

Autonomía fiscal de los municipios en Colombia, los elementos del tributo

Edwin Barrera Sierra

Ruth Andrea Morales Barrera

Universidad Santo Tomás
Facultad de Derecho
Especialización en Derecho Administrativo
Tunja
2021

**Autonomía fiscal de los municipios en Colombia, los elementos del
tributo.**

Artículo de Investigación

**Edwin Barrera Sierra
Ruth Andrea Morales Barrera**

**Propuesta para:
Especialización en Derecho Administrativo**

**Universidad Santo Tomas
Facultad de Derecho
Especialización en Derecho Administrativo
Tunja
2021**

Resumen

El presente artículo de revisión bibliográfica, parte de preguntarnos en qué grado se mantiene la autonomía de los municipios en Colombia, en materia de impuestos territoriales, la organización estatal en Colombia descrita en el artículo primero de la Constitución (1991), otorga autonomía a las entidades territoriales, esta autonomía en materia de tributos depende del grado de discrecionalidad que permita la ley, en virtud del principio de legalidad y reserva de ley; del principio de la legalidad tributaria, conforme al cual no basta con que sean los órganos colegiados de representación popular los que fijen directamente los elementos del tributo, sino que es necesario que al hacerlo determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de esos componentes esenciales (Sentencia C-594/10).³ Por su parte la reserva de ley, hace referencia a la competencia y procedimiento en determinadas materias a cargo del legislador de manera exclusiva, debiéndose especificar que se puede proveer, no por ley, sino con base en la ley, dejando un margen de discrecionalidad a la autoridad que puede proceder a determinar otros actos de tributación.

A su vez el Artículo 287 CN de Colombia (1991), establece la potestad de las entidades territoriales, para gozar de autonomía, en la gestión de sus intereses, esta autonomía, en materia tributaria, es muy limitada, y concierte a algunos elementos del tributo; la potestad para imponer tributos es el Congreso

¹ Abogado, Especialista en Derecho Administrativo de la Universidad Santo Tomas de Tunja, servidor público, Suboficial del Ejército Nacional de Colombia, Asesor Jurídico, Ex – concejal de Sogamoso, correo: barrera.74@hotmail.com

² Abogada de la Universidad de Boyacá, Diplomado en derecho penal y sistema acusatorio, seminarios Corte Penal Internacional, Semanario Internacional Bioética y Biojurídica, Semanario Internacional Código Napoleónico 200 años; correo: Ruth.morales@usantoto.gov.co

³ Sentencia C-594/10

de la República; en el orden territorial la facultad radica en una autorización reglamentaria de carácter limitado y restringido.

Las Leyes 450 del 2011 y Ley 1995 del 2019 generan interpretaciones, demandas y jurisprudencia en materia fiscal territorial, en efecto, la Sentencia C-035/0953 de la Corte Constitucional, habla sobre la autonomía de los entes territoriales, pero eso es importante profundizar en la Sentencia C-304 de 2012⁴, que también habla de esta autonomía; se debe seguir debatiendo y discutiendo, para profundizar, inclusive a la luz de nuevos desarrollos legislativos.

Palabras claves: Autonomía fiscal, descentralización, elementos del tributo, impuesto predial, reserva de Ley.

⁴ Sentencia C-304 de 2012

Abstract

The present bibliographic review article, starts from asking ourselves to what degree the autonomy of the municipalities in Colombia is maintained, in terms of land taxes, the state organization in Colombia described in the first article of the Constitution (1991), grants autonomy to the territorial entities, this autonomy in tax matters depends on the degree of discretion allowed by law, by virtue of the principle of legality and reserve of law; of the principle of tax legality, according to which it is not enough for the collegiate bodies of popular representation to directly fix the elements of the tax, but it is necessary that in doing so they determine each and every one of these components with sufficient clarity and precision. essential (Sentence C-594/10). For its part, the reserve of law, refers to the competence and procedure in certain matters in charge of the legislator in an exclusive way, specifying that it can be provided, not by law, but based on the law, leaving a margin of discretion to the authority that can proceed to determine other acts of taxation.

In turn, Article 287 CN of Colombia (1991), establishes the power of territorial entities, to enjoy autonomy, in the management of their interests, this autonomy, in tax matters, is very limited, and agrees to some elements of the tribute; the power to impose taxes is the Congress of the Republic; in the territorial order, the power lies in a regulatory authorization of a limited and restricted nature.

Laws 450 of 2011 and Law 1995 of 2019 generate interpretations, demands and jurisprudence in territorial tax matters, in effect, Sentence C-035/0953 of the Constitutional Court, talks about the autonomy of territorial entities, but that is important to deepen in Sentence C-304 of 2012, which also speaks of this autonomy; It should continue to be debated and discussed, to deepen, even in the light of new legislative developments.

Key words

Fiscal autonomy, decentralization, elements of the tribute, land tax, reservation of law

Introducción

La presente investigación pretende demostrar, como en Colombia no se desarrolló con efectividad la descentralización fiscal, que existe una marcada centralización política, administrativa y fiscal, que afecta o limita la autonomía de los entes territoriales.

El cuerpo de la investigación plantea un interrogante, sobre autonomía fiscal territorial, basado en la competencia legal y reglamentaria de los municipios, de fijar los elementos del tributo, como son: Los Sujetos Activo y Pasivo, el Hecho Generador, la Base Gravable, la Tarifa y la Causación. Inicialmente se plantean estos elementos a nivel general y posteriormente se realiza un análisis particular de cada uno, dentro de la actual estructura legal, del impuesto predial unificado en Colombia.

La pregunta al problema planteado es la siguiente: ¿Ejercen óptimamente la autonomía fiscal y el poder tributario, los Concejos Municipales, al definir los elementos de un tributo; como en el caso del impuesto predial?

La respuesta a la pregunta planteada arroja una temática de vital importancia para el presente estudio investigativo, partiendo por un desarrollo temático de lo que consideramos como el grado actual de la autonomía fiscal en Colombia y el grado actual de la autonomía fiscal, para fijar los elementos de los tributos territoriales de manera general y de manera específica, el grado de autonomía en los elementos, del impuesto predial unificado IMPU. Todo lo anterior a la luz de la organización Constitucional del estado colombiano, partiendo del

Artículo 1 de la C.P., y pasando por la interpretación sistemática de los artículos 150, 151, 287, 288, 300, 313 y 338 de CN de 1991; por la lectura aislada del primer inciso del artículo 338 de la Constitución Nacional, que plantearía sin más un federalismo fiscal. *“...Esta posición se refuta con la forma de organización del Estado colombiano, a saber, república unitaria. La forma de Estado propuesta por el constituyente de 1991 no es simple por cuanto la república unitaria (en la cual por definición no se permite tal actuar de la periferia), está acompañada de dos adjetivos que pueden llegar a cambiar radicalmente su significado y conceptualización, ellos son: la descentralización y la autonomía”*⁵

Para abordar el tema objeto de esta investigación, se revisarán y analizarán fuentes de información existentes, relacionadas con el tema de estudio, la fuente principal de información serán normas relacionadas, sentencias de las altas cortes, especialmente la Honorable Corte Constitucional y el Honorable Consejo de Estado, conceptos técnicos y jurídicos de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda, libros, revistas y artículos, que nos ofrezcan discusión sobre lo que es la autonomía fiscal, específicamente, en materia tributaria del municipio en Colombia.

El resultado presentado, luego efectuar la revisión y estudio de la documentación referida, es el grado de la autonomía fiscal en Colombia, en el caso concreto de los elementos del tributo del impuesto predial unificado.

⁵ Rodríguez Gutiérrez, C. (2005). Poder tributario y entidades territoriales. El caso colombiano en la

Formulación y Planteamiento del Problema

Frente a la pregunta problema ¿Ejercen óptimamente la autonomía fiscal y el poder tributario, los Concejos Municipales, al definir los elementos de un tributo, ¿concretamente en impuesto predial unificado?, podríamos plantear el problema de la presente investigación en el siguiente contexto: El artículo 287 de CN de Colombia establece la potestad de las entidades territoriales, para gozar de autonomía, en la gestión de sus intereses, entre estos intereses, administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones y competencias legales, en materia de educación, salud, agua potable y saneamiento básico y propósito general, así mismo crea el derecho de los municipios de participar en las rentas nacionales, a través del sistema general de participaciones SGP.

Por su parte, el artículo 338 de la CN, señala que, en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales. Dice, además, que la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente, los elementos del tributo, esto es que tiene autonomía para establecer; los sujetos activos, los sujetos pasivos, los hechos, las bases gravables y las tarifas de los impuestos.

La facultad de establecer tributos la reguló la Constitución en los artículos 287-3, 300-4 y 313-4 y, para el efecto, supeditó la atribución de “establecer”, “decretar” o de “votar” los tributos locales, a la Ley, lo cual obliga a las autoridades locales a actuar con el principio de reserva de ley, de este modo, frente al tema impositivo local, podemos afirmar que la facultad de los concejos municipales, en materia impositiva, está supeditada a la Ley, entendiendo entonces la facultad de estas corporaciones, netamente de carácter reglamentario, en cuanto a los elementos del tributo, mas no facultad impositiva para crear tributos, que solo corresponde al congreso de la república.

A través de diferentes desarrollos normativos, en el transcurso del tiempo, se ha venido disminuyendo la autonomía fiscal de los municipios, inclusive para fijar los elementos del tributo, toda vez que, en algunos casos inclusive, la ley reglamenta o limita algunos elementos del tributo y deja unos pocos para que sean fijados por los concejos municipales; *“en efecto la potestad impositiva de las entidades territoriales será “parcial-limitada” cuando la Ley fija ciertos elementos del tributo para que sea la entidad territorial la que establezca los que faltan. Será “parcial-reforzada” cuando la Ley autoriza a la entidad territorial a crear el tributo, porque en esos casos le permite fijar todos sus elementos. En este último caso, ha dicho la Corte que la ley que crea el tributo debe establecer, como mínimo, el hecho generador”*⁶.

Con base en lo anterior el problema entonces es, que los entes territoriales, a través de sus autoridades y para el caso específico los concejos municipales, no podrían fijar razonablemente, todos los elementos del tributo y esta intromisión de algunos desarrollos normativos, en los asunto netamente locales, produce debilitamiento de la independencia de que habla el artículo 287 constitucional, de gozar de autonomía, en la gestión de sus intereses y afecta la autonomía del artículo 338 constitucional, de imponer con total libertad, contribuciones fiscales o parafiscales y de “establecer”, “decretar” o de “votar” los tributos locales.

