



Hacienda



DIRECCIÓN GENERAL DE APOYO FISCAL

#63

Conceptos

en Materia Tributaria
y Financiera Territorial



Ministerio de Hacienda y Crédito Público
www.minhacienda.gov.co

Ministro de Hacienda y Crédito Público
Diego Alejandro Guevara Castañeda

Viceministra Técnica
Marta Juanita Villaveces Niño

Secretaria General
Jennifer Ruiz González

Director General de Apoyo Fiscal
Néstor Mario Urrea Duque

Subdirectora de Fortalecimiento Institucional Territorial
Claudia Helena Otálora Cristancho

Subdirectora de Apoyo al Saneamiento Fiscal Territorial
Elsa Johanna Peñaloza Guzmán

Elaboración:
Andrea del Pilar Pulido Sánchez
César Segundo Escobar Pinto
David Leonardo Arcila Mendoza
Esmeralda Villamil López
Hernán Rico Barbosa
Javier Mora González
Yulieth Fernanda Arias Quiroga

Preparación de textos, colaboración y organización de documentos
Stiven Alexander González Restrepo

Diseño, diagramación y edición
Angélica Catalina Pinto Garay

©Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Derechos exclusivos de publicación y distribución
Carrera 8a No. 6-64 Bogotá, D.C. - Colombia Piso 2
- Teléfono (601) 3811700
bibliovirtualdaf@minhacienda.gov.co
relacionciudadano@minhacienda.gov.co
www.minhacienda.gov.co

Depósito legal efectuado de acuerdo con la ley 44 de 1993
Se permite la reproducción parcial de esta obra, siempre y cuando se cite la fuente

Contenido

Presentación 10

Capítulo I.

Conceptos Sobre Impuestos Municipales. 11

1. Impuesto de Industria y Comercio. 12

Asesoría 003260 del 26 de enero de 2024 12

Asesoría 004162 del 1 de febrero de 2024 16

Asesoría 009643 del 29 de febrero de 2024 19

Asesoría 014691 del 22 de marzo de 2024 23

Asesoría 013601 del 19 de marzo de 2024 26

Asesoría 015484 del 2 de abril de 2024 29

Asesoría 017766 del 9 de abril de 2024 32

Asesoría 017733 del 9 de abril de 2024 37

Asesoría 021356 del 23 de abril de 2024 40

Asesoría 021931 del 24 de abril de 2024 42

Asesoría 022126 del 25 de abril de 2024 47

Asesoría 025324 del 14 de mayo de 2024 53

Asesoría 025693 del 15 de mayo de 2024 54

Asesoría 027422 del 20 de mayo de 2024 61

Asesoría 027222 del 20 de mayo de 2024 63

Asesoría 029096 del 27 de mayo de 2024 65

Asesoría 035460 del 28 de junio de 2024 71

2. Impuesto Predial Unificado 73

Asesoría 004190 del 2 de enero de 2024 73

Asesoría 008602 del 23 de febrero de 2024 75

Asesoría 008600 del 23 de febrero de 2024 77

Asesoría 008608 del 24 de febrero de 2024 79

Asesoría 010023 del 2 de marzo de 2024 80

Asesoría 010012 del 2 de marzo de 2024 81

Asesoría 014699 del 22 de marzo de 2024 86

Asesoría 021541 del 23 de abril de 2024 88

Asesoría 022705 del 29 de abril de 2024 91

Asesoría 023252 del 30 de abril de 2024 94

Asesoría 023969 del 6 de mayo de 2024 97

Asesoría 026905 del 17 de mayo de 2024 102

Asesoría 027414 del 20 de mayo de 2024 106

Asesoría 027715 del 21 de mayo de 2024 108

Asesoría 029941 del 30 de mayo de 2024 112

Asesoría 032276 del 12 de junio de 2024..... 113

Asesoría 032265 del 12 de junio de 2024..... 114

Asesoría 032816 del 14 de junio de 2024..... 116

Asesoría 032960 del 17 de junio de 2024..... 119

Asesoría 033429 del 19 de junio de 2024..... 122

Asesoría 035319 del 27 de junio de 2024..... 124

Asesoría 035317 del 27 de junio de 2024..... 128

3. Impuesto de Alumbrado Público 130

Asesoría 006863 del 16 de febrero de 2024..... 130

Asesoría 010984 del 6 de marzo de 2024..... 131

Asesoría 018316 del 11 de abril de 2024 135

Asesoría 035316 del 27 de junio de 2024..... 139

4. Impuesto Delineación Urbana 140

Asesoría 015475 del 2 de abril de 2024 140

Asesoría 017702 del 9 de abril de 2024 142

Asesoría 029944 del 30 de mayo de 2024 147

5. Otros impuestos municipales (Derechos de tránsito, contribución sobre obra pública, transferencias del sector eléctrico, impuesto a la publicidad exterior visual y tasa de seguridad convivencia) 149

Asesoría 001557 del 15 de enero de 2024 149

Asesoría 007407 del 20 de febrero de 2024..... 151

Asesoría 007571 del 20 de febrero de 2024..... 152

Asesoría 018754 del 12 de abril de 2024 155

Asesoría 020000 del 17 de abril de 2024 157

Asesoría 030194 del 31 de mayo de 2024 158

Asesoría 029100 del 27 de mayo de 2024 163

Asesoría 032908 del 17 de junio de 2024..... 167

Capítulo II.
Conceptos Sobre Impuestos Departamentales 170

1. Impuesto de Registro. 171
Asesoría 005423 del 8 de febrero de 2024 171
Asesoría 017650 del 9 de abril de 2024 176
Asesoría 019688 del 16 de abril de 2024 180
Asesoría 034902 del 26 de junio de 2024. 182

2. Impuesto al Consumo de Cigarrillos y Tabaco Elaborado 184
Asesoría 022823 del 29 de abril de 2024 184

3. Impuesto al Consumo de Cigarrillos y Tabaco Elaborado 186
Asesoría 011572 del 10 de marzo de 2024. 186
Asesoría 019999 del 17 de abril de 2024 189

4. Sobretasa al ACPM 191
Asesoría 029166 del 28 de mayo de 2024 191

5. Impuesto sobre Vehículos Automotores 193
Asesoría 005454 8 del febrero de 2024 193
Asesoría 013166 del 15 de marzo de 2024. 199
Asesoría 013856 del 19 de marzo de 2024. 203
Asesoría 015372 del 2 de abril de 2024 206

Capítulo III.
Conceptos Sobre Otros Temas Tributarios y No Tributarios 213

1. Estampillas 214
Asesoría 004250 del 1 de febrero de 2024. 214
Asesoría 006218 del 13 de febrero de 2024. 215
Asesoría 006983 del 16 de febrero de 2024. 217
Asesoría 011363 del 8 de marzo de 2024. 219
Asesoría 011518 del 8 de marzo de 2024. 221
Asesoría 011884 del 12 de marzo de 2024. 225
Asesoría 011927 del 12 de marzo de 2024 229
Asesoría 012720 del 14 de marzo de 2024. 234

Asesoría 012799 del 15 de marzo de 2024..... 237

Asesoría 013026 del 15 de marzo de 2024..... 242

Asesoría 013858 del 19 de marzo de 2024..... 244

Asesoría 014111 del 11 de marzo de 2024..... 247

Asesoría 015476 del 2 de abril de 2024 250

Asesoría 020286 del 18 de abril de 2024 253

Asesoría 021177 del 22 de abril de 2024 257

Asesoría 022765 del 29 de abril de 2024 261

Asesoría 023270 del 2 de mayo de 2024 264

Asesoría 024051 del 7 de mayo de 2024 267

Asesoría 025552 del 15 de mayo de 2024 271

Asesoría 035455 del 28 de junio de 2024..... 275

Capítulo IV.
Conceptos Sobre Procedimientos Tributarios 278

1. Procedimiento Tributario. 279

Asesoría 004369 del 2 de febrero de 2024..... 279

Asesoría 009993 del 1 de marzo de 2024..... 282

Asesoría 010022 del 2 de marzo de 2024..... 285

Asesoría 013561 del 19 de marzo de 2024..... 291

Asesoría 021990 del 24 de abril de 2024 294

Asesoría 025349 del 14 de mayo de 2024 296

Asesoría 029933 del 30 de mayo de 2024 298

Asesoría 031993 del 11 de junio de 2024..... 300

Asesoría 033363 del 19 de junio de 2024..... 304

Asesoría 033419 del 19 de junio de 2024..... 305

Asesoría 038973 del 19 de julio de 2024 307

Capítulo V.
Conceptos Sobre Presupuesto 309

1. Presupuesto 310

Asesoría 000414 del 5 de enero de 2024 310

Asesoría 004525 del 5 de febrero de 2024..... 314

Asesoría 008568 de 23 de febrero de 2024 316

Asesoría 009547 del 29 de febrero de 2024..... 319

Asesoría 009994 del 1 de marzo de 2024..... 323

Asesoría 010560 del 5 de marzo de 2024..... 327

Asesoría 011341 del 7 de marzo de 2024..... 329

Asesoría 010561 del 5 de marzo de 2024..... 331

Asesoría 011551 del 8 de marzo de 2024..... 333

Asesoría 011700 del 11 de marzo de 2024..... 335

Asesoría 011857 del 12 de marzo de 2024..... 337

Asesoría 012757 del 14 de marzo de 2024..... 345

Asesoría 013156 del 15 de marzo de 2024..... 347

Asesoría 014120 del 20 de marzo de 2024..... 353

Asesoría 016627 del 9 de abril de 2024 355

Asesoría 016661 del 9 de abril de 2024 357

Asesoría 017669 del 9 de abril de 2024 364

Asesoría 021151 del 22 de abril de 2024 366

Asesoría 021840 del 23 de abril de 2024 371

Asesoría 022830 del 29 de abril de 2024 373

Asesoría 023198 del 30 de abril de 2024 375

Asesoría 023192 del 30 de abril de 2024 379

Asesoría 023912 del 6 de mayo de 2024 386

Asesoría 023942 del 6 de mayo de 2024 388

Asesoría 023939 del 6 de mayo de 2024 391

Asesoría 025196 del 10 de mayo de 2024 393

Asesoría 025519 del 15 de mayo de 2024 395

Asesoría 026030 del 15 de mayo de 2024 400

Asesoría 025929 del 15 de mayo de 2024 403

Asesoría 026873 del 16 de mayo de 2024 404

Asesoría 027145 del 17 de mayo de 2024 405

Asesoría 028428 del 23 de mayo de 2024 408

Asesoría 028452 del 23 de mayo de 2024 411

Asesoría 028418 del 23 de mayo de 2024 414

Asesoría 029357 del 28 de mayo de 2024 416

Asesoría 029892 del 30 de mayo de 2024 419

Asesoría 029764 del 30 de mayo de 2024 421

Asesoría 030137 del 31 de mayo de 2024 424

Asesoría 030323 del 4 de junio de 2024..... 426

Asesoría 030289 del 4 de junio de 2024..... 430

Asesoría 033124 del 18 de junio de 2024..... 434

Asesoría 033360 del 19 de junio de 2019..... 438

Asesoría 033437 del 19 de junio de 2024..... 442

Asesoría 034054 del 21 de junio de 2024..... 446

Asesoría 034253 del 24 de junio de 2024..... 449

Asesoría 034299 del 24 de junio de 2024..... 451

Asesoría 034348 del 24 de junio de 2024..... 453

Asesoría 035094 del 27 de junio de 2024..... 463

Asesoría 035092 del 27 de junio de 2024..... 464

Asesoría 035091 del 27 de junio de 2024..... 465

Asesoría 035475 del 28 de junio de 2024..... 470

Asesoría 036787 del 5 de julio de 2024 472

Asesoría 037379 del 10 de julio de 2024 476

Asesoría 038270 del 16 de julio de 2024 481

Asesoría 038266 del 16 de julio de 2024 484

Asesoría 038526 del 17 de julio de 2024 487

Asesoría 038799 del 18 de julio de 2024 489

Asesoría 038796 del 18 de julio de 2024 491

Asesoría 039398 del 22 de julio de 2024 493

Capítulo VI.

Conceptos Sobre Otros Tributarios y no Tributarios Territoriales 496

1. Temas Varios 497

Asesoría 002258 del 19 de enero de 2024 497

Asesoría 002457 del 22 de enero de 2024 500

Asesoría 004178 del 1 de febrero de 2024..... 503

Asesoría 006378 del 14 de febrero de 2024..... 504

Asesoría 006790 del 16 de febrero de 2024..... 506

Asesoría 007406 del 20 de febrero de 2024..... 508

Asesoría 007679 del 21 de febrero de 2024..... 511

Asesoría 009744 del 29 de febrero de 2024..... 513

Asesoría 011133 del 7 de marzo de 2024..... 517

Asesoría 013016 del 15 de marzo de 2024..... 519

Asesoría 013857 del 19 de marzo de 2024..... 521

Asesoría 014261 del 21 de marzo de 2024..... 523

Asesoría 015373 del 2 de abril de 2024 524

Asesoría 018748 del 12 de abril de 2024 531

Asesoría 018763 del 12 de abril de 2024 536

Asesoría 021176 del 22 de abril de 2024 540

Asesoría 022827 del 29 de abril de 2024 542

Asesoría 029042 del 27 de mayo de 2024 543

Asesoría 030279 del 4 de junio de 2024 545

Asesoría 031053 del 6 de junio de 2024 547

Asesoría 033149 del 18 de junio de 2024 550

Presentación

La Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en ejercicio de sus competencias de asesoría y asistencia técnica, emite conceptos en materia financiera y tributaria que orientan y ofrecen elementos de análisis para la gestión de las entidades territoriales y sus descentralizadas.

En esta oportunidad presentamos la **Revista No. 63** que compila los conceptos emitidos en el primer semestre de 2024, señalando que todos nuestros pronunciamientos se enmarcan en el ámbito de nuestras competencias, son generales y buscan informar a los funcionarios de las entidades territoriales, asociaciones de municipios y departamentos, profesionales en el área y ciudadanía en general, sobre los pronunciamientos que pretenden mantener la unidad de interpretación de las normas en materia tributaria y financiera que inciden en la gestión de las entidades territoriales.

Néstor Mario Urrea Duque
Director General de Apoyo Fiscal



Hacienda



DIRECCIÓN GENERAL DE APOYO FISCAL

#63

Conceptos

en Materia Tributaria
y Financiera Territorial

Capítulo I.

Conceptos
Sobre Impuestos
Municipales



1. Impuesto de Industria y Comercio

Asesoría 003260 del 26 de enero de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Prohibición de Gravar la Producción Primaria Agrícola

Señora

Nelly Corredor Bustamante

Mediante oficio radicado en este Ministerio con el número y en la fecha del asunto, señala usted que frente al caso concreto de un contribuyente dedicado a la actividad de cultivo de madera, dentro de la cual realiza actividades de cepillado y aserrada, señala usted que en criterio de la entidad territorial *“la comercialización que realiza la contribuyente se basa en venta de madera aserrada y descortezada en bloque, lo que constituye un proceso elemental, por tal razón, no debe descontar valor alguno”*.

En relación con la aplicación de la prohibición del literal a del numeral 1 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983 a las actividades de silvicultura el Consejo de Estado ha señalado:

“De conformidad con la propia ley, la prohibición recae sobre la producción primaria, lo que excluye los procesos industriales de transformación, cuya esencia dista de las condiciones de explotación que supone la producción primaria: la obtención directa de recursos de la naturaleza.

*Las actividades económicas han sido clasificadas históricamente como primarias, secundarias y terciarias. A la primera categoría pertenecen, principalmente, los labores de agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca, caracterizadas por ser tareas en las que los productos se toman directamente de la naturaleza, y no incluyen trabajos de **transformación, alteración, modificación de las condiciones físicas y químicas de la materia**, pues estos hacen parte de la rama secundaria, que se encarga de la manufactura de bienes, su explotación, construcción, etc¹.*

¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 9 de abril de 2015. Expediente No. 19650. M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

Entonces, como se advirtió, la normativa prohíbe gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades propias del sector primario de la economía, esto es, las actividades económicas que se desarrollen para tomar de la naturaleza los recursos que esta produce, sin transformación alguna².

A su vez, frente a esta prohibición, la Sala ha considerado lo siguiente³:

“Reiteradamente ha precisado la Sala, que el proceso productivo primario culmina con la venta del producto y por ello la venta o comercialización de productos en estado natural o primario, sin ningún tipo de transformación, hecha por el productor de los mismos, no puede ser gravada con el impuesto de industria y comercio”.

Según el anterior criterio jurisprudencial, la producción primaria termina con la venta del producto en su estado natural o primario, es decir, con la venta que realiza el productor primigenio del producto natural, sin que este haya sufrido transformación, modificación, variación o alteración alguna de las condiciones físicas o químicas del recurso natural. Por ende, la actividad comercial realizada por el productor original no puede ser gravada, como lo dispone el literal a) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

En el mismo sentido, en sentencia de 9 de abril de 2015, la Sala precisó que la prohibición de gravar con ICA recae sobre la producción primaria, “lo que excluye los procesos industriales de transformación, cuya esencia dista de las condiciones de explotación que supone la producción primaria: la obtención directa de recursos de la naturaleza”⁴.

Así, la Sala ha mantenido su criterio en cuanto a que está prohibido para los municipios gravar con el impuesto de industria y comercio la producción primaria [agrícola, ganadera y avícola], sin ningún tipo de transformación.

También ha sido enfática en señalar que para que la comercialización haga parte de la fase de producción primaria, **debe efectuarla el mismo productor** [agricultor, ganadero, avicultor], “bien sea en sus granjas o a través de locales comerciales”⁵.

² Las actividades que tienen como finalidad la transformación, alteración, modificación de las condiciones físicas y químicas de la materia hacen parte del sector secundario, que se encarga de la manufactura de bienes, su explotación, construcción, etc. En este sentido se pronunció la Sala en la sentencia del 9 de abril de 2015, Expediente 19650, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

³ Sentencia del 27 de octubre de 1995, Expediente 7286, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo citada en el fallo del 1º de octubre de 2009, Expediente 16974, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁴ Expediente 19650. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

⁵ En este sentido consultar las sentencias de 17 de noviembre de 2006, Expediente 15529. C.P. Héctor Romero Díaz, del 24 de mayo de 2007, Expediente 15241, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y del 23 de agosto de 2007, Expediente 15514, C.P. Ligia López Díaz

En cuanto a la actividad de silvicultura, en concreto, la Sala reitera la posición sostenida en relación con el carácter primario que tiene esta actividad, ratificada en reciente pronunciamiento, así⁶:

“Tratándose de madera⁷ la producción primaria sería la silvicultura⁸, explotación forestal o producción de árboles que, igual que la actividad agrícola, el proceso productivo primario culminaría con la venta del producto, comercialización que el silvicultor o explotador forestal puede hacer con los árboles en pie, talados o cortados, sin que hayan sufrido transformación, modificación, variación o alteración alguna de las condiciones físicas o químicas del recurso natural. Por ende, la venta que realice el productor original, llámese silvicultor o explotador forestal, no puede ser gravada, como lo dispone el literal a) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

La compra y venta de madera en bruto, sin procesamiento industrial, no puede confundirse, como lo pretende el demandante, con las actividades propias de la producción primaria, que no son gravadas con el impuesto de industria y comercio, porque, siguiendo el criterio jurisprudencial expuesto, tratándose de árboles, la producción primaria termina con la venta del producto por parte del silvicultor. Comercializado el recurso natural, la prohibición de gravar la producción primaria no se extiende al adquirente o comprador.

La comercialización de los productos del sector primario que no está gravada con el impuesto de industria y comercio, se insiste, es la que hace directamente el mismo productor primigenio, pues la prohibición “tiene como propósito beneficiar al agricultor”, no al comercializador del producto que lo adquiere del productor inicial”.

(...)

El proceso descrito por el perito constituye una de las etapas de producción de madera, que va desde el sembrado de los árboles maderables hasta la tala de los mismos y su corte para facilitar el transporte de los troncos. La realización de este proceso no comprende la variación o alteración de las condiciones físicas y químicas de la madera, pues no interfiere en la composición de la misma.

Se trata, por lo tanto, de un elemento necesario en la cadena de producción de la madera, cuya naturaleza difiere diametralmente del concepto de transformación, propio de las actividades secundarias (industria).

⁶ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 15 de febrero de 2015, dictada en el expediente No. 22304, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas (E).

⁷ “Parte sólida de los árboles cubierta por la corteza.”. Real Academia Española. (2014). Diccionario de la lengua española. (23.ª Ed.). Consultado en <http://www.rae.es>

⁸ “Silvicultura. Del lat. Silva 'selva, bosque' y -cultura. 1. f. Cultivo de los bosques o montes. /2. f. Conjunto de técnicas y conocimientos relativos al cultivo de los bosques o montes”.

Es claro entonces, que dicha actividad no puede reputarse como industrial. Hace parte de las actividades agrícolas, sin que ello implique ningún proceso de transformación de la madera, aspecto que es el que permite calificarlo como industrial. En ese orden de ideas, la tala y venta de madera sí está protegida por la prohibición de ser gravada con ICA y en esa medida, los actos administrativos demandados, que impusieron sanción a la demandante por no declarar el impuesto de industria y comercio en el Municipio de Puerto Libertador, son contrarios a derecho.”⁹

De acuerdo con el recuento jurisprudencial transcrito, para la procedencia de la prohibición de gravar la producción primaria agrícola se requiere:

- Que la actividad sea desarrollada por el productor primario, es decir, no se extiende a terceros como comercializadores o industriales.
- Que no se alteren las condiciones físicas o químicas de la madera. Según la jurisprudencia, no constituyen transformación industrial las actividades que se realizan para permitir o facilitar la comercialización y el transporte de los productos, siempre que sean realizadas por el mismo productor.

Así las cosas, es deber de la entidad territorial en ejercicio de las amplias facultades de fiscalización verificar de manera concreta las actividades realizadas por el contribuyente, en orden a determinar si se cumplen las condiciones señaladas anteriormente para resultar aplicable la prohibición de que trata la Ley 14 de 1983, lo cual deberá demostrarse y documentarse en el expediente.

⁹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, M.P. (E): Stella Jeannette Carvajal Basto. Sentencia del 18 de mayo de 2017. Radicación 23001 23 33 000 2013 00035 01, No. Interno: 21059.

Asesoría 004162 del 1 de febrero de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio Consolidado

Subtema: Varios

Señor

Pedro Enrique Sarmiento

Mediante escrito dirigido a este despacho radicado con el número del asunto efectúa usted una serie de consultas en relación con el impuesto de industria y comercio, el complementario de avisos y tableros, la sobretasa bomberil, las retenciones y las autoretenciones.

Consulta usted:

¿Es legítimo y procedente que los municipios que no ostentan la calidad de ciudades capitales definan una periodicidad para el Impuesto de Industria y Comercio distinta a la anual en ejercicio de su autonomía territorial?

En relación con esta y con las demás consultas debemos señalar que este Despacho no es competente para calificar la legitimidad y procedencia de las actuaciones adelantadas por las entidades territoriales, por lo que en caso de considerar que alguna de las actuaciones de una entidad territorial en particular no se ajusta a la normativa deberá acudir a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo en ejercicio del medio de control de simple nulidad, para que sea un juez quien determine si las normas se encuentran ajustadas a la ley o no.

En relación con la periodicidad del impuesto de industria y comercio la regla general es que es el impuesto es anual, salvo Bogotá y otras ciudades capitales, que tienen autorización para fijar la periodicidad del impuesto de manera bimestral.

Adicionalmente la Ley 1819 de 2016 autoriza a los municipios a adoptar un sistema preferencial para pequeños contribuyentes, en el que los periodos de pago pueden ser fijados de manera autónoma por cada municipio o Distrito.

¿Es legítimo y procedente que los municipios exijan que se practiquen retenciones sobre el complementario de avisos y tableros y sobretasa bomberil?

¿Es legítimo y procedente que los municipios obliguen a los contribuyentes a presentar liquidaciones en ceros, desconociendo la naturaleza del Impuesto de Industria y Comercio y de sus respectivos mecanismos de recaudo anticipado como la retención y la autorretención?

Teniendo en cuenta que las retenciones en la fuente son mecanismos de recaudo anticipado de los tributos, y en esa medida constituyen un asunto propio de la administración de esas rentas, y lo mismo se puede decir de las reglas sobre la presentación de las declaraciones tributarias, en criterio de esta Dirección las entidades territoriales tienen la competencia para regular estos temas de manera autónoma en ejercicio de las facultades que les confiere el artículo 287 de la Constitución.

Ahora bien, si se considera que alguna de las reglas fijadas por las entidades territoriales constituye excesos en el ejercicio de la autonomía tributaria, se deberá recurrir ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo en ejercicio del medio de control de simple nulidad, para que sea un juez quien determine si las normas se encuentran ajustadas a la ley o no.

¿Es legítimo y procedente que los municipios exijan el pago de un impuesto mínimo para los contribuyentes que perciban ingresos inferiores al tope definido por los municipios?

Teniendo en cuenta que al enmarcar su consulta hace usted referencia al artículo 33 de Ley 14 de 1983, que regula la base gravable y la tarifa del impuesto de industria y comercio, nos referiremos a este tributo. Si bien es cierto que el artículo 33 de la ley 14 de 1983, con las modificaciones incluidas por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016 señalan que “La base gravable del impuesto de industria y comercio está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios percibidos en el respectivo año gravable, incluidos los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no están expresamente excluidos en este artículo”, existe la posibilidad de que los concejos municipales y distritales liquiden el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y otros impuestos o sobretasas complementarios a este en UVT, con base en factores objetivos indicativos del nivel de ingresos de la actividad económica desarrollada por el contribuyente. Así lo establece expresamente el artículo 346 de la Ley 1819 de 2016, que señala:

“ARTÍCULO 346. Sistema preferencial del impuesto de industria y comercio. Los concejos municipales y distritales podrán establecer, para sus pequeños contribuyentes, un sistema preferencial del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros y otros impuestos o sobretasas complementarios a este, en el que se liquide el valor total por estos conceptos en UVT, con base en factores tales como promedios por actividad, sectores, área del establecimiento comercial, consumo de energía y otros factores objetivos indicativos del nivel de ingresos de la actividad económica desarrollada por el contribuyente.

Para estos efectos se entiende que son pequeños contribuyentes quienes cumplan con la totalidad de los requisitos para pertenecer al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, sin perjuicio de que los municipios y distritos establezcan menores parámetros de ingresos.

Los municipios y distritos podrán facturar el valor del impuesto determinado por el sistema preferencial y establecer periodos de pago que faciliten su recaudo.”

¿Es legítimo y procedente que se acepten como presentadas oportunamente las declaraciones tributarias dentro de los 15 días hábiles siguientes a su pago oportuno tanto para el Impuesto de Industria y Comercio (principal) como para las retenciones y autorretenciones (accesorio) del mismo?

En relación con su consulta, debemos iniciar señalando que en criterio de este Despacho el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con las retenciones y autorretenciones no puede considerarse una obligación accesoria a la obligación de declarar el impuesto de industria y comercio, pues se trata de deberes formales independientes que deben cumplirse de manera individual por los responsables.

Sin perjuicio de lo anterior, y en la medida en que el inciso cuarto de la norma por usted citada [artículo 344 de la Ley 1819 de 2016] se refiere de manera específica al “...impuesto de industria y comercio y de los demás tributos por ellas administrados”, consideramos que la regla contenida en el inciso tercero de la norma en cita puede resultar aplicable a los demás impuestos administrados por las entidades territoriales, y a declaraciones de las retenciones asociadas a estos, siempre que las entidades territoriales no hayan fijado reglas propias por conducto de sus Concejos municipales o distritales.

¿Es legítimo y procedente que los municipios liquiden sanciones por no presentación de información exógena y medios magnéticos a los contribuyentes, aún cuando dicha información puede ser solicitada directamente a la DIAN en aras de garantizar el principio de economía procesal y esto no ocasiona un daño real a la administración?

(...)En el evento en que la entidad hubiere establecido el deber a cargo de los contribuyentes y reglamentado la procedencia de sanciones por su incumplimiento, en criterio de esta Dirección resultaría procedente la imposición de las sanciones frente a los eventos de incumplimiento, la cual deberá imponerse agotando el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario Nacional y las normas locales vigentes y en respeto de los derechos de defensa, contradicción, proporcionalidad y demás principios que regulan la facultad sancionadora de los entes territoriales.

Así las cosas, será en el marco de dicho procedimiento sancionatorio donde se deberá debatir si se causó un daño o no a la administración y si resulta o no procedente la imposición de la sanción, actuación que podrá ser sometida al conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Asesoría 009643 del 29 de febrero de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Anticipo - Autorretención

Señor
Castro

Consulta usted:

“[...] Se sirva indicar al Municipio de San Marcos si, la figura del anticipo que opera en la declaración anual del impuesto de industria y comercio es excluyente o no debe aplicarse conjuntamente a aquellos contribuyentes que son autorretenedores del impuesto de industria y comercio, pues estos de alguna forma ya han anticipado el 100% de su impuesto.

En nuestra norma tributaria ambas figuras se encuentran establecidas, y no se contempla ninguna excepción respecto la liquidación del anticipo para los autorretenedores del impuesto. [...]”

Sea lo primero anotar, que el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal a cargo de todas las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que realicen el hecho generador consistente en la realización de actividades industriales, comerciales o de servicio.

En relación al tema objeto de consulta, nos permitimos indicar que esta Dirección se ha pronunciado al respecto, en el oficio n° 2-2018-005255. Señalando que:

“Para el análisis es importante tener en cuenta que, de conformidad con la Constitución Política de Colombia de 1991, las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus recursos, en ejercicio de la cual adopta, en el marco de la Constitución y la Ley, los tributos creados por el Congreso de la República y reglamentan los aspectos necesarios para su debida recaudación.

La Ley 43 de 1987 establece en su artículo 47 el anticipo del impuesto de Industria y Comercio, así:

Artículo 47. Autorízase a los Concejos Municipales y al Concejo del Distrito Especial de Bogotá, para establecer a título de anticipo del impuesto de industria y comercio, una suma hasta de cuarenta por ciento (40%) del monto del impuesto determinado por los contribuyentes en la liquidación privada, la cual deberá cancelarse dentro de los mismos plazos establecidos para el pago del respectivo impuesto.

Este monto será descontable del impuesto a cargo del contribuyente en el año o período gravable siguiente.

Como se observa la ley autoriza a los concejos para que mediante acuerdo establezcan, si lo prefieren, un anticipo en la liquidación del impuesto que no podrá ser mayor al 40% del monto de impuesto determinado en la declaración privada. El valor allí determinado y pagado a título de anticipo se imputará como un cobro anticipado del impuesto del año siguiente, como bien lo precisa la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de marzo 31 de 2011 expediente 17150:

“La imputación de un anticipo a un impuesto constituye una forma de pago autorizada por la Ley, ya que, el anticipo de cualquier impuesto equivale a dinero entregado al tesoro como parte de un impuesto no causado. En esa medida, el Estado percibe el anticipo a título de simple expectativa de un impuesto a recaudar, puesto que éste no se ha causado. Esa expectativa se consolida a favor del Estado, cuando el impuesto, efectivamente, se causa. Por eso, sólo a partir de ese momento, el contribuyente puede imputar el anticipo al impuesto para concretar el pago y, por ende, la extinción de la obligación tributaria en proporción al monto imputado.”

Por su parte, la retención en la fuente es un sistema o mecanismo de recaudo anticipado que consiste en restarle, al valor del pago o abono en cuenta, el porcentaje establecido en la norma municipal cuando la entidad territorial lo adopta y reglamenta y en los casos en que los pagos se originen en operaciones constitutivas de hechos generadores de la obligación tributaria por parte de un sujeto pasivo.

Así, si la ley establece el sistema de retenciones en tributos, como por ejemplo, el impuesto de industria y comercio, habrá lugar a practicar retención cuando:

- 1. Los pagos se realicen por parte de un agente retenedor establecido en las normas.*
- 2. El beneficiario del pago sea sujeto pasivo del tributo.*
- 3. El pago corresponda a una operación gravada o constitutiva de hecho generador del impuesto. De esta forma, si el beneficiario del pago es persona natural, jurídica o sociedad de hecho originado en la venta o suministro de un bien o servicio, podemos deducir que se dan los presupuestos normativos para gravarse la operación con el impuesto de industria y comercio y, entonces, habrá lugar a practicar la retención aplicando la tarifa correspondiente establecida en el Estatuto Tributario de la entidad territorial.*

La retención en la fuente se debe realizar en el momento en que se efectuó el pago o abono en cuenta, el contribuyente así mismo, debe incluirla en la declaración del impuesto de Industria y Comercio del mismo periodo en que se causó el ingreso y le fue practicada y/o practicó la retención.

