



# La configuración impositiva territorial colombiana desde la determinabilidad del hecho generador

## The Colombian Territorial Tax Configuration from the Determinability of the Operative Event

## A configuração tributária territorial colombiana desde a determinabilidade do fato gerador

CÉSAR AUGUSTO ROMERO MOLINA\*  
LUIS ADRIÁN GÓMEZ MONTERROZA\*\*

---

\* Abogado por la Universidad Autónoma de Bucaramanga, doctor en Derecho Administrativo por la Universidad San Pablo CEU (Madrid, España) y doctor en Derecho Cum Laude (Fiscalidad Internacional y Comunitaria) por la Universidad de Castilla-La Mancha (España). Miembro de la Escuela Internacional de Doctorado de la misma universidad, como director de tesis doctorales y jurado de tribunales doctorales internacionales. Actualmente es profesor universitario en la Universidad Santo Tomás de Bucaramanga. Correo electrónico: cesar.romero@ustabuca.edu.co. Enlace Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-3828-6046>.

\*\* Abogado por la Universidad Santo Tomás de Bucaramanga. Actualmente cursa el Máster Universitario de Fiscalidad en la Universidad Oberta de Cataluña. Es asesor tributario para el sector privado en la ciudad de Bucaramanga. Correo electrónico: [lgomezmonte@uoc.ed.co](mailto:lgomezmonte@uoc.ed.co). Enlace Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-4214-550X>. DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n25.05>.

## Resumen

Este artículo analiza la doctrina de “lo determinable” desarrollada por la Corte Constitucional de Colombia en el contexto de la configuración impositiva territorial. La doctrina se refiere a la competencia de la Corte para determinar la constitucionalidad de un tributo territorial cuando el hecho generador no es determinado taxativamente en la norma, pero es determinable a partir de la misma. El artículo explora los fundamentos para la delimitación mínima del hecho generador de estos tributos y el alcance de esta doctrina, destacando la importancia de mantener el equilibrio entre la flexibilidad interpretativa y la certeza jurídica en el sistema tributario territorial.

*Palabras clave:* hecho generador, tributos territoriales, Corte Constitucional, principio de legalidad, principio de certeza, doctrina de lo determinable, constitucionalidad de los tributos, seguridad jurídica.

## Abstract

This article examines the doctrine of “determinability” developed by the Constitutional Court of Colombia in the context of territorial tax configuration. The doctrine refers to the Court’s competence to determine the constitutionality of a territorial tax when the Taxable Event is not explicitly determined in the norm but can be determined based on it. The article explores the foundations for the minimum delimitation of the taxable event for these taxes and the scope of this doctrine, highlighting the importance of striking a balance between interpretative flexibility and legal certainty within the territorial tax system.

*Keywords:* Generating Fact, Territorial Taxes, Constitutional Court, Principle of Legality, Principle of Certainty, Doctrine of the Determinable, Constitutionality of Taxes, Legal Security.

## Resumo

Este artigo analisa a doutrina do “determinável” desenvolvida pela Corte Constitucional da Colômbia no contexto da configuração tributária territorial. A doutrina se refere à competência da Corte para determinar a constitucionalidade de um tributo territorial quando o Fato Gerador não é determinado taxativamente na norma, mas é determinável a partir da mesma. O artigo explora os fundamentos para a delimitação mínima do fato gerador destes tributos e o alcance desta doutrina, destacando a importância de manter o equilíbrio entre a flexibilidade interpretativa e a certeza jurídica no sistema tributário territorial.

*Palavras-chave:* fato gerador, tributos territoriais, Corte Constitucional, princípio de legalidade, princípio de certeza, doutrina do determinável, constitucionalidade dos tributos, segurança jurídica.

## Introducción

La configuración impositiva territorial observada desde su marco constitucional, legal y jurisprudencial permite estudiar los elementos esenciales de estos con énfasis especial en el hecho generador como elemento diferencial de los tributos en Colombia, que en el contexto territorial requieren de un cuidadoso análisis dado el reparto de competencias entre el legislador nacional, las asambleas departamentales y los concejos municipales o distritales. Esto, en virtud del principio de autonomía tributaria del artículo 287 bajo su interpretación sistemática con los artículos 150.12 y 338 de la Constitución.

Siguiendo esta línea de interpretación, la Corte Constitucional, desde la sentencia C-035 de 2009, consolidó un precedente jurisprudencial aplicable, todavía en la actualidad, donde establece que el poder tributario de las entidades territoriales está supeditado a la creación del gravamen a través de una ley que expide el Congreso de la República, en donde por lo menos debe delimitarse el hecho generador, dejando espacio a las entidades territoriales para que estas ejerzan su potestad tributaria derivada sobre los demás elementos esenciales del gravamen que no fueron definidos por la ley.

Así las cosas, ante la ausencia de la delimitación del hecho generador dentro de la ley creadora de tributos territoriales, la Corte Constitucional ha continuado puntualizando su desarrollo jurisprudencial decidiendo sobre la constitucionalidad de las leyes en las cuales, el legislador, presuntamente, no delimitó dicho elemento esencial. Además, si ante tal oscuridad del texto, el mismo hecho generador, bajo la interpretación de la Corte, sería “determinable” y, por ende, exequible; o si por el contrario, su indeterminación es tan grande que viciaría la constitucionalidad del tributo.