Justificación

La presente investigación nos permite establecer en Colombia, hasta dónde se mantiene la autonomía de los entes territoriales en materia tributaria, partiendo de lo expuesto por nuestra Constitución de 1991, en sus artículos 1, 150, 151, 287, 288, 300, 313 y 338 y 363, entre otros; a la luz de las normas

⁶ Consejo de Estado, sentencia 25000-23-27-000-2006-00562-01 del 2011

constituciones, legales y la jurisprudencia, es necesario indagar, hasta dónde se desarrolló con efectividad la descentralización y la autonomía fiscal en Colombia.

Así mismo es vital determinar la autonomía de los concejos municipales, para fijar los elementos de los tributos locales, el grado de maniobrabilidad de cada elemento, esto es determinar que pueden hacer los concejos municipales, en la definición de los sujetos Activo y Pasivo, el Hecho Generador, La base Gravable, Las Tarifas y La acusación, de cada tributo municipal.

En virtud de la aplicabilidad del principio de legalidad y reserva de ley en los tributos, determinar el impacto y el efecto, de estar dentro de un estado organizado en forma de republica unitaria.

Del principio de la legalidad tributaria, se deriva el efecto, de certeza del tributo, conforme al cual no basta con que sean los órganos colegiados de representación popular los que fijen directamente los elementos del tributo, sino que es necesario que al hacerlo determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de esos componentes esenciales (Sentencia C-594/10).⁷ Por su parte la reserva de ley, hace referencia a la competencia y procedimiento en determinadas materias a cargo del legislador de manera exclusiva, debiéndose especificar que se puede proveer, no por ley, sino con base en la ley, dejando un margen de discrecionalidad a la autoridad que puede proceder a determinar otros actos de tributación.

Este tipo de indagaciones, realizadas a través de una revisión documental de normas, sentencias, conceptos y demás fuentes de información secundaria, enriquece el debate, sobre lo que realmente le corresponde, y en qué grado, a cada ente territorial en materia impuestos, tasa y contribuciones.

⁷ Sentencia C-594/10

Objetivos

Objetivo general

Determinar si ejercen óptimamente la autonomía fiscal y el poder tributario, los Concejos Municipales, al definir los elementos de un tributo, concretamente en impuesto predial unificado.

Objetivos específicos

- Determinar el alcance de la autonomía fiscal y el poder tributario territorial, en Colombia.
- Determinar en qué grado se mantiene la autonomía fiscal, para fijar los elementos del tributo en el impuesto predial.

Aspectos Metodológicos

El presente artículo, se cataloga como de investigación, sustenta su estructura y contenido, en la revisión documental, sobre autonomía fiscal, es decir para su contenido, se revisan y analizan fuentes de información existentes relacionadas con el tema de estudio, la fuente principal de información serán las normas relacionadas con impuestos territoriales, sentencias de las altas cortes, especialmente la Honorable Corte Constitucional y el Consejo de Estado; conceptos técnicos y jurídicos de la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda. Igualmente se revisa información secundaria de libros, revistas especializadas y artículos, con datos relevantes sobre la autonomía fiscal en materia tributaria en Colombia; a la vez documentos con información sobre los elementos de la tributación en Colombia.

Finalmente se revisan y analizan fuentes de información existentes, relacionadas con el impuesto predial unificado en Colombia, los diferentes desarrollos normativos, jurisprudenciales, conceptos y demás documentos relevantes.

Una vez revisada y analizada la documentación referida, se construye el marco teórico, sobre el grado de la autonomía fiscal en Colombia, el grado de autonomía sobre cada uno de los elementos de los tributos locales a nivel general y el grado de autonomía de los concejos municipales para definir los elementos del impuesto predial unificado IMPU.

Marco Teórico

La autonomía local y los elementos del tributo

La autonomía local en materia tributaria se desprende desde la organización del estado colombiano, que desarrolla el artículo primero de nuestra constitución política, “Colombia es un Estado social de derecho organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general”⁸.

⁸ Artículo 1. C. P. de 1991

De la autonomía local en materia tributaria

En el Estado unitario, la relación entre territorio, población y poder se sustenta en la unidad del ordenamiento jurídico, que tiene como norma superior la Constitución, de la que derivan instituciones con las siguientes características: la soberanía reside en el Estado y de ella emanan los poderes públicos; el origen del poder soberano está en el pueblo que lo ejerce de manera directa o por medio de sus representantes; hay un centro de poder político para todo el territorio; los poderes públicos se estructuran de manera centralizada, es decir, un poder legislativo, un poder judicial, un poder electoral y un poder ejecutivo con jurisdicción en todo el territorio; la división del territorio tiene fines administrativos y políticos, y las autoridades territoriales forman parte del poder ejecutivo único, por tanto, son sujetos de la tutela de la autoridad central.

El poder legislativo unificado concentra el desarrollo legal de las normas superiores fijadas en la Constitución, es el legislador único y realiza el diseño institucional del sistema tributario, la regulación económica, el ejercicio de las funciones públicas y la prestación de los servicios públicos, el ordenamiento físico del territorio, los derechos y deberes de las personas, la participación ciudadana, la rendición de cuentas y el control y demás asuntos de relevancia política, económica, social y ambiental de los países. Según el grado de autonomía trasladada del centro a las divisiones subnacionales, las autoridades territoriales expiden normas menores que facilitan en su jurisdicción la aplicación de las normas superiores y de las normas expedidas por el Gobierno Nacional.⁹ (Carmagnani, 1996; Nogueira, 1985; Ferrando, 1974).

En Colombia, le corresponde al Gobierno Nacional la iniciativa para la aprobación por parte del Congreso de la República de las leyes tributarias que

⁹ Economía pública con énfasis en financiamiento territorial, Martha Roció Mendoza Saavedra, Seminario permanente de formación docente, ESAP 2016, página. 31, Tema 1. Distribución de la Renta Nacional e Igualdad

condicionan la distribución de la renta entre los inversionistas, empresarios y trabajadores; la regulación o desregulación del suministro de bienes y servicios privados de interés público, bajo formas más o menos monopolísticas, que dan o limitan oportunidades de crear renta para los inversionistas y empresarios; la asignación de la explotación de recursos naturales renovables y no renovables, por vía de regulaciones, licencias, concesiones, autorizaciones que le otorgan a una persona, natural o jurídica, la calidad de titular del derecho de explotación económica de un recurso natural y la posibilidad de beneficiarse de la generación y acumulación de renta; la política de tierras y de estímulos al desarrollo rural y las políticas económicas que regulan el sector financiero y los derechos de los usuarios de servicios financieros.

En materia tributaria en virtud del principio de reserva legal, le es atribuido solo al congreso de la república la potestad de imponer tributos; en el orden territorial, la facultad radica en una autorización reglamentaria, de carácter limitado y restringido.

Lo permitido en cada norma que crea el tributo, es el rango de libertad y maniobrabilidad reglamentaria, que tienen para el caso de los municipios, los concejos municipales, para definir los elementos que falten a cada impuesto, creado con anterioridad por una Ley de la república; así lo ha determinado en varias oportunidades, la Corte Constitucional, el máximo tribunal ha dado prevalencia al carácter unitario de la República, del artículo primero, en virtud del cual se limita la autonomía por medio de las regulaciones de orden constitucional y legal con el propósito de armonizar los intereses nacionales con los de las entidades territoriales. Tales limitaciones son más importantes en lo que respecta a la distribución y manejo de las rentas públicas entre la Nación y las entidades territoriales, lo que ha demandado el desarrollo jurisprudencial de los alcances de la autonomía fiscal de los municipios, en varias sentencias, por ejemplo, C-478 de 1992, C-643 de 1999, C-720 de 1999, C-232 de 1998 y C-765 de 2006, entre otras.

La autonomía de que gozan las entidades territoriales en materia fiscal debe desarrollarse dentro de los marcos señalados en la Carta Política y con plena observancia de las condiciones que establezca la Ley en cada tributo del orden municipal, como corresponde a un Estado social de derecho constituido en forma de República Unitaria. Es decir, en asuntos fiscales, no se trata de una autonomía en términos absolutos, sino por el contrario, de carácter relativo, en virtud del principio de legalidad y reserva de ley.

El artículo 338 de la Constitución Política desarrolla el postulado de que no existe impuesto sin representación, este precepto superior, es así, una expresión de los principios de representación popular y democrático representativo en el ámbito tributario, como quiera que se establece una restricción expresa, en el sentido que, salvo los casos específicos de potestad impositiva del Gobierno en los estados de excepción, solo los organismos de representación popular podrán imponer tributos. De este modo, la norma constitucional, además de enunciar el principio de reserva legal en materia fiscal, objeto de posterior desarrollo, consagra el de legalidad tributaria que preside la creación de los gravámenes. En este sentido estipula que *“la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y bases gravables, y las tarifas de los impuestos”*. Solo excepcionalmente, respecto de la tarifa de las tasas y contribuciones, este mismo artículo de la Carta autoriza que la competencia para fijarla sea atribuida a otras autoridades, siempre que, en la ley, la ordenanza o el acuerdo respectivo, se fije el sistema y el método para determinarla.

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

aplicación y cumplimiento a las disposiciones que fijan los gravámenes, pues su inobservancia puede dar lugar a diversas situaciones nocivas para la disciplina tributaria como son la generación de inseguridad jurídica; propiciar los abusos impositivos de los gobernantes; o el fomento de la evasión *“pues los contribuyentes obligados a pagar los impuestos no podrían hacerlo, lo que repercute gravemente en las finanzas públicas y, por ende, en el cumplimiento de los fines del Estado”*¹⁰.

De todo lo anterior se deduce que, si bien es cierto que, la Constitución de 1991 estructuró la autonomía de las entidades territoriales dentro del modelo moderno de la descentralización, en ningún momento se alejó del concepto de unidad que armoniza los intereses nacionales con los de las entidades territoriales, que se encuentran limitadas por las regulaciones de orden constitucional y legal en lo que respecta a la distribución y manejo de los recursos que deben tener en cuenta aquellas pautas generales encaminadas a satisfacer las verdaderas necesidades de las regiones, departamentos, distritos, municipios y territorios indígenas. (C-520, 1994).