En dicho contexto, la autorretención es la operación mediante la cual un sujeto pasivo, autorizado por la entidad territorial, practica retención en la fuente sobre sus propios ingresos generados en ejercicio de la actividad gravada en la entidad territorial y tendrá que hacer el correspondiente traslado de su impuesto a cargo en las fechas y periodicidad definida por el municipio o distrito. Bajo el entendido que la autorretención opera igual que la retención en la fuente, pero que se practica sobre las operaciones del mismo agente retenedor, se trata de un sistema de cobro anticipado del impuesto que puede ser consignado en el transcurso del año gravable en la medida en que se causa el impuesto.

Al respecto el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en sentencia del 13 de marzo de 2003 radicación 25000-23-27-000-2000-0942-01(12795) señaló:

“La Corporación en reiterada jurisprudencia ha considerado que la retención en la fuente es un mecanismo a través del cual la Administración logra el recaudo inmediato de un porcentaje preestablecido que a título de impuesto se retiene, cuando se efectúen pagos considerados como ingreso tributario para el beneficiario del mismo. Solo para el caso de los contribuyentes no declarantes y de los pagos, por la ganancia ocasional por rifas, loterías y apuestas, se entiende que el valor del impuesto correspondiente al ingreso, es exactamente igual al que se le retuvo en la fuente. Para los demás, solo en el momento de la finalización del ejercicio, cuando se consolide definitivamente su obligación fiscal, podrá establecerse el valor del impuesto a cargo, parte del cual ya fue retenido en la fuente. Se trata entonces de una especie de pago anticipado, pero no definitivo del posible impuesto a cargo.

Ahora, la Administración atendiendo el volumen de ventas que implique un gran número de retenedores podrá autorizar que el mismo beneficiario del pago quien cumpla directamente con los deberes que le corresponden al agente retenedor. Así, al momento de causar el ingreso practicará la retención y estará obligado a declararla y trasladarla al fisco. Esta figura se conoce como “Autorretención”.

Como se observa, el sistema de retención y autorretención permite trasladar anticipadamente el impuesto generado en operaciones gravadas, pero requiere para su reconocimiento y aplicación que se registre en la declaración del periodo gravable, la cual debe contener la discriminación de la base gravable por la totalidad de las actividades gravadas, el impuesto a cargo y demás conceptos requeridos conforme la normativa aplicable. Del valor determinado como impuesto a cargo en la declaración se podrán restar los valores pagados de manera anticipada a través de las retenciones y autorretenciones, además del anticipo liquidado y pagado en el periodo anterior, si lo hay.

De exigirse la liquidación de anticipo para el año siguiente, creemos que corresponderá aplicar el porcentaje establecido en la norma local sobre el valor total de impuesto a cargo antes de sustraerse las retenciones y autorretenciones, pues se trata de anticipar un porcentaje del impuesto futuro que será tenido en cuenta en la liquidación del año siguiente y que resulta independiente de los demás conceptos. Nótese que la Ley que

establece el anticipo en el impuesto de Industria y Comercio previamente citada, señala que se trata de una suma hasta de cuarenta por ciento (40%) del monto del impuesto determinado por los contribuyentes en la liquidación privada que deberá cancelarse en el mismo plazo para presentar la declaración anual”.

Asesoría 014691 del 22 de marzo de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Territorialidad en Actividades de Arrendamiento

Señora

Jessica Andrea Gamez Reyes

1. Solicito se aclare donde se entiende perfeccionado el alquiler de bienes muebles para efectos de territorialidad en ica, en el entendido que la entrega de la maquina se surte en un municipio diferente al domicilio del propietario de los bienes, así como, el tomador del servicio de alquiler se encuentra en una jurisdicción diferente a la del dueño de las maquina y la utilización de estas”.

En relación con el tema de la territorialidad en el impuesto de Industria y Comercio, esta Dirección considera con base en las normas generales que este tributo debe pagarse en el municipio en donde se ejerce la actividad gravada, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986 según el cual *“El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio **que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales**, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”.*

Como se observa, lo determinante para ser sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio es la realización de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en una jurisdicción municipal, con o sin establecimiento de comercio y, por ende, deberá cumplir con las obligaciones de los contribuyentes como es inscribirse, declarar y pagar.

La jurisprudencia ha reiterado que el impuesto debe pagarse en aquel municipio en donde efectivamente se realice la actividad, motivo por el cual los pronunciamientos del Consejo de Estado, en casos particulares y concretos, se basan en el análisis del acervo probatorio allegado al proceso que logre demostrar el ejercicio de una actividad gravada independientemente del domicilio principal, la ubicación de los clientes, el método de comercialización, expedición de facturas, entre otros. Por consiguiente, corresponderá al contribuyente, dentro del proceso administrativo de determinación oficial, demostrar que no ejerce actividad en el municipio que lo requiere y, si es del caso, acudir a la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

Ahora bien, para procurar claridad y mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes en los municipios en donde efectivamente realizan las actividades gravadas, el legislador en el artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 se ocupó de fijar algunas reglas de territorialidad para el impuesto de Industria y Comercio.

2. Se informe si la retención por concepto de ICA se debe realizar en el lugar donde se entregó formalmente el bien mueble, es decir en Mosquera; si se debe practicar retención acorde a las normas fiscales del territorio donde se usa la maquinaria; o se de aplicación a las disposiciones fiscales del lugar donde se ubica el pagador del servicio de alquiler de maquinaria.

En relación con la retención, es preciso mencionar que no es un impuesto, sino un mecanismo de recaudo anticipado que consiste en restarle al valor del pago o abono en cuenta, el porcentaje establecido en la norma municipal. En ese orden de ideas, habrá lugar a practicar retenciones cuando la entidad territorial lo adopta y reglamenta y en los casos en que los pagos se originen en operaciones constitutivas de hechos generadores de la obligación tributaria por parte de un sujeto pasivo.

De esta forma y tratándose del impuesto de industria y comercio, debe recordarse que son sujetos pasivos, de conformidad con el Decreto Ley 1333 de 1986, las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que realicen en la jurisdicción municipal las actividades generadoras del tributo. En consecuencia, habrá lugar al pago del impuesto en la medida en que la actividad corresponda a industrial, comercial o de servicios de conformidad con los artículos 197, 198 y 1992 del Decreto Ley 1333 de 1986 y su ejecución se realice en la jurisdicción del municipio, caso en el cual se dan los presupuestos normativos para aplicar la retención en la fuente.

Cuando en el municipio esté establecido el sistema de retención a título del impuesto de industria y comercio, habrá lugar a practicar dicha retención sobre los pagos por las actividades gravadas con el impuesto que efectivamente se realicen en la jurisdicción municipal, independientemente del lugar de la sede, la facturación, el esquema de ventas, las formas de comercialización, etc.

La retención en la fuente es un mecanismo de recaudo anticipado que se rige por las mismas reglas sustanciales del respectivo impuesto que debe considerar que la operación corresponda a una actividad gravada con el impuesto, ejecutada por un sujeto pasivo en la jurisdicción municipal en la que se realiza y que debe atender las reglas de territorialidad previstas en la Ley.

De esta forma, en la prestación de servicios, que motiva su consulta, el agente retenedor deberá practicar retención en el municipio en donde se preste el servicio, pues como lo señala el numeral 3 del artículo 343 en las actividades de servicios, de manera general, el ingreso se entenderá percibido en el lugar donde se ejecute la prestación del mismo.

3. Como debe reportar la compañía que percibe ingresos derivados del alquiler de maquinaria cuando la retención en la fuente la práctica el pagador en virtud de diferentes retenciones realizadas en distintos municipios del país.

La retención practicada se constituye en el pago anticipado del impuesto por el sujeto pasivo y por tanto debe ser trasladada por el agente retenedor al respectivo municipio con derecho a percibir dicho impuesto y puede ser descontada de su declaración privada por el sujeto pasivo.

El Decreto Reglamentario 3070 de 1983, reglamentario de la Ley 14 de 1983, estableció en su artículo 1:

“Artículo 1º.- Los contribuyentes que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en más de un municipio, a través de sucursales o agencias, constituidas de acuerdo con lo definido en los artículos 263 y 264 del Código de Comercio o de establecimientos de comercio debidamente inscritos, deberán registrar su actividad en cada municipio y llevar registros contables que permitan la determinación del volumen de ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en dichos municipios. Tales ingresos constituirán la base gravable.”

Por su parte, el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, antes de su modificación en virtud del artículo 342 de la Ley 1819 de 2016, estableció que *“El impuesto de industria y comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior...”*. A su vez el artículo 7 del Decreto 3070 de 1983, reglamentario de la Ley 14 de 1983, incorporado en el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 establece como una obligación de los contribuyentes de este impuesto la de *“Presentar anualmente, dentro de los plazos que determinen las respectivas entidades territoriales, una declaración de industria y comercio junto con la liquidación privada del gravamen”*.

De la lectura de las normas transcritas se colige que es obligación de los responsables presentar ante el municipio una declaración junto con la liquidación del impuesto en los plazos por éste establecidos, de los ingresos que percibe en cada uno de los municipios en las que desarrolla cada actividad gravada.

Ahora bien, con relación al sistema de retención el Consejo de Estado¹ ha indicado que el mismo “[...] permite trasladar de manera anticipada el impuesto generado en operaciones gravada, pero requiere para su reconocimiento y aplicación que se registre en la declaración del periodo gravable, la cual debe contener la discriminación de la base gravable por la totalidad de las actividades gravadas, el impuesto a cargo y demás conceptos requeridos conforme la normativa aplicable. Del valor determinado como impuesto a cargo en la declaración se podrán restar los valores pagados de manera anticipada a través de las retenciones

[...]”

Asesoría 013601 del 19 de marzo de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Exoneración -Exclusión

Señor

Darío Elías Celedón Hernández

Consulta usted:

“1. ¿Hay alguna norma, de rango legal, que señale que la Nación no es contribuyente del ICA?”

Referente a su tema objeto de consulta es de indicar que, de conformidad con las normas generales, el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal que debe ser declarado y pagado por los sujetos pasivos definidos en la ley¹⁰ y que se genera por la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios de manera directa o indirecta, permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio. Son sujetos pasivos las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, así como los consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos y aquellas en quienes se realice el hecho gravado, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012.

El Consejo de Estado¹¹, en procesos de discusión relativos a la sujeción pasiva de entidades de derecho público en el impuesto de Industria y Comercio, ha señalado:

“En relación con los sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio, ha sostenido la Sección en reiteradas oportunidades, que no es necesario dilucidar la naturaleza jurídica de la entidad de derecho público y tampoco determinar si persigue o no ánimo de lucro en la prestación del servicio o actividad desarrollada, debido a que el hecho gravado, por mandato del artículo 32 de la Ley 14 de 1983, lo constituye el ejercicio o realización de las actividades industriales, comerciales o de servicios, y por cuanto la ley para el efecto, no hace ninguna distinción respecto de las personas jurídicas que las realizan. De manera que para determinar si una persona es sujeto pasivo del impuesto, debe examinarse el origen de sus ingresos, y solo si estos provienen habitual u ocasionalmente del ejercicio de alguna de aquellas actividades, podrá configurarse la realización de la materia imponible que causa la obligación tributaria en cabeza de quien la ejecuta como sujeto pasivo, a menos que la

¹⁰ Artículo 54 Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012.

¹¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta; Expediente No. 13345 de 2004.

Ley consagre un tratamiento preferencial respecto de determinados sujetos o entidades [...]”(Resaltado fuera del texto).

Como se observa, de acuerdo con lo señalado por el Consejo de Estado y las normas generales del impuesto de Industria y Comercio, son sujetos pasivos quienes realicen las actividades gravadas con el impuesto, independientemente de su naturaleza jurídica. Para tal efecto, el legislador definió qué se entiende por actividades industriales, comerciales y de servicios¹², de tal forma que quien realice tales actividades está obligado a declarar y pagar el impuesto de Industria y Comercio y ser objeto de retención en la fuente en los municipios en donde se encuentre establecido este sistema de recaudo anticipado.

2. *¿Hay alguna norma, de rango legal, que señale que la Nación está exenta de ICA? ¿O excluida?*

Para dar respuesta a este interrogante es necesario señalar que se entiende por excluidos el grupo de personas o actividades que no tienen la calidad de sujetos pasivos, es decir, son no sujetos al gravamen de que se trate, ya sea porque no encuadran en la definición de sujeto establecida en la ley o no se da el hecho generador de la obligación tributaria o, quienes a pesar de darse el hecho generador, el legislador ha establecido expresamente como excluidos de la obligación principal y de las obligaciones formales.

Respecto a las actividades que se encuentran excluidas por la norma, es necesario traer a colación el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986, reza que:

“ARTÍCULO 259. *No obstante, lo dispuesto en el artículo anterior, continuarán vigentes:*

1. *Las obligaciones contraídas por el Gobierno en virtud de tratados o convenios internacionales que haya celebrado o celebre en el futuro, y las contraídas por la Nación, los Departamentos o los Municipios, mediante contratos celebrados en desarrollo de la Legislación Anterior.*

2. *Las prohibiciones que consagran la ley 26 de 1904. Además, subsisten para los Departamentos y Municipios las siguientes prohibiciones:*

a. *La de imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola ganadera y avícola, sin que se incluyan en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea;*

b. *La de gravar los artículos de producción nacional destinados a la exportación;*

¹² Artículos 197, 198 y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986, éste último modificado por el artículo 345 de la Ley 1819 de 2016.

c. La de gravar con el impuesto de industria y comercio la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el Municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio;

d. La de gravar con el impuesto de industria y comercio los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, salvo lo dispuesto en el artículo 201 de este Código;

e. La de gravar la primera etapa de transformación realizada en predios rurales cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya una transformación por elemental que ésta sea; y

f. La de gravar las actividades del Instituto de Mercadeo Agropecuario IDEMA.

Conforme a lo anterior, es preciso tener en cuenta de que, si alguna de las entidades del orden nacional se encuentra dentro de lo establecido en la norma, como tal estará excluida de la obligación del impuesto de industria y comercio.

Ahora bien, la exención es un beneficio otorgado a los sujetos pasivos de un tributo que consiste en liberar de manera temporal, hacia el futuro, de la obligación de pagar la totalidad o parte del impuesto a cargo; este beneficio es conferido por el concejo municipal y debe establecerse en las condiciones señaladas en la Ley 14 de 1983, es decir, por el término máximo de 10 años, acorde con el plan de desarrollo, de manera general a grupos de contribuyentes que cumplen con condiciones especiales de índole social o económica, por lo que deben cumplir con las obligaciones formales previstas en las normas.

3. ¿Sería posible que la Presidencia de la República, el Senado y el Consejo Superior de la Judicatura sean contribuyentes y declarantes del ICA?”

Como se dijo en reglones anteriores es de señalar que el impuesto de industria y comercio grava todas las actividades industriales, comerciales o de servicios que se realicen en la jurisdicción municipal, de manera directa o indirecta, permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio; son sujetos pasivos del impuesto las personas naturales, jurídicas o sociedades, consorcios, unión temporal, patrimonios autónomos y todos los que realicen las actividades gravadas.

Razón, por la cual podría llegar a ser posible que las entidades a que se refiere en su consulta sean contribuyentes del ICA, si las mismas desarrollan como tal una actividad comercial, industrial y de servicio en la jurisdicción municipal.

Asesoría 015484 del 2 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Incentivos - Conflicto de Intereses Concejales

Señor

Norbeiz Saavedra Guzmán

1. Teniendo en cuenta que algunos concejales tienen negocios y/o establecimientos comerciales inscritos en la base de datos de Industria y Comercio del Municipio del Guamo, se requiere saber si están incurso en conflicto de intereses y deben declararse impedidos para votar?

2. De declararse impedidos la mayoría de los concejales como podría aprobarse el proyecto de acuerdo para que los contribuyentes en general puedan acceder a los incentivos de que trata el proyecto de acuerdo.

Le recomendamos revisar los diferentes pronunciamientos de la Procuraduría General de la Nación, la Ley 734 de 2002, así como la Ley 136 de 1994.

3. Si es viable que se apruebe el proyecto de acuerdo de los incentivos pero que los concejales que tengan negocios o establecimientos comerciales al momento de pagar el impuesto de industria y comercio manifiesten que pagan el impuesto en su totalidad y renuncian al incentivo, esto para no privar a los contribuyentes de estos alivios económicos que tanto necesitan.

Sea lo primero anotar, que el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal a cargo de todas las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho que realicen el hecho generador consistente en la realización de actividades industriales, comerciales o de servicio.

Acorde con lo establecido en el artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986 modificado por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016 y demás normas que rigen el impuesto de industria y comercio, sobre la base gravable determinada “se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales” dentro de los límites allí establecidos; por lo anterior, es competencia del concejo municipal establecer mediante acuerdo las tarifas aplicables de acuerdo a las actividades económicas gravadas y puede modificarlas acorde con los estudios económicos de la entidad territorial.

En ejercicio de la autonomía de los entes territoriales consagrada en la Constitución Política, las autoridades municipales pueden establecer descuentos por pronto pago para el pago efectivo y pronto de las obligaciones en cada vigencia.

De conformidad con el numeral 4 del artículo 313 “Corresponde a los concejos: ... 4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales”, de manera que la facultad de adopción y modificación de los tributos en el ámbito municipal radica, por mandato expreso de la norma superior trascrita, de manera exclusiva en la corporación administrativa concejo municipal.

El artículo 338 de la Constitución Política establece:

“ARTICULO 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.”

Como se observa, la adopción de los impuestos por parte del concejo municipal exige la definición de los elementos sustantivos del tributo, es decir, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas, los cuales de ser modificados por otro acuerdo solamente tendrán aplicación para el periodo siguiente si el tributo es de periodo. Sin embargo, en aspectos relativos al recaudo, plazos y condiciones para el pago, y administración en general, son aplicables las reglas establecidas por la administración municipal en cada vigencia.

En materia de descuentos, esta Dirección se pronunció en el Boletín Apoyo a la Gestión Tributaria de las Entidades Territoriales No. 1 en el cual se dice que en ejercicio de la autonomía los concejos municipales pueden otorgar descuentos por pronto pago, es decir, aprobar un porcentaje que se descuenta sobre el impuesto liquidado y al que se tiene derecho siempre que se pague la totalidad en las fechas definidas en el estatuto tributario de la entidad. Debe observarse que los descuentos afectan directamente el valor

resultante a pagar por lo que constituye un beneficio dirigido a la generalidad de los contribuyentes para que opten por un pago oportuno.

De conformidad con el artículo 7 de la Ley 819 de 2003, una propuesta de disminución de tarifas o descuentos deberá acompañarse de la medición del impacto fiscal, es decir, de un análisis en el cual se estime el monto de reducción de ingresos que implica la medida y definir la fuente sustitutiva que permita el equilibrio en el escenario financiero de la entidad, de tal forma que no afecte la ejecución del plan de desarrollo.

Asesoría 017766 del 9 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Actividad Comercial – Territorialidad - Autorretención

Señora

Maria Alejandra Pedraza Bolaños

Consulta usted:

1. Sírvese decir en dónde soy sujeto pasivo de ICA aun a pesar de que, actividades accesorias como la orden de compra se expidan en otros municipios, pero toda la actividad comercial se desarrolle en Bogotá D.C. principalmente al ser la entidad territorial donde se pacta el precio y la cosa vencida respecto de todos los productos comercializados.

En relación con el tema de la territorialidad en el impuesto de Industria y Comercio, esta Dirección considera con base en las normas generales que este tributo debe pagarse en el municipio en donde se ejerce la actividad gravada, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986 según el cual el impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

Los artículos 197, 198 y 199 del Decreto Ley 1333 de 1986 establecen que se entiende por actividad industrial, comercial y de servicios, respectivamente, para efectos de la liquidación del impuesto de Industria y Comercio. Las actividades comerciales están definidas como “las destinadas al expendio, compraventa o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por este Decreto, como actividades industriales o de servicios”, por lo que consideramos que es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, quien realice actividades de distribución de productos o mercancías en una jurisdicción municipal ya sea que lo haga directa o indirectamente, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

Ahora bien, para procurar claridad y mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes en los municipios en donde efectivamente se realizan las actividades gravadas, el legislador

se ocupó de fijar algunas reglas de territorialidad para el impuesto de Industria y Comercio. El artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 definió reglas de territorialidad en la determinación del impuesto de Industria y Comercio y estableció lo siguiente:

“Artículo 343. Territorialidad del impuesto de industria y comercio. *El impuesto de industria y comercio se causa a favor del municipio en el cual se realice la actividad gravada, bajo las siguientes reglas:*

(...)

2. En la actividad comercial se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

a) Si la actividad se realiza en un establecimiento de comercio abierto al público o en puntos de venta, se entenderá realizada en el municipio en donde estos se encuentren;

b) Si la actividad se realiza en un municipio en donde no existe establecimiento de comercio ni puntos de venta, la actividad se entenderá realizada en el municipio en donde se perfecciona la venta. Por tanto, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio en donde se convienen el precio y la cosa vendida;

c) Las ventas directas al consumidor a través de correo, catálogos, compras en línea, televentas y ventas electrónicas se entenderán gravadas en el municipio que corresponda al lugar de despacho de la mercancía;

d) En la actividad de inversionistas, los ingresos se entienden gravados en el municipio o distrito donde se encuentra ubicada la sede de la sociedad donde se poseen las inversiones.” (Subrayado nuestro)

De acuerdo con lo anterior, consideramos que la actividad de comercio se pagará el impuesto en el municipio en donde se tenga el establecimiento de comercio abierto al público o en donde se encuentren sus puntos de venta. Si el comerciante no cuenta con establecimiento de comercio, se entiende realizada la actividad en donde se concreta o perfecciona la venta, es decir, el lugar en donde se conviene el precio y la cosa vendida, como lo ha manifestado el Consejo de Estado¹³ en su jurisprudencia; por ejemplo, si la venta se perfecciona en el municipio del comprador a través de la visita regular o periódica de vendedores, creeríamos que en tal jurisdicción municipal deberá declararse y pagarse el impuesto.

Nótese que la mera entrega del producto, sin la participación de vendedores o mercaderistas en el lugar del comprador, no constituye por sí misma prueba que permita concluir que es allí en donde se realiza la

¹³ Ver Sentencia del 24 de octubre de 2013 (expediente 19094); Sentencia del 17 de septiembre del 2014 (expediente 20060); Sentencia del 8 de septiembre de 2016 (expediente 19265).

actividad. Si se cuenta con establecimiento de comercio en una localidad y se suministra bienes o mercancías en otra u otras jurisdicciones, habrá lugar a cumplir con las obligaciones en cada jurisdicción acorde con las ventas efectuadas en cada una de ellas, advirtiendo las formas de comercialización.

Así las cosas, si un contribuyente ejerce actividad comercial en varios municipios del país, deberá cumplir con sus obligaciones tributarias del impuesto de industria y comercio en cada uno de ellos, y el municipio lo puede requerir en ejercicio de su función de control, el cual podrá exigir pruebas conducentes a establecer el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias; sin perjuicio de ejercer igualmente las facultades de fiscalización y los sistemas de retención en la fuente adoptados en las entidades territoriales, conforme a su autonomía. Acciones que serán desarrolladas en ejercicio la autonomía territorial fiscal que ha dado la Constitución a los municipios, como se ha consagrado expresamente en los artículos 287 y 362 de la misma.

Adicionalmente, es de tener en cuenta que para el cumplimiento de las obligaciones tributarias ante cada municipio en donde se realice la actividad comercial, el contribuyente debe determinar a partir de su forma de operación el municipio en donde se entiende perfeccionada cada venta, es decir, “el municipio en donde se convienen el precio y la cosa vendida”. No resulta relevante en este tipo de ventas el lugar de despacho o de destino de las mercancías.

2. De igual forma, solicito a la Dirección General de Apoyo Fiscal que se pronuncie si se debe presentar declaración de autorretención de ICA en ceros, cuando la PJ, calificada como autorretenedor, no lleva a cabo actividades gravadas con ICA durante determinado periodo, o si por el contrario bajo este supuesto no se debe presentar la declaración de autorretención de ICA.

En primera instancia, es de reiterar como se digo en reglones anteriores, las competencias de esta Dirección son las de prestar asesoría en materia fiscal, financiera y tributaria a las entidades territoriales y a sus descentralizadas, lo cual no implica la solución directa de problemas en específicos.

Sin perjuicio de lo anterior, presentamos la posición general de esta dirección en relación con el tema consultado, a partir de las normas generales que regulan el impuesto de industria y comercio.

La retención en la fuente del impuesto de industria y comercio es un mecanismo de recaudo anticipado que, al ser adoptado y regulado por el municipio o distrito, obliga a que el agente retenedor descuente del pago o abono en cuenta que realice, el correlativo valor generado por concepto de dicho impuesto a cargo del sujeto pasivo y lo pague a favor del municipio o distrito. Lo anterior, de conformidad con las normas que definen los elementos del impuesto y las reglas específicas del sistema de retenciones vigentes en la respectiva entidad territorial.

La autorretención es la operación mediante la cual un sujeto pasivo, autorizado por la entidad territorial, practica retención en la fuente sobre sus propios ingresos generados en ejercicio de la actividad gravada en la entidad territorial y tendrá que hacer el correspondiente traslado de su impuesto a cargo en las fechas y periodicidad definida por el municipio o distrito. Bajo el entendido que la autorretención opera igual que la retención en la fuente, pero que se practica sobre las operaciones del mismo agente retenedor, se trata de un sistema de cobro anticipado del impuesto que puede ser consignado en el transcurso del año gravable en la medida en que se causa el impuesto.

Al respecto el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en sentencia del 13 de marzo de 2003 radicación 25000-23-27-000-2000-0942-01(12795) señaló:

“[...]”

Ahora, la Administración atendiendo el volumen de ventas que implique un gran número de retenedores podrá autorizar que el mismo beneficiario del pago quien cumpla directamente con los deberes que le corresponden al agente retenedor. Así, al momento de causar el ingreso practicará la retención y estará obligado a declararla y trasladarla al fisco. Esta figura se conoce como “Autorretención”.

[...]”

Como se observa, el sistema de retención y autorretención permite trasladar anticipadamente el impuesto generado en operaciones gravadas, pero requiere para su reconocimiento y aplicación que se registre en la declaración del periodo gravable, la cual debe contener la discriminación de la base gravable por la totalidad de las actividades gravadas, el impuesto a cargo y demás conceptos requeridos conforme la normativa aplicable. Del valor determinado como impuesto a cargo en la declaración se podrán restar los valores pagados de manera anticipada a través de las retenciones y autorretenciones, además del anticipo liquidado y pagado en el periodo anterior, si lo hay.

Ahora bien, deber de los sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio presentar declaraciones con las formalidades y en los lugares y plazos que la autoridad municipal determine. Por lo tanto, solamente los no sujetos, es decir, quienes no realicen el hecho generador o quienes hayan sido excluidos expresamente por la ley, no tendrán relación alguna con el impuesto por lo que no deben cumplir ningún deber formal (inscribirse, declarar).

En relación con la obligación de presentar declaración en cero cuando no se haya realizado operaciones gravadas y, por ende, no se obtuvieron ingresos, consideramos que es una regla que puede establecer la

administración municipal en ejercicio de su autonomía para efectos de controlar el cumplimiento de esta obligación formal.

No obstante, consideramos necesario consultar los Estatutos Tributarios de los diferentes municipios en los cuales se prestan los servicios, toda vez que la entidad territorial puede establecer plazos, requisitos o reglas en relación con el recaudo de sus impuestos.

Asesoría 017733 del 9 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Formulario Único Nacional de Declaración y Pago

Señor

Luis Fernando Gómez Valencia

Consulta usted:

“El Municipio de Pereira, en su aplicativo tributario – virtual, no permite registrar el saldo a favor de la declaración anterior, y sólo deja como única opción pedir la devolución o compensación. Situación contraria a la Resolución 4056 de 2017, mediante dicha resolución el Ministerio de Hacienda estableció el formulario único nacional de industria y comercio, así como su instructivo. El instructivo indica que en el reglón 32 se pone el saldo a favor que se liquidó en la declaración anterior si no ha presentado solicitud de devolución o compensación”.

1. ¿Cómo el Ministerio de Hacienda regula, vigila y controla que los municipios apliquen los formularios acordes a la normatividad?

De conformidad con el artículo 344 de la Ley 1819 de 2016, corresponde a la Dirección General de Apoyo Fiscal el diseño del formulario único nacional para declaración y pago del impuesto de Industria y Comercio que deberá ser utilizado por los contribuyentes a partir de la vigencia 2018.

Es importante señalar que el alcance de esta disposición no es otro que unificar a nivel nacional el formato de declaración y pago, del cual se harán responsables de su divulgación y operatividad cada uno de los municipios y distritos como sujetos activos del impuesto y en ejercicio de la autonomía de que gozan las entidades territoriales de conformidad con la Constitución Política.

Se pretende con esta uniformidad facilitar el acceso al formulario e impulsar en los municipios la presentación y pago en cualquier lugar del país a través de medios electrónicos, de tal forma que se optimice el cumplimiento de la obligación en cada uno de los municipios en los que se ejercen las actividades gravadas, con eficiencia y efectividad para los contribuyentes declarantes.

Conforme a lo anterior, es de indicar que de acuerdo a la normatividad señalada le correspondía a la DGAF, el diseño del formulario único nacional para declaración y pago del impuesto de industria y comercio. En

cuanto a los municipios, estos debieron desde la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, hacer los ajustes necesarios, tanto normativa como técnicamente, para implementar lo allí ordenado.

Por último, es de resaltar que, dentro de las competencias asignadas a esta Dirección, no está la de controlar y vigilar la debida aplicación del formulario conforme a la normatividad por parte de los municipios.

2. ¿Puede el Municipio de Pereira inhabilitar los reglones del formulario de industria y comercio anual para su diligenciamiento?

Respecto a este interrogante es preciso traer a colación lo que se estableció en el instructivo de la Resolución 4056 de 2017:

“[...] De conformidad con el artículo 4° de la Ley 962 de 2005, modificado por el artículo 26 del Decreto Ley 019 de 2012 los municipios y distritos deberán habilitar los mecanismos necesarios para poner a disposición gratuita y oportuna de los interesados el formato definido oficialmente para el respectivo periodo en que deba cumplirse el deber u obligación legal, utilizando para el efecto formas impresas, magnéticas o electrónicas. Así mismo, deberán colocar en medio electrónico, a disposición de particulares, todos los formularios cuya diligencia se exija por las disposiciones legales.

De conformidad con el artículo 344 de la ley 1819 de 2016 “Las administraciones departamentales, municipales y distritales deberán permitir a los contribuyentes del impuesto de industria y comercio y de los demás tributos por ellas administrados, el cumplimiento de las obligaciones tributarias desde cualquier lugar del país, incluyendo la utilización de medios electrónicos”

Los mecanismos de diligenciamiento electrónico que los municipios pongan a disposición de los contribuyentes deben respetar el contenido y diseño final del formulario, facilitando el diligenciamiento acorde con la normatividad del municipio. Para el efecto pueden utilizar campos pre diligenciados (por ejemplo, el nombre del municipio y departamento, códigos DANE), listas despegables, inhabilitar aquellos que resultan aplicables según la normatividad municipal (por ejemplo, municipios en donde no existe la sobretasa bomberil sobre este impuesto). [...]” (subrayado fuera del texto original)

3. ¿Cuál es el mecanismo que el contribuyente utilizaría para solicitar el municipio habilitar el reglón 32 de la declaración anual?

Con el fin de facilitar el correcto diligenciamiento del formulario, los municipios deben proveer a los contribuyentes las instrucciones sobre las normas aplicables en su jurisdicción para que estos la utilicen en sus declaraciones a través del formulario único.

Razón, por la cual sugerimos indagar con la entidad territorial, dado que, le corresponde a cada uno de los municipios y distritos su divulgación y operatividad, así como adoptar las medidas necesarias para que sus contribuyentes accedan a dicho formulario y en lo posible faciliten su diligenciamiento.

Asesoría 021356 del 23 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Retención en la fuente

Señor

Juan Alvarado

Consulta usted:

“Quisiera conocer cuál es la posición del Ministerio y la Dirección de Apoyo Fiscal (DAF) respecto a si una empresa debe o no efectuar retenciones a título de ICA por las compras y adquisición de servicios a terceros en un municipio (cualquiera) en el que no percibe ingresos (no vende bienes ni servicios)”

El impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal que grava la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios, que se ejerzan en la respectiva jurisdicción municipal, bien sea de manera directa o indirecta, permanente u ocasionalmente, con o sin establecimiento de comercio (Artículo 195 Decreto Ley 1333 de 1986).

En relación con la obligación de efectuar retenciones, debe tenerse en cuenta que la retención en la fuente es un mecanismo de recaudo anticipado que se rige por las mismas reglas sustanciales del respectivo impuesto, por lo que corresponde a cada entidad territorial adoptar el mecanismo y reglamentar su aplicación.