Este concepto de “lo determinable” no ha sido explicado con suficiencia por parte del alto tribunal constitucional, dejando un amplio margen de discrecionalidad judicial. Ante la ausencia taxativa de la delimitación de este elemento dentro de la ley creadora de tributos territoriales, el mismo resultaría constitucional o inconstitucional dependiendo de si la interpretación del texto acusado permite que el hecho generador sea determinable o definitivamente este sea indeterminado o indeterminable.

Este artículo presenta un estudio de la jurisprudencia constitucional de los últimos 15 años en materia de configuración impositiva territorial, desde los principios de autonomía tributaria, legalidad, reserva de ley, certeza y predeterminación para establecer el concepto y alcance de la expresión “determinable” dentro de la potestad tributaria subnacional. Parte de la explicación de la determinación del hecho generador para contribuir al entendimiento de la fiscalidad territorial colombiana desde el análisis de la legislación que sobre la materia fue acusada de inconstitucional por ausencia de delimitación del hecho generador, en las que la Corte aplicó la doctrina de “lo determinable” para proferir su decisión.

## I. La configuración impositiva territorial en Colombia

Dentro del problema jurídico generado por el choque entre los principios constitucionales de *Estado unitario* y *autonomía fiscal de las entidades territoriales*, han aparecido los más variados y distorsionados tributos a lo largo y ancho del territorio nacional, permitiendo así un amplio desarrollo jurisprudencial en materia de tributos territoriales debido a la falta de sustento normativo que regule las competencias entre el Congreso de la República, las asambleas departamentales y los concejos municipales<sup>1</sup>.

En este sentido, el principio de autonomía fiscal del cual gozan las entidades territoriales en Colombia, respecto del establecimiento de los elementos de los tributos de su respectivo nivel, debe ser analizado en concordancia con el artículo 338. De su lectura, la Corte Constitucional ha inferido que dicha autonomía no es originaria, sino que se deriva del Congreso, el cual tiene la competencia primaria en materia impositiva<sup>2</sup>. Así mismo, la mencionada autonomía está subordinada a la Constitución y a la ley, y por lo tanto, a lo prescrito en los artículos constitucionales 300.4 y 313.4. En contraposición a lo anterior, se haya el principio de *reserva de ley*<sup>3</sup> consagrado en el artículo 150.12 superior, el cual determina que en Colombia la potestad tributaria está en cabeza del legislador y, al mismo tiempo, subordina el poder tributario de las entidades territoriales en desarrollo del principio de *unidad nacional* establecido en el artículo 1.º de la Constitución.

En materia de tributos territoriales, es importante destacar que el legislador es quien debe realizar la creación del gravamen por medio de la ley (artículo 150, Constitución Política), de cuyo contenido debe evidenciarse tanto la autorización para el establecimiento del gravamen dentro de los departamentos, distritos y municipios del país, así como la definición de sus elementos esenciales (sujetos activos y pasivos, hecho generador, base gravable y tarifa) (artículo 338, Constitución Política).

En este orden de ideas, la definición de los elementos esenciales de los tributos bajo la óptica jurisprudencial de la Corte Constitucional, aunque diversa y diferenciable en varios momentos<sup>4</sup>, ha sido clara en afirmar que el legislador no puede definir todos los elementos de los tributos, pues vaciaría el precitado principio de autonomía fiscal de las entidades

---

1 En este sentido la expedición de una ley orgánica de competencias territoriales en materia impositiva “no da espera” (Buitrago, 2016; Gómez Monterroza *et al.*, 2018).

2 Corte Constitucional de Colombia, sentencias C-517 de 1992, C-004 de 1993, C-506 de 1995 y C-537 de 1995.

3 “El principio de reserva de ley ha sido mejor desarrollado por la doctrina española, haciendo la distinción entre reserva de ley absoluta y relativa. En cuanto al principio de reserva de ley, este ha sido entendido como el principio formal por excelencia, es decir, aquel que está íntimamente relacionado con la creación formal del tributo por medio de la ley. Se habla de reserva de ley absoluta en la medida en que esta es una tarea que compete únicamente al legislador” (Collado *et al.*, 2013). En el mismo sentido, véase a Queral *et al.* (2011), Pérez Royo (2012) y Martínez Lago y García de la Mora (2005).

4 Corte Constitucional, sentencia C-035 de 2009. En el mismo sentido, véanse Romero Molina (1.º de junio de 2011) y Gómez Monterroza *et al.* (2018). Estos últimos hacen un recuento de todas las posiciones jurisprudenciales adoptadas sobre el objeto de estudio.

territoriales. Así las cosas, la regla jurisprudencial aplicable para conciliar el poder tributario originario y derivado en Colombia consiste en otorgarle al legislador al momento de crear y autorizar el gravamen, así como la facultad de delimitar el hecho generador de los tributos territoriales, quedando a libertad de las entidades subnacionales la definición de los elementos restantes<sup>5</sup>.

Aunque desde la jurisprudencia constitucional, así como desde la del Consejo de Estado, se ha establecido un precedente jurisprudencial claro, es de recalcar que la regulación de la materia debe ser legal y no judicial (Gómez Monterroza *et al.*, 2018), ya que esta última carece de la legitimidad que le otorga la Constitución al legislador como aquel órgano en quien reside la soberanía tributaria del país en virtud del referido principio constitucional de reserva de ley. Esto, en ningún momento, podrá suplir la jurisprudencia, ya que por su carácter cambiante y ausencia de contenido normativo con fuerza de ley no otorga la seguridad jurídica que demandan los contribuyentes, máxime cuando, como en este caso, se han *autoexcedido* las competencias del órgano judicial.