Así las cosas, las entidades territoriales no cuentan con soberanía fiscal y su capacidad de dominio de rentas de naturaleza tributaria y no tributaria es limitada, en los términos del artículo 287 de la Constitución, que dispone: *“Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley”*. En coherencia con una autonomía enmarcada en la Constitución y la Ley, la Corte Constitucional, en varias sentencias, ha señalado que la dualidad de poderes tributarios dispuesta por la Constitución para la Nación y las entidades territoriales permite que puedan predicarse dos fuentes diferenciadas de financiación: las rentas exógenas y las rentas endógenas. Las

¹⁰ Sentencia C-594/10

definiciones de rentas exógenas y de rentas endógenas han sido empleadas reiteradamente en la jurisprudencia de la Corte Constitucional¹¹.

Las rentas exógenas o externas provienen del derecho de las entidades territoriales a participar de las rentas nacionales. Dentro de este capítulo, se ubican las transferencias de recursos a los departamentos, distritos y municipios, a través del sistema general de participaciones SGP de Ley 715 de 2001 y Ley 1176 de 2007¹², los derechos de participación en las regalías y compensaciones de Ley 1530 de 2012¹³, reformada por la Ley 2056 de 2020¹⁴ las rentas cedidas, los recursos transferidos a título de cofinanciación y, en suma, los restantes mecanismos que, para estos efectos, diseñe el legislador, como mecanismos de cofinanciación.

Las rentas de carácter endógeno o rentas propias son las que se originan y producen dentro de la respectiva jurisdicción territorial y en virtud de sus decisiones políticas fiscales internas, es decir, en acuerdos de los concejos municipales. En consecuencia, son recursos propios tanto los que resultan de la explotación de los bienes que son de su propiedad exclusiva como las rentas que surgen gracias a fuentes tributarias propias —impuestos, tasas y contribuciones— que provienen del estatuto tributario de cada entidad territorial.

¹¹ Al respecto, se pueden consultar las consideraciones expresadas por la Corte en las sentencias: C-219 de 1997, C-447 de 1998, C-720 de 1999, C-897 de 1999, C-364 de 2001, C-366 de 2001, C-1112 de 2001, C-089 de 2001, C-385 de 2003, C-477 de 2003, C-714 de 2003, C-533 de 2005, C-925 de 2006, C-908 de 2007, C-1183 de 2008, C-321 de 2009, C-937 de 2010, C-541 de 2011 y C-414 de 2012.

¹² Ley 715 de diciembre 21 de 2001 Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros. Y **Ley 1176 de 2007 (Diciembre 27)** [Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 313 de 2008, Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 276 de 2009](#) Por la cual se desarrollan los artículos 356 y 357 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones.

¹³ **Ley 1530 de 2012 (Mayo 17)** [Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 1077 de 2012 \(Derogada por el Art. 211 de la Ley 2056 de 2020, con excepción de los Arts. 106 al 126 y 128\)](#) Por la cual se regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías.

¹⁴ Ley 2056 de 2020 (septiembre 30) por la cual se regula la organización y el funcionamiento del sistema general de regalías.

El grado de amplitud de la autonomía fiscal de las entidades territoriales se encuentra en relación directa con la naturaleza exógena o endógena de los recursos percibidos, ejecutados o administrados por la entidad territorial. Si los recursos provienen de una fuente exógena —como son las transferencias y participaciones, las rentas cedidas de la Nación a las entidades territoriales y la cofinanciación—, el grado de autonomía de las entidades territoriales se reduce como consecuencia del reconocimiento derivado del principio unitario que dio un extendido margen de acción al legislador para intervenir en la regulación de los recursos, lo que incluye la fijación de su destino, de forzosa o de libre inversión, de forzosa o libre destinación. Por el contrario, si los recursos provienen de una fuente endógena, el grado de autonomía de las entidades territoriales se incrementa un poco.

Las fuentes exógenas y endógenas conforman el mapa de rentas y recursos para la descentralización territorial. De este mapa hacen parte impuestos, contribuciones, tasas, multas; las rentas cedidas; los sistemas de transferencias y participaciones; las operaciones de crédito público; la cofinanciación y los recursos privados¹⁵.

Los elementos del tributo

Para abordar con plenitud el asunto de investigación sobre la autonomía fiscal en materia tributaria, por parte de los municipios en Colombia, es pertinente diferenciar cada uno de los elementos del tributo, que son aplicables a la totalidad de los impuestos territoriales, dicho abordaje de estos elementos se da a nivel general, más adelante y con mayor profundidad, indagaremos sobre los elementos puntuales de los impuestos predial y de industria y comercio.

¹⁵ Economía publica con énfasis en financiamiento territorial, Martha Roció Mendoza Saavedra, Seminario permanente de formación docente, ESAP 2016, página. 42, Tema 2. Distribución de los ingresos públicos entre la nación y las entidades territoriales en Colombia.

Los elementos generales de la obligación tributaria en el ámbito territorial corresponden a: Los sujetos activo y pasivo, El Hecho Generador, la base gravable, la tarifa y la acusación.

Estos elementos del tributo son cada uno de los componentes propios de cada tributo, para el caso permiten diferenciar un impuesto, de una tasa y de una contribución, pero a la vez, es a través de la estructuración de cada elemento que le permite al estado, aplicar los principios de la tributación en Colombia, principios que son de obligatoria inclusión en cada ley o código fiscal; al respecto de los principios tributarios, la Honorable Corte Constitución resalto lo siguientes:

“De acuerdo con el artículo 363 de la Constitución, el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, los cuales constituyen el marco general que guía la imposición de las cargas fiscales a través de las cuales el Estado obtiene los recursos necesarios para su consecución y funcionamiento.” Es importante tener en consideración que los principios de equidad, eficiencia y progresividad son predicables del sistema tributario en su conjunto y no de un impuesto en particular. En estos términos, para la Corte tales principios *“constituyen los parámetros para determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido oportunidad de precisarlo esta Corporación, se predicen del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular”*. El principio de equidad tributaria ha sido definido por la Corte como una manifestación específica del principio general de igualdad y comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual.

El principio de progresividad tributaria dispone que los tributos han de gravar de igual manera a quienes tienen la misma capacidad de pago (equidad horizontal) y han de gravar en mayor proporción a quienes disponen de una mayor capacidad contributiva (equidad vertical). En cuanto al principio de eficiencia, también ha considerado la Corte, que “resulta ser un recurso técnico del sistema tributario dirigido a lograr el mayor recaudo de tributos con un menor costo de operación; pero de otro lado, se valora como principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo)”¹⁶.

En el desarrollo de estos elementos tributarios, tan bien se regula sobre componentes muy importantes de tratamiento preferencial de los tributos, que corresponden al régimen de exenciones, deducciones, descuento y de exclusiones, en cada tributo; lo que implica mayor o menor recaudo, pero a la vez puede ubicar el sistema tributario, en sus diferentes niveles, en un sistema tributario progresivo o por el contrario en un sistema tributario regresivo; asunto que será tema independiente para una futura investigación. Sin embargo, hacemos referencia puntual al tema según Piketty, *“Un impuesto es progresivo cuando su tasa es mayor para unos que para otros, ya se trate de los que ganan más, los que poseen más, o los que consumen más. Un impuesto también puede ser regresivo, cuando su tasa disminuye para los individuos más ricos, ya sea porque son parcialmente exentos (ya sea legal, como resultado de la optimización fiscal, o ilegalmente, a través de la evasión) o porque la ley impone una tasa regresiva.”* (Piketty, 2014, p. 473).¹⁷

A continuación, se describe cada uno de estos elementos:

Sujeto Activo: Es aquel que faculta la ley para administrar y recibir tributos, quien tiene el derecho a recibir el pago, a nivel nacional el sujeto activo es

¹⁶ Sentencia C-397 de 2011. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub

¹⁷ Piketty, T. (2014). El capital en el siglo XXI, México: Fondo de Cultura Económica.

el Estado representado en el ministerio de hacienda - la Dirección de Impuestos y aduanas nacionales-, en el nivel territorial son los departamentos, municipios y distritos.

Sujeto Pasivo: Es el contribuyente o la persona natural o jurídica que está obligada por ley a realizar el pago, dada la realización del hecho generador de la obligación tributaria, es quien soporta la carga económica del impuesto.

Hecho Generador: Es el hecho indicador de la capacidad contributiva previsto en la ley, que al realizarse da origen a la obligación tributaria, está compuesto por elementos objetivos o materiales, subjetivos, temporales y espaciales que identifican las particularidades de cada tributo.¹⁸

Base Gravable: Es el valor que se toma como referencia para cobrar el tributo sobre el cual se aplicará la tarifa.

Tarifa: Es un porcentaje o magnitud establecida en la ley que se aplica a la base gravable, sirve para determinar la cuantía del tributo, y puede ser fija o variable.

Período Gravable: Es el lapso en el que se causa el impuesto que usualmente es de un año.

Causación: Es el momento en que surge la obligación de pagar el impuesto.¹⁹

En los Estados unitarios de América Latina, los gobiernos y órganos colegiados de las entidades territoriales, para el caso colombiano los concejos municipales, gestionan en su jurisdicción una lista de tributos fijada por los poderes

¹⁸ Guía de Impuestos para Pymes. Banco de Bogotá, Baker Tilly Colombia, MisiónPyme. 2006. Pp 20

¹⁹ Modulo Finanzas Publicas Territoriales, APT, ESAP, 2008.

legislativo y ejecutivo del centro. Aunque pueden definir algunos elementos del tributo, *los elementos estructurales, como el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y el rango tarifario*, son determinados por el centro²⁰.

Concluimos en el componente de los elementos del tributo, que a los entes territoriales solo les está permitido, pero además de manera muy restringida, reglamentar lo correspondiente a la tarifa y la acusación, en materia de impuestos locales, los elementos estructurales de cada renta, ya se encuentran diseñados de manera estructural en la norma de creación del tributo. Esto refleja una autonomía fiscal absolutamente limitada en asuntos relacionados con las finanzas territoriales.

A continuación, tomamos como ejemplo uno de los más importantes, para la mayoría de los municipios en Colombia, especialmente los municipios ubicados en sexta categoría, cuyas rentas propias son las de mayor envergadura y corresponde al Impuesto Predial Unificado.

