el_desarrollo_en_america_latina_y_el_caribe.pdf
- Parra, V. P. (2025). *Discrecionalidad administrativa de las entidades territoriales para otorgar beneficios o incentivos tributarios en el marco de la autonomía para la gestión de sus intereses*. Obtenido de Universidad Libre: <https://repository.unilivre.edu.co/bitstream/handle/10901/32481/ARTICULO%20VIVIANA%20PARRA%20BERMEO.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Piza, J. R. (2008). El régimen fiscal en la Constitución de 1991. *Revista Derecho del Estado - Universidad Externado de Colombia*, 51-80. Obtenido de <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/derest/article/view/492/470>
- Raigoza, D. M., & Salazar, L. F. (2020). *¿Capacidad institucional o pereza fiscal? Incidencia del Sistema General de Participaciones en el recaudo de Ingresos Corrientes de Libre Destinación de los municipios en Colombia*. Obtenido de EAFIT: <https://repository.eafit.edu.co/server/api/core/bitstreams/4703d755-d675-431b-8366-8b3cd901b348/content>
- Restrepo, J. J., & Gómez, L. F. (2017). *Principio de reserva de ley en Colombia a partir del análisis de tributos municipales. Caso municipios de Caldas*. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/8679411.pdf>
- Rincon Vargas, L. H. (2023). Autonomía tributaria territorial, un acercamiento a los principios de justicia y equidad. *Revista Crecer Empresarial : Journal of Management and Development*.
- Riveros, D. F. (2024). *Desarrollo de la potestad tributaria territorial como garantía de una verdadera autonomía territorial en Colombia*. Obtenido de Universidad Externado de Colombia: <https://bdigital.uexternado.edu.co/server/api/core/bitstreams/527343c8-2240-4aa3-abd9-fd496fb3c37c/content>
- Romero, C. A. (2011). *Las 3 Líneas Jurisprudenciales de la Corte Constitucional en materia de tributos territoriales*. Obtenido de EAFIT: https://www.researchgate.net/profile/Cesar-Romero-Molina/publication/374897702_APUNTES SOBRE TRIBUTOS TERRITORIALES/links/6533e9471d6e8a7070423329/APUNTES-SOBRE-TRIBUTOS-TERRITORIALES.pdf