En cuanto a la autorización y delimitación de los hechos generadores, la situación actual es desconcertante en razón a que ha sido posible evidenciar múltiples casos en los que la caracterización del tributo, dada por la delimitación legal del hecho generador, es inexistente, mediando dentro de las leyes relativas a tributos territoriales expedidas por el congreso únicamente la autorización del gravamen.

Ha sido así como el fenómeno puesto a consideración, la mera autorización del gravamen territorial, ha generado un desorden a lo largo y ancho del territorio nacional a partir de los más variados y disimiles tributos, los cuales, en muchos casos, resultan gravando actividades que ya lo estaban con otros. Esto, además de no permitir una adecuada armonía y coordinación entre los tributos de las entidades territoriales (conflictos de territorialidad)<sup>6</sup>, a todas luces resulta lesivo al principio de capacidad contributiva. Es por esto que es inaplazable la expedición de una ley orgánica sobre tributos territoriales en Colombia que permita un reparto de competencias de manera armónica entre legislador y entidades subnacionales, otorgando reglas claras y certeras en la expedición de las leyes, ordenanzas y acuerdos referentes a la tributación local. Así se evita a toda costa que se siga dando un abuso del derecho en materia tributaria territorial, lo que erosiona el principio de preterminación del tributo.

---

5 Corte Constitucional, sentencias C-1097 de 2001, C-227 de 2002, C-992 de 2004, C-035 de 2009, C-891 de 2012, C-587 de 2014, C-155 de 2016 y C-272 de 2016.

6 Los conflictos de territorialidad en materia tributaria se dan cuando un contribuyente es requerido por dos o más administraciones tributarias, por considerarlo sujeto pasivo de un determinado tributo en un mismo periodo impositivo, colisionando así los intereses de los sujetos activos del tributo. Esto, mientras que, por otro lado, generan incertidumbre en el contribuyente que no tiene la certeza suficiente para cumplir con su obligación tributaria sustancial. Situación que pudo resolverse con un establecimiento cierto y claro de los elementos esenciales de la obligación tributaria desde la ley que crea el gravamen, en aras de preservar la coordinación, armonía y simplicidad de los tributos territoriales en los diferentes departamentos, distritos y municipios del país.

## II. La delimitación del hecho imponible de los tributos territoriales

Para hacer referencia a los criterios pertinentes al momento de delimitar el hecho generador de los tributos territoriales, es necesario tener un concepto claro y acertado de este: el hecho generador es aquel requisito que al cumplirse le da nacimiento a la obligación tributaria. Es necesario recordar que la obligación tributaria es la relación que por ley se crea entre el Estado, como sujeto activo de la obligación, y el sujeto pasivo, como el deudor tributario, es decir, el obligado al pago del tributo en virtud del deber general de contribuir a la financiación de *las cargas públicas*.

El hecho generador es uno de los elementos de la obligación tributaria. A través de este se manifiesta la relación jurídico tributaria entre sujeto activo y pasivo, y le corresponde al Congreso, como poder originario, y a las entidades territoriales, como poder derivado, la creación y reglamentación de los tributos, y la delimitación de sus elementos, como el aquí referenciado hecho generador. Este es la “circunstancia tipificada en la ley que hace que el ciudadano se convierta en sujeto pasivo” (Ospina *et al.*, 2007, p. 18). Como se ha reiterado, la obligación tributaria nace de la realización del hecho generador, que puede también entenderse como el presupuesto abstracto fijado por la ley para configurar cada tributo; es el supuesto de hecho que, por ser indicativo de capacidad económica, ha sido seleccionado por el legislador para vincular a su realización el nacimiento de una obligación de pago de un tributo. El Consejo de Estado, al definir este fenómeno, expresa que por:

Hecho generador se entiende la descripción legal, hipotética, de un hecho o conjunto de circunstancias a las cuales; la ley les asigne la capacidad potencial de dar nacimiento a una obligación frente al Estado, de suerte que es la norma legal la que enuncia en forma abstracta, los hechos cuyos acontecimientos producen efectos jurídicos entre quien los realiza —contribuyente— y el Estado. El hecho concreto efectivamente ocurrido, de conformidad con la previsión legal, se denomina hecho imponible y, es este el que acarrea la consecuencia de generar en cabeza del contribuyente, determinados efectos jurídicos que se derivan del vínculo que surge con el Estado (sentencia del 14 de julio de 2000).

En lo tocante a los criterios para delimitar los hechos generadores de los tributos territoriales, es necesario mencionar los elementos del hecho generador. Estos criterios son indispensables, obligatorios y necesarios para delimitar el hecho diferencial e individualizador de las obligaciones. Cuenta con dos elementos: el primero de ellos es el elemento objetivo, que podría ser el elemento más relevante, ya que su función es dar una exposición, especificación o descripción de la actividad o hecho que se pretende gravar; es la conducta que realiza el sujeto pasivo, es decir, aquel “correspondiente al acto, hecho, situación jurídica de una persona o de sus bienes” (Hinestrosa, 2016, p. 327). Dentro de este elemento objetivo se resaltan “cuatro subelementos o aspectos, estos son: material, espacial, temporal y cualitativo” (Sáinz de Bujanda, 1962).