Así las cosas, y en la medida que la retención en la fuente, al ser practicada, se constituye en el pago anticipado del impuesto, debe ser trasladada por el agente retenedor al respectivo municipio donde se realizó la actividad gravada, conforme la regulación del impuesto y del sistema de retenciones allí vigente. La regulación local del sistema de retenciones del impuesto de industria y comercio debe precisar la forma como opera en la respectiva jurisdicción territorial: quiénes son agentes retenedores, los hechos sujetos de retención, la base gravable, la tarifa, etc.

Debe tenerse en cuenta que los agentes de retención no necesariamente deben ser sujetos pasivos de impuesto, pues el deber que se ha puesto a su cargo es el de ser agentes recaudadores del tributo.

Lo anterior, es para indicar que se deberá verificar la normatividad aplicable en cada uno de los municipios donde se desarrolla la actividad, para efectos de determinar si: 1) Se ha adoptado el sistema de retenciones

en la respectiva entidad territorial y 2) Si conforme con la normatividad local se tiene la calidad de agente retenedor en esa jurisdicción municipal. Con base en este análisis se concluirá si se tiene o no deberes formales de retención.

Asesoría 021931 del 24 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Sujeto pasivo-Causación

Señor

Mateo Sebastian Piñeros Bernal

Consulta usted:

1. Se entiende que la empresa presta un servicio a la pasarela de pagos ¿eso lo convierte en sujeto pasivo del Impuesto de Industria y Comercio por concepto de servicios? De ser así, ¿en dónde se causa el Impuesto?.

De conformidad con las normas generales, el impuesto de industria y comercio es un impuesto municipal que debe ser declarado y pagado por los sujetos pasivos definidos en la ley y que se genera por la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios de manera directa o indirecta, permanente u ocasional, con o sin establecimiento de comercio.

Son sujetos pasivos las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, así como los consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos y aquellas en quienes se realice el hecho gravado, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012. Como se observa, lo determinante para ser sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio es la realización de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en una jurisdicción municipal, con o sin establecimiento de comercio y, por ende, deberá cumplir con las obligaciones de los contribuyentes como es inscribirse, declarar y pagar.

De conformidad con el Decreto Ley 1333 de 1986, la actividad de servicios, para efectos del impuesto de Industria y Comercio, se define de la siguiente manera:

“Artículo 199. <Modificado por el artículo 345 de la Ley 1819 de 2016> Se consideran actividades de servicio todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer sin, importar que en ellos predomine el factor material o intelectual”.

De la lectura de la norma encontramos que, al tratarse de una definición más genérica, comprende entonces todas aquellas obligaciones de hacer, a cargo de personas naturales o jurídicas o sociedades de hecho y demás sujetos pasivos, sin la exigencia de relación laboral con el contratante, pero que generen contraprestación en dinero o en especie.

De manera general el impuesto de Industria y Comercio, debe pagarse en el municipio en donde se ejerce la actividad gravada, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986 según el cual El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.”

En este orden de ideas, los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio que realizan actividades de servicios deberán pagar el impuesto en los municipios donde se realiza la prestación del servicio, independientemente del lugar de la oficina, sede administrativa, lugar de suscripción de contrato o facturación.

2. ¿La empresa adquiriente, al estar constituida y tener como actividad principal temas financieros, es sujeta del impuesto de industria y comercio como entidad financiera?

El artículo 206 del Decreto Ley 1333 establece que las entidades financieras, vigiladas por la Superintendencia Financiera, tales como bancos, corporaciones de ahorro y vivienda, corporaciones financieras, almacenes generales de depósito, compañías de seguros generales, compañías reaseguradoras, compañías de financiamiento comercial, sociedades de capitalización y los demás establecimientos de crédito, son sujetos del impuesto municipal de industria y comercio.

3. ¿En dónde se causa el impuesto de industria y comercio si la compra es virtual? En este caso se podría decir que se causa ¿En dónde se encuentre inscrito el comercio que vende el bien o servicio?

Como se indicó en reglones anteriores, en relación con el tema de la territorialidad en el impuesto de Industria y Comercio, con base en las normas generales, el tributo debe pagarse en el municipio en donde se ejerce la actividad gravada, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986.

El artículo 343 de la Ley 1819 de 2016 reza:

Artículo 343. Territorialidad del impuesto de industria y comercio. El impuesto de industria y comercio se causa a favor del municipio en el cual se realice la actividad gravada, bajo las siguientes reglas:

Se mantienen las reglas especiales de causación para el sector financiero señaladas en el artículo 211 del Decreto-ley 1333 de 1986 y de servicios públicos domiciliarios previstas en la Ley 383 de 1997.

[...]

2. En la actividad comercial se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

a) Si la actividad se realiza en un establecimiento de comercio abierto al público o en puntos de venta, se entenderá realizada en el municipio en donde estos se encuentren;

b) Si la actividad se realiza en un municipio en donde no existe establecimiento de comercio ni puntos de venta, la actividad se entenderá realizada en el municipio en donde se perfecciona la venta. Por tanto, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio en donde se convienen el precio y la cosa vendida;

c) Las ventas directas al consumidor a través de correo, catálogos, compras en línea, tele ventas y ventas electrónicas se entenderán gravadas en el municipio que corresponda al lugar de despacho de la mercancía;

[...]”

De acuerdo con lo anterior, consideramos que la actividad de comercio se pagará el impuesto en el municipio en donde se tenga el establecimiento de comercio abierto al público o en donde se encuentren sus puntos de venta. Si el comerciante no cuenta con establecimiento de comercio, se entiende realizada la actividad en donde se concreta o perfecciona la venta, es decir, el lugar en donde se conviene el precio y la cosa vendida, como lo ha manifestado el Consejo de Estado¹⁴ en la más reciente jurisprudencia; por ejemplo, si la venta se perfecciona en el municipio del comprador a través de la visita regular o periódica de vendedores, creeríamos que en tal jurisdicción municipal deberá declararse y pagarse el impuesto.

Nótese que la mera entrega del producto, sin la participación de vendedores o mercaderistas en el lugar del comprador, no constituye por sí misma prueba que permita concluir que es allí en donde se realiza la actividad. Si se cuenta con establecimiento de comercio en una localidad y se suministra bienes o mercancías

¹⁴ Ver Sentencia del 24 de octubre de 2013 (expediente 19094); Sentencia del 17 de septiembre del 2014 (expediente 20060); Sentencia del 8 de septiembre de 2016 (expediente 19265)

en otra u otras jurisdicciones, habrá lugar a cumplir con las obligaciones en cada jurisdicción acorde con las ventas efectuadas en cada una de ellas, advirtiendo las formas de comercialización.

En el caso de ventas directas a través de medios de comunicación como el correo, Internet, tele ventas o ventas electrónicas, caso en el cual, acorde con la norma citada previamente, se entenderán gravadas en el lugar de despacho de la mercancía, es decir, el municipio donde se encuentra establecido el vendedor y desde donde distribuye las mercancías.

4. ¿En dónde se entiende que se perfecciona el precio y la cosa vendida?

El Consejo de Estado¹⁵ ha concluido a partir de casos que ha resuelto sobre la territorialidad del impuesto de industria y comercio¹⁶, que:

“El lugar donde se realiza la actividad comercial de venta de bienes es aquel donde se concretan los elementos del contrato, esto es, el precio (y dentro de éste, la forma de pago) y la cosa que se vende, independientemente del lugar donde se hagan los pedidos”.

[Sentencia de 22 de enero de 1999¹⁷, reiterada en sentencia del 28 de julio de 2005¹⁸].

“La comercialización de electrodomésticos se materializa con los contratos de compraventa cuyo perfeccionamiento, de acuerdo con la regulación civil y comercial, se da cuando existe acuerdo entre las partes sobre la cosa y el precio.”

“la actividad comercial gravada, esto es, la venta de los productos se perfecciona... donde se convienen el precio y la cosa vendida...”

Como se puede apreciar, el Consejo de Estado ha concluido que:

¹⁵ Consejo de Estado – Sección Cuarta; Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Barcenás; Expediente n° 19265.

¹⁶ Se Toman De La Sentencia Del Veinticuatro (24) De Octubre De Dos Mil Trece (2013). Radicación: 25000-23-27-000-2010-00105- 01 [19094]. Magistrado Ponente: Martha Teresa Briceño De Valencia. Demandante: Lg Electronics Colombia Ltda (Nit. 830065063- 4). Demandado: Distrito Capital, Y De La Sentencia Del Veintiocho De Agosto De Dos Mil Catorce (2014). Referencia: Radicación: 25000-23-27-000-2010-00123-01 (19256). Magistrado Ponente: Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Demandante: Lg Electronics Colombia Ltda. Demandado: Distrito Capital-Secretaría De Hacienda-Dirección Distrital De Impuestos.

¹⁷ Sentencia del veintidós (22) de enero de mil novecientos noventa y nueve (1999). Radicación número: 50422-23-24-000-950021- 01-9165 (9165). Magistrado Ponente: Julio Enrique Correa Restrepo. Actor: PARKE DAVIS & COMPANY.Demandado: Municipio de Medellín

¹⁸ Sentencia de veintiocho (28) de julio de dos mil cinco (2005), Radicación número: 05001-23-24-000-1998-01089-01(13885), C.P. Dr. Héctor Romero Díaz. Actor: E. R. SQUIBB & SONS INTERAMERICAN CORPORATION SUCURSAL COLOMBIA. Demandado:municipio de Medellín: “Cuando se trata de actividades comerciales de venta de bienes, el impuesto se causa en el sitio en que concurren los elementos del contrato de compra venta, esto es, el precio, el plazo de pago y la cosa que se vende. Así mismo, para determinar la jurisdicción en que se configura la obligación tributaria, no resulta relevante establecer el lugar desde el cual se realizan los pedidos.”

- El impuesto de industria y comercio se causa en la jurisdicción del municipio donde se perfecciona o consolida la venta.

- La venta se entiende perfeccionada o consolidada cuando se concretan los elementos esenciales del contrato de venta, esto es, el precio y la cosa vendida.

- En consecuencia, el impuesto se causa en la jurisdicción del municipio donde se convienen el precio y la cosa vendida.”

5. ¿La empresa adquiriente tiene la obligación de retener el impuesto de industria y comercio a los comercios?
O ¿Dicha obligación la tiene la pasarela de pagos?

En relación con la obligación de efectuar retenciones, debe tenerse en cuenta que la retención en la fuente es un mecanismo de recaudo anticipado que se rige por las mismas reglas sustanciales del respectivo impuesto, por lo que corresponde a cada entidad territorial adoptar el mecanismo y reglamentar su aplicación.

Así las cosas, y en la medida que la retención en la fuente, al ser practicada, se constituye en el pago anticipado del impuesto, debe ser trasladada por el agente retenedor al respectivo municipio donde se realizó la actividad gravada, conforme la regulación del impuesto y del sistema de retenciones allí vigente.

La regulación local del sistema de retenciones del impuesto de industria y comercio debe precisar la forma como opera en la respectiva jurisdicción territorial: quiénes son agentes retenedores, los hechos sujetos de retención, la base gravable, la tarifa, etc.

Asesoría 022126 del 25 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Empresas Generadoras de Energía

Señor

Henry Alexis Medina

Solicita usted:

“Se clarifique si la empresa generadora Refoenergy Bitá SAS ESP, está amparada por el régimen especial de industria y comercio establecido en la Ley 56 de 1981, o por el contrario deber ser considerada como un contribuyente común del impuesto de industria y comercio.”

(...)El hecho generador del impuesto ha sido definido por el decreto ley 1333 de 1986, de la siguiente manera:

*“**Artículo 195°.-** El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por **personas naturales, jurídicas o por sociedad de hecho**, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.”*

El artículo 199 del Decreto Ley 1333 de 1986 que define las actividades de servicios para efectos del impuesto de Industria y Comercio, fue modificado por el artículo 345 de la Ley 1819 de 2016 el cual quedó así:

“Artículo 199. Se consideran actividades de servicio todas las tareas, labores o trabajos ejecutados por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien los contrata, que genere contraprestación en dinero o en especie y que se concreten en la obligación de hacer sin, importar que en ellos predomine el factor material o intelectual.”

Conforme la normativa, están gravados con el impuesto de industria y comercio las actividades de servicios que se presten en el respectivo municipio, incluida la prestación de servicios públicos, toda vez que para

determinar la calidad de sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio no es necesario dilucidar la naturaleza jurídica de quien realiza el hecho generador, (personas jurídicas de derecho público o privado).

En particular, frente a las actividades de servicios públicos domiciliarios la Ley 142 de 1994 dispuso:

“ARTÍCULO 24. RÉGIMEN TRIBUTARIO. Todas las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional y de las entidades territoriales, pero se observarán estas reglas especiales:

24.1. Los departamentos y los municipios podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones o impuestos que sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales.

...”

La misma Ley 142 de 1994¹⁹ en su artículo 14, numeral 14.21 define por servicios públicos domiciliarios, los servicios de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, telefonía pública básica conmutada, telefonía móvil rural, y distribución de gas combustible. Cada uno de ellos tiene definición en la misma ley, ley que también se aplica a las actividades complementarias de cada uno de ellos. En consecuencia, los servicios de las empresas de servicios públicos domiciliarios están gravados con el impuesto de Industria y Comercio.

Por otra parte, la Ley 383 de 1997, determinó el lugar de causación y la base gravable para el impuesto de industria y comercio en la prestación de servicios públicos domiciliarios y señaló algunas reglas a tener en cuenta en estas actividades:

“Artículo 51. Para efectos del artículo 24-1 de la Ley 142 de 1994, el impuesto de industria y comercio en la prestación de los servicios públicos domiciliarios se causa en el municipio en donde se preste el servicio al usuario final sobre el valor promedio mensual facturado.

En los casos que a continuación se indica, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

¹⁹ Es de precisar que el Consejo de Estado en sentencia con radicado 38344, respecto al servicio de telecomunicaciones señaló: “En estos términos, la nueva normatividad (Ley 1341 de 2009), modificó las categorías tradicionales de la ley 142 de 1994, porque introdujo otras denominaciones técnicas. (...) Se debe recordar que el art. 73 de la ley 1341 de 2009 dispuso que, para las telecomunicaciones, y las empresas que prestan los servicios de telefonía pública básica conmutada, telefonía local móvil en el sector rural y larga distancia -como es el caso de la demandada - ya no aplica la Ley 142 de 1994, que establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios. Y no se aplica porque, sencillamente, los servicios públicos de la ley 1.341 ya no son domiciliarios. Esta es la regla general, porque el mismo art. 73 dispone que, excepcionalmente, aplican las siguientes normas de la ley 142: i) el artículo 4, sobre el carácter esencial del servicio público; ii) el art. 17, sobre la naturaleza jurídica de las empresas; iii) el art. 24, sobre el régimen tributario; y iv) el Título Tercero, artículos 41, 42 y 43, sobre el régimen laboral; garantizando los derechos de asociación y negociación colectiva y los derechos laborales de los trabajadores.”

1. La generación de energía eléctrica continuará gravada de acuerdo con lo previsto en el artículo 7o. de la Ley 56 de 1981.

2. En las actividades de transmisión y conexión de energía eléctrica, el impuesto se causa en el municipio en donde se encuentre ubicada la subestación y, en la de transporte de gas combustible, en puerta de ciudad. En ambos casos, sobre los ingresos promedios obtenidos en dicho municipio.

3. En la compraventa de energía eléctrica realizada por empresas no generadoras y cuyos destinatarios no sean usuarios finales, el impuesto se causa en el municipio que corresponda al domicilio del vendedor, sobre el valor promedio mensual facturado.

Parágrafo 1o. En ningún caso los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios públicos aquí mencionados se gravarán más de una vez por la misma actividad.

Parágrafo 2o. Cuando el impuesto de industria y comercio causado por la prestación de los servicios públicos domiciliarios a que se refiere este artículo se determine anualmente, se tomará el total de los ingresos mensuales promedios obtenidos en el año correspondiente. Para la determinación del impuesto por períodos inferiores a un año, se tomará el valor mensual promedio del respectivo período".

Respecto al artículo 51 de la Ley 383 de 1997, la Corte Constitucional en sentencia C- 587 de 2014, expreso que:

"6.7.1.2. A partir de un examen general de las disposiciones en cita, en lo que se refiere al impuesto de industria y comercio en el sector eléctrico, se observan las siguientes reglas:

(i) Respecto del servicio público domiciliario de energía eléctrica (actividad de distribución), el inciso 1° del artículo 51 de la Ley 383 de 1997 establece que está gravado en el municipio en donde se preste el servicio al usuario final, sobre el valor promedio mensual facturado.

(ii) En lo que atañe a la transmisión y conexión de energía eléctrica, el numeral 2° del citado artículo 51 de la Ley 383 de 1997, prevé que el impuesto se causa en el municipio en donde se encuentre ubicada la subestación, sobre el promedio de los ingresos obtenidos en dicho municipio.

(iii) En lo que concierne a la actividad de comercialización, el numeral 3° de la norma en cita, tan sólo incluye una hipótesis correspondiente a la "compraventa de energía eléctrica realizada por empresas no generadoras y cuyos destinatarios no sean usuarios finales", caso en el cual el impuesto se causa en el municipio que corresponda al domicilio del vendedor, sobre el valor promedio mensual facturado. Los sujetos pasivos de esta obligación, como se infiere de lo expuesto, son los

denominados comercializadores puros, es decir, empresas no generadoras que compran y venden energía pero que no la producen. Además se resalta que el hecho generador –en este caso– no incluye la venta de energía a usuarios finales.

(iv) Finalmente, en lo relacionado con la generación de energía eléctrica, el numeral 1° del artículo 51 de la Ley 383 de 1997 establece que se encuentra gravada conforme a lo dispuesto en el artículo 7° de la Ley 56 de 1981, la cual dispone que:

“Artículo 7.- Las entidades propietarias, pagarán a los municipios los impuestos, tasas, gravámenes o contribuciones de carácter municipal diferentes del impuesto predial, únicamente a partir del momento en que las obras entren en operación o funcionamiento y dentro de las siguientes limitaciones:

a) Las entidades propietarias de obras para generación de energía eléctrica, podrán ser gravadas con el impuesto de industria y comercio, limitada a cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio, instalado en la respectiva central generadora.

El Gobierno Nacional fijará mediante decreto la proporción en que dicho impuesto debe distribuirse entre los diferentes municipios afectados en donde se realicen las obras y su monto se reajustará anualmente en un porcentaje igual al índice nacional de incremento del costo de vida certificado por el DANE correspondiente al año inmediatamente anterior. (...)”

Esta disposición establece que las entidades propietarias de obras para la generación de energía eléctrica podrán ser gravadas sobre la base de su capacidad instalada en la respectiva central generadora. Como lo señaló esta Corporación en las Sentencias C-486 de 1997 y C-194 de 1998, se trata de un régimen especial en virtud del cual el monto de la obligación tributaria no depende de la magnitud de las operaciones realizadas, sino de las condiciones con que cuenta el sujeto pasivo para el desarrollo de su actividad. Finalmente, lo previsto en el numeral 1° del artículo 51 de la Ley 383 de 1997 es objeto de precisión con la ley actualmente demandada, en el sentido de señalar que la energía producida que se comercializa se encuentra sometida al mismo régimen tributario del artículo 7° de la Ley 56 de 1981”.

En cuanto a las empresas generadoras de energía eléctrica, el Consejo de Estado²⁰ ha señalado lo siguiente:

“Consecuente con lo previsto en el artículo 365 de la Carta Política, el legislador reguló los servicios públicos domiciliarios en general y el régimen para la generación, interconexión, transmisión, distribución y comercialización de electricidad en el territorio nacional de manera particular, en las Leyes 142 y 143 de 1994, regulación que impone que la actividad, en su conjunto, se analice a partir de las normas específicas y no de las generales. Con la misma lógica, para efectos tributarios y particularmente, del impuesto de industria y comercio.

²⁰ Consejo de Estado, Sección Cuarta; Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; Radicado n°: 19164 del 12 de agosto de 2014

Precisamente, la evolución normativa en materia del impuesto de industria y comercio indica que en la actualidad la actividad de generación, transformación, distribución y comercialización de energía eléctrica se rige por las Leyes 56 de 1981, 142 de 1994 y 383 de 1997, en la medida en que estas normas regulan no solamente la jurisdicción en donde se grava el impuesto, sino que también precisan los hechos generadores, los sujetos pasivos y activos y las bases gravables del mismo.

no solamente la jurisdicción en donde se grava el impuesto, sino que también precisan los hechos generadores, los sujetos pasivos y activos y las bases gravables del mismo.

De tal forma que corresponde a las entidades territoriales establecer, en ejercicio de la autonomía fiscal que prevé la Carta Política, y en armonía, coordinación y especial atención al nuevo sistema de prestación de servicios públicos domiciliarios, la tarifa del impuesto para cada uno de los hechos generadores dispuestos en las normas especiales

De lo expuesto concluyó que “debe entenderse que las Leyes 56 de 1981 y 383 de 1997 no han creado un nuevo impuesto de industria y comercio, pues simplemente le dieron un tratamiento especial al gravamen causado por la actividad de generación de energía eléctrica, cuyos elementos esenciales son: (i) hecho imponible: Actividad generadora de energía eléctrica; (ii) sujeto activo: los municipios (iii) sujeto pasivo: Las empresas generadoras de energía eléctrica, dentro de las que se encuentran las entidades públicas propietarias de las obras de generación o las empresas privadas que exploten esas obras, o, en general, las empresas que exploten activos de generación, sin importar que sean o no de su propiedad; (iv) base gravable: la capacidad instalada de kilovatios y, (v) tarifa: cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora, actualizados por el IPC desde el año de 1981.

(...)

Lo anterior por cuanto, tal como se precisó anteriormente, el impuesto de industria y comercio por la prestación de servicios públicos domiciliarios se regula por normas especiales. Con fundamento en esas normas especiales, tratándose de las empresas generadoras de energía eléctrica, sean estas entidades públicas propietarias de las obras de generación o las empresas privadas que exploten esas obras, o, en general, las empresas que exploten activos de generación, sin importar que sean o no de su propiedad, pagan el impuesto de industria y comercio, por la actividad de generación a la tarifa prevista en el artículo 7 de la Ley 56 de 1981.” (Resaltado nuestro)

De lo anterior se puede concluir que la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios, puede ser gravada con el impuesto de industria y comercio por los municipios, sin importar la naturaleza de la persona natural o jurídica que la realice ni la existencia o no de establecimiento de comercio y, por

tanto, dentro de esta posibilidad está la de gravar las actividades de prestación de los servicios públicos domiciliarios.

En este contexto, la generación, comercialización, transmisión y conexión de energía eléctrica son actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio y su base gravable es especial y deberá determinarse conforme las reglas establecidas en la ley.

Asesoría 025324 del 14 de mayo de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Presentación de las Declaraciones sin pago

Señor

Steven Guevara

Consulta usted:

“Se consulta si una declaración tributaria no genera valor a pagar producto de la generación de saldos a favor, imputación de retenciones o autorretenciones o imputación de saldos a favor por periodos anteriores, puede ser presentada ante la Administración Tributaria a través de las Entidades Bancarias que fungen como recaudadoras dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para el pago, sin que ello constituya extemporaneidad en la presentación de la declaración, considerando que el pago a través de retenciones, autorretenciones o imputación de saldos a favor se generaron antes del término para el pago de la obligación”

En lo que se refiere a la oportunidad para presentar las declaraciones tributarias este Despacho considera que debe efectuarse en los plazos señalados en el calendario tributario de la respectiva entidad territorial. En criterio de esta Dirección la regla establecida en artículo 344 de la Ley 1819 de 2016 no modifica los calendarios tributarios de las entidades territoriales, razón por la cual se entiende cumplido el deber formal de declarar en la fecha de presentación de la declaración efectuada ante la entidad bancaria, y se otorga un plazo razonable para enviar la declaración y la constancia de pago a la administración tributaria.

Ahora bien, en el caso de declaraciones que no generen valor a pagar, consideramos que el contribuyente podría cumplir el deber formal de declarar presentando la declaración sin pago ante una entidad bancaria dentro del plazo señalado para pagar y remitiendo la constancia de dicha presentación dentro del término señalado en la norma, siempre que no existan normas propias de cada entidad territorial para determinar el procedimiento que debe seguirse para la presentación de este tipo de declaraciones, por lo que sugerimos analizar las disposiciones locales del municipio de su interés.

Así las cosas, en criterio de esta dirección el artículo 344 de la Ley 1819 de 2016 en ningún caso extiende o modifica los plazos para la presentación de las declaraciones en 15 días como sugiere en su consulta.

Asesoría 025693 del 15 de mayo de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Exenciones-Base Gravable - Sujeto Pasivo

Señor

Rafael José Castro Regino

Consulta usted:

1. ¿Si las exclusiones o exenciones sobre los ingresos establecidos en el régimen o para el impuesto de IVA aplican como exclusiones o exenciones igualmente en el impuesto de industria y comercio?

Para dar respuesta a este interrogante es necesario señalar que se entiende por excluidos el grupo de personas o actividades que no tienen la calidad de sujetos pasivos, es decir, son no sujetos al gravamen de que se trate, ya sea porque no encuadran en la definición de sujeto establecida en la ley o no se da el hecho generador de la obligación tributaria o, quienes a pesar de darse el hecho generador, el legislador ha establecido expresamente como excluidos de la obligación principal y de las obligaciones formales.

Respecto a las actividades que se encuentran excluidas por la norma, es necesario traer a colación el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986, reza que:

“ARTÍCULO 259. No obstante, lo dispuesto en el artículo anterior, continuarán vigentes:

1. Las obligaciones contraídas por el Gobierno en virtud de tratados o convenios internacionales que haya celebrado o celebre en el futuro, y las contraídas por la Nación, los Departamentos o los Municipios, mediante contratos celebrados en desarrollo de la Legislación Anterior.

2. Las prohibiciones que consagran la ley 26 de 1904. Además, subsisten para los Departamentos y Municipios las siguientes prohibiciones:

a. La de imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola ganadera y avícola, sin que se incluyan en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea;

- b. La de gravar los artículos de producción nacional destinados a la exportación;*
- c. La de gravar con el impuesto de industria y comercio la explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el Municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio;*
- d. La de gravar con el impuesto de industria y comercio los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al sistema nacional de salud, salvo lo dispuesto en el artículo 201 de este Código;*
- e. La de gravar la primera etapa de transformación realizada en predios rurales cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya una transformación por elemental que ésta sea; y*
- f. La de gravar las actividades del Instituto de Mercadeo Agropecuario IDEMA."*

Las exenciones como tratamiento preferencial que es, deben ser otorgado por los concejos municipales mediante acuerdos a los sujetos pasivos del impuesto, que consistente en relevar del pago total o parcial a un sujeto pasivo del tributo en cumplimiento de las condiciones señaladas en la norma municipal, por lo que, en principio, para ser beneficiario de la exención, la administración tributaria debe verificar los presupuestos dados en el acuerdo municipal mediante el cual se otorgó.

En este orden de ideas, es de señalar que en materia tributaria los beneficios (exenciones, no sujeciones, exclusiones, prohibiciones, etc.) son taxativos y de aplicación restrictiva, por lo que no es posible irradiar sus efectos a otros tributos diferentes de aquellos señalados en la norma que los establece a partir de una interpretación extensiva o analógica de la misma.

2. Expresar un concepto sobre lo que debe entenderse por "producción primaria" y si las exclusiones establecidas por este concepto en el impuesto de industria y comercio son extensivas a la comercialización de productos utilizados en la producción primaria, como lo son los insumos agrícolas.

La producción primaria agrícola, ganadera y avícola es la desarrollada directamente por el agricultor, ganadero o productor avícola, va hasta la venta que este haga de su producto primario y no se extiende a quienes compran ese producto primario para luego venderlo, pues éstos realizan una actividad de comercialización y no de producción.

Ahora bien, es importante tener en cuenta que de conformidad con el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, es prohibido para los departamentos y municipios "imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria,

agrícola, ganadera y avícola, sin que se incluyan en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea;”. Disposición que, bajo el entendido de esta Dirección prohíbe a los municipios gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades propias de la producción primaria, sin que este precepto se pueda aplicar a otras actividades o servicios, toda vez que, las prohibiciones son de interpretación restrictiva en cuanto a la reserva que regula la materia, debido que una interpretación extensiva convertiría dicha prohibición en una generalidad y perdería el sentido del amparo que el legislador quiso otorgar al caso particular y concreto regulado.

Así mismo, el servicio o la actividad de la producción primaria se entiende que es realizado o prestado por un agricultor o productor primigenio, quien es el único sujeto beneficiado de la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio dicha actividad, posición que es compartida por la sección cuarta del Consejo de Estado, como lo expreso en sentencia del 20 de febrero de 2017, identificada con radicado interno N° 22304, en donde se señaló:

“Según la disposición transcrita, está prohibido a los municipios gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades propias de la producción primaria.

La teoría económica divide la economía, principalmente, en tres sectores, a saber: (i) sector primario o sector agropecuario, (ii) sector secundario o sector industrial y (iii) sector terciario o sector de servicios.

En el sector primario se clasifican las actividades humanas que obtienen los productos de la naturaleza, sin ningún proceso de transformación. Hacen parte de este sector la agricultura, la ganadería, la silvicultura, la caza y la pesca.

*Entonces, la normativa prohíbe gravar con el impuesto de industria y comercio las actividades propias del sector primario de la economía, esto es, **las actividades económicas que se desarrollen para tomar de la naturaleza los recursos que esta produce, sin transformación alguna.***

A su vez, frente a esta prohibición, la Sala ha considerado lo siguiente:

“Reiteradamente ha precisado la Sala, que el proceso productivo primario culmina con la venta del producto y por ello la venta o comercialización de productos en estado natural o primario, sin ningún tipo de transformación, hecha por el productor de los mismos, no puede ser gravada con el impuesto de industria y comercio”.

Según el anterior criterio jurisprudencial, la producción primaria termina con la venta del producto en su estado natural o primario, es decir, con la venta que realiza el productor primigenio del producto natural, sin que este haya sufrido transformación, modificación, variación o alteración alguna de las condiciones físicas o químicas

del recurso natural. Por ende, la actividad comercial realizada por el productor original no puede ser gravada, como lo dispone el literal a) del numeral 2 del artículo 39 de la Ley 14 de 1983.

En el mismo sentido, en sentencia de 9 de abril de 2015, la Sala precisó que la prohibición de gravar con ICA recae sobre la producción primaria, “lo que excluye los procesos industriales de transformación, cuya esencia dista de las condiciones de explotación que supone la producción primaria: la obtención directa de recursos de la naturaleza”.

Así, la Sala ha mantenido su criterio en cuanto a que está prohibido para los municipios gravar con el impuesto de industria y comercio la producción primaria [agrícola, ganadera y avícola], sin ningún tipo de transformación. También ha sido enfática en señalar que para que la comercialización haga parte de la fase de producción primaria, debe efectuarla el mismo productor [agricultor, ganadero, avicultor], “bien sea en sus granjas o a través de locales comerciales”.

(...) **La comercialización de los productos del sector primario que no está gravada con el impuesto de industria y comercio, se insiste, es la que hace directamente el mismo productor primigenio, pues la prohibición “tiene como propósito beneficiar al agricultor”, no al comercializador del producto que lo adquiere del productor inicial.**²¹ (Énfasis nuestro).

De acuerdo con la norma en comento y con la jurisprudencia transcrita es posible afirmar que la primera etapa de transformación, en el marco de las actividades de producción agropecuaria, es la desarrollada directamente por el agricultor para producir bienes alimenticios que no han sufrido ninguna transformación.

3. Si la actividad CIU N° 1040 “Elaboración de productos lácteos” se considera actividad primaria o como una extensión de la producción de leche, y especificar la naturaleza de estas, es decir, si es actividad industrial o de comercialización.

Para dar respuesta a su interrogante es importante traer a colación lo manifestado por el Consejo de Estado²² ha manifestado:

*No determina la ley la forma en que debe efectuarse la producción primaria como tal, ni impone límites en consideración a la infraestructura o tecnología utilizada; **pero previene sí, que cuando se trate de fábricas de productos alimenticios o de una industria donde haya un proceso de transformación del producto***

²¹ Consejo de Estado Sección Cuarta, Sentencia del 20 de febrero de 2017, Rad. 22304. Consejero Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²² Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P.: Julio Enrique Correa Restrepo, sentencia del 27 de octubre de 1995. Radicación Número: 7286.

primario llevado a cabo, bien sea a través de medios artesanales, rudimentarios, o elementales, no se estará cobijado por la prohibición. Lo anterior, en atención a que de conformidad con la naturaleza del impuesto, la transformación de cualquier clase de materiales o bienes constituye actividad industrial, de acuerdo con lo definido en el artículo 34 de la Ley 14 de 1983.