Autonomía Fiscal, para Fijar los Elementos del Tributo en el Impuesto Predial

Contexto Normativo

El impuesto predial fue establecido por la Ley 48 de 1887, que autorizó a los departamentos para crearlo y recaudarlo, destinando un porcentaje del dos por mil a favor de los municipios, como un impuesto real sobre la propiedad inmueble. En el mismo sentido, la Ley 149 de 1887 sobre régimen político y municipal, incluyó dentro de las atribuciones de las asambleas departamentales, la relativa al establecimiento y reglamentación del impuesto sobre los inmuebles: La Ley 20 de 1908, por la cual se reforma la Ley 149 de 1888, determinó que el impuesto sobre

²⁰ Economía pública con énfasis en financiamiento territorial, Martha Roció Mendoza Saavedra, Seminario permanente de formación docente, ESAP 2016, página. 24, Tema 1. Distribución de la Renta Nacional e Igualdad.

la propiedad raíz formaría parte de las rentas municipales y que se cobraría de acuerdo con la reglamentación que establecieran los departamentos.

Posteriormente, los artículos 97 de la Ley 4 de 1913 y 1 de la Ley 34 de 1920 fijaron el dos por mil como la tasa máxima con que los departamentos y municipios podían gravar la propiedad raíz. En el año de 1941 la Ley 128 creó una sobretasa del 10 por ciento sobre el impuesto predial , y en el año 1948, en vigencia del estado de excepción, se expidió el Decreto Legislativo 2473 de 1948 -por el cual se crea la policía rural- , en el que se establece un impuesto adicional del dos por mil “*sobre toda propiedad raíz*”; años más tarde, mediante el Decreto 2185 de 1951 se determinaría que ese impuesto adicional tendría carácter municipal y se dispondría que los alcaldes quedarían facultados para recaudarlo y disponer de su producto. Por el artículo 2 de la Ley 29 de 1963 se derogaron todas las disposiciones de carácter nacional que decretaban exoneraciones o exenciones del impuesto predial para personas privadas. Y, en su párrafo se dispuso que las exenciones temporales continuarían por dos años. Además, la Ley 29 limitó las exenciones que podían decretar los municipios. De manera más reciente la Ley 14 de 1983 reguló, entre otros asuntos, la actualización de los catastros para el cobro del impuesto predial y la forma en que propietarios y poseedores pueden solicitar la revisión de los respectivos avalúos. Igualmente se expidió la Ley 55 de 1985, que en su artículo 61 se refirió a la posibilidad de gravar con el impuesto predial los bienes inmuebles de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta.

Esta misma disposición será reproducida en el artículo 194 del Decreto Ley 1333 de 1986, en el que además se recogen disposiciones relativas a la tarifa del impuesto predial, la formación de los catastros, la determinación de los avalúos, etc. Finalmente, la Ley 44 de 1990 agrupa los cobros que se hacían a la propiedad inmueble en el impuesto predial unificado (artículo 1); establece que es un tributo de carácter municipal (artículo 2): señala que la base gravable será el avalúo

catastral o el auto avalúo (artículo 3); fija las tarifas para su liquidación (artículo 4); hace algunas previsiones sobre la formación de los catastros (artículos 5, 6 y 8); y determina la destinación del impuesto (artículo 7)²¹.

Por su parte, la Ley 1430 de 2010, Artículo 60.- Carácter real del impuesto predial unificado. El impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario, de tal suerte que el respectivo municipio podrá perseguir el inmueble sea quien fuere el que lo posea, y a cualquier título que lo haya adquirido. La ley 1617 de 2013, Artículo 26. Atribuciones. Los concejos distritales ejercerán las atribuciones que la Constitución y las leyes atribuyen a los concejos municipales. Adicionalmente ejercerán las siguientes atribuciones especiales: (...) 3. Gravar con impuesto predial las construcciones, edificaciones o cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de la Nación, cuando estén en manos de particulares.

Los particulares ocupantes serán responsables exclusivos de este tributo. El pago de este impuesto no genera ningún derecho sobre el terreno ocupado. La Ley 1450 del 2011, por la cual se expide el plan nacional de desarrollo 2010 – 2014. Artículo 23. *Incremento de la tarifa mínima del Impuesto Predial Unificado*. El artículo 4º de la Ley 44 de 1990 quedará así: Artículo 23. La tarifa del impuesto predial unificado, a que se refiere la presente ley, será fijada por los respectivos Concejos municipales y distritales y oscilará entre el 5 por mil y el 16 por mil del respectivo avalúo. Para concluir mencionamos la ley 1995 de 2019 *“Por medio de la cual se dictan normas catastrales e impuestos sobre la propiedad raíz y se dictan otras disposiciones de carácter tributario territorial”*, por su parte la Sentencia C-132/20²², respecto de la autonomía de entidades territoriales en materia fiscal,

²¹ Impuesto Predial Unificado, Ministerio de Hacienda Dirección General de Apoyo Fiscal-2019 Introducción.

²² Corte Constitucional, Sentencia C-132/20 Corte Constitucional

establece que la misma debe compatibilizarse con la soberanía fiscal del legislador, es decir el principio de la legalidad del tributo y el grado de discrecionalidad o las diferentes alternativas, otorgadas a los Concejos Municipales, para reglamentar los tributos de orden local.

El Examen Constitucional que llevó a la Corte, a manifestarse en el asunto mediante la Sentencia C-132/20, radica según la corte en: *“las tensiones que se suscitan entre el principio unitario y la autonomía territorial. Este rasgo de la tensión impone adelantar una valoración integral del diseño legislativo de modo que no solo los elementos básicos del tributo sino también aquellos relacionados con su recaudo y control, sean considerados al juzgar las interferencias en la autonomía de municipios y departamentos...”*. En notas anteriores del artículo hacemos referencia a la legalidad del tributo, dentro de un estado unitario, mostrando como el estado central otorga autonomía de sus entidades territoriales, pero esta autonomía en materia de tributos depende del grado de discrecionalidad, que permita la ley en virtud del principio de legalidad y reserva de ley; del principio de la legalidad tributaria, se deriva el efecto, de certeza del tributo, conforme al cual no basta con que sean los órganos colegiados de representación popular los que fijen directamente los elementos del tributo, sino que es necesario que al hacerlo determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de esos componentes esenciales (Sentencia C-594/10).²³ Por su parte la reserva de ley, hace referencia a la competencia y procedimiento en determinadas materias a cargo del legislador de manera exclusiva, debiéndose especificar que se puede proveer no por ley sino con base en la ley, dejando un margen de discrecionalidad a la autoridad que puede proceder a determinar otros actos de tributación.

Son varios los casos en los que la Corte ha tratado los temas de tributación, autonomía, discrecionalidad y unidad, en los tributos de orden local, entre otros

²³ Sentencia C-594/10

aspectos referidos en la sentencia C-132/20, *“La Corte ha reconocido, desde el principio, que las entidades territoriales no son titulares de soberanía fiscal y, por ello, su régimen tributario está sujeto a la Constitución y a la Ley”*. En ese sentido *“la facultad de las asambleas y concejos para imponer contribuciones no es originaria, sino que está subordinada a la Constitución y a la ley”*. La inexistencia de soberanía fiscal se desprende *“del contexto sistemático de la Carta”*; del hecho de que *“la propuesta de consagrarla fue derrotada en la Asamblea Constitucional”*; y de la tesis según la cual a pesar de *“que la Carta del 91 incrementó notablemente la capacidad tributaria de las entidades territoriales, (...) en materia impositiva mantuvo la subordinación de su poder normativo a la ley, según claramente lo estipulan los artículos 300-4 y 331-4 de la Carta”*.

En conclusión, cada una de las leyes relacionadas en el contexto normativo, tomando como ejemplo el impuesto predial, reglado en la ley 44 de 1990, el impuesto de Alumbrado Público, definido en la Ley 1819 del 2020; afectan la autonomía fiscal y limitan el grado de discrecionalidad, de los entes territoriales, para definir con certeza los elementos del tributo dejados a discreción por la ley, toda vez que se reduce el margen de injerencia de los concejos municipales en materia fiscal; así lo acepta la misma Corte Constitucional al examinar la legalidad del Impuesto de industria y comercio *“como también lo indicó este Tribunal en su jurisprudencia temprana, la sujeción a la ley no está dando lugar a la absorción de la facultad por parte del Congreso, de tal manera que las asambleas y los concejos deban ceder absolutamente su poder de imposición al legislador”*. Por ello *“al fijar las pautas y directrices dentro de las cuales obrarán esas corporaciones, tiene que dejar a ellas el margen que les ha sido asignado constitucionalmente para disponer, cada una dentro de las circunstancias y necesidades específicas de la correspondiente entidad territorial, lo que concierne a las características de los gravámenes que vayan a cobrar”*; esto explica la tensión que se genera frente a la competencia del Congreso de la Republica y la Competencia de Asambleas y Concejos municipales, en materia tributaria.

Del grado de discrecionalidad

El grado de discrecionalidad de las Asambleas y Concejos municipales, está determinado por ese margen que deja el legislador a estas corporaciones, para reglamentar algunos elementos del tributo, en virtud del principio de Legalidad y reserva de ley del tributo, principios ampliamente discutidos en este artículo.

Sin embargo y para profundizar un poco más en el asunto de la discrecionalidad, revisaremos la Sentencia C-269/19²⁴ de la Honorable Corte Constitucional. En esta sentencia el legislador ha determinado que la autonomía tributaria de entidades territoriales para la determinación de los elementos de la obligación tributaria por asambleas y concejos distritales y municipales deben enmarcarse en los parámetros mínimos fijados por el legislador; esto es que solo les puede permitir a estas corporaciones, lo que esté autorizado en la ley de creación del tributo, leyes que cada vez son más inflexibles, frente a la competencia territorial.

La Sentencia C-269/19, también dispone y el artículo 338 de la Constitución Política prevé expresamente que la competencia para crear, modificar y eliminar los tributos y fijar sus elementos estructurales le corresponde al Congreso de la República, a las asambleas departamentales y a los concejos municipales o distritales. El fundamento de esta competencia, según la jurisprudencia constitucional, es el principio de legalidad tributaria o “*nullum tributum sine legem*”. A la luz de este principio, la Corte ha considerado que, al ejercer dicha competencia, el Congreso de la República, las asambleas departamentales y los concejos distritales o municipales deben determinar los elementos estructurales del tributo, a saber: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho

²⁴ Sentencia C-269/19 de la Honorable Corte Constitucional.

generador, base gravable y tarifa, o estos deben ser determinables a partir de la ley, ordenanza o acuerdo, según sea el caso. De esta manera se satisface el principio de legalidad y, por contera, el principio de certeza del tributo.