El aspecto *material* es el más importante de estos subelementos, pues hace referencia a las circunstancias gravadas como tal; “es el propio hecho, acontecimiento material, acto o negocio jurídico, estado o situación de una persona, así como la actividad de un sujeto, que concreta la manifestación de riqueza que se quiere gravar” (Hinestrosa, 2016, p. 328). De acuerdo con lo anterior, este aspecto pone en evidencia la capacidad económica del sujeto al que se le será exigido el pago de la obligación tributaria.

El elemento *espacia* hace referencia al lugar, región o territorio donde se desarrolló o se llevó a cabo el hecho o la actuación que la ley dispuso como generador de la obligación tributaria. Lo anterior significa que la delimitación del hecho generador dada por el legislador debe enmarcar o tener claramente identificado un territorio en donde se puedan individualizar los sujetos activos y pasivos de acuerdo al territorio delimitado por los órganos competentes.

El componente *espacial* “determina las conexiones de los hechos gravados con un determinado lugar o territorio, lo que puede influir en la extensión espacial del hecho y en la identificación del sujeto activo de la relación jurídico-tributaria. Lo anterior lleva necesariamente a que los hechos generadores establecidos por la ley deban obligatoriamente *delimitarse* territorialmente, con el objeto de comprender únicamente aquellos que se realicen en el ámbito espacial indicado en la ley, excluyendo así, como lo indica Jarach (1982) “los hechos imposables que, si bien responden a la delimitación objetiva, deben hacerlo con respecto al espacio que la ley circunscribe para el ejercicio de su poder fiscal” (citado en Hinestrosa, 2016, p. 329).

El aspecto *temporal*, inevitablemente, se refiere al momento en que el hecho imponible con anterioridad por la ley se desarrolla, volviéndose así un hecho jurídico que da nacimiento a una obligación tributaria; es decir, el momento en que se genera o establece el vínculo entre el acreedor — que, como se ha dicho, hace referencia al Estado — y el deudor tributario o sujeto pasivo.

Para delimitar correctamente este aspecto temporal se deben distinguir los *tributos instantáneos y de periodo*:

los primeros son aquellos cuyo hecho generador se realiza en un momento preciso y determinado. Esta referencia temporal se aprecia claramente en el caso de los impuestos que gravan contratos como el de compraventa, cuya realización es fácilmente identificable. Los segundos, los de periodo, son aquellos cuyo hecho generador se lleva a cabo de forma continuada en el tiempo, lo que obliga al legislador a establecer periodos temporales que sirvan para fraccionar esa continuidad y configurar obligaciones autónomas en cada uno de ellos (Hinestrosa, 2016, p. 331).

Continuando con los elementos del hecho generador, es posible hacer referencia al elemento subjetivo. Este elemento hace énfasis directamente en los sujetos de la obligación tributaria. Aquí se delimita quienes recibirán y pagarán la obligación, en otras palabras, define el sujeto activo y pasivo de este deber tributario. Esto debe darse, obviamente,

después de la debida realización o desarrollo del hecho generador, como se ha mencionado. El legislador establecerá el sujeto activo de la obligación, es decir, el facultado por el legislador para ejercer la administración de lo percibido en nombre de los tributos. Cabe resaltar que a nivel nacional el sujeto activo es la Administración de Impuestos Nacionales (DIAN), a nivel departamental serán las secretarías de Hacienda departamentales y a nivel municipal, la Secretaría de Hacienda. Este elemento es la conexión entre los sujetos tributarios y el hecho imponible, con la forma en cómo se le atribuirá dicha obligación, “en conclusión, el elemento subjetivo hace referencia a las personas que participan en la realización del hecho imponible, y deben soportar algunas de las obligaciones derivadas de ello” (Hinestrosa, 2016, p. 327).

Jurisprudencialmente se le ha dado suma importancia al hecho generador como elemento de la obligación tributaria, pues se le considera uno de los elementos esenciales de todo tributo. Este ha sido definido por la jurisprudencia como

situación de hecho que es indicadora de una capacidad contributiva y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que, si se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal (Corte Constitucional, sentencia C-987 de 1999).

El Tribunal de lo Contencioso Administrativo ha sido enfático en precisar que es necesario tener clara la diferencia entre el hecho imponible y el hecho generador. El Consejo de Estado ha definido este primero como “el bien jurídico, tangible o intangible mueble o inmueble, real o personal, al cual se refiere el acto jurídico que constituye la esencia del hecho gravado”. De igual manera y con ocasión a diferenciar el hecho imponible del generador, se definió este último como “la manifestación externa de ese hecho imponible o supuesto de hecho que, por ser indicativo de capacidad económica, ha sido seleccionado por el legislador para vincular a su realización el nacimiento de una obligación de pago de un tributo”. La corporación en mención ha reiterado la importancia de hacer la diferencia mencionada, pues considera que de no hacerse se recaería en una indeterminación insuperable que vulneraría los principios de legalidad, seguridad jurídica y certeza del tributo (Consejo de Estado, sentencia del 19 de abril de 2018).

Así mismo se ha expresado que para determinar el hecho generador del tributo:

se deben precisar los elementos que lo conforman, que permiten identificar el objeto del mismo: las cosas, los bienes, las acciones, las actividades o los derechos a los que se les impone el gravamen, y se ha insistido en que el elemento objetivo hace referencia a los hechos en sí mismos considerados que dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria; el elemento subjetivo precisa las personas que participan en la realización del hecho imponible y que, por tanto, deben soportar alguna de las obligaciones derivadas



de esto; y el elemento espacial establece las conexiones de los hechos gravados con un determinado lugar o territorio (Consejo de Estado, sentencia del 5 de octubre de 2016).