Siguiendo la clasificación general de las actividades económicas en tres grandes sectores (primario, secundario y terciario), se tiene que el primario de la economía incluye entre otras, las siguientes actividades: agricultura, silvicultura, caza y pesca; en atención a ello, se consideran como “producción agropecuaria” de ese sector, los bienes alimenticios de origen agrícola que no incluyen ninguna transformación posterior.

Siguiendo la Clasificación Industrial Internacional Uniforme para todas las actividades económicas, en su segunda revisión, conocida comúnmente como (CIIU) 2, elaborada por las Naciones Unidas y adoptada oficialmente por el Dane, “la producción agropecuaria”, que se asimila a producción primaria agrícola, en la División de Actividades 11, “agricultura y caza”, agrupación 111, “producción agropecuaria”, incluye los siguientes grupos como producción agropecuaria (1110):

“Cultivos de campo, frutas, uvas, nueces, semillas viveros (excepto de especies forestales), hortalizas a granel, flores, tanto al aire libre como en invernadero; plantaciones de té, café, cacao y caucho; cría de ganado, aves de corral, conejos, abejas, animales destinados a la producción de pieles u otros animales; producción de leche, lana, pieles, huevos y miel; y cría de huevos y capullos de gusano de seda. También se incluyen los establecimientos que se dedican principalmente a la jardinería ornamental, por ejemplo, plantación y mantenimiento de praderas, jardines de flores, árboles de sombra y adorno, etc. Se incluye en este grupo la elaboración de productos agropecuarios en explotaciones agrícolas y plantaciones cuando no puedan declararse por separado la producción y las actividades de elaboración; por ejemplo, uvas, caucho, hojas de té, aceitunas, leche, etc.

Así mismo, el sector secundario de la economía hace referencia a la industria. Dentro de la industria manufacturera se incluyen bajo la división de actividades 31, que corresponde a “productos alimenticios, bebidas y tabaco”, la agrupación codificada con el número 311, “fabricación de productos alimenticios” dentro de la cual se incluye en la codificación industrial por artículos, “311 panela”. El Dane define la industria manufacturera como “...la transformación mecánica o química de sustancias inorgánicas u orgánicas en productos nuevos, ya sea que el trabajo se efectúe con máquinas o a man, en fábricas o en el domicilio, o que los productos se vendan al por mayor o al por menor...”

En este orden de ideas, la producción primaria agrícola comprende todos aquellos bienes alimenticios que no incluyen ninguna transformación, (...)

De otra parte, es preciso aclarar que el impuesto no recae sobre artículos, sino sobre la realización de actividades y que la no sujeción no es en cuanto a las personas, sino en consideración a la actividad, que debe ser agropecuaria, con exclusión expresa de las industrias en las que haya cualquier tipo de transformación.” (Énfasis nuestro)

También ha señalado el Consejo de Estado:

“Reiteradamente ha precisado la Sala, que el proceso productivo primario culmina con la venta del producto y por ello la venta o comercialización de productos en estado natural o primario, sin ningún tipo de transformación, hecha por el productor de los mismos, no puede ser gravada con el impuesto de industria y comercio.” (subrayado y negrita fuera de texto).

4. Si la comercialización de Ganado es una actividad extensiva a la Producción primaria y por lo tanto excluida del impuesto de industria y comercio; o si, por el contrario, es una actividad gravada, respecto lo ultimo especificar igualmente si la base gravable incluye el costo del ganado, partiendo de que ese sería el valor de la producción.

En relación con las actividades ganaderas es necesario tener en cuenta que, de conformidad con el Decreto Ley 1333 de 1986, artículo 259, es prohibido para los departamentos y municipios *“imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin que se incluyan en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea;”* (Énfasis nuestro).

En relación con la interpretación de esta norma este Despacho ha señalado que la actividad primaria ganadera incluye la cría y levante de ganado, y finaliza con la enajenación que hagan directamente los productores primarios ganaderos de los animales o de sus productos primarios en su estado natural, sin que exista un proceso de transformación adicional al sacrificio del animal y a los procesos necesarios para poner dichos productos en condiciones aptas de distribución y consumo.

Como se dijo, la producción primaria ganadera puede concluir con la venta de los animales vivos o con la venta de los productos primarios que no varíen su naturaleza. No resultaría gravado con el impuesto de industria y comercio la actividad primaria de ganadería siempre y cuando quien venda esos productos primarios sea el mismo que realizó la cría y levante del ganado.

Sobre el particular transcribimos apartes de la sentencia del Consejo de Estado, radicado (15514) del 23 de agosto de 2007, en la que se manifestó:

La base gravable del impuesto de Industria y Comercio se encuentra establecida en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 196 del Decreto-ley 1333 de 1986, modificado por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016 según el cual *“La base gravable del impuesto de industria y comercio está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios percibidos en el respectivo año gravable, incluidos los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo. No hacen parte de la base gravable los ingresos correspondientes a actividades exentas, excluidas o no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, exportaciones y la venta de activos fijos”*.

Asesoría 027422 del 20 de mayo de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Sujetos Pasivos

Señor

Yenny Carolina Cárdenas García

1. ¿Los Consorcios y Uniones Temporales son sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio?
2. ¿La presentación de las declaraciones tributarias del impuesto de Industria y Comercio es una obligación que recae directamente en los Consorcios y Uniones Temporales?
3. En caso de incumplimiento en la presentación de las declaraciones tributarias del impuesto de Industria y Comercio por parte de los Consorcios y Uniones Temporales: ¿En los procesos de determinación, imposición de sanciones y cobro coactivo, debe vincularse a los integrantes de estos convenios de colaboración empresarial o únicamente a su representante legal?

Para responder esta consulta es necesario recordar que el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, establece quienes son sujetos pasivos de los impuestos territoriales y, precisa, que además de las personas naturales, jurídicas y las sociedades de hecho, también son sujetos pasivos quienes realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales o patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto. Veamos el tenor de la norma:

“Artículo 54. Sujetos pasivos de los impuestos territoriales. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.

(...)

PARÁGRAFO 2o. Frente al impuesto a cargo de los patrimonios autónomos los fideicomitentes y/o beneficiarios, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, en su calidad de sujetos pasivos.

En los contratos de cuenta de participación el responsable del cumplimiento de la obligación de declarar es el socio gestor; en los consorcios, socios o partícipes de los consorcios, uniones temporales, lo será el representante de la forma contractual.

Todo lo anterior, sin perjuicio de la facultad Tributaria respectiva de señalar agentes de retención frente a tales ingresos.”

De acuerdo con lo anterior, es claro que los encargados de cumplir tanto los deberes formales (entre ellos presentar la declaración) como los deberes sustanciales (pago del impuesto) es el propio consorcio, que debe actuar a través de su representante, por lo que deberá ser la Administración Municipal en ejercicio de sus facultades de fiscalización quien se ocupe de determinar quién ostenta tal calidad, y contra éste deberán dirigirse las acciones de determinación, liquidación y cobro del impuesto de industria y comercio.

4. Los integrantes de Consorcios y Uniones Temporales que tengan ingresos en un municipio diferentes a los que generen estos convenios de colaboración empresarial: ¿En cual renglón de la declaración anual deben descontar los ingresos que hayan sido percibidos y declarados directamente por los Consorcios y Uniones Temporales?

En relación con esta consulta, consideramos que si el ingreso del consorcio o unión temporal ha sido declarado por su representante legal como indica el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, los integrantes del consorcio o unión temporal no deberán volver a declararlo.

Así las cosas, en criterio de esta dirección los integrantes del consorcio o unión temporal solo declararán los ingresos diferentes a los percibidos y declarados por el consorcio o unión temporal.

Asesoría 027222 del 20 de mayo de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Ganadería

Señora

Alejandra Agredo González

Consulta usted:

“1. ¿La producción primaria ganadera, específicamente la compra de ganado para su sacrificio y venta de carne, se considera una actividad comercial gravada con el ICA?”

En relación con las actividades agropecuarias es necesario tener en cuenta que, de conformidad con el Decreto Ley 1333 de 1986, artículo 259, es prohibido para los departamentos y municipios *“imponer gravámenes de ninguna clase o denominación a la producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin que se incluyan en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea;”*

En relación con la interpretación de esta norma éste Despacho ha señalado que la actividad primaria ganadera incluye la cría y levante de ganado, y finaliza con la enajenación que hagan directamente los productores primarios ganaderos de los animales o de sus productos primarios en su estado natural, sin que exista un proceso de transformación adicional al sacrificio del animal y a los procesos necesarios para poner dichos productos en condiciones aptas de distribución y consumo.

Respecto a su interrogante, es de indicar que esta Dirección se pronunció sobre ello, mediante Oficio n° 2-2016-015569, en el que se señaló:

“[...]”

Podemos, para efectos ilustrativos, establecer algunos supuestos de aplicación del impuesto de industria y comercio en las actividades de sacrificio así:

- Sacrificio realizado por el productor ganadero:

Como se dijo, la producción primaria ganadera puede concluir con la venta de los animales vivos o con la venta de los productos primarios resultantes del sacrificio del ganado. Así, el sacrificio del ganado, la realización de procesos necesarios para su distribución y la posterior venta de los productos primarios derivados, que no varíen su naturaleza, (como la carne, huesos, cuero, etc.) forman parte de la producción primaria ganadera siempre y cuando quien venda esos productos primarios sea el mismo que realizó la cría y levante del ganado sacrificado para obtenerlos.

En ese caso estarían amparados por la prohibición establecida en el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986.

-Sacrificio realizado por un tercero, por encargo del dueño del ganado:

En el evento que la actividad de sacrificio de ganado se ejecute sobre animales que no fueron criados por quien realiza el sacrificio, estaríamos por fuera de la producción primaria, pues se trataría de una actividad realizada por una persona diferente al productor primario. En este caso, si la persona que realiza la actividad de sacrificio, simplemente se encarga del faenamiento de las reses, para posteriormente devolver el producto a su dueño, podemos catalogarlo como una actividad de servicio.

- Sacrificio realizado por un tercero que adquiere las reses vivas para sacrificarlas y vender sus productos primarios:

Si la actividad realizada por el contribuyente consiste en comprar el ganado para sacrificarlo y comercializar con sus productos primarios (carne, huesos, cuero, etc.), y los ingresos se obtienen por la venta de los productos, consideramos que se trataría de una actividad comercial.

- Sacrificio realizado por un tercero que adquiere las reses vivas para sacrificarlas y elaborar productos derivados:

Finalmente, si se trata de un contribuyente que adquiere el ganado para posteriormente sacrificarlo y elaborar productos derivados que cambian la naturaleza primaria, tales como embutidos, salchichas, mortadela, artículos de cuero, etc., consideramos que se estaría frente a una actividad industrial que puede ser gravada con el impuesto de industria y comercio.

[...]"

Asesoría 029096 del 27 de mayo de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio
Subtema: Gravámenes Recursos de la Salud

Señora
Claudia Irene Lastra Benavides

Consulta usted:

1.- Bajo todos los argumentos arriba referenciados, es SI o NO la JRICNS sujeto pasivo del pago o Contribuyente del Impuesto de Industria y Comercio?

2.- Por ser la JRCINS una entidad de Seguridad Social Integral creada por la ley 100 de 1993 y amprada por el art. 48 de la Constitución Política, deberá estar exenta del pago del RETEICA?

En relación con la posibilidad de gravar con el Industria y Comercio a las juntas regionales de calificación de invalidez en atención a su condición de entidad integrante del Sistema General de Seguridad Social en Salud consideramos necesario tener en cuenta lo señalado en la sentencia del Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejero Ponente: Julio Roberto Piza Rodríguez, 4 de abril de 2019, radicación número: 05001-23-31-000-2008- 00671-01(20204), en la cual se desarrolla ampliamente el tema por parte de esa alta corporación y se lee:

“4- Precisada la norma que rige la desgravación en el ICA de los ingresos derivados de la prestación de servicios de salud (i.e. el artículo 111 de la Ley 788 de 2002, en la versión resultante tras el pronunciamiento de constitucionalidad hecho en la sentencia C-1040 de 2003), procede la Sala a especificar el alcance actual de la disposición.

4.1- Las notas distintivas del supuesto de hecho consagrado en la norma, requieren que se acrediten dos circunstancias: en primer lugar, que el contribuyente sea una entidad integrante del SGSSS y, en segundo lugar, que los ingresos percibidos por ese contribuyente correspondan a recursos de la seguridad social destinados a la finalidad del sistema de seguridad social, de conformidad con el artículo 48 de la Constitución y las normas legales que desarrollan el derecho a la seguridad social.

La primera circunstancia viene determinada por el artículo 155 de la Ley 100 de 1993, que consagra el listado de los integrantes del SGSSS, entre los cuales se encuentran las IPS y las EPS, ya sean públicas, privadas o mixtas, si bien son las IPS las que tienen como función prestar los servicios de salud en el nivel de atención correspondiente a los afiliados y beneficiarios del Sistema (letra i del artículo 156 y artículo 185 ejusdem)."
(Énfasis nuestro)

Teniendo en cuenta este extracto jurisprudencial consideramos que la desgravación aplicaría únicamente para las entidades señaladas en el artículo 155 de la Ley 100 de 1993 como, cuyo tenor literal es el siguiente:

"ARTÍCULO 155. INTEGRANTES DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD. El Sistema General de Seguridad Social en Salud está integrado por:

1. Organismos de Dirección, Vigilancia y Control:

a) Los Ministerios de Salud y Trabajo;

b) El Consejo Nacional de Seguridad Social en Salud;

c) La Superintendencia Nacional en Salud;

2. Los Organismos de administración y financiación:

a) Las Entidades Promotoras de Salud;

b) Las Direcciones Seccionales, Distritales y Locales de salud;

c) El Fondo de Solidaridad y Garantía.

3. Las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud, públicas, mixtas o privadas.

4. Las demás entidades de salud que, al entrar en vigencia la presente Ley, estén adscritas a los Ministerios de Salud y Trabajo.

5. Los empleadores, los trabajadores y sus organizaciones y los trabajadores independientes que cotizan al sistema contributivo y los pensionados.

6. Los beneficiarios del Sistema General de Seguridad Social en Salud, en todas sus modalidades.

7. Los Comités de Participación Comunitaria "COPACOS" creados por la Ley 10 de 1990 y las organizaciones comunales que participen en los subsidios de salud.

8. Operadores logísticos de tecnologías en salud y gestores farmacéuticos.

El Ministerio de Salud y Protección Social reglamentará los requisitos financieros y de operación de los agentes de los que trata este numeral. La Superintendencia de Industria y Comercio, en el desarrollo de sus funciones, garantizará la libre y leal competencia económica, mediante la prohibición de actos y conductas de competencia desleal.

PARÁGRAFO. El Instituto de Seguros Sociales seguirá cumpliendo con las funciones que le competan de acuerdo con la Ley.”

Así las cosas, será necesario analizar el caso puntual de las juntas de calificación de invalidez en orden a determinar si hacen parte del Sistema General de Seguridad Social en Salud en el marco de lo establecido en el artículo transcrito, asunto que resulta ajeno a las competencias de esta Dirección, por lo que nos abstenemos de efectuar un pronunciamiento al respecto.

Ahora bien, en relación con el segundo requisito, que es que se trate de ingresos que correspondan a recursos de la seguridad social destinados a la finalidad del sistema de seguridad social, de conformidad con el artículo 48 de la Constitución y las normas legales que desarrollan el derecho a la seguridad social, el Consejo de Estado señaló:

“Respecto de la segunda circunstancia, cabe señalar que el sentido preciso del artículo 111 de la Ley 788 de 2002, cuando dispone que «no forman parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio los recursos de las entidades del SGSSS», es el de establecer una desgravación para las actividades de servicios de salud realizadas por las IPS, que son remuneradas con recursos que pertenecen al SGSSS y, por ende, están vinculados a la finalidad especial considerada en el artículo 48 constitucional; así mismo, debido a que la Corte Constitucional declaró inexecutable la referencia a los servicios de salud que inicialmente contemplaba la disposición, estarían desgravados los ingresos por la realización de otras actividades que estén remuneradas con recursos del SGSSS, como podría ser la venta de medicamentos o tecnologías relacionadas con la salud.

Así, para la Sala, los ingresos percibidos por las IPS que están exentos, porque proceden de recursos pertenecientes al SGSSS que por mandato constitucional están afectos a una destinación específica, corresponden a estos conceptos:

4.1.1- Recursos del régimen contributivo y subsidiado del SGSSS:

(...)

4.1.2- Recursos del Fosyga:

(...)

4.1.3- Regímenes especiales de seguridad social en salud:

(...)

4.1.4- Recursos del sistema de seguridad social en riesgos laborales.” (Se subraya).

Así las cosas, deberá tenerse en cuenta también la fuente de pago de los servicios prestados por las juntas de calificación de invalidez para efectos de determinar si en cada caso puntual esos ingresos se encuentran o no gravados con el impuesto de industria y comercio.

Para estos efectos recomendamos la lectura completa de la sentencia mencionada, pues allí se analizan de manera detallada los ingresos que se encuentran exceptuados del impuesto.

En relación con el tema, también se ha pronunciado el Ministerio de Salud, mediante Concepto No. 201411601493121 en el que se concluye que se debe analizar cada caso puntual en orden a determinar si los proveedores de bienes y servicios hacen parte del Sistema General de Seguridad Social en Salud o no. Se adjunta para su revisión y análisis.

3.- En caso de no ser considerada exenta por ser una entidad perteneciente al Sistema de Seguridad Social Integral, se podría aplicar el #3 del artículo 47 del Acuerdo 025 del 28 de Diciembre de 2018 del Concejo Municipal de San José de Cúcuta?, es correcto aplicar este artículo al caso en comento con relación a la JUNTA REGIONAL DE CALIFICACIÓN DE INVALIDEZ DE NORTE DE SANTANDER.

En relación con este tema le informamos que la aplicación e interpretación de los acuerdos municipales es un asunto que corresponde de manera exclusiva a las propias autoridades municipales, pues estas son las que deben determinar la correcta interpretación de la norma en orden a verificar la existencia de requisitos, condiciones, temporalidad, etc.

Teniendo en cuenta que la norma local a la que usted hace referencia es una transcripción del literal d) del artículo 259 del Decreto 1333 de 1986, le informamos que en relación con la interpretación de esta última norma este Despacho ha considerado lo siguiente:

“En relación con las entidades sin ánimo de lucro encontramos que la única disposición legal que crea una regulación especial a favor de ellas es el artículo 259 del Decreto Ley 1333 de 1986 que menciona la prohibición de gravar con el impuesto de industria y comercio únicamente a “las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro”, siempre que no realicen actividades industriales o comerciales en los términos del artículo 201 del mismo Decreto Ley.

Significa lo anterior que, respecto de las únicas entidades sin ánimo de lucro que se puede predicar el tratamiento de no sujeción a la luz de la ley es de las asociaciones de profesionales y gremiales, quienes se encuentran excluidas del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales del Significa lo anterior que, respecto de las únicas entidades sin ánimo de lucro que se puede predicar el tratamiento de no sujeción a la luz de la ley es de las asociaciones de profesionales y gremiales, quienes se encuentran excluidas del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales del Impuesto de Industria y Comercio; sin embargo, estas entidades serán gravadas cuando realicen actividades comerciales o industriales.

La Cámara de Comercio²³ define las entidades sin ánimo de lucro como “personas jurídicas que se constituyen por la voluntad de asociación o creación de una o más personas (naturales o jurídicas) para realizar actividades en beneficio de asociados, terceras personas o comunidad en general. Las ESAL no persiguen el reparto de utilidades entre sus miembros.”

Por su parte, el Consejo de Estado²⁴ en procesos de determinación oficial del impuesto de Industria y Comercio ha señalado lo siguiente:

“Para determinar si una asociación tiene ánimo de lucro, debe tenerse en cuenta que:

- 1. La obtención de ganancias no está relacionada con su distribución. Se reinvierten en el desarrollo de su objeto social.*
- 2. No existe distribución de utilidades entre los asociados.*
- 3. Los aportes no se rembolsan por retiro ni por liquidación de la asociación, evento en el cual el excedente, si lo hubiere, se traslada a otra entidad con finalidades similares.*

Por lo tanto, los posibles excedentes o utilidades obtenidos no pueden ser distribuidos entre sus miembros. Por el contrario, deben destinarse al desarrollo de su actividad.

²³ Tomado de <http://www.ccb.org.co/Inscripciones-y-renovaciones/Fundaciones-Asociaciones-y-Corporaciones>.

²⁴ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, CP (E): Martha Teresa Briceño de Valencia, fallo del 25 de marzo de 2010, radicado 17362. También Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta, sentencia del 26 de octubre de 2009, expediente 17200. CP. Martha Teresa Briceño de Valencia.

Otra característica que deben cumplir las asociaciones para no estar sujetas al impuesto de industria y comercio es que sean gremiales o profesionales.”

Adicionalmente, en relación con las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, el Consejo de Estado²⁵, en procesos de discusión relativos a la sujeción pasiva del impuesto de Industria y Comercio, ha señalado:

“En relación con los sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio, ha sostenido la Sección en reiteradas oportunidades, que no es necesario dilucidar la naturaleza jurídica de la entidad de derecho público y tampoco determinar si persigue o no ánimo de lucro en la prestación del servicio o actividad desarrollada, debido a que el hecho gravado, por mandato del artículo 32 de la Ley 14 de 1983, lo constituye el ejercicio o realización de las actividades industriales, comerciales o de servicios, y por cuanto la ley para el efecto, no hace ninguna distinción respecto de las personas jurídicas que las realizan. De manera que para determinar si una persona es sujeto pasivo del impuesto, debe examinarse el origen de sus ingresos, y solo si estos provienen habitual u ocasionalmente del ejercicio de alguna de aquellas actividades, podrá configurarse la realización de la materia imponible que causa la obligación tributaria en cabeza de quien la ejecuta como sujeto pasivo, a menos que la Ley consagre un tratamiento preferencial respecto de determinados sujetos o entidades. ...”

Como se observa, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado y las normas generales del impuesto de Industria y Comercio, en principio la sujeción pasiva se da por la realización de las actividades gravadas con el impuesto, independientemente de la naturaleza jurídica de quien realiza la actividad, salvo que se encuentre amparado por alguna de las excepciones taxativas que establece la ley. Se repite, en materia de entidades sin ánimo de lucro sólo existe tal tratamiento para aquellas que tengan la calidad de asociaciones profesionales y gremiales, y sólo en relación con las actividades de servicio, por lo que en todos los demás eventos se estará sometido al régimen general del impuesto de industria y comercio.”⁵

De acuerdo con lo anterior, y en atención a que las juntas de calificación de invalidez en principio no tienen la calidad de asociación profesional o gremial, en criterio de esta Dirección no resultaría amparada por la prohibición establecida en el literal d) del artículo 259 del Decreto 1333 de 1986. No obstante lo anterior, insistimos en la necesidad de analizar las circunstancias puntuales de cada entidad y de cada operación para efectos de establecer su sujeción al impuesto de industria y comercio.

²⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta E. No. 13345 de 2004.

Asesoría 035460 del 28 de junio de 2024

Tema: Impuesto de Industria y Comercio

Subtema: Consorcios

Señora

Edwar Alberto Jaimes Jaimes

1. ¿Los consorcios son o no contribuyentes del impuesto de industria y comercio?

(...)lo determinante para ser sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio es la realización de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en una jurisdicción municipal, con o sin establecimiento de comercio y, por ende, deberá cumplir con las obligaciones de los contribuyentes como es inscribirse, declarar y pagar.

2.El deber de declarar el impuesto de industria y comercio en los consorcios ¿Está a cargo del representante legal o de cada uno de los partícipes o consorciados?

Para dar respuesta a este interrogante, se hace necesario traer a colación lo establecido en el parágrafo 2° del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, que señala:

“Artículo 54. Sujetos pasivos de los impuestos territoriales. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.

[...]

PARÁGRAFO 2o. Frente al impuesto a cargo de los patrimonios autónomos los fideicomitentes y/o beneficiarios, son responsables por las obligaciones formales y sustanciales del impuesto, en su calidad de sujetos pasivos.

En los contratos de cuenta de participación el responsable del cumplimiento de la obligación de declarar es el socio gestor; en los consorcios, socios o partícipes de los consorcios, uniones temporales, lo será el representante de la forma contractual.

Todo lo anterior, sin perjuicio de la facultad Tributaria respectiva de señalar agentes de retención frente a tales ingresos.” (Resaltado nuestro).

De acuerdo con lo anterior, es claro que los encargados de cumplir tanto los deberes formales (entre ellos presentar la declaración) como los deberes sustanciales (pago del impuesto) es el propio consorcio, que debe actuar a través de su representante, por lo que deberá ser la Administración Municipal en ejercicio de sus facultades de fiscalización quien se ocupe de determinar quién ostenta tal calidad, y contra éste deberán dirigirse las acciones de determinación, liquidación y cobro del impuesto de industria y comercio.

2. Impuesto Predial Unificado

Asesoría 004190 del 2 de enero de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Límites

Señora

Sandra Milena Jimenez Londoño

Mediante escrito dirigido a este Despacho con el número y fecha del asunto, consulta usted:

“Las Viviendas pertenecientes a los estratos 1 y 2 cuyo avalúo catastral no supere 135smmlv Límite del incremento: 100% del IPC, siempre y cuando los predios no estén enmarcados en los parámetros establecidos en los numerales del párrafo del artículo 2 ley 1995 de 2019.

¿Qué tan alcanzable es para los contribuyentes la aplicación del anterior límite cuando en muchos casos la actualización catastral arroja pequeñas diferencias irrelevantes ejemplo Un metro (mi caso) que no obedecen a la realidad de cambios sufridos en áreas de construcción y que por ende la limitación se frustra al no cumplir con el numeral 5 del párrafo del artículo 2 ley 1995 de 2019?”

Le informamos que de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de estado, cuando se presentan diferencias entre la realidad de un predio y la información catastral, es deber del contribuyente demostrarlo ante la entidad territorial para que esta pueda valorar las pruebas y efectuar los ajustes o correcciones necesarias en la liquidación del impuesto predial. Así se señaló en sentencia del 6 de octubre de 2022:

“Ahora bien, frente a la prueba del uso del inmueble, esta Sección precisó que el catastro es la principal fuente de información a la que se debe acudir para cuantificar el impuesto, sin embargo, cuando las circunstancias reales del inmueble al momento de la causación del tributo, difieren de las registradas en la información catastral, deben prevalecer las primeras. Por esta razón, aunque la información catastral no se encuentre debidamente actualizada, el contribuyente puede probar ante la administración tributaria las mutaciones o cambios en relación con los elementos jurídicos, físicos o económicos del predio.

Así las cosas, no le asiste razón a la apelante al afirmar que en todos los casos debe tomarse el registro catastral como prueba de la destinación de los inmuebles, ni que el demandante solo pueda controvertir dicha información ante la entidad catastral, puesto que no puede desconocerse que para efectos del impuesto predial, la administración debe valorar las pruebas que le presenta el interesado para acreditar la realidad fáctica, jurídica y económica del predio al momento de la causación del impuesto.” (Énfasis nuestro)

Aunque en este caso la jurisprudencia se refiere a la destinación del inmueble, consideramos que la argumentación resultaría aplicable a otros eventos en los que la realidad del inmueble no coincide con la información catastral reportada, caso en el cual es al contribuyente a quien le corresponde demostrar la realidad del predio ante la autoridad Municipal, para que esta pueda tenerla en cuenta al momento de la liquidación del impuesto. No obstante es necesario tener claridad de que en esta discusión no se podrá cuestionar el valor del avalúo catastral (que constituye la base gravable del impuesto), pues este aspecto debe controvertirse necesariamente ante la autoridad catastral.

Una vez agotada la discusión ante la entidad territorial, que repetimos, deberá dirigirse a demostrar la diferencia entre la información catastral y la realidad del bien en aspectos que tengan incidencia en la liquidación del impuesto predial, y en caso de recibir una respuesta desfavorable por parte de la administración municipal, el contribuyente podrá acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativa. Ahora bien, debe tener en cuenta que en caso de no resultar aplicables los límites contenidos en la Ley 1995 de 2019, debe analizarse la procedencia del límite establecido en el artículo 6 de la Ley 44 de 1990.

Asesoría 008602 del 23 de febrero de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Facturación

Señor

Andrés Guatibonza

Mediante oficio dirigido a este Despacho radicado con el número y fecha del asunto consulta usted:

"Para que preste mérito ejecutivo la liquidación oficial emitida por la entidad territorial, debe ir solamente una vigencia, o puede incluir varias vigencias, toda vez que su prescripción de cada vigencia es diferente"

En relación con su consulta es necesario iniciar señalando que, de conformidad con el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 las entidades territoriales deben aplicar el procedimiento tributario previsto en Estatuto Tributario Nacional. Señala la mencionada norma:

"Artículo 59. Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos".

Conforme el artículo transcrito los municipios deben tener en cuenta las normas del procedimiento tributario (Libro V) del Estatuto Tributario Nacional, por lo que podrán aplicar lo previsto en el artículo 695 que reza:

"Artículo 695. Períodos de fiscalización en el impuesto sobre las ventas y en retención en la fuente. Los emplazamientos, requerimientos, liquidaciones oficiales y demás actos administrativos proferidos por la Administración de Impuestos, podrán referirse a más de un período gravable, en el caso de las declaraciones del impuesto sobre las ventas y retenciones en la fuente."

De acuerdo con lo anterior, si bien el impuesto predial se causa cada año, la administración frente al incumplimiento en el pago de varias vigencias, podrá proferir un solo acto administrativo en el cual se liquiden todos y cada uno de los años sin pago, las sanciones a que haya lugar y demás recargos que, de conformidad con las normas municipales, se generen.

Se llama la atención sobre la importancia de individualizar en el acto de liquidación los elementos del tributo correspondientes a cada uno de los periodos liquidados, esto es, a desagregar de manera clara las bases y tarifas que corresponden a cada uno de los periodos liquidados para efectos garantizar el derecho de defensa de los contribuyentes.

Asesoría 008600 del 23 de febrero de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Vigencia Decisiones Catastrales

Señor

Leyder Julián Gómez Rojas

“...si es procedente que la Secretaría de Hacienda de Neiva exija el pago del impuesto para el período siguiente de la fecha de ejecutoria de la resolución emanada por la Oficina de Catastro, o si, por el contrario, resulta factible realizar dicho cobro con retroactividad desde la fecha de nacimiento a la vida jurídica del predio, así mismo para el caso de los mayores valores de avalúo de predios sometidos a mutaciones catastrales, verbigracia, incorporación de una edificación, atendiendo que la realidad física y económica del predio debe prevalecer sobre la formalidad.”

En relación con la vigencia de avalúos catastrales, consideramos que es competencia del IGAC o autoridad catastral establecerla, de acuerdo con lo señalado en las disposiciones relativas al proceso de formalización catastral, dentro de las que se encuentran los artículos 3°, 4°, 5°, 6° y 7° de la Ley 14 de 1983, y el Decreto 148 de 2020, compilado en el Decreto número 1170 de 2015 “Por medio del cual se expide el Decreto Reglamentario Único del Sector Administrativo de Información Estadística”.

En consecuencia, creemos que cuando una resolución proferida por la autoridad catastral señale expresamente la vigencia de los avalúos catastrales, el municipio, con fundamento en la respectiva resolución, debe proceder a liquidar o reliquidar (si hay lugar) el impuesto para cada uno de los años gravables a que hace referencia el acto administrativo, y en consecuencia debe ordenar el pago del mayor impuesto o la devolución de las sumas a que haya lugar, según el caso, para las vigencias fiscales que aún sean susceptibles de determinación y cobro¹.

Ahora bien, si la resolución de la autoridad catastral no establece la vigencia de los avalúos incorporados en la misma, creeríamos que deberá considerarse la regla general de vigencia de avalúos catastrales establecida en el artículo 8 de la Ley 14 de 1983, compilada en el artículo 178 del Decreto Ley 1333 de 1986, que reza:

¹ (En relación con el conteo del término para ejercer la facultad de determinación del impuesto predial este despacho se pronunció mediante Oficios No. 012820-21 y 012820-21 y 012820-21)

“ARTICULO 178. Los avalúos establecidos de conformidad con los artículos 174, 175, 176 y 177 de este Decreto entrarán en vigencia el 1o. de enero del año siguiente a aquel en que fueron ejecutados.”

Adicionalmente debe tenerse en cuenta que el impuesto predial se causa el 1 de enero de cada año, por lo que es a esa fecha que se debe analizar la realidad física y jurídica de los predios.