La Corte concluyó que, al expedir este tipo de leyes, el Congreso debe tener en cuenta que los elementos del tributo pueden ser “determinados por las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, pero dentro de unos parámetros mínimos que deben ser señalados por el legislador. Estos parámetros mínimos son dos: (i) la autorización del gravamen por el legislador, y (ii) la delimitación del hecho gravado con el mismo. En los términos de la jurisprudencia, “a partir de esta base normativa, será posible que los cuerpos de representación territorial complementen la regulación legal”. De esta manera, la Corte estima que se “concilia de manera adecuada los principios de unidad y de autonomía en materia de facultades impositivas” sobre impuestos territoriales.

Con base en los anteriores contextos normativos y jurisprudenciales relacionados, podremos afirmar que el grado de discrecionalidad de las Asambleas y Concejos Municipales, para delimitar y definir elementos de los tributos del orden locales, depende del grado de complementariedad que deja la ley, que autoriza el gravamen y delimita el mismo; es decir la labor de los órganos de representación popular departamentales y municipales, no es otra que completar la tarea en materia fiscal, que deja a discreción el congreso de la república.

Los Elementos del Tributo en el Impuesto Predial Unificado

A continuación, analizaremos cada uno de los elementos del predial y el margen de la autonomía local en cada elemento.

El Sujeto Activo

Ley 44 de 1990, artículo 2.- Administración y recaudo del impuesto. El impuesto Predial unificado es un impuesto del orden municipal. La administración, recaudo y control de este tributo corresponde a los respectivos municipios. Los municipios no podrán establecer tributos cuya base gravable sea el avalúo catastral y cuyo cobro se efectúe sobre el universo de predios del municipio, salvo el impuesto Predial Unificado a que se refiere esta Ley.

En este orden de ideas el Sujeto Activo del Impuesto predial Unificado, es el municipio, en calidad de titular del gravamen, hecho reglado en la Ley 44 de 1990, frente a este hecho el concejo municipal no tiene injerencia alguna, es decir este hecho fue reglado en la ley en mención.

El Sujeto Pasivo

El Honorable Consejo de Estado al respecto establece: *“Están gravados con el impuesto predial: a) Los inmuebles de los particulares. b) Los inmuebles de naturaleza fiscal, incluidos los de las entidades enumeradas en el artículo 61 de la Ley 55 de 1985, compilado en el artículo 194 del Código de Régimen Municipal vigente, c) Los bienes de uso público que sean explotados económicamente, se encuentren en concesión y/o estén ocupados por establecimientos mercantiles, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por la Ley 1607 de 2012, ya que sobre ellos se ejerce una actividad con ánimo de lucro. La exclusión del impuesto predial está ligada a un elemento adicional a la simple titularidad pública del bien, como es el hecho de que se trate de bienes de uso público, ya que la finalidad del legislador fue gravar la propiedad raíz o los bienes inmuebles sobre los que se ejerce derecho de dominio, independiente de la naturaleza jurídica del sujeto propietario. Para el año 1985, la intención del legislador fue la de incluir como sujetos pasivos del impuesto predial a las entidades del Estado que contaban con personería jurídica*

*y, por ende, podían adquirir bienes raíces –bienes fiscales- para el desarrollo de sus funciones pero que, por su naturaleza y destinación, no pertenecían a todos los habitantes.”*²⁵

Adicionalmente frente al carácter del impuesto, la Ley 1430 de 2010,- Carácter real del impuesto predial unificado. El impuesto predial unificado es un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario, de tal suerte que el respectivo municipio podrá perseguir el inmueble sea quien fuere el que lo posea, y a cualquier título que lo haya adquirido.

El Sujeto Pasivo del Predial, es entonces el predio, y lo debe cancelar el propietario o poseedor. Los diferentes desarrollos normativos así lo han determinado y frente a este hecho igual que en el Sujeto Activo, el concejo municipal no tiene injerencia alguna, es decir este hecho fue reglado en la ley.

Hecho Generador

El Hecho Generador en los tributos, corresponde al ¿Qué?, genera la obligación, podríamos confundir con el sujeto pasivo en el caso del predial, aquí el impuesto lo genera también el predio, la existencia del inmueble, así lo determino la ley al definir el carácter del impuesto; entonces el hecho generador, es el presupuesto establecido en la ley cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Recientemente el Consejo de Estado se ha referido en varias oportunidades al impuesto predial unificado y los bienes de propiedad de entidades públicas. A continuación, transcribimos algunos apartes de la

²⁵ Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia del 29 de mayo de 2014. Expediente: 19561 Consejero Ponente: Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

sentencia del pasado 9 de marzo en donde se expresa la posición actual de la Sección Cuarta, en relación el tema (...) De acuerdo con lo anterior, el hecho generador del impuesto es la existencia del bien inmueble, y son sujetos pasivos de este quienes se relacionen con el predio objeto de gravamen, en los términos y condiciones definidos en la Ley. En general, están gravados con el impuesto predial los siguientes bienes: a) Los inmuebles de los particulares. b) Los inmuebles de naturaleza fiscal, de todas las entidades públicas con personería jurídica de la Nación, y de aquellos entes u organismos autónomos que formen parte de la estructura orgánica del Estado. c) Los bienes de uso público, pero en las condiciones establecidas en las leyes que a la fecha se han expedido en ese sentido.²⁶

El Tercer Elemento del Impuesto Predial Unificado, referido al Hecho Generador, es entonces la existencia del bien inmueble, y lo debe cancelar el propietario o poseedor, como sujeto pasivo; Los diferentes desarrollos normativos y jurisprudenciales, así lo han determinado y frente a este hecho igual que en el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo, el concejo municipal no tiene injerencia alguna, es decir este hecho fue reglado en la ley y aclarado en la jurisprudencia.

Base Gravable

La ley 44 de 1990, establece en su artículo 3.- Base Gravable. La base gravable del Impuesto Predial Unificado será el avalúo catastral, o el auto avalúo cuando se establezca la declaración anual del impuesto predial unificado.

Una vez la Ley 44 de 1990 determinó con claridad, el avalúo como la base gravable del impuesto predial unificado, los municipios en Colombia, han sido objeto de marchas, paros, intentos de revocatoria del mandato, juicios políticos y

²⁶ Doctrina de la Dirección General de Apoyo Fiscal, Ministerio de Hacienda, Oficio N° 029245 de 2017.

demás, toda vez que cada que las autoridades locales, cumplen con el mandato legal de actualizar el avalúo, el incremento en el impuesto es considerable; lo que nos lleva a realizar un análisis con mayor profundidad de lo que es el avalúo catastral en el impuesto predial unificado.

El avalúo catastral en el impuesto predial unificado

La Honorable Corte Constitucional al respecto estableció: “(...) *El avalúo catastral consiste en la determinación del valor de los predios, obtenido mediante investigación y análisis estadístico del mercado inmobiliario. Que la base gravable sea el valor del avalúo catastral o del auto avalúo, es tan sólo un parámetro que el legislador dentro de una política impositiva consideró como el más apropiado, pues si la propiedad va a representar una base impositiva, lo más lógico es que se le dé un valor para tales efectos. Y el único valor real de una cosa es el precio que ésta tiene en el mercado. ... Cabe añadir que para efectos de fijar el avalúo catastral y de acuerdo con las normas que rigen la materia, los peritos oficiales efectúan previamente un estudio económico de la zona en donde está situado el predio que se pretende evaluar, para lo cual se analizan los puntos estratégicos, esquinas de importancia, interacción de vías, estratos comerciales, calidad de las aguas, riqueza del suelo, como también aquellos factores que inciden en el precio del terreno, tales como los materiales utilizados en la construcción, los acabados, la vetustez de los inmuebles, el estado de conservación, la ubicación, etc. (...)*²⁷

²⁷ Corte Constitucional Sentencia C-467 del 21 de octubre de 1993, Magistrado Ponente: Carlos Gaviria Díaz.

Por su parte el Honorable Consejo de Estado al respecto señaló: *“El impuesto predial debe determinarse teniendo en cuenta la realidad física, jurídica, fiscal y económica del predio para tener certeza sobre esos hechos y aplicar el gravamen dentro de los conceptos de equidad y objetividad, para lo cual tiene previstos los procesos de la formación, actualización y conservación. Si el contribuyente no se encuentra conforme con lo que está consignado dentro de su boletín catastral, puede ejercer los medios de defensa que le otorga la ley, que en este caso tal y como se señaló son especiales. Por último, la Sección ha señalado que la adopción del sistema de auto avalúo para determinar la base gravable del impuesto predial unificado constituye “una opción concedida a los concejos para actualizar y conservar en valores cercanos a sus precios reales las cédulas catastrales, sin menoscabar por el hecho de su adopción los futuros ingresos de los municipios, ya que el estatuto contempla normas mínimas que regulan y rigen la elaboración de auto avalúos por parte de los contribuyentes”*²⁸

“La Sala ha precisado que para determinar las circunstancias particulares de cada predio al momento de la causación del impuesto predial unificado (1° de enero del respectivo año gravable) es imperativo acudir al catastro, que constituye el “inventario o censo, debidamente actualizado y clasificado de los bienes inmuebles pertenecientes al Estado y a los particulares, con el objeto de lograr su correcta identificación física, jurídica, fiscal y económica”. (...) Teniendo en cuenta su finalidad, actividades y características técnicas, el catastro permite contar con una información actualizada y clasificada de los inmuebles, la cual tiene una incidencia fundamental para la determinación del impuesto predial.

“A partir de la información catastral, los distritos y municipios pueden obtener los datos que permiten fijar el impuesto predial. El catastro es el punto de partida dentro del proceso de determinación de este tributo, por ello el

²⁸ Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia del 24 de abril de 2008, Rad. 16255 consejera Ponente: Ligia López Díaz

impuesto predial será tan eficaz como eficiente sea la actualización y objetividad del Catastro.” Resalta la Sala.