Así mismo, esta corporación ha sumado importancia al elemento subjetivo del hecho generador antes mencionado y a la conexión que debe haber entre este y la capacidad contributiva sobre la cual recae el impuesto. En otras palabras, el Consejo de Estado manifestó y reiteró que “el sujeto llamado a contribuir u obligado al pago del tributo, debe ser el mismo que realiza las actividades gravadas” (sentencia del 25 de julio de 2016).

Dicho tribunal también ha centrado sus múltiples pronunciamientos en el elemento espacial del hecho generador. Cabe recordar que este elemento se conforma por el lugar donde debe realizarse el hecho que con anterioridad se gravó. También se ha dicho que este elemento es esencial e imprescindible “para fijar el ámbito de la competencia impositiva de los municipios” (Consejo de Estado, sentencia del 25 de julio de 2016). Es claro que la importancia de este elemento a la hora de delimitar o definir el hecho generador del tributo es en pro de evitar la doble tributación y facilitar o tener un conocimiento más acertado del lugar donde se pretende gravar el hecho y donde efectivamente ha de cumplirse la obligación tributaria sustancial.

Por otro lado, y en muestra del pronunciamiento que ha dado el Consejo de Estado, abarcando lo correspondiente a la debida delimitación del hecho generador, es pertinente mencionar el aspecto temporal de este elemento esencial de la obligación tributaria. El alto tribunal ha expresado la necesidad de identificar si la *causación* del hecho gravado es instantánea o, por el contrario, está constituida por un periodo de tiempo, pues cuando es instantánea, la ocurrencia de cada hecho coincide automática e inmediatamente con el nacimiento de la consecuyente y designada obligación tributaria. Esto es adverso a lo que sucede cuando hay un periodo de tiempo, pues de ser así, solo en el momento que este periodo de tiempo culmina se causa el tributo y, por ende, nace la obligación tributaria de pagar, que obviamente recae sobre el sujeto que realizó el hecho gravado durante dicho periodo de tiempo (Consejo de Estado, sentencia del 25 de julio de 2016).

La jurisprudencia constitucional frente a este aspecto en específico ha sido menor, pero es de suma importancia traer a colación la sentencia C-594 de 2010, donde la Corte Constitucional ha mencionado que se puede entender como hecho generador del tributo “(i) la descripción de la situación fáctica que el legislador pretende gravar; (ii) las condiciones específicas que dan lugar a que una persona sea deudora de obligaciones tributarias”. En otras palabras, delimitar los elementos subjetivos y objetivos durante la fase de ordenación de los tributos. Así mismo, esta corporación resalta el aspecto temporal del hecho generador, pues considera que con este debidamente identificado se permite hacer exigible el cumplimiento de la obligación determinada.

Para la Corte Constitucional, el hecho generador impera sobre los demás elementos de la obligación tributaria, pues se considera “que es el elemento que mejor define el perfil específico de un tributo” (sentencia C-987 de 1999). Por lo anterior, se coincide con el

Consejo de Estado en que es de suma importancia delimitar correctamente dicho elemento, tal como se ha reiterado a lo largo de este artículo. Lo anterior se fundamenta en el respeto de los principios tributarios de certeza y legalidad; sin embargo, la jurisprudencia en este aspecto no ha sido propositiva sobre cómo debe hacerse esa “correcta” delimitación del hecho generador de los tributos territoriales.

Cabe resaltar que tanto la jurisprudencia constitucional como la del Consejo de Estado se han referido sobre el contenido mínimo de las leyes previas que autorizan la creación del tributo territorial. Los parámetros mínimos son la autorización del gravamen por el legislador y la delimitación del hecho gravado con el mismo; haciendo énfasis en este último parámetro, se pide una delimitación mínima frente a este elemento en la ley creadora, situación que ha sido reiterada de manera clara, uniforme y consolidada tanto por la jurisprudencia constitucional, como por la de la Sección Cuarta del Consejo de Estado<sup>7</sup>.

Es pertinente resaltar que aquella delimitación mínima que se le pide a la ley creadora frente al hecho generador debe hacerse con carácter prioritario frente a su elemento objetivo; es decir, haciendo mención expresa y taxativa dentro de la ley por lo menos a uno de los aspectos materiales, espaciales o temporales que constituyen al denominado elemento diferencial e individualizador del tributo.

### **III. La doctrina jurisprudencial de “lo determinable” de la Corte Constitucional en materia de tributos territoriales**

Esta doctrina se refiere a competencia de la Corte para discernir si, a pesar de la falta de precisión en la norma, el hecho generador puede ser definido de manera clara y razonable, lo que determinaría la constitucionalidad del tributo en cuestión. En estos casos, el legislador no ha provisto una descripción completa o detallada del hecho generador en la ley tributaria territorial, por lo que debe evaluarse la *determinabilidad* de este elemento flexibilizando el principio de legalidad en materia tributaria.

La Corte ha establecido que, si bien es admisible cierto grado de flexibilidad en la interpretación de las normas tributarias, esta flexibilidad no puede desbordar los límites de la razonabilidad. En este sentido, si el hecho generador puede ser inferido y definido con claridad a partir del contexto normativo y la intención legislativa, la Corte considera que es “determinable” y, por lo tanto, compatible con la Constitución. Por el contrario, si la indeterminación es tan pronunciada que conduce a una incertidumbre inaceptable o a una arbitrariedad en la aplicación del tributo, la Corte podría declarar la inconstitucionalidad del mismo.