Así las cosas, lo que se quiere hacer ver es que independientemente de la fecha en la que se produzcan las mutaciones físicas en los predios lo que resulta relevante para liquidar el impuesto predial unificado es la fecha de entrada en vigencia de los avalúos, que será la establecida por la propia autoridad catastral o en su defecto la señalada en el artículo 178 del Decreto Ley 1333 de 1986, como se explicó supra.

Asesoría 008608 del 24 de febrero de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Recurso de Reconsideración

Señora

Ingrid Lorena Correa Sánchez

Consulta usted:

“1. Podría la Secretaría de Hacienda de dicho ente municipal, atendiendo la pretensión formulada a través de un recurso de reconsideración, revocar la liquidación del impuesto predial unificado y con fundamento en el artículo 6° de la Ley 44 de 2019, proceder a hacer una nueva liquidación teniendo como límite el doble del valor del impuesto predial unificado del año inmediatamente anterior, al cual entraron en vigencia las nuevas bases catastrales, producto de la actualización catastral multipropósito?”

Le informamos que el propósito del recurso de reconsideración es que la administración de impuestos modifique la liquidación del impuesto con fundamento en los hechos y pruebas allegados por el contribuyente.

Asesoría 010023 del 2 de marzo de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Facturación

Señor

Ciudadano Anónimo

Mediante consulta dirigida a la DIAN y remitida a este Despacho consulta usted:

“La presente es una solicitud de consulta, la cual consiste en saber hasta dónde está facultada una entidad municipal, en reunir facturas del impuesto predial de las vigencias 2016, 2017, 2018 y 2019, y proferir un nuevo título ejecutivo de fecha 16 de mayo de 2021, sobre los anteriores títulos ejecutivos, interrumpiendo así el término de prescripción”.

Le informamos que si su consulta se refiere a la posibilidad de proferir un solo acto administrativo en el cual se liquiden varias vigencias del impuesto predial, este despacho ha considerado que si resulta posible en el marco de lo establecido en el artículo 695 del Estatuto Tributario Nacional. En relación con el tema remitimos copia del Oficio No. 2-2024-008602.

No obstante, consideramos que dicha facultad solo podrá ejercerse respecto de vigencias susceptibles de determinación, es decir, respecto de las que no haya transcurrido el plazo máximo para la determinación oficial en el sistema declarativo, esto es cinco (5) años contados desde el plazo máximo para declarar, conforme con el artículo 717 del Estatuto Tributario Nacional.

Asesoría 010012 del 2 de marzo de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Predios en Condición de Informalidad por Posesiones y Ocupaciones

Señora

Claudia Milena Hernández

Mediante escrito dirigido a este Despacho con oficio radicado con número 1-2024-010422 del 7 de febrero de 2024 consulta usted:

"En el Municipio de Cumaribo hay predios legalizados con escritura públicas. Pero en la base predial que el IGAC envía al municipio aparece un solo predio con dos cédulas catastrales uno del terreno y el otro de la mejora. Es decir que la oficina de instrumentos públicos y el IGAC no hace cruce de datos y es por eso que no se ha podido cobrar dicho impuesto en algunos predios porque los contribuyentes se niegan a pagar porque sigue apareciendo a nombre del Municipio.

La Pregunta es: ¿cuál es el tributo que se debe cobrar las terminadas en 00 o las terminadas en 01 si el contribuyente tiene escrituras públicas pero en la base predial aparece el terreno con las dos cédulas catastrales y el del terreno está a nombre del Municipio y de la mejora a nombre del propietario del predio?

¿Cuál es la norma que determina que dicho tributo se debe cobrar si los terrenos son baldíos, no han sido adjudicados por el municipio y siguen apareciendo a nombre del municipio en la base predial?"

En relación con si consulta consideramos que es deber de la entidad territorial analizar la situación jurídica de cada uno de los bienes para efectos de determinar la forma en la que debe hacerse el cobro del impuesto predial, pudiendo encontrarse las siguientes situaciones:

a. Predios legalizados, cuya información no ha sido reconocida por la autoridad catastral

Si la entidad territorial tiene conocimiento de que se está en presencia de predios que en algún momento tuvieron la calidad de baldíos ocupados por asentamientos humanos ilegales, pero ya se han surtido de manera completa los trámites de saneamiento y legalización, a juicio de esta Dirección el impuesto predial deberá liquidarse conforme con esa realidad de los predios.

En relación con este tema el Consejo de Estado ha señalado:

“Ahora bien, frente a la prueba del uso del inmueble, esta Sección precisó que el catastro es la principal fuente de información a la que se debe acudir para cuantificar el impuesto, sin embargo, cuando las circunstancias reales del inmueble al momento de la causación del tributo, difieren de las registradas en la información catastral, deben prevalecer las primeras. Por esta razón, aunque la información catastral no se encuentre debidamente actualizada, el contribuyente puede probar ante la administración tributaria las mutaciones o cambios en relación con los elementos jurídicos, físicos o económicos del predio.

Así las cosas, no le asiste razón a la apelante al afirmar que en todos los casos debe tomarse el registro catastral como prueba de la destinación de los inmuebles, ni que el demandante solo pueda controvertir dicha información ante la entidad catastral, puesto que no puede desconocerse que para efectos del impuesto predial, la administración debe valorar las pruebas que le presenta el interesado para acreditar la realidad fáctica, jurídica y económica del predio al momento de la causación del impuesto. Súmese a ello que, la normativa tributaria no consagra una tarifa probatoria para demostrar la destinación de los inmuebles en el impuesto predial, por lo que puede aceptarse cualquier medio de prueba que permita establecer la reales características del inmueble a 1 de enero de la respectiva vigencia gravable”².

De acuerdo con lo anterior, en criterio de esta Dirección la entidad territorial deberá liquidar el impuesto conforme a la realidad del predio. Si tiene conocimiento de que el predio ha ya sido legalizado a favor de los particulares deberá reconocer hacer el ajuste en su base de datos predial y reconocer la calidad de propietarios en el acto de liquidación del impuesto.

En este punto resulta pertinente recordar que la administración no puede modificar la base catastral, y deberá estarse a lo señalado en ella, únicamente para efectos determinar la base gravable del impuesto (que es el valor del avalúo catastral), pero en relación con los demás elementos del impuesto (sujetos pasivos, usos, destinaciones, etcétera) la administración puede realizar los ajustes que resulten necesarios en sus propias bases de datos para que el impuesto se adecúe a la realidad del predio a 1 de enero de cada año, que es el momento en el que se causa el impuesto.

b. Posesión u ocupación en predios baldíos ubicados en el sector urbano

Teniendo en cuenta que de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 de la Ley 2044 de 2020 los predios baldíos ubicados en el sector urbano debían transformarse jurídicamente en Bienes Fiscales, Bienes Fiscales

² (1 Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P.: Myriam Stella Gutiérrez Argüello, sentencia del 6 de octubre de 2022, Rad. 25000-23-37-000-2016-00570-01 (26135))

Titulables o bien de uso público, entendemos que el Instituto Geográfico los ha registrado como bienes de propiedad de las entidades territoriales, conforme con lo establecido en el parágrafo del artículo 4.6.15 de la Resolución 1040 de 2023, que señala:

“ARTÍCULO 4.6.15. INSCRIPCIÓN CATASTRAL DE BALDÍOS RURALES. Los predios rurales que cuenten con folio de matrícula inmobiliaria y hayan sido declarados de naturaleza baldía mediante procesos agrarios o administrativos de competencia de la ANT, o quien haga o hubiere hecho sus veces, serán inscritos en la base de datos catastral como baldíos a nombre de la Nación.

PARÁGRAFO. No se considera la existencia de predios baldíos urbanos para efectos catastrales bajo el entendido de que no existe procedimiento judicial o administrativo que así lo declare y de conformidad con el artículo 3o de la Ley 2044 de 2020 o la norma que la modifique, adicione o derogue, el procedimiento administrativo allí descrito implica su transformación en bien fiscal patrimonial a nombre de la entidad territorial.

Así las cosas, para efectos del impuesto predial unificado entendemos que deben tratarse como bienes de propiedad de los municipios, los cuales se rigen por lo establecido en el artículo 170 del Decreto Extraordinario 1333 de 1986 que reza:

“Artículo 170. Los bienes de los municipios no pueden ser gravados con impuestos directos nacionales, departamentales o municipales...”

De conformidad con esta norma existe una prohibición legal de gravar los bienes de los municipios tanto con impuestos nacionales, como departamentales o municipales. Acorde con lo anterior, consideramos que en relación con los estos bienes el municipio no debería liquidar el impuesto predial.

Ahora bien, cuando sobre estos terrenos se encuentren construcciones efectuadas por particulares la autoridad catastral efectúa el reconocimiento de estas construcciones, inscribiéndolas como posesiones u ocupaciones, tal como lo señala el artículo 4.6.18 de la Resolución 1040 de 2023, cuyo tenor literal es el siguiente:

ARTÍCULO 4.6.18. INSCRIPCIÓN CATASTRAL DE INFORMALIDAD POR POSESIONES Y OCUPACIONES. Las posesiones y ocupaciones se inscribirán en la base de datos catastral a nombre de aquellas personas que acrediten este tipo de relación de tenencia mediante cualquier medio probatorio legalmente aceptado.

Las posesiones tendrán lugar respecto de predios de naturaleza privada, mientras que las ocupaciones se darán en predios de naturaleza pública, propiedad de la Nación o de entidades u organismos de derecho

público. Estos predios pueden ser de naturaleza baldía, presuntamente baldía, fiscal patrimonial o de uso público. Los gestores catastrales deberán establecer los polígonos y áreas que constituyen las posesiones u ocupaciones en los predios, sean de naturaleza jurídica privada o pública, donde se identifiquen poseedores u ocupantes, respectivamente. Así mismo, deberán registrar las unidades de construcción presentes en dichos predios, junto con sus atributos, y establecer la propiedad de estas últimas conforme a lo previsto en el anexo 8 de la presente resolución. En el caso de unidades de construcción erigidas en terrenos ajenos de propiedad privada por parte de tenedores que no puedan demostrar su calidad de poseedores, dichas unidades serán inscritas a nombre del titular de derecho de dominio del predio en cuestión, en su carácter de formalidad.

PARÁGRAFO 1o. Para todos los efectos la identificación de la naturaleza de los predios y de las relaciones de tenencia de posesión u ocupación son de referencia o indicativas para los usuarios de la información catastral y serán tenidas en cuenta como insumo que deberá ser revisado y validado por las autoridades competentes.

PARÁGRAFO 2o. No se podrán inscribir en condición de informalidad las construcciones realizadas por los propietarios de cuotas proindiviso y se inscribirán en cabeza de todos los titulares del derecho de dominio.

Es en virtud del reconocimiento de esta realidad que se dan eventos en los que un solo predio aparece con dos cédulas catastrales: una del terreno y otra de la posesión u ocupación. En estos casos, en criterio de esta Dirección el impuesto predial deberá liquidarse en cabeza de la persona que ha acreditado la relación de tenencia, y que ha sido inscrita en la base catastral, pero únicamente en relación con las construcciones reconocidas. Es decir, el impuesto no se causará sobre el valor del terreno, sino solamente en relación con la construcción (antiguamente mejora) que ha sido reconocida y evaluada por la autoridad catastral.

c. Posesión u ocupación en predios baldíos ubicados en el sector rural

En relación con los bienes baldíos ubicados en el sector rural el artículo 4.6.15 de la Resolución 1040 de 2023, señala:

“ARTÍCULO 4.6.15. INSCRIPCIÓN CATASTRAL DE BALDÍOS RURALES. Los predios rurales que cuenten con folio de matrícula inmobiliaria y hayan sido declarados de naturaleza baldía mediante procesos agrarios o administrativos de competencia de la ANT, o quien haga o hubiere hecho sus veces, serán inscritos en la base de datos catastral como baldíos a nombre de la Nación.

PARÁGRAFO. No se considera la existencia de predios baldíos urbanos para efectos catastrales bajo el entendido de que no existe procedimiento judicial o administrativo que así lo declare y de conformidad con el artículo 3o de la Ley 2044 de 2020 o la norma que la modifique, adicione o derogue, el procedimiento administrativo allí descrito implica su transformación en bien fiscal patrimonial a nombre de la entidad territorial”. (Énfasis nuestro)

Para efectos prediales como un predios de propiedad de la Nación. Frente a este tipo de bienes este Despacho se pronunció mediante Oficio No. 2-2022-050115 concluyendo que “se podrán gravar con el impuesto predial unificado los bienes fiscales, siempre y cuando lo señale de manera expresa el Acuerdo Municipal, y en relación con los bienes de uso público la regla general es la no sujeción al impuesto, salvo la posibilidad de gravar i). las construcciones, edificaciones o cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de la Nación, cuando estén en manos de particulares; ii). las áreas objeto del contrato de concesión dadas en arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial que se haga mediante establecimiento mercantil dentro de puertos aéreos y marítimos y iii). las áreas ocupadas por edificios, parqueaderos, instalaciones, dispuestos para los usuarios internos o externos de los aeropuertos, así como los establecimientos mercantiles y las áreas que proporcionen bienes y servicios relacionados con la explotación comercial de los aeropuertos concesionados, salvo las zonas cuyo objeto es facilitar la operación de aeronaves, tales como las pistas, calles de rodaje, taxeos [sic], hangares y plataformas”.

Así las cosas, en relación con el terreno se gravará dependiendo de la realidad del bien, y en materia de las construcciones edificadas por los particulares se seguirán las mismas reglas señaladas en el acápite anterior, liquidando el impuesto en cabeza de la persona que ha acreditado la relación de tenencia, y que ha sido inscrita en la base catastral, pero únicamente en relación con las construcciones. Es decir, el impuesto no se causará sobre el valor del terreno, sino solamente en relación con la construcción (antiguamente mejora) que ha sido reconocida y evaluada por la autoridad catastral.

Asesoría 014699 del 22 de marzo de 2024

Tema: Impuesto Predial

Subtema: Ejecutivo

Señor

Ciudadano Anónimo

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, se remite a esta Dirección por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional, la consulta por usted radicada ante esa instancia, en la que interroga sobre:

“Hasta donde está facultada una entidad municipal, en reunir facturas del impuesto predial de las vigencias 2016, 2017, 2018 y 2019, y proferir un nuevo título ejecutivo de fecha 16 de mayo de 2021, sobre los anteriores títulos ejecutivos, interrumpiendo así el término de prescripción”.

La Ley 44 de 1990 señala que el impuesto predial unificado es un tributo municipal, por lo que corresponde a la entidad territorial establecer las reglas para su cobro y debida recaudación, en el marco de la Constitución y la Ley. El citado impuesto se causa el primero de enero de cada año. La obligación tributaria nace cuando se realizan los presupuestos que la ley establece como constitutivos del tributo, particularmente la ocurrencia del hecho generador por parte del sujeto pasivo. El cumplimiento de dicha obligación, que se concreta en el pago, debe acaecer de la forma y en los tiempos establecidos por el sujeto activo (municipio), ya sea mediante auto liquidación (presentación de declaración privada) o liquidación oficial practicada por la administración tributaria para impuestos que no exigen presentación de declaración, como podría ser el impuesto Predial Unificado.

Cuando no se tiene establecido la autoliquidación del impuesto predial (autoavalúo), la entidad territorial liquida el impuesto en cada vigencia con base en la información suministrada por la autoridad catastral y aplica las tarifas correspondientes según tabla de tarifas definidas por el concejo en acuerdo municipal.

Frente al incumplimiento en la presentación de la declaración y/o el pago, la administración municipal deberá iniciar la etapa de determinación oficial, consistente en la verificación de los datos ciertos relativos al sujeto pasivo, dirección e identificación del predio, avalúos catastrales, tarifas, impuesto a cargo, y demás elementos necesarios para proferir un acto administrativo de liquidación oficial.

La facturación, como acto de determinación oficial del impuesto, tendrá que hacerse en los términos del artículo 354 de la Ley 1819 de 2016, que modifica el artículo 69 de la Ley 1111 de 2006, a su vez modificado por el artículo 58 de la Ley 1430 de 2010.

Asesoría 021541 del 23 de abril de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Límites

Señora

Ingrid Lorena Correa Sánchez

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, se remite a esta Dirección la consulta por usted radicada ante esa instancia, en la que presenta tres interrogantes respecto a los límites del impuesto predial.

El impuesto predial unificado, autorizado por la Ley 44 de 1990, debe ser regulado por cada concejo municipal o distrital de manera que se concrete, para la respectiva entidad territorial, la definición de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, de conformidad con la Constitución y la ley.

El artículo 6° de la misma Ley 44 de 1990 establece que, el impuesto resultante con base en el nuevo avalúo “no podrá exceder del doble del monto liquidado por el mismo concepto en el año inmediatamente anterior”, salvo en los casos expresamente exceptuados en el mismo artículo. Adicionalmente, los municipios y distritos deberán tener en cuenta los límites al incremento anual del impuesto predial establecidos en el artículo dos de la Ley 1995 de 2019, con las excepciones dispuestas en el parágrafo del mismo artículo.

Consulta:

1. En un municipio se ejecutó la actualización catastral con enfoque multipropósito y la secretaria de Hacienda municipal, al tomar como base gravable los nuevos avalúos catastrales incrementó el valor del impuesto predial unificado de manera exorbitante, a muchos contribuyentes se les incrementó el valor de su impuesto predial hasta 30 veces lo que pagaron el año anterior. En ese orden de ideas, es procedente que al liquidar el impuesto predial unificado teniendo como base gravable los nuevos avalúos catastrales, esa entidad territorial aplique el límite establecido por el artículo 6 de la Ley 44 de 1990, y liquide el impuesto predial unificado, ¿en máximo el doble de lo que se liquidó el año anterior?

3. ¿Es posible aplicar el límite del impuesto predial unificado previsto por el artículo 6 de la Ley 44 de 1990, para liquidar el impuesto predial unificado de la misma vigencia en la que entraron a regir nuevos avalúos catastrales, fruto de la actualización catastral con enfoque multipropósito?

Es de señalar que el tema objeto de consulta, esta Dirección se ha manifestado al respecto en oficio n° 2-2023-022787. Señalando que:

“En relación con esta consulta debe tenerse en cuenta que al momento de la expedición de la ley 44 de 1990 la norma catastral que se encontraba vigente era la Resolución 2555 de 1988 proferida por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, que estipulaba:

“ARTÍCULO 88. Actualización de la Formación Catastral. La actualización de la formación catastral consiste en el conjunto de operaciones destinadas a renovar los datos de la formación catastral, mediante la revisión de los elementos físico y jurídico del catastro y la eliminación en el elemento económico de las disparidades originadas por cambios físicos, variaciones de uso o de productividad, obras públicas, o condiciones locales del mercado inmobiliario.

ARTÍCULO 90. Avalúo de la Actualización de la Formación Catastral. El avalúo de la actualización de la formación es el avalúo catastral corregido para eliminar disparidades provenientes de cambios físicos, variaciones de uso o de productividad, obras públicas o condiciones locales del mercado inmobiliario.”

Así las cosas, en los términos de la normatividad vigente al momento de la expedición de la ley 44 de 1990 el proceso de formación no se limitaba a la primera identificación de la información catastral (como se define actualmente el proceso de formación), sino que abarcaba también las etapas posteriores de actualización, a las cuales denominaba “Actualización de la Formación Catastral”.

Teniendo en cuenta lo anterior, esta Dirección ha considerado que el límite contenido en el artículo 6 de la ley 44 de 1990 no resulta aplicable de manera exclusiva en los procesos de formación catastral, sino que su aplicación es de carácter general, incluyendo la entrada en vigencia de procesos de actualización catastral como el de su consulta.

En relación con este tema encontramos que el Consejo de Estado en procesos de nulidad y restablecimiento del derecho, también ha reconocido la necesidad de la aplicación del límite frente a nuevos avalúos. Encontramos, por ejemplo sentencia del 8 de noviembre de 2007, en la que se lee:

“De todas maneras, la Sala advierte que la Administración Fiscal Municipal en la liquidación individual del tributo debe tener en cuenta que la disposición mencionada [artículo 6° de la Ley 44 de 1990] prohíbe que el “Impuesto Predial Unificado” que resulte del nuevo avalúo, exceda del doble del monto liquidado por el mismo concepto en el año inmediatamente anterior, o del impuesto predial, según el caso, salvo los predios que se

incorporen por primera vez al catastro, los terrenos urbanizables no urbanizados o urbanizados no edificados, y los lotes no construidos cuyo nuevo avalúo se origina por la construcción o edificación en él realizada³”.

En virtud de lo anterior este Despacho considera que el límite establecido en el artículo 6° de la Ley 44 de 1990 si aplica frente a procesos de actualización catastral.

No obstante, no puede perderse de vista que corresponde a la administración municipal, en virtud de la autonomía conferida por los artículos 1, 287 y 294 de la Constitución Política para la gestión de sus intereses, establecer para cada caso el cumplimiento de las condiciones y la determinación del límite que debe aplicar, en el marco de la Ley.

2. ¿En qué circunstancias se aplica el límite del impuesto predial unificado previsto por el artículo 6 de la Ley 44 de 1990?

Para dar respuesta a su interrogatorio, es menester señalar que esta Dirección mediante Oficio n° 2-2020-052651, se refirió a su tema de consulta. Oficio que adjuntamos para su conocimiento y fines pertinentes. Señalando que:

“4. Límite establecido por el artículo 6° de la Ley 44 de 1990

A los predios que no les resulte aplicable ninguno de los tres límites previstos en el artículo segundo de la Ley 1995 de 2019, porque no cumplen las condiciones allí establecidas, o, porque se encuentran excluidos en virtud del parágrafo del mismo artículo, se les deberá aplicar el límite previsto en el artículo 6° de la Ley 44 de 1990, observando las exclusiones allí consideradas.

Artículo 6. Límites del Impuesto. *A partir del año en el cual entre en aplicación la formación catastral de los predios, en los términos de la Ley 14 de 1983, el Impuesto Predial Unificado resultante con base en el nuevo avalúo, no podrá exceder del doble del monto liquidado por el mismo concepto en el año inmediatamente anterior, o del impuesto predial, según el caso.*

³ Consejo De Estado, págs. 1 Consejo De Estado, Sala De Lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P.: Maria Ines Ortiz Barbosa, sentencia del 8 de noviembre de 2007. Rad.: 41001-23-31-000-1999-01271-02(15885).

Asesoría 022705 del 29 de abril de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Liquidación-Exenciones

Señora

Gloria del Pilar Sarmiento Sánchez

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, se remite por parte del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, a esta Dirección la consulta por usted radicada ante esa instancia, en la que consulta:

“Normas en que se basa Colombia para calcular el impuesto predial de predios urbanos y las exenciones de tal impuesto.”

El impuesto Predial Unificado es un tributo de orden municipal que grava la propiedad o posesión de bienes inmuebles, se causa el 1 de enero, cuya administración, recaudo y control corresponde a los respectivos municipios y distritos (Ley 44 de 1990). La Ley 1430 de 2010, en su artículo 60, reitera el carácter de gravamen real del impuesto predial unificado que recae sobre los bienes raíces, y que podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario.

La definición de cada uno de los elementos estructurales de la obligación tributaria será la establecida por el legislador y precisada por los acuerdos municipales y distritales, los cuales se deberán sujetar a lo establecido en la Constitución y la ley.

Respecto a las tarifas para la liquidación del impuesto predial deben ser establecidas por los concejos municipales, mediante acuerdo, dentro de los rangos y parámetros definidos en el artículo 23 de la Ley 1450 de 2011 que reza:

“ARTÍCULO 23. INCREMENTO DE LA TARIFA MÍNIMA DEL IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO. El artículo 4o de la Ley 44 de 1990 quedará así:

“Artículo 4o. 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.*

A la propiedad inmueble urbana con destino económico habitacional o rural con destino económico agropecuario estrato 1, 2 y 3 y cuyo precio sea inferior a ciento treinta y cinco salarios mínimos mensuales legales vigentes (135 smlmv), se le aplicará las tarifas que establezca el respectivo Concejo Municipal o Distrital a partir del 2012 entre el 1 por mil y el 16 por mil.

(...)

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.

PARÁGRAFO 1o. Para efectos de dar cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 24 de la Ley 44 de 1990, modificado por el artículo 184 de la Ley 223 de 1995, la tarifa aplicable para resguardos indígenas será la resultante del promedio ponderado de las tarifas definidas para los demás predios del respectivo municipio o distrito, según la metodología que expida el Instituto Geográfico Agustín Codazzi – IGAC.

PARÁGRAFO 2o. Todo bien de uso público será excluido del impuesto predial, salvo aquellos que se encuentren expresamente gravados por la Ley”.

De acuerdo con la norma citada el concejo municipal o distrital, a través de acuerdo, debe establecer las tarifas por mil del impuesto acorde con los rangos establecidos en la ley (entre el 5 y el 16 por mil como tarifa general).

El artículo 3 de la Ley 44 de 1990, señala que la base gravable del impuesto es “el avalúo catastral (del respectivo predio), o el autoavalúo cuando se establezca la declaración anual del impuesto predial unificado”. La tarifa es la que señale el acuerdo municipal vigente. El impuesto predial unificado de cada predio resulta de aplicar la tarifa a la base gravable. Los municipios deben considerar en la liquidación *del impuesto las demás normas vigentes que resulten aplicables, entre ellas, los límites al incremento dispuestas en el artículo 6 de la Ley 44 de 1990 y en el artículo 2 de la Ley 1995 de 2019.*

Sobre el tema de exenciones, es importante tener en cuenta de conformidad con los artículos 1, 287 y 294 de la Constitución Política las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, en desarrollo de lo cual pueden otorgar exenciones respecto de sus propios tributos, como por ejemplo, el impuesto predial unificado o el de industria y comercio; para tal efecto, el concejo municipal debe observar los requisitos al momento de aprobar un acuerdo en tal sentido, tales como:

- 1. La consistencia de las exenciones tributarias con el plan de desarrollo y con el marco fiscal de mediano plazo;*
- 2. El estudio y presentación del impacto fiscal de la medida propuesta;*
- 3. La presentación de los costos fiscales de la iniciativa y a la fuente alternativa de financiación que genera los costos de una medida como la estudiada;*
- 4. La limitación relativa al plazo de la exención, no más de diez años.*

De acuerdo con lo anterior, la entidad territorial no está obligada a otorgar exenciones ni descuentos en materia tributaria, es potestativo del concejo municipal establecerlo mediante acuerdo, así como definir los beneficiarios del tratamiento, el término o periodos en los que opera, los requisitos y condiciones para acceder a este, y los demás asuntos relevantes al momento de determinar la condición de exento o no. Consideramos entonces que los beneficios tributarios que se otorguen deben enmarcarse en la razonabilidad y pertinencia en términos de beneficios para la comunidad y la administración, sin perjuicio de conocer y presentar al concejo el impacto fiscal de la medida y establecer fuente sustitutiva del ingreso al que se renuncia, en los términos del artículo 7 de la Ley 819 de 2003.

El tratamiento de exención aplica en virtud de la norma que lo establece, en consecuencia, será a partir de su vigencia y cumplimiento de requisitos que puede reclamarse el beneficio.

Asesoría 023252 del 30 de abril de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Exención Iglesias

Señor

John Jairo Bothia Manosalva

Mediante escrito dirigido a este Despacho con oficio radicado con número 1-2024-028359 del 2 de abril de 2024 efectúa usted una serie de consultas en relación con el impuesto predial, consulta usted:

- 1. Las propiedades eclesiásticas destinadas al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales y los seminarios de la iglesia católica. de conformidad con lo previsto en la Ley 20 de 1974, ¿se encuentran exentas, excluidas o exoneradas del impuesto predial unificado?*
- 2. Las propiedades eclesiásticas destinadas al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales y los seminarios de la iglesia católica, sin perjuicio de aquellos espacios locativos diferentes a los anteriormente mencionados que se encontrarán gravados en las condiciones previstas para los particulares ¿Tienen tratamiento preferencial frente al impuesto predial unificado, de conformidad con lo previsto en la Ley 20 de 1974?*
- 3. En caso de ser positiva la respuesta al interrogante anterior, ¿Es extensible dicho tratamiento preferencial, en los mismos términos, a las entidades religiosas diferentes a la iglesia católica, de conformidad con lo previsto en la Ley 20 de 1974? o, ¿Debe el Municipio en ejercicio de su autonomía mediante Acuerdo Municipal, establecer el tratamiento preferencial a las entidades religiosas diferentes a la iglesia católica?*

En relación con la sujeción pasiva de los bienes de la iglesia católica al impuesto predial unificado, es necesario iniciar refiriéndonos al alcance de la ley 20 de 1974, por la cual se aprueba el "concordato y protocolo final entre la República de Colombia y la Santa Sede", que establece lo siguiente en relación con las propiedades eclesiásticas:

"Artículo 24. Las propiedades eclesiásticas podrán ser gravadas en la misma forma y extensión que las de los particulares. Sin embargo, en consideración a su peculiar finalidad se exceptúan los edificios destinados al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales y los seminarios (...)"

A su turno, la Corte Constitucional al efectuar el análisis de exequibilidad de esta disposición hizo las siguientes consideraciones respecto al citado artículo 24 en sentencia C-027 del 5 de febrero de 1993:

"[...] Se debe anotar que el artículo comentado no dice exactamente de cuáles tributos quedan exentos los bienes inmuebles en él citados, lo que conduce a pensar que si se tratare de gravámenes de propiedad de los departamentos, distritos, municipios, territorios indígenas, regiones y provincias, no operaría el régimen de exención de que trata el artículo XXIV. Al tenor del artículo 294 de la Constitución Nacional, a través de una ley no se puede conceder este tipo de beneficios cuando los tributos corresponden a las entidades territoriales. Esta última norma en su parte pertinente dice: "La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con tributos de propiedad de las entidades territoriales..."

*Ha de estimarse que al lado de esta norma constitucional existe otra prevalente de la misma índole y que ha de aplicarse preferentemente, cual es la que consagra la libertad religiosa que otorga el derecho de los fieles de las distintas religiones a recibir los ministerios y ritos de ellas (art. 19 C.N.), lo cual se hará en los edificios dedicados al culto. **Obsérvese también que mientras el artículo 294 se desenvuelve en un plano local, el 19 es de alcance nacional.** La exención se extiende también a las distintas entidades y congregaciones destinadas también a fines de orden espiritual y pastoral. Estos inmuebles en cuanto respecta a la Iglesia Católica tendrán derecho a la exención tributaria en los términos del artículo XXIV concordatario, mas con el propósito de mantener la igualdad entre los distintos credos religiosos, ha de entenderse extendido tal beneficio fiscal a estos últimos, siempre que reúnan los requisitos antes indicados. [...]"*(Negritas ajenas al texto original)

En consecuencia, de acuerdo con el artículo 294 de la Constitución Política y con las consideraciones hechas por la Corte Constitucional, en criterio de esta Dirección no es posible la aplicación del citado artículo 24 de la ley 20 de 1974 respecto de los tributos territoriales, dentro de los cuales se encuentra el impuesto predial unificado. Así las cosas, en virtud de esa norma los bienes de la iglesia católica no estarían amparados por el tratamiento de excepción en relación con el impuesto predial unificado.

Sin embargo, posteriormente la ley estatutaria 133 de 1994 sobre libertad religiosa y de cultos en el párrafo del artículo 7, estableció:

"Artículo 7.

(...) Parágrafo. Los Concejos Municipales podrán conceder a las instituciones religiosas exenciones de los impuestos y contribuciones de carácter local en condiciones de igualdad para todas las confesiones e Iglesias. (Subrayado nuestro)"

Por lo tanto, consideramos que será cada entidad territorial quien en ejercicio de su autonomía en la administración de los tributos, establezca a través de un acuerdo municipal las exenciones a favor de las instituciones religiosas si a bien lo tiene. Lo anterior, deberá hacerse en condiciones de igualdad para las todas las comunidades religiosas reconocidas por el Estado Colombiano.

4. En caso de ser positiva la respuesta al interrogante 2 y 3, ¿La administración tributaria municipal puede negar una solicitud de tratamiento preferencial -exención total o parcial del tributo de propiedades eclesiásticas destinados al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales y los seminarios de la iglesia católica, así como de otras entidades religiosas, a causa de no encontrarse al día/corriente por vigencias anteriores del impuesto predial unificado -vigencias pendientes de pago-?

5. En caso de ser positiva la respuesta al interrogante 2 y 3, ¿La administración tributaria municipal puede otorgar tratamiento preferencial -exención total o parcial- por años anteriores diferentes al año gravable actual de manera retroactiva? Es decir, por los años gravables 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023

Teniendo en cuenta que la facultad para fijar y aplicar las excepciones es de la propia entidad territorial, la administración tributaria municipal está en completa autonomía de interpretar las normas propias del municipio y con base en ellas definir si se han cumplido o no las condiciones establecidas para el otorgamiento de un determinado tratamiento preferencial. En esa medida, si la administración identifica que un contribuyente no ha cumplido con los requisitos para ser beneficiario de un tratamiento preferencial, puede negar su procedencia e iniciar las acciones de determinación o cobro que resulten procedentes.