Así pues, todos los elementos que figuran en el registro catastral, como el propietario o poseedor del predio, la destinación del inmueble, o si está o no edificado, son determinantes tanto para el contribuyente, como para el fisco al momento de fijar el impuesto predial. Teniendo en cuenta que el objeto del catastro es lograr la correcta identificación física, jurídica, fiscal y económica de los predios y que la eficacia del impuesto predial depende de la eficiente y correcta actualización del catastro, es obligación de los propietarios o poseedores de los predios informar a las oficinas de catastro, entre otros datos, las mutaciones relacionadas con las mejoras a los predios, por ejemplo, una construcción, con el fin de que dichas entidades incorporen los valores de las mejoras y los ajustes correspondientes como avalúos del inmueble .²⁹

Sin embargo, la ley también permite al contribuyente Revisión de la Base Gravable del avalúo catastral, por ejemplo, el Decreto Ley 1333 del 14 de mayo de 1986, en su artículo 179, establece, el propietario o poseedor podrá obtener la revisión del avalúo en la oficina de catastro correspondiente, cuando demuestre que el valor no se ajusta a las características y condiciones del predio. Dicha revisión se hará dentro del proceso de conservación catastral y contra la decisión procederán por la vía gubernativa los recursos de reposición y apelación. El Decreto 1170 del 28 de mayo de 2015 Decreto reglamentario único del sector Administrativo de Información Estadística, Artículo 2.2.2.1.30. Revisión de los avalúos.

²⁹ Consejo de Estado. Sección Cuarta, Sentencia del 26 de julio de 2012, Rad. 17388 consejera Ponente: María Teresa Briceño De Valencia.

El propietario o poseedor podrá obtener la revisión del avalúo en la Oficina de Catastro correspondiente, cuando demuestre que el valor no se ajusta a las características y condiciones del predio. Dicha revisión se hará dentro del proceso de conservación catastral.

El propietario o poseedor podrá presentar la correspondiente solicitud de revisión del avalúo de su predio o mejora a partir del día siguiente al de la fecha de la resolución mediante la cual se inscribe el predio o la mejora en el Catastro acompañándola de las pruebas que la justifiquen. Parágrafo 1º. Las características y condiciones del predio se refieren a: límites, tamaño, uso, clase y número de construcciones, ubicación, vías de acceso, clases de terreno y naturaleza de la producción, condiciones locales del mercado inmobiliario y demás informaciones pertinentes. (Decreto número 3496 de 1983, artículo 30).

Entendemos entonces que la discusión del valor de la tierra, fijado por medio de un avalúo oficial, pasa de ser una discusión de carácter legal, a una discusión de orden técnico, donde el propietario tiene que acudir a diferentes variables, para demostrar que el valor establecido para su predio, no concuerda con el valor real del inmueble, valor que puede ser económicamente alto o en su defecto económicamente bajo; al respecto, el Consejo de Estado en relación al derecho del contribuyente, de solicitar la revisión del avalúo, en varias de sus sentencias acotó.

La Ley 14 de 1983 y el Decreto 3496 de 1983 constituyen la regulación más relevante en materia catastral. De dicha normativa se desprende que las autoridades catastrales tienen a su cargo las labores de formación, conservación y actualización de los catastros, tendientes a la correcta identificación física, jurídica, fiscal y económica de los inmuebles. El mencionado decreto también prevé que se podrá obtener la revisión del avalúo en la oficina de catastro correspondiente, cuando se demuestre que el valor no se ajusta a las

características y condiciones del predio, referentes a los límites, tamaño, uso, clase y número de construcciones, ubicación, vías de acceso, clases de terreno y naturaleza de la producción, condiciones locales del mercado inmobiliario y demás informaciones pertinentes.

Sobre la materia, la Sección ha expresado que el avalúo se establece con los procesos de formación y actualización, para lo cual se tienen en cuenta elementos como la ubicación, naturaleza, precio del suelo, servicios públicos, estrato socioeconómico, vías de comunicación, entre otras variables. Lo anterior apareja que *“el avalúo está condicionado por variables externas y, por tanto, puede cambiar de un año a otro ya que la movilidad y cambios de uso de las urbes son notorios”*.³⁰

Esta investigación de revisión bibliográfica, nos permite concluir que el elemento más importante para la estructuración del impuesto predial unificado en los municipios, es la base gravable, determinada por el valor del inmueble, establecido por el estado a través del avalúo o por el contribuyente a través del auto avalúo del predio, avalúo que estable el Instituto Geográfico Agustín Codazzi IGAC, entidad experta técnica, jurídica y legalmente, para realizar este tipo de estudios, de actualización y formación catastral.

Entonces aquí los municipios, las autoridades territoriales, los alcaldes y los Concejos Municipales no pueden hacer más que acompañar y verificar que el proceso de establecer el precio del bien se ajuste a los parámetros legales; la discusión en caso de que requiera revisión, tal como se ha mostrado, es entre el contribuyente y la oficina de catastro del IGAC, para nada podría intervenir el municipio en formación, conservación y actualización de los catastros.

³⁰ Consejo de Estado. Sección Cuarta, sentencia del 6 de agosto de 2014, Rad. 19726 consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia.

Aquí demostramos con mayor certeza que si el elemento fundamental del impuesto predial es el avalúo catastral; los entes territoriales no tendrían mayor injerencia, en este aspecto puramente técnico, más allá de garantizar por ejemplo, que la resolución mediante la cual se inscribe el predio o la mejora en el Catastro y se establece el valor del predio, sea ampliamente publicada, divulgada y notificada en debida forma, a fin de enterar al contribuyente en término, del nuevo precio de su bien inmueble; la autonomía fiscal, del ente territorial en materia del predial, está más que limitada a definir una tarifa, dentro de un rango preestablecido.

Quizá un paliativo que entrega la ley a los Concejos Municipales se limita a presentar una solicitud al presidente de la República, en virtud del Decreto 1170 del 28 de mayo de 2015, decreto reglamentario único del sector administrativo de información estadística. Artículo 2.2.2.1.24 Aplazamiento de vigencia y reducción de los índices de ajuste del avalúo catastral. El Gobierno Nacional de oficio o por solicitud fundamentada de los Concejos Municipales, debido a especiales condiciones económicas o sociales que afecten a determinados municipios, o zonas de éstos, podrá aplazar la vigencia de los catastros elaborados por formación o actualización, por un período hasta de un (1) año. Si subsisten las condiciones que originaron el aplazamiento procederá a ordenar una nueva formación o actualización de estos catastros.

A partir de lo transcrito, la posibilidad de aplazar la vigencia de los catastros es del Gobierno Nacional y se sujeta a que existan especiales condiciones económicas o sociales que afecten a determinados Municipios o zonas de éstos, caso en el cual lo puede hacer de oficio o por solicitud fundamentada de los Concejos Municipales. En criterio de este Ministerio, las actuaciones relacionadas con la suspensión de entrada en vigor de la actualización catastral deben ser realizadas por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, en su calidad de máxima autoridad catastral y en el marco de sus

competencias. De llegarse a aprobar el aplazamiento de la vigencia del avalúo, tal aplazamiento solamente opera por un período hasta de un (1) año, de manera que esos nuevos avalúos serán base de liquidación del impuesto para el año siguiente, a menos que se ordene una nueva formación o actualización de los catastras si subsisten las condiciones que originaron el aplazamiento.³¹

Tarifas

Las tarifas en el impuesto predial unificado de orden territorial, es uno de los elementos básicos, que tienen los concejos municipales para regular y aplicar los principios de la tributación, especialmente el principio de equidad, sin embargo, algunos desarrollos normativos y jurisprudenciales, han minado, la facultad de los concejos para regular este elemento tributario y por ende han disminuido la autonomía fiscal territorial en este aspecto.

El Artículo 4, de la Ley 44 de 1990, modificado por el artículo 23 de la Ley 1450 del 2011, establece sobre la tarifa: La tarifa del impuesto predial unificado, a que se refiere la presente ley, será fijada por los respectivos Concejos municipales y distritales y oscilará entre el 5 por mil y el 16 por mil del respectivo avalúo. Las tarifas deberán establecerse en cada municipio o distrito de manera diferencial y progresivo, teniendo en cuenta factores tales como: 1. Los estratos socioeconómicos. 2. Los usos del suelo en el sector urbano. 3. La antigüedad de la formación o actualización del Catastro. 4. El rango de área. 5. Avalúo Catastral.

³¹ Doctrina de la Dirección General de Apoyo Fiscal, del Ministerio de Hacienda, oficio 012030 de 2018.

El incremento de la tarifa se aplicará a partir del año 2012 de la siguiente manera: Para el 2012 el mínimo será el 3 por mil, en el 2013 el 4 por mil y en el 2014 el 5 por mil. Sin perjuicio de lo establecido en el inciso anterior para los estratos 1, 2 y 3. A partir del año en el cual entren en aplicación las modificaciones de las tarifas, el cobro total del impuesto predial unificado resultante con base en ellas, no podrá exceder del 25% del monto liquidado por el mismo concepto en el año inmediatamente anterior, excepto en los casos que corresponda a cambios de los elementos físicos o económicos que se identifique en los procesos de actualización del catastro. Las tarifas aplicables a los terrenos urbanizables no urbanizados teniendo en cuenta lo estatuido por la ley 09 de 1989, y a los urbanizados no edificados, podrán ser superiores al límite señalado en el primer inciso de este artículo, sin que excedan del 33 por mil.

El efecto de Ley 1450 del 2011, por medio de la cual se aprobó el plan de desarrollo, no fue otro distinto que incrementar el impuesto predial en todos los municipios de Colombia, en un 400 %, a nivel de ejemplo un predio cuyo avalúo es de \$60.000.000, con tarifa del 1 por mil, para el año 2011, el valor de su impuesto a cargo sería de \$60.000; pero luego de la Ley 1450 de 2011, ese mismo predio avaluado en \$60.000.000, con tarifa del 5 por mil, cancelaría un valor de \$ 300.000 pesos, esto es un valor adicional de \$240.000 pesos, con un incremento del 400%; así las cosas, el primer plan de desarrollo del presidente Santos y los Honorables Padres de la Patria que lo aprobaron, no hicieron nada distinto que afectar el bolsillo de los contribuyentes del predial de manera desconsiderada y poner en entredicho la facultad de los concejos municipales. De otro lado la Ley 1450 del 2011, disminuyó el margen de maniobrabilidad de los concejos municipales en este elemento tributario, obligándolos a subir el rango mínimo del 1 al 5 por mil, en este elemento la autonomía fiscal es parcial y muy limitada, es decir establecer la tarifa dentro de rangos previamente establecidos.