Así las cosas, los principios de legalidad y certeza en materia tributaria pueden desconocerse y, por tanto, viciar la constitucionalidad de una norma “al no determinarse ni ser

---

7 La anterior afirmación tiene un sustento fuerte por parte de quienes realizan la presente investigación, que se evidencia en la publicación de la ponencia Gómez Monterroza et al. (2018).

determinable el hecho generador” (Corte Constitucional, sentencia C-101 de 2022)<sup>8</sup> como contenido mínimo exigido por la jurisprudencia constitucional, tal como se explicó en el acápite anterior. Frente a este punto, según la Corte Constitucional:

el hecho de autorizar a las entidades territoriales para imponer tasas y sobretasas sin que se conozca cuáles situaciones o conductas serán objeto del imperio tributario del Estado, supone un grado de indefinición respecto de la obligación tributaria que resulta insuperable y que excede la autonomía de los entes territoriales (sentencia C-101 de 2022)<sup>9</sup>.

Puntualmente, lo determinable se ha asociado con el principio de certeza en materia tributaria, así:

la inconstitucionalidad por infracción del principio de certeza tributaria concurre cuando de la prescripción dispuesta por el Legislador no sea posible dilucidar el contenido del elemento estructural del tributo. Este Tribunal ha establecido que “solo cuando la falta de claridad sea insuperable se origina la inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria” (Corte Constitucional, sentencia C-891 de 2012).

Con base en lo anterior, desde la jurisprudencia constitucional, la doctrina de lo determinable se ha consolidado en materia de tributos territoriales, partiendo de los siguientes pilares:

- Son los órganos de elección popular quienes directamente deben señalar los sujetos activo y pasivo, el hecho y la base gravable, y la tarifa de las obligaciones tributarias, pues esta exigencia emana de lo prescrito por el artículo 338 superior.
- Al establecer los elementos del tributo, es menester que la ley, las ordenanzas o los acuerdos determinen con suficiente claridad y precisión todos y cada uno de los elementos esenciales del mismo.
- Solo cuando la falta de claridad sea insuperable, se origina la inconstitucionalidad de la norma que determina los elementos de la obligación tributaria.

---

8 Allí se cita, entre otras, la sentencia C-537 de 1995, donde la Corte, al estudiar la constitucionalidad de las normas que establecían una contribución sobre las boletas, billetes y tiquetes de rifas y apuestas, y sobre los premios de las mismas, expresó que no obstante que alguno de los elementos esenciales del tributo no estaban claramente determinados, sí eran determinables y que por consiguiente no se violaba el principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política.

9 “Así, por ejemplo, en la sentencia C-488 de 2000, M.P. Carlos Gaviria Díaz, la Corte señaló que la ambigüedad y confusión de las expresiones que se utilicen en la descripción de los elementos del tributo únicamente conduce a la declaración de inconstitucionalidad de los preceptos respectivos, en aquellos casos en que no es posible, de acuerdo con las reglas generales de interpretación de las leyes, determinarlos”.

- El requisito de precisión y claridad las normas que señalan los elementos de la obligación tributaria no se oponen al carácter general de dichas normas.
- No se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, pero es determinable a partir de ella<sup>10</sup>.

En otras palabras, si es posible, a través de una interpretación lógica y razonable, determinar el contenido mínimo del hecho generador dentro de la ley creadora de tributos territoriales, entonces la norma puede considerarse constitucional. No obstante, si la falta de claridad es tan extrema que no es posible dilucidar con certeza sobre su contenido esencial, ello podría llevar a la inexecutable de la norma en cuestión. Así mismo, frente a esta consideración, la corte constitucional ha sostenido:

cuando una norma es incierta, no determinable, no puede la Corte determinarla porque en un Estado social y democrático de derecho, por ningún motivo, puede haber impuestos sin representación. La Corte Constitucional considera que existen casos en que procede condicionar una norma legal de carácter tributario, pero también considera que debe ser especialmente reacia a hacerlo, cuando el condicionamiento pretende definir el sentido de un texto legal tributario vago y ambiguo, que debió fijarse de forma clara y precisa, en un foro democrático representativo, esto es, en el Congreso de la República o en alguno de los cuerpos de representación política territorial, cuando corresponda (Corte Constitucional, sentencia C-167 de 2014).

Esta interpretación reconoce que, en algunos casos, la normativa tributaria puede no establecer explícitamente cada detalle o aspecto del tributo, pero puede proporcionar las bases suficientes para que los contribuyentes y las autoridades puedan deducir o inferir con claridad cómo debe ser determinado dicho elemento. Si el elemento puede ser identificado con certeza y razonabilidad a partir de la norma, entonces se considera “determinable” y, en consecuencia, bajo esta doctrina, no se infringen los principios de legalidad y certeza tributaria.

Bajo estas consideraciones, la Corte Constitucional ha sostenido en su reiterada jurisprudencia la posibilidad de flexibilizar la certeza tributaria desde la doctrina de “lo determinable” aplicada a la interpretación para identificar los elementos esenciales mínimos de la ley creadora.

No obstante, esta doctrina, hasta el momento, deja por fuera muchas consideraciones técnicas y estructurales mínimas del hecho generador dentro de la configuración impositiva territorial, las cuales, al momento de su delimitación en el ejercicio de la potestad tributaria, han sido objeto de estudio desde la comunidad científica-doctrinal en el plano meramente *ius* teórico.