Este es un ejercicio que le corresponde a la propia administración, pues al decir de la Corte Constitucional, “un espacio propio y normal de dicha autonomía lo constituyen la libertad y la facultad de dichas autoridades para ejecutar y aplicar la ley y las normas que produzcan los órganos de aquéllas dotados de competencia normativa, sin la injerencia o intervención de los órganos de la administración centralizada”⁴. En esa medida, este Despacho no es competente para emitir pronunciamientos sobre la interpretación de las normas propias de los municipios.

⁴ Corte Constitucional de Colombia Sentencia C-877 de 2000, M.P. Antonio Barrera Carbonell.

Asesoría 023969 del 6 de mayo de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Causación y Liquidación

Señor

José C. Pérez Cortés

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, expresa que:

“El municipio de Paz de Ariporo Casanare, suscribió contrato interadministrativo con el Instituto Geográfico Agustín Codazzi IGAC en el año 2022 para realizar la actualización catastral, aplicada en el año 2023. La última actualización del PBOT fue en el año 2019 y en la actualización catastral, ingresaron un sinnúmero de predios rurales al sector urbano adjudicándole una nueva cédula catastral, predios que su avalúo se incrementó hasta en un 10.000% y lógicamente el impuesto predial. En el año 2023 cuando la anterior administración emitió la facturación, no eliminó de la base de datos o sistema tecnológico la cédula catastral antigua (la rural) y los contribuyentes pagaron el impuesto con base en el antiguo avalúo, quedando sin cancelar el impuesto de la nueva cédula catastral (la urbana). Ya para 2024, los contribuyentes solicitan su factura y se encuentran que están adeudando el impuesto de 2023 con sus respectivos intereses más el impuesto de 2024” y a renglón seguido efectúa tres interrogantes:

“¿El contribuyente debe pagar el impuesto de 2023 con la nueva cédula catastral (urbana) aun teniendo el paz y salvo de la cédula anterior mas no del predio vigente?”

Al respecto, de conformidad con las normas vigentes⁵, el Impuesto Predial Unificado es un gravamen de orden municipal y su administración, recaudo y control corresponde a los respectivos municipios. Respecto del hecho generador, es menester precisar que más allá de la propiedad o posesión, al decir de la Corte Constitucional es “la existencia del inmueble”, dijo esa alta corporación:

“[...] 5.3.2. Dicho lo anterior, es necesario señalar con relación al impuesto predial, que éste no se correlaciona de manera exclusiva con el derecho de dominio, como la misma demanda lo refiere, al indicar que “lo único relevante es la existencia del predio y no las calidades del sujeto que lo posee o que ejerce el dominio”. Así, es

⁵ Ley 44 de 1990, Ley 1430 de 2010, Ley 1450 de 2011, Ley 1819 de 2016; Ley 1995 de 2019 y Ley 2079.

frecuente encontrar en la legislación referencias al poseedor como sujeto pasivo del tributo⁶, como lo reconoce la propia demandante⁷ y, por lo mismo, el marco dentro del cual se pueden agregar nuevos hechos generadores solo requiere de la existencia del bien inmueble, independientemente de la relación entre el sujeto pasivo y el bien.

Por esta razón, no le está vedada al legislador la imposición de un nuevo elemento del impuesto derivado de la mera tenencia del inmueble. Como se anotó anteriormente, no es la naturaleza de la relación que se establezca con el bien la que activa la facultad tributaria, sino la existencia del predio en relación con un sujeto vinculado económicamente al mismo. Esto permite el establecimiento de sujetos pasivos y hechos generadores del impuesto predial que no dependan de la situación jurídica de propietario. La doctrina tributaria y algunas jurisdicciones territoriales⁸ han acogido esta interpretación, determinando que, por ejemplo, el usufructuario sería un sujeto pasivo del impuesto. [...]"⁹

Consecuentemente el sujeto pasivo es el propietario o poseedor, así como los demás sujetos vinculados económicamente con el inmueble definidos por el legislador. En cuanto al sujeto activo, es el municipio en cuya jurisdicción se encuentre ubicado el bien inmueble.

La base gravable la constituye el avalúo catastral o el autoavalúo del respectivo predio y la tarifa es fijada por los concejos municipales en las condiciones y dentro de los rangos de que trata el artículo 4 de la Ley 44 de 1990, modificado por el artículo 23 de la Ley 1450 de 2011.

Por último, la causación del impuesto es a 1º de enero del respectivo año.

Así, la obligación tributaria derivada del impuesto predial se perfecciona con la convergencia de los elementos vigentes al momento de causación, esto es con el sujeto pasivo, la base gravable y la tarifa vigentes a primero (1º) de enero de la respectiva vigencia, correspondientes a un predio existente a esa misma fecha.

⁶ Por ejemplo, el artículo 14 de la Ley 44 de 1990 referido a la base mínima para el autoevalúo, indica que "El valor del autoevalúo catastral, efectuado por el propietario o poseedor en la declaración anual, no podrá ser inferior al resultado de multiplicar el número de metros cuadrados de área y/o de construcción, según el caso, por el precio del metro cuadrado que por vía general fijen como promedio inferior, las autoridades catastrales, para los respectivos sectores y estratos de cada municipio (...)".

⁷ Folio 20 del Expediente D-8495: "Para efectos catastrales y consiguientemente prediales, la posesión es el otro derecho real que junto con el dominio o plena propiedad, deben ser inscritos en el catastro o censo de inmuebles (...) dicha inscripción de posesión reconoce una riqueza aparente y el disfrute de derechos posesorios que son manifestaciones de riqueza aptas para el gravamen territorial".

⁸ Ver por ejemplo el régimen tributario municipal de Ibagué (D. 1.1-0073 del 6 de febrero de 2009) que dispone en su artículo 10 numeral 1º, que el hecho generador del impuesto predial "lo constituye la posesión o propiedad, o usufructo de un bien inmueble urbano o rural (...) ". Ver también el Acuerdo 041 del 29 de diciembre de 2008 "por medio del cual se establece el estatuto tributario del Municipio de Duitama" en donde se dice que "el impuesto predial unificado es un gravamen que recae sobre la propiedad, posesión o usufructo de toda clase de bienes inmuebles (...)".

⁹ Corte Constitucional Sentencia C-822 de 2011 MP. Mauricio González Cuervo, reiterada en la Sentencia C-903 de 2011 MP. Luis Ernesto Vargas Silva

En ese contexto, si en el proceso de actualización, como lo señala en su escrito, surgen nuevos predios, o se modifican las condiciones de los existentes, la administración municipal deberá liquidar el impuesto con los elementos vigentes al momento de la causación que, se reitera, es el primero (1º) de enero de cada vigencia, aplicando para el caso el avalúo catastral derivado de dicho proceso.

Lo anteriormente expuesto, se ve reforzado por la posición asumida por esta Dirección mediante Oficio No. 013510 del 25 de mayo de 2010, reiterando lo expuesto en el Oficio No. 2-2006-de 2006, así:

“[...] En el marco de la asesoría que presta esta Dirección en cuyo contexto no está comprendida la posibilidad de pronunciarnos sobre la entrada en vigencia o efectos que tengan en particular determinados actos administrativos proferidos, ofrecemos el criterio jurídico generado a partir de las normas que regulan la materia, en este caso, lo relativo a los elementos estructurales del impuesto predial unificado.

Así, reiteramos lo expuesto por este Despacho en el oficio No. 2-2006-008593, en el sentido de que el impuesto predial unificado se causa el primero de enero de cada año.

Por lo tanto, para cada año gravable, se debe verificar a primero de enero cada uno de 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 y cuál es la tarifa aplicable.

En el caso planteado en la consulta, para la fecha de causación de las vigencias 2008 y 2009 al parecer no existía avalúo catastral en relación con los nuevos predios generados con la desagregación por lo que una liquidación efectuada en el año 2010 en relación con los predios y años antes mencionados, implicaría la aplicación retroactiva de la base gravable que por disposición del artículo 3 de la ley 44 de 1990 es el avalúo catastral emitido por la autoridad competente.

Como usted lo señala en la consulta, el artículo 19 de la Resolución 2555 de 1988 “Por la cual se reglamenta la Formación, Actualización de la Formación y Conservación del Catastro Nacional, y subroga la resolución No. 660 del 30 de marzo de 1984” establece:

“Artículo 19. Vigencia Fiscal. Los avalúos resultantes de la formación, actualización de la formación, o de la conservación debidamente ajustados, tendrán vigencia para efectos fiscales a partir del 1o. de enero del año siguiente a aquel en que fueron ejecutados.

(...)”¹⁰

El efecto fiscal de los avalúos en los términos señalados en la disposición transcrita, no están condicionados a la fecha del acto o negocio jurídico que da origen a la mutación reconocida en el proceso de conservación catastral y que da lugar al nuevo avalúo.

Las reglas de aplicación de las normas vigentes al momento de la causación del impuesto dotan de seguridad jurídica a los contribuyentes, la cual está llamado a garantizar el municipio al momento de liquidación del impuesto para cada vigencia. [...]” (Énfasis añadido)

Siguiendo ese hilo conductor, para efectos del impuesto predial, la obligación tributaria debió determinarse con todos los elementos vigentes al momento de causación del impuesto derivados del proceso de actualización catastral incluidos, claro está, el avalúo catastral y la tarifa, más no con los elementos vigentes con anterioridad a la actualización catastral pues estos fueron modificados con ocasión de ese proceso.

No obstante, si como lo expresa en su escrito, los contribuyentes pagaron el impuesto con los elementos estructurales del predio vigentes con anterioridad al proceso de actualización catastral, los valores así pagados podrían ser imputados a la obligación correctamente determinada, esto es con los elementos vigentes al 1º de enero del año posterior a la actualización catastral.

De otra parte, toda vez que hace referencia a incrementos significativos del impuesto con ocasión de la actualización, le recordamos que al momento de la liquidación del impuesto deben tenerse en cuenta los límites establecidos en la Ley 1995 de 2019¹¹, y eventualmente los establecidos en el artículo 6 de la Ley 44 de 1990.

“¿La administración debe cobrarle los intereses de mora al contribuyente a sabiendas que fue una omisión de la entidad territorial?”

Al respecto, en estricto sentido, el pago extemporáneo del impuesto genera interés de mora a la tasa establecida en el Estatuto Tributario Nacional.

De tal manera, esta Dirección desconoce la existencia de una norma legal, del orden nacional, que permita a las entidades territoriales de manera general descontar los intereses de mora que se generan por pagos

¹⁰ Este artículo corresponde de manera idéntica al contenido del artículo 43 de la Resolución 070 de 2011, motivo por el cual se considera que resulta aplicable al caso en consulta.

¹¹ Cuya vigencia se encuentra extendida por el artículo 49 de la Ley 2294 de 2023, hasta tanto se cumpla lo ordenado en el párrafo 1º de dicho artículo.

extemporáneos de obligaciones tributarias. De tal manera, una decisión en ese sentido debe ser sopesada y adoptada, mediante acto administrativo motivado que, por su connotación tributaria, *consideramos debe ser proferido por la respectiva corporación administrativa.*

“¿Se debe hacer una devolución al contribuyente por el pago de lo no debido o en su defecto, abonar ese valor a la deuda del impuesto?”

Como se precisó a espacio líneas atrás, los valores pagados podrían ser imputados a la obligación que se reliquida, que para el caso de su consulta correspondería a la vigencia 2023, esto es a una deuda existente. No obstante, si el contribuyente opta por una solicitud de devolución, corresponderá a la administración el análisis y decisión de esta conforme con los elementos de prueba aportados, y en caso de ser procedente deberá devolver y consecuentemente reliquidar el valor del impuesto sin aplicar los valores objeto de devolución.

Por último, sea del caso precisar que la respuesta se ofrece de manera general y abstracta teniendo como contexto la información que presenta la administración territorial.

Asesoría 026905 del 17 de mayo de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Multas y Sanciones

Señor

Juan Capella

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, se remite por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a esta Dirección la consulta por usted radicada ante esa instancia, en la que presenta tres interrogantes sobre sanciones por el pago tardío de tributos territoriales, así como el cobro de intereses.

Consulta:

a. ¿Se encuentran facultados los municipios y distritos para imponer multas por el pago tardío de tributos territoriales, específicamente, el impuesto predial?

La obligación tributaria nace cuando se realizan los presupuestos que la ley establece como constitutivos del tributo, particularmente la ocurrencia del hecho generador por parte del sujeto pasivo. El cumplimiento de dicha obligación, que se concreta en el pago, debe acaecer de la forma y en los tiempos establecidos por el sujeto activo (municipio), ya sea mediante liquidación privada del contribuyente (declaración) o liquidación oficial practicada por la administración tributaria. En caso de incumplimiento, el municipio cuenta con amplias facultades de fiscalización y determinación oficial encaminadas a proferir los actos administrativos, en el marco del procedimiento tributario, que garanticen el efectivo recaudo de las obligaciones tributarias.

El municipio o distrito en calidad de sujeto activo del tributo, tiene todas las facultades de administración, determinación, liquidación, cobro, devoluciones y de imposición de sanciones. De presentarse incumplimiento por parte del sujeto pasivo o responsable del pago, el municipio deberá adelantar las actuaciones necesarias para garantizar el pago. El procedimiento tributario que deben aplicar las entidades territoriales en la administración de sus impuestos es el previsto en el Estatuto Tributario Nacional, conforme lo establece el artículo 59 de la Ley 788 de 2002. Dice el citado artículo:

“Artículo 59. Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo

aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.”

Cuando el contribuyente incumple con el pago del tributo, el municipio o distrito inicia el proceso de determinación oficial del tributo siguiendo el procedimiento establecido en su acuerdo municipal que deberá ser concordante con el procedimiento del Estatuto Tributario Nacional. El incumplimiento por parte del contribuyente genera sanciones e intereses de mora.

b. En caso afirmativo, por favor aclarar la norma que sustenta tales facultades; y los criterios de graduación de la sanción

El artículo 684 del Estatuto Tributario Nacional establece el alcance de las facultades de fiscalización, así:

“ARTÍCULO 684. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN. La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Para tal efecto podrá:

- a. Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario.*
- b. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados.*
- c. Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.*
- d. Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.*
- e. Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.*
- f. En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.”*

En ejercicio de las citadas facultades y ante la certeza del incumplimiento de los deberes formales y el deber sustancial del pago del tributo, los funcionarios competentes podrán imponer sanciones, las cuales, en virtud del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, deben limitarse a las previstas en el Estatuto Tributario Nacional con el posible ajuste o disminución acorde con la naturaleza de los tributos de la entidad territorial, caso en el cual se requiere acto administrativo expedido por la corporación popular que así lo establezca.

De acuerdo con lo anterior, para efectos del régimen sancionatorio y su imposición, el municipio deberá aplicar el Estatuto Tributario Nacional (ETN) teniendo competencia para disminuir y simplificar el monto de las sanciones y el término de aplicación de los procedimientos, de acuerdo con la naturaleza de sus tributos. De esta forma, el Estatuto Tributario Nacional, constituye el marco de ley en materia sancionatoria y procedimental para la administración de impuestos territoriales. Por su parte, el artículo 640 del ETN señala:

“Artículo 640. Aplicación de los principios de lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad en el régimen sancionatorio. Para la aplicación del régimen sancionatorio establecido en el presente Estatuto se deberá atender a lo dispuesto en el presente artículo. (...)”

Como se puede ver, el mismo Estatuto Tributario se ocupa de señalar que los principios de lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad deben ser tenidos en cuenta para aplicar el régimen sancionatorio allí establecido.

Así las cosas, y en la medida en que las entidades territoriales deben aplicar el régimen sancionatorio del Estatuto Tributario Nacional, y éste se encuentra regido por los mencionados principios, consideramos que las entidades territoriales deberán aplicarlos para el ámbito sancionatorio por efecto de la remisión establecida en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, sin que sea necesario que el concejo haya adoptado la norma en su legislación local.

c. Igualmente, agradezco se sirvan aclarar si la imposición de multa por el pago tardío del impuesto predial es adicional al cobro de intereses por las sumas adeudadas por el concepto del tributo no pagado.

Los intereses moratorios se generan por el no pago oportuno de los impuestos, anticipos y retenciones a cargo del contribuyente, responsable o agente de retención. La administración tributaria debe tener establecida una fecha límite de plazo para el pago del impuesto que puede ser dentro del mismo año calendario, momento a partir del cual se generan intereses de mora respecto de dicha vigencia.

Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales”. En línea con lo anterior, el artículo 3° de la Ley 1066 de 2006, establece:

“Artículo 3. Intereses moratorios sobre obligaciones. A partir de la vigencia de la presente ley, los contribuyentes o responsables de las tasas, contribuciones fiscales y contribuciones parafiscales que no las cancelen oportunamente deberán liquidar y pagar intereses moratorios a la tasa prevista en el Estatuto Tributario.

Igualmente, cuando las entidades autorizadas para recaudar los aportes parafiscales no efectúen la consignación a las entidades beneficiarias dentro de los términos establecidos para tal fin, se generarán a su cargo y sin necesidad de trámite previo alguno, intereses moratorios al momento del pago, a la tasa indicada en el inciso anterior y con cargo a sus propios recursos, sin perjuicio de las demás sanciones a que haya lugar”.

En ese contexto normativo, tratándose de obligaciones de naturaleza tributaria, la tasa de interés de mora aplicable en la administración de tributos territoriales es la establecida en los artículos 634 y 635 del Estatuto Tributario Nacional.

Ahora bien, si los contribuyentes no cancelan el impuesto dentro de las fechas previamente señaladas para el efecto, habrá lugar al cobro de intereses de mora. Lo anterior en consideración a lo establecido en el artículo 634 del Estatuto Tributario Nacional.

Asesoría 027414 del 20 de mayo de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Límites

Señora

William Eduardo Rozo Vargas

Mediante consulta dirigida a este Despacho mediante Oficio No. 1-2024-031611 del 11 de abril de 2024, consulta usted:

“Por otro lado, la ley 388 de 1997, la cual modifica la ley 9 de 1989, en su artículo 14 habla del componente rural de los planes de ordenamiento territorial, en el cual hace referencia al término “parcelación” asociado a predios rurales y, por otro lado, en el inciso segundo del numeral 1 del artículo 99 hace referencia a loteo o subdivisión de predios para urbanizaciones o parcelaciones en toda clase de suelo, es decir, loteo para proyectos urbanos y parcelación para otro tipo de suelo.

(...) solicitamos respetuosamente su concepto frente al alcance de la limitación del artículo 6° de la ley 44 de 1990, entendiendo que, esta solamente aplicaría para predios urbanos tratándose de aquellos que podrían figurar como “lotes no construidos” y no de predios rurales”.

Respecto de su consulta debemos señalar que una vez analizada la literalidad de la ley 44 de 1990, se evidencia que para efectos de la exclusión de los límites el legislador se refirió de manera general a “predios que figuraban como lotes no construidos”, sin detenerse a precisar si tales predios están ubicados en zona rural o urbana. En el mismo sentido, analizado el texto integral de la Ley 44 de 1990 encontramos que en ninguna de las disposiciones allí contenidas distinguen los predios rurales de los urbanos, ni establecen denominaciones específicas para los predios, dependiendo del lugar en que se encuentren. Por el contrario, la ley establece la denominación genérica de “predio” a lo largo del articulado y únicamente utiliza el vocablo “lote” para referirse a la exclusión del límite del artículo 6. Adicionalmente se evidencia que la norma en ningún acápite se incluyen los términos “parcela o parcelación”.

Así las cosas, del análisis de lo normado en el inciso 2 del artículo 6 de la Ley 44 de 1990 se evidencia que los supuestos de hecho sobre los que gravita la exclusión para la aplicación del límite son que i.) el predio figurara como lote no construido y que ii.) el nuevo avalúo se originara por la construcción o edificación en él realizada. Como se evidencia, la norma no limita su ámbito de acción a los predios ubicados en la zona urbana y en ese sentido, en criterio de esta Dirección, debe aplicarse el principio de hermenéutica jurídica que nos enseña que donde el legislador no hizo distinción, no le es dado hacerla al intérprete.

Ahora bien, debe tenerse en cuenta que ni en la ley 44 de 1990 ni en otras disposiciones vigentes para su fecha de expedición se encuentra de manera expresa la definición del término “lote”, por lo que ante la *inexistencia de una definición legal debe aplicarse la regla de interpretación contenida en el artículo 28 del Código Civil, según el cual “Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras...”*, es decir que habrá de recurrirse a la definición general de “lote”, para lo cual nos valdremos del Diccionario de la Real Academia Española que lo define así:

“lote

1. m. Parte procedente de la división de algo que debe ser distribuido entre varias personas. Sin.: parte, porción, cuota, ración, trozo, fracción.
2. m. Dinero que le toca a cada uno en la lotería o en otros juegos en que se sortean sumas desiguales.
3. m. Conjunto de objetos similares entre sí que se agrupan con un fin determinado. Lote de muebles, de libros. Sin.: conjunto, remesa, juego, tanda, serie, combo³.
4. m. Parcela procedente de la división de un terreno destinado a la edificación. Sin.: parcela, solar¹.
5. m. En las exposiciones y ferias de ganados, grupo, ordinariamente muy reducido, de caballos, mulos, etc., que tienen ciertos caracteres comunes o análogos.
6. m. coloq. Esp. tute (esfuerzo excesivo). Se dio, se pegó un lote de cavar. Sin.: sobreesfuerzo, paliza, tute.
7. m. Taurom. Conjunto de las reses que le corresponde lidiar a un torero.
8. m. p. us. dote (número de tantos que toma cada jugador)².

Para los efectos de este interrogante, debe acogerse la primera definición acompañada con la cuarta, ello para indicar que un lote es una porción de terreno, destinada para la edificación.

Entonces, en este caso y en línea con lo expresado antes habrá de considerarse que para efectos de interpretación del inciso 2 del artículo 6 de la ley 44 de 1990 deberá entenderse que la exclusión al límite aplica para aquellos predios que estando destinados a la edificación figuraban como no construidos, y cuyo nuevo avalúo se produce por el reconocimiento de las edificaciones realizadas, sin importar que los mismos se encuentren ubicados en zona urbana o rural.

Asesoría 027715 del 21 de mayo de 2024

Tema: Impuesto Predial

Subtema: Condonación o Dación en Pago

Señor

Diego Jiménez Quiñonez

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, se remite a esta Dirección la consulta por usted radicada ante esa instancia, en la que presenta unos interrogantes respecto a la condonación y dación en pago en el impuesto predial.

Consulta que:

“Es posible que una entidad territorial se ejerza la figura jurídica de condonación del impuesto predial a través de la entrega del bien inmueble que tiene la responsabilidad tributaria en mora. ¿De ser viable, como es el procedimiento que se debe realizar? Y si dicho bien supera el valor 10 veces de la deuda, que se tener en cuenta para ejecutar la condonación, ¿se puede recibir el bien si ninguna incidencia jurídica o tributaria?”

En virtud de la autonomía que tienen las entidades territoriales, les corresponde a estas la administración de los impuestos previamente autorizados por el legislador a su favor, establecidos y regulados en su respectivo territorio por la asamblea departamental o el concejo municipal o distrital.

El pago en efectivo constituye la forma natural de extinguir la obligación tributaria, toda vez que los recursos líquidos resultan necesarios para financiar los gastos e inversiones, de acuerdo a lo establecido en su plan de desarrollo y en las normas presupuestales. No obstante, en criterio de esta dirección, el legislador y las corporaciones públicas territoriales, dentro de los límites de la Constitución y la ley, pueden autorizar excepcionalmente que el cumplimiento de la obligación tributaria sustancial se realice por medios diferentes a la entrega del dinero efectivo del monto correspondiente, mediante la autorización de mecanismos de extinción de obligaciones como la dación en pago.

Cuando se hace referencia a condonación o exoneración para el cobro, entendemos que esta medida corresponde a una amnistía o perdón de obligaciones tributarias ya causadas y en mora, por lo que es necesario tener presente diferentes fallos de la Corte Constitucional y los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, según los cuales estas medidas son inconstitucionales por cuanto exceden el límite

constitucional a la autonomía de las entidades territoriales, toda vez que quebrantan los principios de igualdad (artículo 13 de la Constitución) y el principio tributario de equidad (artículo 363 Constitucional). Citamos apartes de la Sentencia C-511 de 1996 de la Corte Constitucional, que dice:

“Aquí la norma pervierte la regla de justicia, que ordena tratar a los iguales de modo igual y a los desiguales de modo desigual. En efecto, el criterio que introduce el legislador para conceder el beneficio es el estado de mora del deudor, de suerte que al desacatar con esta decisión el principio de imparcialidad, la aplicación de la norma inexorablemente conduce a una situación inequitativa, como que quienes cumplieron oportuna y fielmente con su deber de tributar son tratados peor que los que no lo hicieron.

La equidad tributaria se desconoce cuando se deja de lado el principio de igualdad en las cargas públicas. La condición de moroso no puede ser título para ver reducida la carga tributaria. La ley posterior retroactivamente está produciendo una inequitativa distribución del esfuerzo tributario que se supone fue establecido de manera igualitaria. La reasignación de la carga tributaria paradójicamente favorece a quienes incurrieron en mora y se acentúa en términos reales respecto de quienes observaron la ley. No se ha demostrado que las medidas arbitradas por el legislador sean estrictamente necesarias para alcanzar la finalidad que se había propuesto realizar. Corresponde al Estado recaudar los impuestos dejados de pagar y para el efecto dispone de poderosas herramientas administrativas y judiciales, las que ejercidas con eficiencia seguramente pueden redundar en la recuperación inclusive mayor de las acreencias insatisfechas”.

Así las cosas, dado que el criterio expuesto por la Corte Constitucional se fundamenta sobre la premisa de que es desigual e inequitativo el hecho de otorgar beneficios a los contribuyentes que se encuentran en mora, implicaría que están viciados de inconstitucional los tratamientos preferenciales que se establezcan a favor de los morosos, es decir, de acuerdo con las definiciones antes mencionadas, las condonaciones, amnistías y las rebajas de intereses. Este criterio de la Corte se reiteró en la Sentencia C-743 de 2015, Expediente D-10838, por la cual se declaró Inexequible el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 mediante el cual se ofrecía a los contribuyentes con obligaciones pendientes de periodos 2012 y anteriores una condición especial de pago.

¿De no tener curso la figura jurídica de la condonación de la deuda se puede referir a la acción de Dación de pago, es necesario que la entidad territorial lo tenga estipulado en su estatuto tributario? ¿Como es el procedimiento y requisitos necesarios para ejecutar la Dación de pago de manera correcta?

¿La Dación de pago, debe pasar por trámite del respectivo concejo municipal? ¿O es potestativo de la administración municipal?”

La dación en pago surge del acuerdo voluntario de las partes de un crédito (acreedor y deudor) en donde el acreedor acepta voluntariamente del deudor principal, en descargo de la deuda, la entrega material de

una cosa distinta del objeto de la prestación inicialmente debida, con la correspondiente transferencia de la propiedad.

La dación en pago como modo de extinción de las obligaciones resulta procedente para el pago de obligaciones de naturaleza tributaria, siempre y cuando sea autorizada por la corporación pública de la entidad territorial y reglamentada por parte de la administración, en orden a precisar su alcance y las formalidades propias de esta figura jurídica.

En tal sentido se ha manifestado esta Dirección mediante Oficio 035197 del 23 septiembre 2003, así:

"[...] La Corte Constitucional en sentencia C-632 de 1996 con ponencia de Hernando Herrera Vergara, manifestó a propósito de la dación en pago:

El pago constituye una forma natural de extinguir las obligaciones consistente en la ejecución de la prestación a cargo del deudor de la misma en favor de su acreedor, entendiéndose por pago efectivo: " la prestación de lo que se debe" (C.C., art. 1626). Adicional a este mecanismo, concurren otros medios diferentes al pago que también extinguen las obligaciones, como aquél que surge del acuerdo voluntario entre las partes de un crédito -deudor y acreedor- para aceptar, en calidad de pago, la entrega material de una cosa distinta del objeto de la prestación inicialmente debida, con la correspondiente transferencia de la propiedad y modificación del objeto de la obligación para el cumplimiento de la misma, lo cual se ha denominado jurisprudencialmente como dación en pago."

La dación en pago ha sido definida por la doctrina como "...una modalidad de pago que consiste en que el deudor o un tercero, con el consentimiento del acreedor, soluciona la obligación con una prestación distinta de la debida. La Dación en Pago es un acto jurídico de naturaleza convencional, pero que solo se perfecciona y produce sus efectos mediante la ejecución de la prestación sustitutiva....solo se da cuando el acreedor y el deudor (o quien paga por este) convienen, aquel en recibir lo que no está obligado, o sea, cuando ellos unánimemente en derogar el principio legal de que el pago se hará bajo todos respectos en conformidad al tenor de la obligación".

De acuerdo con lo anterior, la dación en pago, no constituye una forma de contratación sino una forma de extinción de las obligaciones. Así las cosas, no resultaría aplicable la ley 80 de 1993 para el caso planteado, debido a que el objeto de ésta en concordancia con la establecido en el artículo 1 de este texto normativo es "... disponer las reglas y principios que rigen los contratos de las entidades estatales".

Ahora bien, la dación en pago como forma de extinguir las obligaciones tanto de los administrados con la administración y viceversa, debe tener un procedimiento establecido por la entidad territorial, como

quiera que no existe regulación legal de la materia, en ese sentido el proceso de dación en pago planteado deberá sujetarse a la regulación establecida por la entidad, toda vez que este aspecto hace parte del ejercicio de su autonomía..[...]” (Negrillas ajenas al texto)

Igualmente, mediante Oficio 002036 del 26 de enero de 2005, se expresó:

*“[...] Ahora bien, ante la existencia de una deuda de un contribuyente por concepto de impuesto predial unificado, es posible acudir a una de las formas de extinguir las obligaciones tributarias, la cual es la dación de pago, **que por tratarse de un aspecto de orden sustancial, debe establecerse mediante acuerdo proferido por el Concejo Municipal y reglamentado mediante decreto del alcalde** para que en todo caso, se garantice el pago de la obligación; de manera que si para determinar si el valor del bien, cubre o no el monto adeudado, parece adecuado el requerimiento de un avalúo de dicho bien. [...]*” (Negrillas ajenas al texto)

De igual manera, en el Oficio 028859 del 8 de octubre de 2008, se concluye:

“[...] La dación en pago constituye una de las formas ordinarias de extinción de las obligaciones, y en consecuencia el Municipio puede incluirla dentro de su Estatuto Tributario Municipal. Debe ser establecida por el Concejo Municipal y reglamentada mediante decreto del Alcalde. [...]”

Conforme con los apartados de los conceptos transcritos, se evidencia que la dación en pago como modo de extinción de las obligaciones resulta procedente para el pago de obligaciones de naturaleza tributaria, pero por tratarse de un asunto de orden sustantivo, requiere que sea adoptada por parte de la entidad territorial dentro de su Estatuto de Rentas y reglamentada por parte del alcalde en orden a precisar su alcance y las formalidades propias de esta figura jurídica.

Asesoría 029941 del 30 de mayo de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Base Gravable

Señora

Jenny Suárez

Mediante escrito dirigido a este Despacho efectúa usted una serie de inquietudes en relación con la obligatoriedad de expedir acuerdos municipales para regular la base gravable del impuesto predial y sobre la obligación de solicitar vigencias futuras en unos casos puntuales.

En relación con la obligatoriedad de expedir un acuerdo que establezca la base gravable del impuesto predial producto de la actualización catastral le informamos que de conformidad con los artículos 1 y 287 de la Constitución Política las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, en desarrollo de lo cual pueden establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones dentro de los límites fijados por la Constitución y la ley.

El impuesto Predial Unificado es un tributo de orden municipal que grava la propiedad o posesión de bienes inmuebles, se causa el 1 de enero. Los elementos del tributo están establecidos en la Ley y corresponde al concejo municipal a través de acuerdo fijar las tarifas y reglamentar los aspectos necesarios para su debido recaudo.

De conformidad con la Ley 44 de 1990, la base gravable del impuesto Predial Unificado es el avalúo catastral determinado por la autoridad catastral o el autoavalúo cuando se establezca la declaración anual. La ley no contempla la posibilidad de que la base gravable sea modificada o desconocida por los municipios y distritos, ni establece la necesidad de que dicha base gravable se establezca de manera diferencial como consecuencia de la entrada en vigencia de procesos de formación, conservación o actualización catastral.

Así las cosas, si dentro de la normatividad local se encuentra establecido el impuesto predial y se señala que su base gravable es el avalúo catastral no es necesario que el Concejo expida un nuevo acuerdo municipal al momento de entrada en vigencia de los procesos de actualización catastral, para que esos avalúos catastrales actualizados sirvan de base gravable para la liquidación del impuesto.