Tarifa del impuesto predial fijada según la realidad de los predios y las reglamentaciones de uso del suelo de la entidad territorial. *“De conformidad con el artículo 23 de la Ley 1450 de 2011, que modificó el artículo 4º de la Ley 44 de 1990 los concejos municipales y distritales deben fijar las tarifas del impuesto predial unificado, dentro de los rangos allí señalados (...) La normatividad tributaria no desarrolla específicamente ninguno de estos criterios, por lo que para su aplicación se deberá acudir a la reglamentación de estratificación, catastral y del uso del suelo. En relación con esta última será necesario remitirse a la Ley 388 de 1997 y sus decretos reglamentarios, en lo relativo al uso del suelo y, en lo pertinente, a la regulación catastral en relación con la clasificación de los predios según su destinación económica. En cualquier caso, cuando el concejo municipal o distrital use el criterio de uso del suelo en el sector urbano para definir la tarifa del impuesto predial, deberá reconocer la realidad de los predios y las regulaciones de uso del suelo en el respectivo municipio.”*³²

Sobretasa Ambiental

A lo anterior le sumamos una sobretasa ambiental cuyo objeto es la protección del medio ambiente, pero la realidad es que aquí los municipios, son puros recaudadores de este ingreso, a favor de las corporaciones autónomas regionales CAR, estos recursos deben ser girados a título de transferencia a las corporaciones, y el manejo y administración de los mismos es propio de las CAR, así que ya sea el 15% o el 1.5 por mil, de la sobretasa ambiental, encarece el impuesto predial en los municipios, afecta al contribuyente y su manejo es totalmente independiente a la jurisdicción municipal.

Así los dispuso el artículo 44 de la ley 99 de 1993, *“porcentaje ambiental de los gravámenes a la propiedad inmueble. Establese, en desarrollo de lo*

³² Doctrina de la Dirección General de Apoyo Fiscal, Ministerio de Hacienda, oficio 026930 de 2017

dispuesto por el inciso 2o. del artículo 317 de la Constitución Nacional, y con destino a la protección del medio ambiente y los recursos naturales renovables, un porcentaje sobre el total del recaudo por concepto de impuesto predial, que no podrá ser inferior al 15% ni superior al 25.9%. El porcentaje de los aportes de cada municipio o distrito con cargo al recaudo del impuesto predial será fijado anualmente por el respectivo Concejo a iniciativa del alcalde municipal."

"Los municipios y distritos podrán optar en lugar de lo establecido en el inciso anterior por establecer, con destino al medio ambiente, una sobretasa que no podrá ser inferior al 1.5 por mil, ni superior al 2.5 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial."

Las Corporaciones Autónomas Regionales destinarán los recursos de que trata el presente artículo a la ejecución de programas y proyectos de protección o restauración del medio ambiente y los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción. Para la ejecución de las inversiones que afecten estos recursos se seguirán las reglas especiales sobre planificación ambiental que la presente ley establece. Frente a la sobretasa la autonomía de los municipios es nula, el concejo de estado al respecto resalto: " ...Se trata por consiguiente de normas de carácter de imperativo cumplimiento y por ende no está al alcance de las autoridades del municipio desconocerlas sin asumir las responsabilidades que les corresponden por actuar en contra de lo preceptuado en la Constitución y la ley..."³³.

Sobretasa Bomberil

La Ley 1575 del año 2012, por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia, Artículo 37. Recursos por Iniciativa de los

³³ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Radicación No. 50001-23-24-000-1997-1906-02(12338). Sentencia de marzo 15 de 2002.

Entes Territoriales. Los distritos, municipios y departamentos, podrán aportar recursos para la gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos, en los siguientes términos. a) De los Municipios Los Concejos municipales y distritales, a iniciativa del alcalde podrán establecer sobretasas o recargos a los impuestos de industria y comercio, impuesto sobre vehículo automotor, demarcación urbana, predial, de acuerdo con la ley y para financiar la actividad bomberil. El aporte voluntario será equivalente a un 10% adicional del valor del impuesto predial unificado, del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y del impuesto sobre vehículos automotores que resulte a cargo del contribuyente.

Si bien es cierto los recurso por sobretasa ambiental y sobretasa bomberil, son de excepcional importancia, por tratarse del medio ambiente y gestión del riesgo, el 25% de sobretasas que podrían llegar a asumir el contribuyente del impuesto predial unificado, tendrán una limitación presupuestal esto es que son recursos con destinación específica, para el caso de la sobretasa ambiental ni si quiera hace parte del presupuesto del ente territorial, se incorpora a título de transferencia corriente y la sobre tasa bomberil, tendría como destino la gestión del riesgo (convenio con bomberos), este 25% entonces afecta igualmente, autonomía fiscal, flexibilidad presupuestal y autonomía local.

Causación y Periodo Gravable

El impuesto predial unificado es un impuesto de causación instantánea que se causa el primero de enero de cada año. Por esta razón, para cada año gravable se deben verificar a primero de enero los elementos estructurales del tributo, es decir, cuál es el predio que jurídicamente existe, cuál es el avalúo catastral de ese mismo predio, quién es el propietario o poseedor, cuál es la tarifa aplicable de acuerdo con la norma que se encuentre vigente a esa fecha y la

existencia de exenciones o beneficios fiscales. Con esa información se deberá determinar el valor del impuesto correspondiente a todo el año. El impuesto por lo tanto sólo se causa una única vez en el año, y por esta razón cualquier modificación que ocurra en el predio después del primero de enero y tenga incidencia en alguno de los elementos estructurales del impuesto sólo se tendrá en cuenta para la liquidación del año siguiente. Lo anterior no obsta para que el impuesto pueda cobrarse de manera fraccionada en varias cuotas a lo largo del año, pero, se reitera, el impuesto se liquida sólo una vez en el año.³⁴

Al establecer la legislación colombiana, que el impuesto predial es un tributo de causación instantánea, podríamos estar frente a una injusticia tributaria, e ineficiencia fiscal, toda vez que si bien, un impuesto se causa instantáneamente, cuando se genera el hecho generador, el hecho generador del predial es un hecho que se mantiene en el tiempo, con algunas modificaciones en su catastro; en este orden de ideas, estaríamos frente al pago anticipado de un impuesto y si le sumamos que después de cierto periodo del año, causan intereses moratorios, por el no pago en los primeros meses del año, se configura una injusticia tributaria, por lo menos en el periodo gravable, no se deberían generar intereses moratorios, entendiendo también que el año fiscal esta entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año, aquí el margen de los concejos municipales, se podría ampliar un poco, para ayudar al contribuyente, a través de los alivios tributarios y el manejo de intereses.

Límites al Predial

Como se demostró en el desarrollo de esta investigación de revisión bibliográfica, a lo largo del tiempo se han generado normas y jurisprudencia, que han encarecido el impuesto predial en Colombia y han minado la autonomía

³⁴ Doctrina de la Dirección General de Apoyo Fiscal, Ministerio de Hacienda, Oficio 024832 de 2016.

administrativa y fiscal de los territorios, consiente de esta situación, el actual gobierno del Presidente Duque, promueve la ley 1995 del 2019, por medio de la cual se dictan normas catastrales e impuestos sobre la propiedad raíz y se dictan otras disposiciones de carácter tributario territorial.

Esta ley al poner límites al incremento del impuesto por actualización de los catastros favorece en cierta medida al contribuyente, los apartes más importantes de la norma son:

En el artículo segundo establece: Artículo 2°. Límite del Impuesto Predial Unificado. Independientemente del valor de catastro obtenido siguiendo los procedimientos del artículo anterior, para los predios que hayan sido objeto de actualización catastral y hayan pagado según esa actualización, será del IPC+8 puntos porcentuales máximo del Impuesto Predial Unificado. Para el caso de los predios que no se hayan actualizado el límite será de máximo 50% del monto liquidado por el mismo concepto el año inmediatamente anterior. Para las viviendas pertenecientes a los estratos 1 y 2 cuyo avalúo catastral sea hasta, 135 smmlv, el incremento anual del Impuesto Predial no podrá sobrepasar el 100% del IPC.

En el artículo, reitera los derechos de los contribuyentes a solicitar revisión del avalúo, Artículo 4°. Revisión de los avalúos catastrales. Los propietarios poseedores o las entidades con funciones relacionadas con la tierra podrán presentar para efectos catastrales, en cualquier momento, solicitud de revisión catastral, cuando considere que el valor no se ajusta a las características y condiciones del predio, para ello deberán presentar las pruebas que justifiquen su solicitud. La autoridad catastral deberá resolver dicha solicitud dentro de los tres (03) meses siguientes a la radicación. Parágrafo 1°. La revisión del avalúo no modificará los calendarios tributarios municipales ni distritales y entrará en vigor el 1° de enero del año siguiente en que quedó en firme el acto administrativo que ordenó su anotación. Parágrafo 2°. Los contribuyentes podrán solicitar la

devolución o compensación de los saldos a favor originados en pagos en exceso o de lo no debido, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo a pagar o al momento de su pago.

Por su parte el artículo 5, fortalece los recursos de la vía gubernativa en materia de predial, Artículo 5°. Recurso de reconsideración. El recurso de reconsideración tendrá efecto suspensivo cuando se presente por razón del Impuesto Predial Unificado. La carga de la prueba en el procedimiento establecido para el recurso de la reconsideración estará a cargo de la entidad y en ningún caso estará a cargo del propietario.

Finalmente, la Ley 1995, reafirma la posibilidad de pagar el predial, por el sistema de cuotas, Artículo 6°. El Sistema de Pago Alternativo por Cuotas (SPAC). La contribuyente persona natural propietario de bienes o predios de uso residencial, podrá optar por la modalidad de pago alternativo por cuotas para el Impuesto Predial Unificado del bien, sea a solicitud de parte o de manera automática según reglamentación que para el efecto se expida por parte de las administraciones municipales.