---

10 Corte Constitucional, sentencias C-690 de 2003, C-891 de 2012, C-459 de 2013, C-056 de 2019 y C-101 de 2022.

Bajo este entender, la delimitación mínima del hecho generador dentro de la configuración impositiva territorial debe contemplar por lo menos uno de los aspectos temporales, espaciales, materiales o personales que componen el elemento esencial más importante y diferencial de la relación jurídico tributaria. Esto, para satisfacer mínimamente el principio de certeza bajo la aplicación de la doctrina de “lo determinable” de la Corte Constitucional.

No obstante, llama la atención la aplicación de la doctrina de “lo determinable” en el caso estudiado en la sentencia C-101 de 2022, donde la Corte declara la inexecutable del tributo por la indefinición invencible de sus elementos esenciales, conforme a los pilares explicados. Lo anterior inesperadamente permite el cobro de dicho gravamen territorial, aun cuando en el mismo fallo fue declarado contrario a la Constitución en desmedro de los principios del sistema tributario, constituyendo un caso interesante del ejercicio ilegítimo de la potestad tributaria territorial, cuya modulación por parte de la Corte al momento de proferir su decisión, eventualmente puede vulnerar derechos fundamentales de los contribuyentes.

## **Conclusiones**

La configuración tributaria territorial parte de su creación mediante la ley y por lo menos la delimitación del hecho generador. Es así como la norma creadora debe contener además de la respectiva creación y autorización del gravamen, por lo menos uno de los aspectos temporales, espaciales, materiales o personales que estructuran elemento esencial más importante y diferencial de la relación jurídico tributaria.

La jurisprudencia constitucional ha mantenido su interpretación consolidando la denominada doctrina de “lo determinable” en el sentido de que no se violan los principios de legalidad y certeza del tributo cuando uno de los elementos del mismo no está determinado expresamente en la norma, “pero es determinable a partir de ella”.

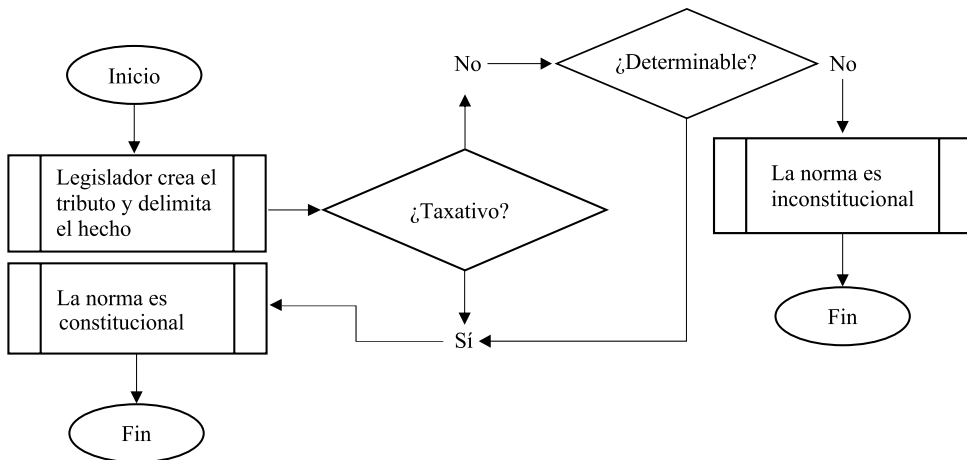
Esta doctrina, aunque consolidada y reiterada por la Corte Constitucional, entre otras en las sentencias C-690 de 2003, C-891 de 2012, C-459 de 2013, C-056 de 2019 y C-101 de 2022 (esta última con un énfasis especial), no es del todo plausible en cuanto implica flexibilizar los principios de legalidad, certeza y predeterminación del tributo, ya que el Legislador tiene la carga de desarrollar taxativamente los contenidos mínimos exigidos del hecho generador para no viciar su constitucionalidad. El principio de libertad de configuración legislativa no le permite al Congreso desconocer el mandato superior de plasmar los elementos esenciales del tributo y menos la indeterminación del diferenciador como es el hecho generador.

Bajo esta línea, la interpretación de estas disposiciones es simple: ¿está o no determinado de forma expresa en la ley por lo menos uno de los aspectos temporales, espaciales, materiales o personales que estructuran el hecho generador? Si la respuesta es positiva, la norma estaría ajustada a la constitución. Sin embargo, si la respuesta es negativa, se desprenderían dos escenarios:

- El primero, donde se podría aplicar la doctrina de “lo determinable”, permitiendo que los elementos que no fueron taxativamente determinados sean razonablemente determinables o inferidos bajo una interpretación de la misma norma, en cuanto a su contexto e intención del legislador, estando ajustados a la constitución.
- El segundo, donde la ambigüedad, vaguedad y oscuridad de la norma es insuperable, caso en el cual no es posible aplicar la doctrina de “lo determinable” estando la ley en cuestión viciada de constitucionalidad por desconocer los principios de legalidad, certeza y predeterminación del tributo.

Lo anterior puede entenderse con mayor facilidad a partir del diagrama de flujos de la figura 1.

**FIGURA 1. DOCTRINA DE LO DETERMINABLE DE LA CORTE CONSTITUCIONAL**



Fuente: Elaboración propia.