Asesoría 032276 del 12 de junio de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Límites

Señor

Alberto Javier García Hernández

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número 1-2024-035511efectúa usted una serie de consultas en relación con la aplicación del límite al impuesto predial contenido en el inciso 1 del artículo 2 de la Ley 1995 de 2019, del IPC + 8, para el caso de predios que no han efectuado el pago del impuesto. En relación con este tema se pronunció este Despacho mediante Oficio No. 2-2019-051190, que adjuntamos para su conocimiento y análisis, concluyendo lo siguiente:

“De la lectura del artículo, consideramos que para la aplicación del IPC + 8, debe observarse que se trate de bienes que hayan sido objeto de actualización catastral y que se haya pagado según esa actualización. En consecuencia, si, por ejemplo, los inmuebles fueron objeto de actualización, pero no cumplen la condición de haber pagado según esa actualización, el límite a aplicar será el establecido en el artículo 6 de la Ley 44 de 1990”.

Asesoría 032265 del 12 de junio de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Límites

Señora

Maria Eugenia Navarro Pérez

Mediante oficio dirigido al Departamento Administrativo de la Función Pública y remitido a este Despacho mediante oficio radicado con el número 1-2024-036215, consulta usted:

“¿La excepción establecida en el numeral 7 del artículo 2 de la Ley 1995 de 2019 se aplica únicamente a los predios que no han sido actualizados? En tal caso, ¿el límite máximo será del 50% del monto liquidado por el mismo concepto en el año inmediatamente anterior?”

Es fundamental considerar que la limitación se menciona en el párrafo número 7, el cual establece lo siguiente: “Solo aplicable para predios menores de 100 hectáreas respecto a inmuebles del sector rural”. Esta interpretación plantea las siguientes interrogantes:

¿Los predios menores a 100 hectáreas en áreas rurales quedan excluidos de la excepción y por lo tanto están sujetos a los límites de impuestos establecidos por la Ley 1995 de 2019? O ¿se exceptúan de estos límites según lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 2 de dicha ley, lo que implica que deben pagar el impuesto predial evaluado en su totalidad según las reglas generales?”

En relación con esta consulta debe tenerse en cuenta que el párrafo del artículo 2 de la Ley 1995 contiene unas causales de exclusión a la aplicación de los todos los límites en el incremento del impuesto predial dispuestos en ese artículo. El tenor literal del numeral 7 señala:

“Párrafo. La limitación prevista en este artículo no se aplicará para:

(...)

7. Solo aplicable para predios menores de 100 hectáreas respecto a inmuebles del sector rural.”

De acuerdo con esta redacción, consideramos que los límites establecidos en los incisos 1, 2 y 3 del artículo 2 no aplican a los predios rurales de más de 100 hectáreas ubicados en el sector rural.

Teniendo en cuenta lo anterior, procederemos a atender sus inquietudes:

¿La excepción establecida en el numeral 7 del artículo 2 de la Ley 1995 de 2019 se aplica únicamente a los predios que no han sido actualizados?

No, la excepción del numeral 7 aplica para todos los predios señalados en los incisos 1, 2 y 3 del artículo 2, es decir, para los predios que hayan sido objeto de actualización catastral y hayan pagado según esa actualización, para los predios que no se hayan actualizado y para las viviendas pertenecientes a los estratos 1 y 2 con avalúo catastral de hasta 135 smlmv.

¿Los predios menores a 100 hectáreas en áreas rurales quedan excluidos de la excepción y por lo tanto están sujetos a los límites de impuestos establecidos por la Ley 1995 de 2019? O ¿se exceptúan de estos límites según lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 2 de dicha ley, lo que implica que deben pagar el impuesto predial evaluado en su totalidad según las reglas generales?”

Conforme lo señalado anteriormente, a los predios de más de 100 hectáreas ubicados en el sector rural no se aplican ninguno de los límites del artículo 2, por lo que deberán pagar el impuesto resultante de multiplicar la base gravable por la tarifa.

Ahora bien, en caso de que se trate de predios que hayan sido objeto de actualización catastral, este Despacho ha considerado que a los predios que no les resulte aplicable ninguno de los límites previstos en el artículo segundo de la Ley 1995 de 2019, porque no cumplen las condiciones allí establecidas, o, porque se encuentran excluidos en virtud del párrafo del mismo artículo, se les deberá aplicar el límite previsto en el artículo 6° de la Ley 44 de 1990, observando las exclusiones allí consideradas.

Teniendo en cuenta lo anterior consideramos que en la medida que el artículo 6 de la ley 44 de 1990 no excluye de su aplicación a los predios rurales con extensión mayor a 100 hectáreas, en principio resultaría aplicable a esos predios.

Asesoría 032816 del 14 de junio de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Cobro Activo

Señora

Nirza Barreto Mendoza

Mediante oficio dirigido a este Despacho mediante oficio radicado con el número 1-2024-037976, efectúa usted una serie de consultas sobre casos concretos de liquidaciones del impuesto predial unificado.

Después de exponer unos casos particulares, consulta usted:

“Por último y en caso de que las anteriores sean negativas, conceptuar sobre cuales vigencias se puede librar mandamiento de pago en aras a garantizar el debido proceso”

En relación con esta consulta debe tenerse en cuenta lo señalado por el Consejo de Estado en fallo del 13 de diciembre de 2017, radicación 20863, en el que se señala lo siguiente:

“2.5.2 Para la Sala, la norma en cita se refiere al periodo fiscal del impuesto predial unificado que es anual (comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de cada año), sin que se pueda pasar por alto que la causación de este tributo se configura al 1° de enero, independientemente que su cobro, facturación o pago se haga de manera trimestral.

*2.5.3 Por eso, a **partir del 1° de enero de cada año, la Administración puede exigir el pago del impuesto predial en su totalidad, porque este ya se causó** -no es vigencia vencida-. Tanto es así, que si se enajena el inmueble, a pesar de haberse fraccionado su pago por trimestres, para poder elevar la escritura pública, entre otros requisitos, se exige que el bien inmueble esté a paz y salvo por concepto de dicho tributo, incluido el año de la venta, precisamente, en consideración a la fecha de causación del impuesto predial.*

*2.5.4 No es válida la interpretación que la parte actora hace del artículo 16 del Acuerdo 57 de 2003, en el sentido de que pasado un año sin que el contribuyente pague las facturas correspondiente a una vigencia fiscal, la Administración puede expedir la liquidación oficial, porque dicha interpretación no consulta el sentido útil de la misma, que no es otro que después de causado **el impuesto predial (1° de enero de cada año), la***

Administración, ante la ausencia de pago del tributo, ejerza las funciones que le han sido asignadas para precaver por el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias.

2.5.5 Refuerza lo anterior, el hecho que, como lo ha sostenido esta Sala, para efectos del término de prescripción de la acción de cobro, “cuando se adopta el sistema de facturación por la propia autoridad tributaria, tanto la factura o cuenta de cobro, así como el acto de determinación y el proceso de cobro deben surtirse en un plazo no mayor a cinco (5) años contados a partir de la fecha en que el impuesto se hizo exigible”, lo que ocurre a partir del 1° de enero de cada año.” (Énfasis nuestro)

Así las cosas, y en el marco de la jurisprudencia transcrita, consideramos que los procesos de determinación y cobro solo podrán realizarse respecto de las vigencias fiscales de los últimos cinco años, que para el momento de la expedición del presente oficio abarcarían los años 2020, 2021, 2022, 2023 y 2024.

Ahora bien, tenga en cuenta que con la expedición del mandamiento de pago se produce el fenómeno de la interrupción de la prescripción en los términos establecidos en el artículo 818 del Estatuto Tributario Nacional, aplicable por las entidades territoriales en virtud de la remisión que a esa norma hace el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, el cual establece:

*“ARTÍCULO 818. INTERRUPCIÓN Y SUSPENSIÓN DEL TERMINO DE PRESCRIPCIÓN. El término de la prescripción de la acción de cobro **se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago**, por el otorgamiento de facilidades para el pago, por la admisión de la solicitud del concordato y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa.*

Interrumpida la prescripción en la forma aquí prevista, el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago, desde la terminación del concordato o desde la terminación de la liquidación forzosa administrativa.

El término de prescripción de la acción de cobro se suspende desde que se dicte el auto de suspensión de la diligencia del remate y hasta:

- La ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria,*
- La ejecutoria de la providencia que resuelve la situación contemplada en el artículo 567 del Estatuto Tributario.*
- El pronunciamiento definitivo de la Jurisdicción Contencioso Administrativa en el caso contemplado en el artículo 835 del Estatuto Tributario” (Negrilla fuera del texto)*

Conforme con la norma transcrita, el término de prescripción de la acción de cobro se interrumpe entre otras cosas por la notificación del mandamiento de pago. Señala igualmente y de manera expresa que una vez notificado el mandamiento de pago “el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago”, lo que necesariamente implica que la administración cuenta nuevamente con el término de cinco años a que hace referencia el artículo 817 del Estatuto Tributario Nacional para finalizar las actuaciones propias del proceso de cobro.

Asesoría 032960 del 17 de junio de 2024

Tema: Impuesto Predial

Subtema: Bienes Fiscales

Señor

Edwar Alirio Pérez Peña

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, remite a esta Dirección la consulta por usted radicada ante esa instancia, en la que solicita concepto respecto a:

“Que podemos hacer como entidad departamental para que no siga el cobro de impuesto predial en predios fiscales que se encuentran en zona de riesgo y se encuentran a mano de terceros.”

El impuesto Predial Unificado es un tributo de orden municipal que grava la propiedad o posesión de bienes inmuebles, se causa el 1 de enero, cuya administración, recaudo y control corresponde a los respectivos municipios y distritos (Ley 44 de 1990). La Ley 1430, en su artículo 60, reitera el carácter de gravamen real del impuesto predial unificado que recae sobre los bienes raíces, y que podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario.

Ahora bien, el artículo 170 del Decreto Ley 1333 de 1986 dice.

“ARTÍCULO 170. Los bienes de los Municipios no pueden ser gravados con impuestos directos nacionales, departamentales o municipales. [...]”

Esta prohibición de gravar los bienes de los municipios tanto con impuestos nacionales, como departamentales o municipales aplica por disposición de la ley sin que sea necesario que la adopten los entes territoriales en sus Estatutos Tributarios. En consecuencia, los predios de propiedad del municipio no pueden ser gravados con impuesto predial unificado ni con ningún otro impuesto, independientemente de que se trate de bienes de uso público o de bienes fiscales. Debe precisarse que la prohibición aplica para los predios de propiedad del municipio en su nivel central, es decir que la mencionada prohibición no se extiende a los predios de propiedad de sus entidades descentralizadas.

En relación a los predios fiscales en mano de terceros, es de indicar que sin perjuicio de la responsabilidad de la entidad territorial para adelantar los procesos relativos a la recuperación de los predios de su propiedad

o de los procesos que conduzcan a su titulación, cuando a ello hubiere lugar, a continuación, nos referiremos a la posibilidad de las construcciones realizadas sobre predio ajeno conocidas como mejoras, para lo cual transcribimos lo señalado en el oficio 027256 de 2015, a partir de la definición de predio contenida en el artículo 9 de la resolución 070 de 2011 del IGAC:

“[...]

Por tanto, la identificación de predios y su respectivo avalúo en los listados entregados por la autoridad catastral, permiten al municipio liquidar y exigir el pago del impuesto predial que se origina de cada uno de ellos, de acuerdo con las normas legales y municipales que resulten aplicables.

Así las cosas, y teniendo en cuenta que las mejoras por edificaciones en terreno ajeno son consideradas para efectos catastrales predios distintos del terreno sobre el que se construyen, al ser identificados catastralmente dan lugar al impuesto en cabeza de su propietario o poseedor.

En resumen, si se han identificado dos predios distintos (lote y mejora) el impuesto se causará de manera independiente respecto de cada uno de ellos, aplicando en cada caso la tarifa que corresponda de acuerdo con la normatividad vigente en el municipio respectivo y los límites del artículo 6 si hay lugar.

[...]”

En conclusión, los predios de propiedad de las entidades territoriales no pueden ser gravados con el impuesto predial. Las construcciones realizadas en predio ajeno, en tanto estén identificadas en la información entregada por el IGAC y cuenten con avalúo catastral pueden ser gravadas en cabeza de su propietario o poseedor.

Adicionalmente, en relación a los predios fiscales en cabeza de terceros, es de resaltar que el artículo 277 de la Ley 1955 de 2019, que modifica el artículo 14 de la Ley 708 de 2001, establece la posibilidad a las entidades públicas de “transferir mediante cesión a título gratuito la propiedad de los bienes inmuebles fiscales o la porción de ellos, ocupados ilegalmente con mejoras y/o construcciones de destinación económica habitacional, siempre y cuando la ocupación ilegal haya sido efectuada por un hogar que cumpla con las condiciones para ser beneficiario del subsidio de vivienda de interés social y haya ocurrido de manera ininterrumpida con mínimo diez (10) años de anterioridad al inicio del procedimiento administrativo”. El párrafo 4 dicho artículo señala que “la cesión de la que trata el presente artículo solo procederá siempre y cuando el beneficiario asuma y acredite el cumplimiento de las obligaciones fiscales pendientes de pago con la entidad territorial, generadas por el inmueble a titular por concepto de impuesto predial”

En cuanto a los predios ubicados en zonas de alto riesgo de conformidad con lo previsto en la Ley 1523 de 2012 y la Ley 388 de 1997 (entre otros, el literal d) del numeral primero del artículo 10) corresponde al municipio delimitar las zonas de alto riesgo no mitigable por situación de desastre, situación de calamidad pública o emergencias. Con la delimitación se deben establecer las restricciones de uso y ocupación con miras a la reubicación y evitar la nueva ocupación en estos predios. (Parágrafo 3 del artículo 2.1.1.1.8.1.6 del Decreto Único Reglamentario del Sector Vivienda, Ciudad y Territorio, Decreto 1077 de 2015) (Ver también el artículo 56 de la Ley 9 de 1989).

Así las cosas, como regla general, los propietarios y poseedores de bienes inmuebles deberán cancelar el impuesto predial de cada año en las condiciones que defina el respectivo estatuto tributario municipal vigente. La obligación por impuesto predial en cabeza de los anteriores propietarios o poseedores corresponde a un asunto propio de la regulación local, la cual, en nuestro criterio, debe considerar un tratamiento tributario especial a dichos predios, desde el momento en que se identifiquen como zonas de alto riesgo no mitigable. Lo anterior en conjunto con las demás acciones que deba adelantar el municipio, tendientes a regular las restricciones de uso, reubicación y evitar la nueva ocupación de las zonas así identificadas.

En este orden de ideas, es de resaltar que conforme a la autonomía con que cuenta las entidades territoriales, le corresponde al municipio analizar las condiciones particulares de cada predio con el fin de establecer todos los elementos que, de conformidad con la ley y las normas locales, dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria en cabeza del respectivo sujeto activo. En el caso de los bienes fiscales, en general, estos pueden ser gravados en cabeza de su propietario, mientras no tengan un tratamiento especial en la ley o en las normas municipales.

Asesoría 033429 del 19 de junio de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Recargos

Señor

Wilson Pérez Cardona

Consulta usted:

“1 Que ley o Decreto Nacional establece los Recargos del Impuesto predial?”

2 Si en el año 2023 cancelé la totalidad del Impuesto Predial a partir de que fecha me pueden cobrar recargos teniendo en cuenta que en el Municipio de Caucasia se cancela el predial anualmente”.

Si se refiere usted a la fecha en la que la administración tributaria puede efectuar el cobro de intereses por el no pago oportuno del impuesto predial le informamos que conforme con la reiterada jurisprudencia del Consejo de Estado, se ha entendido que el impuesto predial se causa el 1 de enero de cada año, y que a partir de esa fecha los municipios pueden efectuar el cobro del 100% del valor del impuesto predial.

No obstante lo anterior, es usual que las entidades territoriales establezcan sus propios calendarios tributarios en los que se señalan fechas de pago oportunas, descuentos por pronto pago y una fecha a partir de la cual se causan intereses de mora. Estos aspectos pueden ser desarrollados directamente por el Concejo municipal mediante acuerdo, o pueden delegarse a reglamentación del ejecutivo.

Así las cosas, deberá analizar la normatividad del municipio de su interés, en orden a verificar cuáles son las fechas de pago oportuno y las fechas a partir de las cuales se causan intereses o recargos.

Ahora bien, si se refiere usted a conceptos que pueden cobrarse junto con el impuesto predial unificado a título de recargos o sobretasas le informamos que el legislador autoriza los siguientes:

-Sobretasa ambiental con destino a las áreas metropolitanas establecida en el parágrafo del artículo 17 de la Ley 14 de 1983, que opera por ministerio de la ley en aquellas entidades territoriales donde existan áreas metropolitanas con funciones ambientales, y que se recauda junto con el impuesto predial.

-Sobretasa con destino a las corporaciones autónomas regionales establecida en el artículo 44 de la Ley 99 de 1993, que debe ser autorizada por los respectivos concejos municipales y se recauda junto con el impuesto predial.

-Impuesto de alumbrado público, que de acuerdo con el párrafo 1 del artículo 349 de la Ley 1819 de 2016 puede ser establecido como una sobretasa y recaudarse junto con el impuesto predial unificado a decisión del concejo municipal.

Para conocer la fecha en la cual se realizará el cobro del recargo dependerá del recargo de que se trate y de lo establecido en la normatividad del Municipio de su interés, el cual deberá consultar para absolver su inquietud.

“3. Puede la Administración Municipal atreves de un Acuerdo Municipal exonerar del pago del Impuesto Predial los inmuebles con avalúos inferiores a un Millón de pesos (\$ 1.000.000) y debe estar incluido dentro del Plan de desarrollo Municipal?”

El establecimiento de beneficios tributarios es un asunto de autonomía de las entidades territoriales, y para establecerlos deben cumplirse las siguientes condiciones:

-Deben ser otorgados por el concejo.

-La consistencia del beneficio con el plan de desarrollo y con el marco fiscal de mediano plazo; El estudio y presentación del impacto fiscal de la medida propuesta;

-La presentación de los costos fiscales de la iniciativa y la fuente alternativa de financiación que genera los costos de la medida;

-La limitación relativa al plazo de la exención, no más de diez años.

Asesoría 035319 del 27 de junio de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Amnistías y Condonaciones

Señor

Héctor Medina Ramírez

Mediante escrito dirigido al Departamento Administrativo de la Función Pública y remitido a este Despacho mediante comunicación radicada con el número 1-2024-043198 efectúa usted una serie de preguntas en torno a la *posibilidad de aprobar un acuerdo en el que se rebaje el 100% de los intereses y sanciones a los deudores morosos del impuesto predial unificado*.

En relación con el asunto objeto de consulta debemos iniciar por señalar que la posibilidad de conceder beneficios tributarios se encuentra aparejada al ejercicio de la facultad impositiva derivada que ostentan las corporaciones administrativas de las entidades territoriales al tenor de los artículos constitucionales 287, 300-4 para el caso de las asambleas departamentales y 313-4 para el caso de los concejos municipales; artículos que deben ser interpretados en concordancia con el artículo 338 superior. Es decir que, la facultad impositiva, más allá de significar la simple posibilidad de establecer tributos, permite la adopción de beneficios tributarios, es decir que ello es una expresión más de la facultad impositiva. En esos términos lo ha entendido la jurisprudencia de la Corte Constitucional, quien, a propósito, y haciendo un recuento de pronunciamientos relacionados, expresó:

“[...] En desarrollo de las facultades previstas en los artículos 150-12 y 338 del Ordenamiento Superior al poder legislativo le ha sido conferida la potestad para imponer contribuciones fiscales o parafiscales y fijar los elementos configurativos de dicha obligación, atribución que debe ser ejercida con arreglo a los principios del sistema tributario ya mencionados, y en virtud de la cual puede conceder beneficios fiscales siempre que lo haga sin violar los mandatos de la Constitución Política.

Sobre el particular, en la Sentencia C-709 de 1999, M. P. Dr. José Gregorio Hernández Galindo, la Corte hizo las siguientes precisiones:

“El Congreso, según lo ha entendido la jurisprudencia, goza de atribución constitucional propia, no solo para establecer impuestos (art. 150 C.P.), sino para modificarlos, reducirlos, aumentarlos y derogarlos, y también para crear exenciones (art. 154 ibídem), en desarrollo de una potestad legislativa que la Constitución le

atribuye como órgano representativo y que ejerce previa evaluación de las situaciones y circunstancias sociales y económicas en medio de las cuales habrá de tener vigencia el tributo.

“El legislador dispone, en ese contexto, de una amplia libertad de configuración que únicamente tiene por límite las disposiciones constitucionales y que ha de ser cumplida, al tenor de ellas, dentro de criterios de equidad, razonabilidad, proporcionalidad, igualdad y progresividad.

“Ello significa que, en la medida en que el Congreso respete las disposiciones y postulados constitucionales, goza de autonomía para preferir determinadas opciones político económicas, y, en tal virtud, no puede entenderse de suyo contraria a la Constitución una norma legal que excluye a determinado género de contribuyentes o a ciertas actividades del pago de un impuesto, ni tampoco la que tiene en cuenta el origen de los recursos que una persona obtiene, para determinar si en virtud de él se causa o no la obligación de tributar.

“Así, mientras las normas que al respecto establezca no se opongan a los mandatos constitucionales, debe reconocerse como principio el de la autonomía legislativa para crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones nacionales, así como para regular todo lo pertinente al tiempo de su vigencia, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, las tarifas y las formas de cobro y recaudo”. (Cfr. Corte Constitucional. Sala Plena. Sentencia C-222 del 18 de mayo de 1995. M.P.: Dr. José Gregorio Hernández Galindo)

“Para los efectos de la tarea encomendada a esta Corte (art. 241 C.P.), lo realmente importante, desde el punto de vista estrictamente jurídico, consiste en que los objetivos que persigan las normas que implementan la política tributaria por la que ha optado el Congreso de la República no choquen con los valores, principios y reglas superiores del Ordenamiento Supremo...”

Y en Sentencia C-485 de 2000 M.P. Dr. José Gregorio Hernández Galindo, reiteró que el legislador goza de amplia competencia para establecer beneficios fiscales siempre y cuando que al hacerlo no desconozca la Constitución:

“Es posible que en determinadas circunstancias el legislador exonere a ciertos sectores de contribuyentes, que les permita disminuir el monto del gravamen o que les reconozca la alternativa de efectuar descuentos o compensaciones.

“La gama de posibilidades al respecto es suficientemente amplia, y las modalidades que el legislador escoja son muchas, según la política tributaria, económica y social que decida aplicar. Mientras no se oponga a normas o postulados constitucionales, el radio de atribuciones legislativas al respecto otorga libertad al Congreso”.

De igual modo en la Sentencia C-804/01 M.P. Dr. Rodrigo Escobar Gil se expresó que los beneficios fiscales que establece el legislador deben estar orientados a equilibrar el sistema tributario y también a la realización de objetivos previstos en la Carta Política:

“...Esto no impide, sin embargo, que en consideración a especiales circunstancias de orden fiscal o extrafiscal, el legislador establezca algunos beneficios con el objeto de fomentar ciertos sectores de la economía, o de equilibrar las cargas tributarias, entre otros. El poder tributario comprende no solamente, la facultad de establecer tributos (artículo 338 de la Constitución Política), sino que abarca también la potestad de modificarlos y determinar, de acuerdo con los criterios anteriormente planteados cierto tipo de beneficios siempre y cuando dicha medida se encuentre debidamente justificada. [...]”¹²

Siendo ello de esa manera, lo que se quiere hacer ver es que el establecimiento de beneficios tributarios es una potestad de raigambre constitucional aparejada a la facultad impositiva derivada de que gozan las entidades territoriales.

Ahora bien, la condonación de obligaciones tributarias se enmarca en la categoría de las amnistías tributarias, beneficio respecto de cuya aplicación se pronunció esta Dirección en el Boletín No. 1 de Apoyo a la Gestión Tributaria de las Entidades Territoriales, en los siguientes términos:

“[...] Así las cosas, dado que el criterio expuesto por la Corte Constitucional, se fundamenta sobre la premisa de que es desigual e inequitativo el hecho de otorgar beneficios a los contribuyentes que se encuentran en mora, implicaría que están viciados de inconstitucional los tratamientos preferenciales que se establezcan a favor de los morosos, es decir, las condonaciones, amnistías y las rebajas de intereses. Si bien es cierto que la misma jurisprudencia ha señalado que eventualmente las corporaciones públicas puedan tomar medidas exonerativas ante la existencia de situaciones excepcionales de orden económico y fiscal, la medida debe guardar estricta congruencia con la causa y la finalidad que la motivó y, en todo caso, con la debida justificación que demuestre la necesidad, la razonabilidad y la proporcionalidad de la medida, sin perjuicio de que la omisión de tales requisitos, sea objeto de declaratorias de responsabilidad por parte de los organismos de control, pues en condiciones ordinarias no son constitucionales las amnistías, condonaciones y rebaja de intereses. [...]”¹³

De conformidad con lo expresado en el apartado transcrito, si bien las amnistías y condonaciones, por regla general son consideradas inconstitucionales, su establecimiento resulta válido en situaciones

¹² Corte Constitucional Sentencia C-261-2002 Magistrada Ponente: Dra. Clara Inés Vargas Hernández

¹³ Este boletín puede ser consultado consultarlos a través de la página web de este Ministerio www.minhacienda.gov.co siguiendo el vínculo “Atención al Ciudadano - Biblioteca – Biblioteca Virtual – Boletines”.

excepcionales de orden económico, fiscal, social y ambiental, con la condición de que el acaecimiento de tales situaciones excepcionales se encuentre debidamente demostrado, y que la medida resulte necesaria, idónea y proporcional a ellas, asuntos que le corresponderá demostrar a la autoridad que las establezca.

En ese sentido se ha pronunciado la Corte Constitucional, señalando que dentro de los beneficios de orden tributario se encuentran las amnistías y condonaciones como medidas que pueden ser adoptadas frente al *“acaecimiento de ciertas circunstancias vinculadas a crisis económicas, sociales o naturales que afecten severamente al fisco, a toda la población o a una parte de ella, o a un sector de la producción”* y en tal virtud *“podrían permitir ... exonerar o condonar total o parcialmente deudas tributarias, siempre que la medida sea en sí misma razonable, proporcionada y equitativa. (...) en situaciones excepcionales, puedan adoptarse medidas exonerativas de orden económico o fiscal debidamente justificadas que contrarresten los efectos negativos que puedan gravar de una manera crítica al fisco, reducir sustancialmente la capacidad contributiva de sus deudores o deprimir determinados sectores de la producción. Naturalmente, por tratarse de casos excepcionales y por la necesidad de que el alcance de las medidas guarde estricta congruencia con la causa y la finalidad que las anime, la carga de la justificación de que el régimen excepcional que se adopta es razonable y proporcionado”*¹⁴.

En esa misma línea, recientemente¹⁵ señaló esa alta corporación que estas medidas *“resultan prima facie inconstitucionales, en tanto son contrarias al deber constitucional de tributar y a los principios de equidad y justicia tributaria. No obstante, las mismas pueden ser excepcionalmente compatibles con la Carta Política, cuando superen un juicio estricto de proporcionalidad, en el que se demuestre que (i) la medida legislativa es imprescindible para cumplir con fines constitucionales imperiosos”*.

En ese orden de cosas lo que se pretende hacer ver que, si bien dentro de la facultad impositiva se encuentra la prerrogativa de establecer beneficios tributarios, tratándose de amnistías y condonaciones, su adopción sólo resulta constitucionalmente justificada en presencia de situaciones excepcionales de orden económico, fiscal, social, ambiental, etc. En consecuencia, corresponderá a la entidad territorial determinar la existencia de tales situaciones, y a partir de ello verificar la procedencia de adoptar esas medidas por intermedio de su corporación administrativa.

Por último, toda vez que se refiere usted puntualmente a unos casos concretos, es preciso señalar que este tipo de medidas deben ser de carácter general y deben aplicar a todas las personas cuya situación se encuadre dentro de los supuestos de hecho y de derecho que motivan el tratamiento exceptivo, sin consideración a elementos de orden subjetivo.

¹⁴ Sentencia C-511 de 1996 Magistrado Ponente Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz

¹⁵ Sentencia C-060 de 2018 - Magistrada Ponente: Dra. Gloria Stella Ortiz Delgado

Asesoría 035317 del 27 de junio de 2024

Tema: Impuesto Predial Unificado

Subtema: Modificación del Avalúo Catastral

En atención a petición presentada ante la Secretaría de Hacienda del municipio de Sutatausa - Cundinamarca el día 05 de abril de 2024 por un contribuyente a quien la Agencia Catastral de Cundinamarca mediante Resolución expedida el 17 de julio de 2023 ordenó modificar el área y avalúo de un predio reduciéndolo de \$120.583.000 M/CTE y \$55.087.000 M/CTE y el contribuyente realizó el pago del impuesto predial unificado de la vigencia 2023 sobre el primer avalúo y solicita que se le recalcule y distribuya el valor del impuesto predial unificado, es decir se aplique el valor pagado en concordancia con el nuevo avalúo (\$55.087.000 M/CTE) y el excedente por él pagado, se abone al impuesto predial de las siguientes vigencias.

Me permito solicitar a usted un concepto sobre la viabilidad de la solicitud del contribuyente toda vez que se trata de una vigencia fiscal cerrada y reportada pero de la misma manera, el contribuyente asumió el pago de un valor causado por un error de la entidad catastral.

Lo anterior, atendiendo a que ante este despacho se han presentado varias solicitudes similares por parte de contribuyentes, las cuales anexan Resoluciones de la Agencia Catastral de Cundinamarca con fecha de expedición del año 2023 y en ellas se establece que la fecha a partir de la cual entran en vigencia es el 01 de enero de 2023 pero de las cuales la Secretaría de Hacienda solo ha tenido conocimiento hasta el 2024.

En relación con el tema objeto de consulta es necesario tener en cuenta lo señalado en el artículo 4 de la Ley 1995 de 2019, cuyo tenor literal es el siguiente:

“ARTÍCULO 4o. 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 1o. La revisión del avalúo no modificará los calendarios tributarios municipales ni distritales y entrará en vigencia el 1o de enero del año siguiente en que quedó en firme el acto administrativo que ordenó su anotación.

PARÁGRAFO 2o. 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.” (Subrayado nuestro)

De acuerdo con la norma transcrita, y mientras se encuentre vigente la Ley 1995 de 2019, si con ocasión de la solicitud de revisión catastral se modifica la base gravable de impuestos ya causados, al tratarse de una modificación efectuada por la autoridad competente, será posible realizar en cada caso concreto, por parte de la autoridad tributaria, la reliquidación del impuesto y de ser el caso proceder a la devolución de los saldos a favor o a su compensación.

Para estos efectos tenga en cuenta que la compensación, por ser un modo de extinción de las obligaciones tributarias, constituye un aspecto de orden sustancial que debe adoptarse y desarrollarse por cada entidad territorial mediante acuerdo u ordenanza, y que en todo caso solo debe recaer sobre obligaciones recíprocas y exigibles.

Este Despacho ha considerado que para hacer efectiva la compensación se requiere:

1. Autorización previa del órgano Corporativo
2. Reciprocidad de las obligaciones
3. Que las obligaciones a cargo del acreedor y a favor de la entidad territorial sean por concepto de impuestos, tasas y contribuciones administradas por éstas.
4. Que las obligaciones en contra de la entidad territorial y a favor del acreedor estén originadas en una disposición legal o contractual.

Sugerimos tener en cuenta estos parámetros para efectos de dar respuesta a sus contribuyentes, haciendo énfasis en la existencia de las obligaciones recíprocas, pues en criterio de esta Dirección este requisito impide que las sumas a devolver sean imputadas a impuestos futuros que no se han causado.

Así las cosas, consideramos que las sumas a devolver por concepto del impuesto predial de la vigencia fiscal 2023 solo podrían imputarse al impuesto predial de la vigencia fiscal 2024, que se causó el primero de enero, o a impuestos anteriores adeudados por el contribuyente, pero no podrían abonarse a impuestos futuros no causados.

3. Impuesto de Alumbrado Público



Asesoría 006863 del 16 de febrero de 2024

Tema: Impuesto de Alumbrado Público

Subtema: Facturación

Señora

María Consuelo Zapata

Mediante oficio dirigido a este Despacho radicado con el número y fecha del asunto solicita usted

“informar si existe a la fecha algún concepto expedido por Ustedes respecto de las comercializadoras de energía que en sus facturas a los usuarios NO incluyen el impuesto Alumbrado Público”.