Autonomía Fiscal en Materia Procedimental

En materia procedimental, es decir autonomía administrativa en asuntos fiscales, al igual que en la construcción de los elementos del tributo, esta autonomía, no es absoluta, es parcial y limita, por cuanto está subordinada a la Constitución Política y la ley; el Honorable Consejo de Estado al respecto concluyo: *“Como lo ha sostenido esta Sección, tratándose del procedimiento aplicable a obligaciones tributarias de carácter territorial, el artículo 66 de la Ley 383 de 1997 y el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 establecieron que para efectos de la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones y régimen sancionatorio se aplicarían las normas del Estatuto Tributario Nacional. El artículo*

59 de la Ley 788 del 2002, que hace parte de las normas de procedimiento tributario territorial, autoriza a las entidades territoriales para disminuir el monto de las sanciones y simplificar el término de la aplicación de los procedimientos, de acuerdo con la naturaleza de los tributos.

Tal como lo manifestó la Corte Constitucional al estudiar la constitucionalidad del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, “*consagrar que el procedimiento tributario nacional se aplique también como procedimiento tributario territorial, es una decisión legítima en cuanto no limita injustificadamente la autonomía de las entidades territoriales. Esto es así porque, por una parte, la misma Carta ha establecido que las competencias que en materia tributaria se reconocen a tales entidades, se ejercen de acuerdo con la Constitución y la ley. De este modo, nada se opone a que el congreso determine el procedimiento tributario a aplicar en tales entidades; la regla general es que esta facultad está circunscrita a la potestad de disminuir el monto de las sanciones y a la de simplificar el término de la aplicación de los procedimientos, no a llenar vacíos legislativos ni a regular asuntos relativos al cobro coactivo de las obligaciones. Adviértase, además, que en virtud de lo dispuesto en el artículo 5 de la Ley 1066 de 2006, las normas del Estatuto Tributario que regulan el cobro coactivo son aplicables no solo para hacer efectivas las obligaciones fiscales, sino también todo tipo de obligaciones a favor de las entidades públicas, razón adicional que justifica una regulación general, de competencia del legislador, y la limitación de la autonomía territorial en esta materia.*”³⁵

³⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 18 de octubre de 2018, CP. JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ, Radicación número: 85001-23-33-000-2015-00353-01(23164)

Conclusiones

La presente investigación nos permite concluir:

En Colombia, en materia tributaria en virtud del principio de legalidad y reserva de ley, le es atribuido solo al congreso de la república la potestad de imponer tributos; en el orden territorial, la facultad radica en una autorización reglamentaria, de carácter limitado, restringido y con muy poca o nula autonomía, para fijar algunos elementos del tributo. Así las cosas, las entidades territoriales no cuentan con soberanía fiscal y su capacidad de dominio de rentas de naturaleza tributaria y no tributaria es limitada.

El grado de la autonomía fiscal y el poder tributario, de las entidades territoriales en Colombia, se encuentra en relación directa con la naturaleza exógena o endógena de los recursos percibidos, ejecutados o administrados por la entidad territorial.

Los concejos municipales pueden definir algunos elementos del tributo, *los elementos estructurales, como el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y el rango tarifario*, son determinados por la ley.

Cada una de las leyes en materia de impuesto predial, afecta la autonomía fiscal de los entes territoriales, toda vez que reduce el margen de discrecionalidad de los concejos municipales; para este caso, podemos concluir en cada elemento lo siguiente: En el Sujeto Activo del Impuesto predial Unificado, es el municipio, en calidad de titular del gravamen, hecho reglado en la Ley 44 de 1990, frente a este hecho el concejo municipal no tiene injerencia alguna, es decir este hecho fue reglado en la ley en mención.

En el Sujeto Pasivo del Predial, es entonces el predio, y lo debe cancelar el propietario o poseedor. Los diferentes desarrollos normativos así lo han determinado y frente a este hecho igual que en el Sujeto Activo, el concejo municipal no tiene injerencia alguna, es decir este hecho fue reglado en la ley.

El Tercer Elemento del Impuesto Predial Unificado, referido al Hecho Generador, es entonces la existencia del bien inmueble, y lo debe cancelar el propietario o poseedor, como sujeto pasivo; Los diferentes desarrollos normativos y jurisprudenciales, así lo han determinado y frente a este hecho igual que en el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo, el concejo municipal no tiene injerencia alguna, es decir este hecho fue reglado en la ley y aclarado en la jurisprudencia.

En la Base Gravable: Esta investigación de revisión bibliográfica, nos permite concluir que el elemento más importante para la estructuración del impuesto predial unificado en los municipios es la base gravable, determinada por el valor del inmueble, establecido por el estado a través del avalúo o por el contribuyente, en el caso de los auto avalúos. En este elemento, los alcaldes y los Concejos Municipales no pueden hacer más que acompañar y verificar que el proceso de establecer el precio del bien se ajuste a los parámetros técnicos y legales; además de velar por los derechos de los contribuyentes.

En la fijación o reglamentación, de los elementos del tributo, a los entes territoriales, por intermedio de sus Concejos Municipales, solo les está permitido, reglamentar lo correspondiente a la tarifa y algunos alivios tributarios. Esto refleja una autonomía fiscal y un poder tributario, muy limitado, en asuntos relacionados con las finanzas territoriales, en virtud de la aplicación de los principios de legalidad y de reserva de ley.

Sumado a lo anterior es decir a la escasa autonomía impositiva de los municipios en materia fiscal, desarrollos normativos como la ley 788 del 2002, artículo 59, restringe la autonomía administrativa fiscal, de los entes territoriales, en materia procedimental, elemento adicional para concluir que la autonomía fiscal de los Entes Territoriales no es absoluta, es parcial y limitada, por cuanto está subordinada a la Constitución Política y la ley.

Referencias

APT, ESAP (2008) *Módulo Finanzas Publicas Territoriales*

Banco de Bogotá (2006). *Guía de Impuestos para Pymes, Baker Tilly Colombia, Misión Pyme.* (pp. 20)

Congreso de la República de Colombia (2001, 21 diciembre) *Ley 715 de 2001*. Por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros.

Congreso de la República de Colombia (2007, 27 diciembre) *Ley 1176 de 2007*. Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 313 de 2008, Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 276 de 2009 Por la cual se desarrollan los artículos 356 y 357 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones.

Congreso de la República de Colombia (2012, 17 mayo) *Ley 1530 de 2012* Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 1077 de 2012 (Derogada por el Art. 211 de la Ley 2056 de 2020, con excepción de los Arts. 106 al 126 y 128) Por la cual se regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías.

Congreso de la República de Colombia (2020, 30 septiembre) *Ley 2056 de 2020*. Por la cual se regula la organización y el funcionamiento del sistema general de regalías.

Congreso de la República de Colombia (1983) *Ley 14 de 1983*. Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones.

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

Congreso de la República de Colombia (1993) *Ley 99 de 1993*. Por la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente, se reordena el Sector Público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales renovables, se organiza el Sistema Nacional Ambiental, SINA, y se dictan otras disposiciones.

Congreso de la República de Colombia (2010) *Ley 1430 de 2010*. Por la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente, se reordena el Sector Público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales renovables, se organiza el Sistema Nacional Ambiental, SINA, y se dictan otras disposiciones.

Congreso de la República de Colombia (2011) *Ley 1450 de 2011*. Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014.

Congreso de la República de Colombia (2012) *Ley 1575 de 2012*. **Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia.**

Congreso de la República de Colombia (2019) *Ley 1995 de 2019*. Por medio de la cual se dictan normas catastrales e impuestos sobre la propiedad raíz y se dictan otras disposiciones de carácter tributario territorial.

Constitución política de Colombia 1991, Artículos 1, 150, 151, 287, 288, 300, 313 y 338.

Consejo de Estado, Sección Cuarta, (2018, 18 de octubre). *Sentencia Radicación número: 85001-23-33-000-2015-00353-01(23164)*. (CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez)

Consejo de Estado, Sección Cuarta. (2002, 15 marzo) *Sentencia Radicación No. 50001-23-24-000-1997-1906-02(12338)*.

Consejo de Estado. Sección Cuarta. (2008, 24 abril) *Sentencia Rad. 16255* (Ligia López Díaz)

Consejo de Estado. Sección Cuarta, (2012, 26 de julio). *Sentencia Rad. 17388* (María Teresa Briceño De Valencia)

Consejo de Estado. Sección Cuarta. (2014, 6 de agosto) *Sentencia Rad. 19726* (Martha Teresa Briceño de Valencia)

Consejo de Estado. Sección Cuarta, (2014, 29 de mayo) *Sentencia Expediente: 19561*(Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez)

Consejo de Estado (2011,) *Sentencia 25000-23-27-000-2006-00562-01*.

Constitución Política de Colombia [Const]. Art. 6. 7 de julio de 1991 (Colombia).Artículos 1, 150, 151, 287, 288, 300, 313 y 338.

Corte Constitucional (1993, 21 de octubre) *Sentencia C-467*. (Carlos Gaviria Díaz)

Corte Constitucional. *C-219 de 1997, C-447 de 1998, C-720 de 1999, C-897 de 1999, C-364 de 2001, C-366 de 2001, C-1112 de 2001, C-089 de 2001, C-385 de 2003, C-477 de 2003, C-714 de 2003, C-533 de 2005, C-925 de 2006, C-908 de 2007, C-1183 de 2008, C-321 de 2009, C-937 de 2010, C-541 de 2011 y C-414 de 2012*.

Corte Constitucional *Sentencia C-397 de 2011* (Jorge Ignacio Pretelt Chaljub)

Mendoza Saavedra, Martha Rocío (2016) *Economía pública con énfasis en financiamiento territorial*. Seminario permanente de formación, ESAP

Ministerio de Hacienda, Dirección General de Apoyo Fiscal (2016) *Doctrina oficio No. 024832 de 2016*.

Ministerio de Hacienda, Dirección General de Apoyo Fiscal (2017). *Doctrina Oficio N. 029245 de 2017*.

Ministerio de Hacienda, Dirección General de Apoyo Fiscal (2017) *Doctrina oficio 026930 de 2017*.

Ministerio de Hacienda, Dirección General de Apoyo Fiscal (2018) *Doctrina oficio 012030 de 2018*.

Ministerio de Hacienda, Dirección General de Apoyo Fiscal (2019) *Impuesto predial unificado*

Piketty, T. (2014). *El capital en el siglo XXI*, México: Fondo de Cultura Económica.

Rodríguez Gutiérrez, C. (julio-diciembre 2005). *Poder tributario y entidades territoriales. El caso colombiano en la Constitución de 1991*. Revista Estudios Socio-Jurídicos Vol. 7, núm. 2.