La configuración tributaria territorial se establece a través de la creación legislativa y la delimitación precisa del hecho generador, siendo esencial que al menos uno de los aspectos temporales, espaciales, materiales o personales esté definido en la ley. Aunque la doctrina de “lo determinable” ha sido respaldada por la jurisprudencia constitucional, su aplicabilidad debe considerar cuidadosamente los límites de flexibilidad que garantizan los principios de legalidad, certeza y predeterminación del tributo. Si un aspecto esencial no está taxativamente establecido, pero puede ser razonablemente determinado o inferido de la norma, la aplicación de la doctrina podría ser adecuada y conforme a la Constitución. Sin embargo, en casos de ambigüedad insuperable, la falta de certeza podría llevar a la inconstitucionalidad de la norma.

Es fundamental para el Estado democrático de derecho asegurar que la normativa tributaria sea clara, precisa y respetuosa de los principios constitucionales. La relación entre

la flexibilidad interpretativa y la seguridad jurídica debe ser equilibrada para mantener la legitimidad y justicia en el sistema tributario.

## Referencias

- Buitrago, E. (2016). Autonomía tributaria y tributos municipales. En *La crisis de los impuestos locales: el caso del ICA, alumbrado público y estampillas* (pp. 9-123). Universidad del Rosario.
- Collado, M., et al. (2013). *Derecho financiero y tributario*. Atelier.
- Gómez Monterroza, L. A., Machuca Sánchez, P. A., & Rangel Mercado, M. F. (2018). El poder tributario de las entidades territoriales en Colombia: un análisis jurisprudencial. *Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior*.
- Hinestrosa, F. (2016). *Los tributos territoriales en el ordenamiento jurídico colombiano. Un análisis crítico*. Universidad Externado de Colombia.
- Martínez Lago, M. A., & García de la Mora, L. (2005). *Lecciones de derecho financiero y tributario*. Editorial Iustel.
- Ospina, J., Ariza, J., & Zarama Vásquez, F. (2007). *Herramientas para la gestión tributaria de los municipios*. Deutsche Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit.
- Pérez Royo, F. (2012). *Derecho financiero y tributario*. Civitas-Thomson Reuters.
- Queralt, J., et al. (2011). *Curso de derecho financiero y tributario*. Tecnos.
- Romero Molina, C. A. (1.º de junio de 2011). *Apuntes sobre tributos territoriales*. Universidad EAFIT. <http://envivo.eafit.edu.co/conferencias/pregrados/contaduria/Doc-TributosTerritoriales1Jun2011.pdf>
- Sáinz de Bujanda, F. (1962). Hacienda pública, derecho financiero y derecho tributario. *Hacienda y Derecho*, (1).

## Jurisprudencia

- Consejo de Estado. Sección Cuarta. (2000). Sentencia del 14 de julio de 2000. Exp. 9822.
- Consejo de Estado. Sección Cuarta. (2016). Sentencia del 25 de julio de 2016. Exp. 21276.

- Consejo de Estado. Sección Cuarta. (2016). Sentencia del 5 de octubre de 2016. Exp. 19693.
- Consejo de Estado. Sección Cuarta. (2018). Sentencia del 19 de abril de 2018. Exp. 22062.
- Constitución Política de Colombia [Const.]. (1991). Artículo 150. Julio 7 de 1991 (Colombia).
- Corte Constitucional. (1992). Sentencia C-517 del 15 de septiembre de 1992. M.P. Ciro Angarita Barón.
- Corte Constitucional. (1993). Sentencia C-004 del 14 de enero de 1993. M.P. Ciro Angarita Barón.
- Corte Constitucional. (1995). Sentencia C-506 del 9 de noviembre de 1995. M.P. Carlos Gaviria Díaz.
- Corte Constitucional. (1995). Sentencia C-537 del 23 de noviembre de 1995. M.P. Hernando Herrera Vergara.
- Corte Constitucional. (1999). Sentencia C-987 de 1999. M.P. Alejandro Martínez Caballero.
- Corte Constitucional. (2001). Sentencia C-1097 del 10 de octubre de 2001. M.P. Jaime Araujo Rentería.
- Corte Constitucional. (2002). Sentencia C-227 del 2 de abril de 2002. M.P. Jaime Córdoba Triviño.
- Corte Constitucional. (2003). Sentencia C-690 de 2003.
- Corte Constitucional. (2004). Sentencia C-992 del 12 de octubre de 2004. M.P. Humberto Sierra Porto.
- Corte Constitucional. (2009). Sentencia C-035 del 27 de enero de 2009. M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.
- Corte Constitucional. (2010). Sentencia C-594 de 2010. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.
- Corte Constitucional. (2012). Sentencia C-891 del 31 octubre de 2012. M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub.



Corte Constitucional. (2013). Sentencia C-459 de 2013.

Corte Constitucional. (2014). Sentencia C-167 de 2014.

Corte Constitucional. (2014). Sentencia C-587 del 13 de agosto de 2014. M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez.

Corte Constitucional. (2016). Sentencia C-155 del 31 de marzo de 2016. M.P. Alejandro Linares Cantillo.

Corte Constitucional. (2016). Sentencia C-272 del 25 de mayo de 2016. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

Corte Constitucional. (2019). Sentencia C-056 de 2019.

Corte Constitucional. (2022). Sentencia C-101 del 17 de marzo de 2022. M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

Artículo recibido el 15 de enero de 2024.

Aprobado por par 1 el 29 de enero de 2024.

Aprobado por par 2 el 24 de febrero de 2024.

Para citar este artículo: Gómez Monterroz, L. A., & Romero Molina, C. A. (2024). La configuración impositiva territorial colombiana desde la determinabilidad del hecho generador. *Revista de Derecho Fiscal*, (25).