En relación con el tema objeto de su consulta este Despacho mediante oficio No. 2-2017-035555, que remitimos para su conocimiento y análisis señaló:

“La Ley 1819 de 2016 no solo autoriza que las empresas comercializadoras de energía sean agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía; además, precisa los términos en los que deben cumplir con dicha obligación (otorgando un tiempo de manejo del recurso por parte del agente recaudador); y, por último, ordena que ese servicio o actividad de facturación y recaudo del impuesto no tenga ninguna contraprestación a quien lo preste.

Tal prescripción legal no puede quedar sujeta a la voluntad de las empresas comercializadoras destinatarias de la misma, por lo que, una vez definido por el municipio que la empresa comercializadora de energía será la recaudadora del impuesto, esta no puede negarse a cumplir una obligación cuyos términos estableció directamente el legislador y no se podrá establecer ningún convenio o contrato que incluya remuneración alguna por dicho servicio”.

Ahora bien, y de cara al contribuyente, es necesario recordar que el municipio en su calidad de sujeto activo es el responsable del recaudo del tributo, y en esa medida debe adelantar el procedimiento de determinación oficial del impuesto cuando la empresa responsable ha omitido su obligación.

Asesoría 010984 del 6 de marzo de 2024

Tema: Impuesto Sobre El Servicio de Alumbrado Público

Subtema: Destinación - Manejo Presupuestal

Señor

Pedro Antonio Ordoñez

Consulta usted:

“¿1. En lo referente al recaudo del impuesto por alumbrado público, al final de cada vigencia los recursos del balance deben ser cero?”

Para dar respuesta a este interrogante, debe señalarse que de la lectura de su escrito de consulta se evidencia que el trasfondo de sus interrogantes parte del supuesto de que conforme con los artículos 350 y 351 de la Ley 1819 de 2016, en materia de recaudo y ejecución del Impuesto de alumbrado público, tanto el ingreso como el gasto deben corresponder de manera exacta con los costos estimados para su prestación, de forma que al cierre de la vigencia el neteo de esos conceptos debe arrojar como resultado cero (0).

Siendo ello de esa manera, a juicio de esta Dirección, parte usted de un supuesto errado, ya que si bien es cierto que de conformidad con las precitadas normas podría arribarse al supuesto señalado, es igualmente cierto que de su lectura se infiere con claridad que se trata de una mera estimación, al efecto el artículo 351 de la Ley 1819 de 2016 establece que *“En la determinación del valor del impuesto a recaudar, los municipios y distritos deberán considerar como criterio de referencia **el valor total de los costos estimados de prestación en cada componente de servicio**”, para lo cual la misma norma les ordena “realizar un estudio técnico de referencia de determinación de costos de la prestación del servicio de alumbrado público, de conformidad con la metodología para la determinación de costos establecida por el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue el Ministerio”.*

En línea con lo anterior el artículo 2.2.3.6.1.3. del Decreto Único 1073 de 2015 establece:

*“Artículo 2.2.3.6.1.3. Estudio Técnico de Referencia. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 351 de la Ley 1819 de 2016, los municipios y distritos deberán realizar, dentro de un plazo razonable, un estudio técnico de referencia de determinación de **costos estimados** de prestación en cada actividad del servicio de*

alumbrado público, que deberá mantenerse público en la página web del ente territorial y contendrá como mínimo lo siguiente:

a) Estado actual de la prestación del servicio en materia de infraestructura, cobertura, calidad y eficiencia energética. Este incluirá el inventario de luminarias y demás activos de uso exclusivo del alumbrado público y los indicadores que miden los niveles de calidad, cobertura y eficiencia energética del servicio de alumbrado público, establecidos de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 2.2.3.6.1.11 del presente decreto.

b) Definición de las **expansiones del servicio**, armonizadas con el Plan de Ordenamiento Territorial y con los planes de expansión de otros servicios públicos, cumpliendo con las normas del Reglamento Técnico de Instalaciones Eléctricas (RETIE), así como del Reglamento Técnico de Iluminación y Alumbrado Público (RETILAP), al igual que todas aquellas disposiciones técnicas que expida sobre la materia el Ministerio de Minas y Energía.

c) **Costos desagregados de prestación para las diferentes actividades del servicio de alumbrado público**, incluido el pago por **uso de activos de terceros** para este servicio, conforme con la metodología para la determinación de los costos por la prestación del servicio de alumbrado público en los términos del artículo 2.2.3.6.1.8 del presente decreto.

d) Determinación clara del periodo máximo en el que el Estudio Técnico de Referencia será sometido a **revisión, ajuste, modificación o sustitución** atendiendo las condiciones particulares de cada territorio, sin que este periodo supere cuatro (4) años.” (Énfasis añadido)

Como se observa, la norma trascrita, al paso que reitera lo expresado por el artículo 351 de la Ley 1819 de 2016 en el sentido de que se trata de costos estimados¹, incluye dentro de los factores a tener en cuenta en el estudio técnico, una serie de costos que por su propia naturaleza son variables, y de otra, tienen vocación de continuidad prolongándose más allá de una vigencia. Y tan ello es así que la misma norma precisa que en el mismo estudio técnico debe determinarse el “periodo máximo en el que el Estudio Técnico de Referencia será sometido a revisión, ajuste, modificación o sustitución atendiendo las condiciones particulares de cada territorio, sin que este periodo supere cuatro (4) años.”. A partir de lo cual se hace válido colegir que los resultados del estudio técnico, que redundan en el costo del servicio, no son una fórmula exacta que permita

¹ En el mismo sentido, el inciso primero del artículo 2.2.3.6.1.8 del Decreto 1073 de 2015 establece que “En aplicación de lo dispuesto en el artículo 351 de la Ley 1819 de 2016, para la determinación del valor del impuesto a recaudar, los municipios y distritos deberán considerar como criterio de referencia el valor total de los costos estimados de prestación en cada componente de servicio. Los Municipios y Distritos deberán realizar un estudio técnico de referencia de determinación de costos de la prestación del servicio de alumbrado público, de conformidad con la metodología para la determinación de costos que establezca el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue dicho Ministerio, pudiendo recaer dicha delegación en la Comisión de Regulación de Energía y Gas.

concluir que el neteo del ingreso y del gasto al cierre de cada vigencia deba ser cero, pues como lo precisa la norma supra, puede ser sometido a revisión, ajustes, modificaciones e incluso sustituciones.

En ese orden de cosas, a juicio de esta Dirección, no se constituye en un imperativo legal que los recursos del balance del impuesto por alumbrado público, al final de cada vigencia, deban ser cero.

“¿2. Si al final de cada vigencia los recursos del balance no son cero, cuál es la destinación que se debe dar a estos recursos?”

Los recursos del balance “Son los provenientes del ejercicio fiscal del año inmediatamente anterior, resultantes de la diferencia que se origina al comparar el recaudo de los ingresos de libre disponibilidad, incluyendo los no presupuestados y las disponibilidades iniciales en efectivo, frente a la suma de los pagos efectuados durante la vigencia con cargo a las apropiaciones vigentes, las reservas presupuestales y las cuentas por pagar constituidas a 31 de diciembre”².

De la anterior operación, puede resultar un superávit o un déficit fiscal, sea que el gasto fuere superior o inferior al ingreso, respectivamente, a lo cual hace alusión el artículo 31 del Decreto 111 de 1996, al siguiente tenor:

“Artículo 31. Los recursos de capital comprenderán: Los recursos del balance, los recursos del crédito interno y externo con vencimiento mayor a un año de acuerdo con los cupos autorizados por el Congreso de la República, los rendimientos financieros, el diferencial cambiario originado por la monetización de los desembolsos del crédito externo y de las inversiones en moneda extranjera, las donaciones, el excedente financiero de los establecimientos públicos del orden nacional, y de las empresas industriales y comerciales del Estado del orden nacional y de las sociedades de economía mixta con el régimen de aquellas sin perjuicio de la autonomía que la Constitución y la Ley les otorga, y las utilidades del Banco de la República, descontadas las reservas de estabilización cambiaria y monetaria.

Parágrafo. Las rentas e ingresos ocasionales deberán incluirse como tales dentro de los correspondientes grupos y sub - grupos de que trata este artículo”.

De lo anterior, se infiere que los recursos del balance hacen parte de los recursos de capital del presupuesto de la entidad, por lo tanto dichos recursos están expresados por el superávit que se genera después de realizar el respectivo ejercicio fiscal de cierre de la vigencia, del cual, si una vez efectuado se establece que

² Aspectos Generales del Proceso Presupuestal Colombiano – Dirección General del Presupuesto Nacional – Ministerio de Hacienda y Crédito Público, año 1999, página 33.

se generó un superávit, dichos recursos deben ser incorporados al presupuesto de la vigencia siguiente como recursos del balance en los recursos de capital.

En lo que hace a su destinación, en su naturaleza de recursos de capital, deben ser destinados a inversión, teniendo presente que si se trata de rentas de destinación específica, como el caso del impuesto de alumbrado público, dicha inversión debe sujetarse a la destinación específica establecida, en este caso, por el artículo 350 de la Ley 1819 de 2016.

“3. ¿Si al final de cada vigencia los recursos del balance no son cero, se debe ajustar la fórmula de liquidación del impuesto por alumbrado público, para la siguiente vigencia?”

Si como se precisó en la respuesta al primer interrogante, la determinación del valor a recaudar por concepto del impuesto de alumbrado público se constituye en sí en una estimación de los costos, el que los recursos del balance por ese concepto no sean cero (0), ello no necesariamente implica el ajuste inmediato de la fórmula, sin perjuicio de que la misma deba ser revisada en plazos no superiores a cuatro (4) años, como lo indica el artículo 2.2.3.6.1.3. del Decreto Único 1073 de 2015 supra.

Asesoría 018316 del 11 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Alumbrado Público

Subtema: Fiducia

Señor

Mario Fernando Camacho Fajardo

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, se remite e a esta Dirección la consulta por usted radicada ante esa instancia, en la que consulta respecto a lo siguiente:

“El municipio de Orito mediante acuerdo 034 de 2018, establece normas relativas al impuesto de alumbrado público y mediante el acuerdo 035 de 2018, se le autorizó al señor alcalde la creación de una empresa mixta para la administración, operación, mantenimiento, modernización, reposición y expansión del sistema de alumbrado público.

Debido a lo anteriormente expuesto solicito que se me aclare si dicha empresa de economía mixta puede recibir los recursos del impuesto de forma directa en una fiducia que creó a su nombre y con su número nit, teniendo en cuenta que es un impuesto del municipio de orito.”

De conformidad con nuestro ordenamiento constitucional, cada entidad territorial debe decidir el establecimiento del impuesto de alumbrado público en su territorio y definir todos sus elementos, dentro de los límites de la Constitución y de la ley.

El artículo 349 de la Ley 1819 de 2016 define que el hecho generador del impuesto de alumbrado público “es el beneficio por la prestación del servicio de alumbrado público”; los concejos municipales y distritales deben adoptar el impuesto de alumbrado público, y, definir los sujetos pasivos, la base gravable, las tarifas, y los demás componentes del impuesto, en estrecha relación con el mencionado hecho generador y conforme a los principios de progresividad, equidad y eficiencia, y de conformidad con la reglamentación allí ordenada.

El párrafo 2º del mismo artículo 349 ordenó al Gobierno nacional reglamentar los “criterios técnicos que deben ser tenidos en cuenta en la determinación del impuesto, con el fin de evitar abusos en su cobro, sin perjuicio de la autonomía y las competencias de los entes territoriales”.

Adicionalmente, el artículo 351 de la Ley 1819 de 2016 dispone que los municipios y distritos deberán considerar, como criterio de referencia para la determinación del valor del impuesto a recaudar, el valor total de los costos estimados de prestación en cada componente de servicio, para lo cual, deberán realizar un estudio técnico de referencia de determinación de tales costos, de conformidad con la metodología para la determinación de costos establecida por el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue el Ministerio.

En desarrollo del mandato legal, el Decreto 943 de 2018, que modifica al Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, 1073 de 201, en el artículo 2.2.3.6.1.7., señala los siguientes criterios técnicos que deben ser tenidos en cuenta para la determinación del impuesto de alumbrado público:

- 1. Costos totales y por actividad en los que se incurrirá para realizar la prestación del servicio de alumbrado público según lo establecido en el estudio técnico de referencia.*
- 2. Clasificación de los usuarios del servicio de alumbrado público. Se realizará de acuerdo con: i) El tipo de usuario (residencial, industrial, comercial, oficial, u otros); ii) el estrato socioeconómico; iii) su ubicación geográfica (urbano o rural); iv) la tarifa del servicio de energía eléctrica aplicable a cada tipo de usuario; y v) Valor del impuesto predial, en el caso de predios que no sean usuarios del servicio domiciliario de energía eléctrica.*
- 3. Consumo del servicio de energía eléctrica domiciliario: Se considerará el consumo del servicio de energía eléctrica individual y por sectores.*
- 4. Consumo de energía eléctrica del sistema de alumbrado público: consumo de energía promedio mensual de los últimos tres años del sistema de alumbrado público del municipio o distrito.*
- 5. Nivel de cobertura, calidad y eficiencia energética del servicio de alumbrado público.*

Adicionalmente, el mencionado decreto único, en el artículo 2.2.3.6.1.3 señala:

“Artículo 2.2.3.6.1.3. Estudio Técnico de Referencia. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 351 de la Ley 1819 de 2016, los municipios y distritos deberán realizar, dentro de un plazo razonable, un estudio técnico de referencia de determinación de costos estimados de prestación en cada actividad del servicio de alumbrado público, que deberá mantenerse público en la página web del ente territorial y contendrá como mínimo lo siguiente:

- a) Estado actual de la prestación del servicio en materia de infraestructura, cobertura, calidad y eficiencia energética. Este incluirá el inventario de luminarias y demás activos de uso exclusivo del alumbrado público y*

los indicadores que miden los niveles de calidad, cobertura y eficiencia energética del servicio de alumbrado público, establecidos de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 2.2.3.6.1.11 del presente decreto.

b) Definición de las expansiones del servicio, armonizadas con el Plan de Ordenamiento Territorial y con los planes de expansión de otros servicios públicos, cumpliendo con las normas del Reglamento Técnico de Instalaciones Eléctricas (RETIE), así como del Reglamento Técnico de Iluminación y Alumbrado Público (RETILAP), al igual que todas aquellas disposiciones técnicas que expida sobre la materia el Ministerio de Minas y Energía.

c) Costos desagregados de prestación para las diferentes actividades del servicio de alumbrado público, incluido el pago por uso de activos de terceros para este servicio, conforme con la metodología para la determinación de los costos por la prestación del servicio de alumbrado público en los términos del artículo 2.2.3.6.1.8 del presente decreto.

d) Determinación clara del periodo máximo en el que el Estudio Técnico de Referencia será sometido a revisión, ajuste, modificación o sustitución atendiendo las condiciones particulares de cada territorio, sin que este periodo supere cuatro (4) años.”

El artículo 2.2.3.6.1.8., señala los aspectos que deberá tener en cuenta la metodología para la determinación de los costos por la prestación del servicio de alumbrado público, y precisa que, mientras no se establezca una diferente, “se seguirá aplicando la metodología establecida en la Resolución CREG 123 de 2011 y todas aquellas Resoluciones que la modifiquen, adicionen o complementen que para los efectos se entienden vigentes.”

Como se observa, en desarrollo de lo ordenado por la Ley 1819 de 2016, el mencionado decreto reglamentario incluye dentro de los criterios técnicos que deben ser tenidos en cuenta para la determinación del impuesto de alumbrado público, el de los “costos totales y por actividad en los que se incurrirá para realizar la prestación del servicio de alumbrado público según lo establecido en el estudio técnico de referencia”.

Adicionalmente, para efectos del límite del impuesto señalado en el artículo 351, el mismo decreto reitera la orden de realizar, dentro de un plazo razonable, un estudio técnico de referencia de determinación de costos estimados de prestación en cada actividad del servicio de alumbrado público”. Conforme lo anterior, consideramos que los municipios y distritos deben realizar el estudio técnico de referencia de determinación de costos estimados de prestación en cada actividad del servicio de alumbrado público, de acuerdo a lo establecido en el Decreto Único Reglamentario del Sector Minas y Energía.

Ahora bien, creeríamos que para el caso en concreto en dicho estudio para la determinación de los “costos totales y por actividad en los que se incurrirá para realizar la prestación del servicio de alumbrado público”, se debió analizar la posibilidad de la creación de la fiducia, dado que, que la misma configuraría unos costos. Razón, por la cual se debe ver, si como tal, la fiducia se incluyó dentro de dicho estudio, ya que, sí no se estableció, el municipio debería analizar los gastos que implicaría para la administración, la implementación de la fiducia.

Asesoría 035316 del 27 de junio de 2024

Tema: Impuesto de Alumbrado Público

Subtema: Manejo de los Recursos

Señor

Jorge Enrique Espinosa Bastidas

Mediante consulta dirigida a este Despacho mediante Oficio No. 1-2024-042304 consulta usted:

Tengo una inquietud con respecto a el manejo que se le ha dado al impuesto de alumbrado público, el municipio creó una empresa de alumbrado público de forma mixta, mi inquietud es que dicha empresa recibe directamente este recurso en una fiducia creada por dicha empresa, teniendo en cuenta que es un impuesto de alumbrado público, no debería ingresar este impuesto en las cuentas o en una fiducia creada por el municipio?

En relación con este tema, este Despacho ha considerado que corresponde al respectivo municipio o distrito reglamentar, dentro de los límites de la Constitución y la ley, las condiciones puntuales en las que se debe realizar el recaudo y manejo del impuesto y, en tal sentido, consideramos que resulta viable la utilización de esquemas fiduciarios de administración y pago, que garanticen el recaudo, custodia y giro oportuno de los recursos, de acuerdo a lo ordenado por la ley y a la regulación específica adoptada por el municipio.

Así las cosas, el manejo de los recursos dependerá de lo que haya establecido la propia entidad territorial, salvo por lo dispuesto por la ley y los Decretos reglamentarios que han desarrollado el tema. A propósito de este tema, el Decreto Único Reglamentario del Sector Minas y Energía, Decreto 1073 de 2015, modificado por el Decreto 943 de 2018, señala lo siguiente en su artículo 2.2.3.6.1.2:

“Parágrafo 2°. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuéstales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reportar al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo.”

4. Impuesto Delineación Urbana

Asesoría 015475 del 2 de abril de 2024

Tema: Impuesto De Delineación

Subtema: Liquidación

Señora

Diana Marcela Acuña Torres

Consulta usted:

“Cuál es la forma correcta de liquidación para un proyecto de ampliación o que genere un aumento de área o modificación según sea el caso, si es con la tarifa correspondiente al área a licenciar en ese momento, ejemplo área de ampliación 100 m² (tarifa 1 m² a 100 m²) o con el área que se acumula con las áreas licenciados previamente es decir inicialmente se había licenciado previamente es decir inicialmente se había licenciado 150 m² y la ampliación es de 100 m² para un total de área entre el trámite inicial y el trámite actual de 250 m² (tarifa 201 a 300 m²) teniendo en cuenta que para ambos casos, el contribuyente o solicitante realizo su pago del área inicial con la tarifa que le aplicaba?”

[...] No obstante se realiza esta consulta a fin de establecer la tarifa correcta a aplicar en la liquidación dado que el Estatuto de Rentas en mención no establece dicha situación?”.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, corresponde al Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales establecer las contribuciones fiscales y parafiscales, para lo cual deben fijar directamente en la ley, las ordenanzas y los acuerdos, los elementos sustanciales de la obligación tributaria, es decir, los sujetos activo y pasivo, hecho generador, base gravable, causación y tarifas.

Ahora bien, en el caso que nos ocupa el artículo 233 del Decreto Ley 1333 de 1986 autoriza a los concejos municipales y distritales para crear, entre otros impuestos, en el literal b), el “Impuesto de delineación en

los casos de construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes”¹. A partir de tal autorización, conforme nuestro ordenamiento constitucional, le corresponde a cada concejo municipal o distrital el establecimiento del impuesto en su territorio y la definición de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, dentro de los límites de la Constitución y la ley.

Para el caso de su consulta, dado que la definición de la base gravable y la tarifa del impuesto de delineación se encuentran establecidas en el acuerdo municipal, es menester indicar que tratándose de actos administrativos expedidos por la administración municipal, como en el presente caso, y teniendo en cuenta la autonomía que el artículo 287 de la Constitución reconoce a las entidades territoriales, la competencia para pronunciarse respecto de la interpretación y alcance de tales actos corresponde, en principio, a la propia administración, pues al decir de la Corte Constitucional, “un espacio propio y normal de dicha autonomía lo constituyen la libertad y la facultad de dichas autoridades para ejecutar y aplicar la ley y las normas que produzcan los órganos de aquéllas dotados de competencia normativa, sin la injerencia o intervención de los órganos de la administración centralizada”². Así las cosas, las respuestas a sus interrogantes deben ser resueltas por la propia administración municipal quien conoce de primera mano los antecedentes, criterios, y fundamentos de hecho y de derecho, que motivaron la expedición de las normas establecidas en el acto administrativo citado en su escrito de consulta.

¹ El Decreto Ley 1333 de 1986 compila esta autorización legal, inicialmente conferida para Bogotá por el literal g) del artículo 1 de la Ley 97 de 1913 y posteriormente ampliada a todos los concejos municipales por la Ley 84 de 1915.

² Corte Constitucional de Colombia Sentencia C-877 de 2000, M.P. Antonio Barrera Carbonell.

Asesoría 017702 del 9 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Delineación Urbana

Subtema: Aspectos Generales del Tributo

Señora
Gloria Palacino

Consulta usted:

1. Sírvese conceptuar frente a ¿sí es posible gravar con el impuesto de delineación urbana actuaciones diferentes a la construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes, tales como la demolición, de edificaciones, subdivisión de predios localizados en terrenos urbanos, de expansión urbana y rurales, teniendo en cuenta la definición de subdivisión antes transcrita y que este tipo de licencias no autorizan la ejecución de obras de infraestructura o construcción?

Para dar respuesta a su interrogatorio, es preciso señalar que la autorización legal del impuesto de delineación, vienen desde la Ley 97 de 1913 y la Ley 84 de 1915, compilada en el Decreto Ley 1333 de 1986, artículo 233, en la que se faculta a los concejos municipales para establecer el “Impuesto de delineación en los caso de construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes”, definiendo la ley así el hecho generador el cual es la “Construcción de nuevos edificios y de refacción de los existentes”, dejando así en libertad a los Concejos municipales para que estructuren los demás elementos de la obligación tributaria, esto es, base gravable, tarifa, causación y sujeto pasivo.

Respecto al hecho generador del impuesto de delineación, el Consejo de Estado³, manifestó:

“(…) Hecho generador del impuesto de delineación urbana

(…)

³ Consejo de Estado sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejera Ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto Bogotá D.C., 14 de noviembre de 2019 Radicación: 13001-23-33-000-2013-00349-01(22025) Demandado: Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias. Un caso similar se analiza por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en sentencia del 16 de diciembre de 2014, Radicación: 25000-23-27-000-2010-00023-01(18795). Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

En consecuencia, una interpretación finalista y sistemática de las normas que regulan la autonomía fiscal y de ordenamiento territorial y de los artículos 1° de la Ley 97 de 1913 y del 233 del Decreto Ley 1333 de 1986, permite concluir que constituyen el hecho generador del impuesto de delineación urbana las actividades de construcción y refacción, pero su causación puede tener lugar en oportunidades diferentes al momento en que se realiza el hecho imponible, cuando la autoridad competente así lo determine de manera justificada. (Subrayado nuestro)

Esta interpretación no desconoce el hecho generador previsto en los artículos 1° de la Ley 97 de 1913 y 233 del Decreto Ley 1333 de 1986, toda vez que el hecho generador lleva implícito tres elementos, incluido el temporal que alude a la causación del tributo, causación que no necesariamente debe coincidir con el elemento material del impuesto, como lo ha precisado la Sala en otras oportunidades⁴.

En efecto, conforme con la doctrina⁵, el hecho generador comprende tres aspectos: i) el aspecto material; ii) el aspecto espacial y, iii) el elemento temporal. La presencia de estos tres aspectos determina si se está frente al supuesto jurídico que da origen a la obligación tributaria. El aspecto material consiste en la descripción abstracta del hecho que el contribuyente realiza o la situación en que se halla. Martín Queralt define el aspecto material como el “acto, hecho, conjunto de hechos, negocio, estado o situación que se grava, que caracteriza o cualifica el tributo”⁶.

Por su parte, el aspecto espacial es aquel que indica el lugar en el que el contribuyente u obligado realiza el hecho o se encuadra en la situación, descritos por el aspecto material, o el sitio en el que la ley tiene por realizado el hecho o producida tal situación. Y, por último, el aspecto temporal indica el momento en que se configura, o el momento en que el legislador tiene por configurada la descripción del comportamiento objetivo contenido en el aspecto material del hecho generador.

Si se aplican los anteriores presupuestos al impuesto de delineación urbana se tiene que el aspecto material lo constituyen las actividades de construcción y de refacción. Por tanto, quien realiza la construcción o la refacción es el sujeto obligado a pagar el tributo en la jurisdicción territorial en donde se ejecute la actividad (aspecto espacial) y dentro de la oportunidad en que se ejecuta esa actividad (aspecto temporal-causación) o la que designe el legislador en armonía con los demás elementos que integran el hecho generador.

⁴ Consejo De Estado. Sala De Lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Bogotá, D.C., Tres (3) De Diciembre De Dos Mil Nueve (2009). Radicación: 730012331000200502632-01. No Interno: 16527. Demandante: Productora Tabacalera De Colombia S.A.-Protabaco. Demandado: Departamento Del Tolima.

⁵ Mauricio Marín Elizalde. La estructura jurídica del Tributo: el hecho generador. Curso de Derecho Fiscal. Universidad Externado de Colombia. Tomo 1. 2007. Bogotá-Colombia.

⁶ Curso de derecho financiero y tributario, Madrid, Tecnos., 1996.

Dado que del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 y del artículo 233 del Decreto Ley 1333 de 1986 sólo puede advertirse el aspecto material del hecho generador, es decir, la actividad de construcción y de refacción, en ejercicio de la autonomía fiscal prevista en el artículo 338 de la Carta Política, las entidades territoriales pueden fijar los demás aspectos del hecho generador. (...) (Subrayado nuestro)

Por lo tanto, los Concejos municipales tienen autorización legal para establecer el impuesto de delineación en la respectiva jurisdicción municipal, dentro de los límites señalados en dicha autorización, según la cual, el hecho gravado es la construcción de nuevos edificios o la refacción de los existentes.

2. *Sírvase conceptuar frente a ¿sí en los casos en los cuales convergen sobre el mismo inmueble varias licencias urbanísticas tales como urbanización y construcción, el titular del derecho debe cancelar el impuesto de delineación urbana por cada una de ellas?*

Respecto a este punto, es de indicar que como se mencionó en reglones anteriores la ley estableció ciertos elementos del impuesto, autorizó que, en ejercicio de la autonomía de las entidades territoriales, éstas deberán establecer mediante acuerdo del concejo, los elementos estructurales del tributo, facultad en virtud de la cual es posible establecer el momento de causación atado a la expedición de licencias, trámite que se encuentra íntimamente ligado al hecho generador establecido por el legislador.

Ahora bien, la causación del impuesto de delineación dependerá en cada entidad territorial de la forma como se encuentre estructurado el tributo en el acuerdo municipal de creación.

En razón a ello, sugerimos dirigir su inquietud a la entidad territorial correspondiente, dado que, ellos son quienes conocen de primera mano los antecedentes, fundamentos de hecho y derecho, al momento de establecer los elementos estructurales del impuesto, es especial lo relacionado con la causación.

3. *Sírvase conceptuar ¿si en los casos de solicitud de prorroga y revalidaciones a licencias urbanísticas se puede cobrar nuevamente el impuesto de delineación?*

“Artículo 1. Licencia urbanística. Es la autorización previa para adelantar obras de urbanización y parcelación de predios, de construcción y demolición de edificaciones, de intervención y ocupación del espacio público, y para realizar el loteo o subdivisión de predios, expedida por el curador urbano o la autoridad municipal competente, en cumplimiento de las normas urbanísticas y de edificación adoptadas en el Plan de Ordenamiento Territorial, en los instrumentos que lo desarrollen o complementen, en los Planes Especiales de Manejo y Protección (PEMP) y en las leyes y demás disposiciones que expida el Gobierno Nacional. La expedición de la licencia urbanística implica la certificación del cumplimiento de las normas y demás reglamentaciones en que se fundamenta y conlleva la autorización específica sobre uso y aprovechamiento del suelo.

Parágrafo. Las licencias urbanísticas y sus modalidades podrán ser objeto de prórrogas y modificaciones. Se entiende por prórroga de la licencia la ampliación del término de vigencia de la misma”.

El Decreto 1077 de 2015, dispone sobre la vigencia y revalidación de las licencias urbanísticas:

“Artículo 2.2.6.1.2.4.3. Tránsito de normas urbanísticas y revalidación de licencias. Cuando una licencia pierda su vigencia por vencimiento del plazo o de sus prórrogas, el interesado deberá solicitar una nueva licencia, ante la misma autoridad que la expidió, ajustándose a las normas urbanísticas vigentes al momento de la nueva solicitud. Sin embargo, el interesado podrá solicitar, por una sola vez, la revalidación de la licencia vencida, entendida esta como el acto administrativo mediante el cual el curador urbano o la autoridad encargada de la expedición de licencias urbanísticas, concede una nueva licencia, con el fin de que se culminen las obras y actuaciones aprobadas en la licencia vencida, siempre y cuando no haya transcurrido un término mayor a dos

(2) meses desde el vencimiento de la licencia que se pretende revalidar, que el constructor o el urbanizador presente el cuadro de áreas en el que se identifique lo ejecutado durante la licencia vencida así como lo que se ejecutará durante la revalidación [...]”

Conforme a lo anterior, es de precisar que, si bien la prórroga da a la licencia una ampliación de vigencia de su plazo, y la revalidación es el mecanismo que se tiene para solicitar a la autoridad competente que, al haberse expirado la licencia original, permita por medio de una nueva la licencia culminar las obras.

Ahora bien, como se indicó la revalidación daría lugar a una nueva licencia, no obstante, es de tener en cuenta que el hecho generador que dio origen a la primera licencia o a la licencia original, es el mismo, creeríamos que como tal este hecho no configuraría el hecho generador del impuesto de delineación, razón por la cual no daría lugar a un nuevo cobro del impuesto.

Sin embargo, le sugerimos indagar con la propia administración de la entidad territorial, si como tal las figuras objeto de su consulta darían lugar a un nuevo cobro del impuesto en mención.

4. Sírvese conceptuar frente a qué ley de vivienda reglamente descuentos y exoneraciones para la VIS y VIP, existe alguna norma especial frente al cobro del impuesto de delineación urbana para los proyectos de vivienda VIS y VIP, teniendo en cuenta que el objeto de la Ley 2079 de 2021 que es garantizar el ejercicio efectivo del derecho a una vivienda y hábitat dignos para todos los colombianos.

En relación a este punto es de señalar que, en cuanto a los descuentos y exoneraciones del cobro del impuesto de delineación, es importante señalar que los incentivos tributarios hacen parte de la autonomía

de las entidades territoriales en la gestión en materia tributaria; tal y como lo establece el artículo 287 de la Constitución Política:

“Artículo 287. Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:

(...)

3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (...).”

Así las cosas, la entidad territorial es la competente para determinar los instrumentos a través de los cuales puede lograr un mejor cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los sujetos pasivos. Es decir, es la entidad territorial quien determinará en su normativa local si concede algún tratamiento preferencial a los proyectos de vivienda VIS y VIP.

Asesoría 029944 del 30 de mayo de 2024

Tema: Impuesto Delineación Urbana

Subtema: Devoluciones

Señor

José Jahir Rivas Venegas

Consulta usted:

¿Si el beneficiario de una licencia urbanística construye parcialmente la obra autorizada por la oficina de Planeación o la Curaduría Urbana, verbigracia se le autorizaron tres (3) pisos pero solo (sic) construyo uno ¿Puede solicitar la devolución y/o compensación del impuesto de delineación urbana por la parte no construida, del inmueble, a la luz de lo dispuesto en el artículo 1.6.1.21.21 (Devolución de pagos en exceso), y 1.6.1.21.22 (Término para solicitar la devolución por pagos en exceso) del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016?

Para responder esta consulta es necesario recordar que el impuesto de delineación urbana fue autorizado por la Ley 97 de 1913 y la Ley 84 de 1915, compilada en el Decreto Ley 1333 de 1986, artículo 233, que faculta a los concejos municipales para establecer el “Impuesto de delineación en los casos de construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes”.

Teniendo en cuenta que no existe desarrollo legal de los elementos de este impuesto, en el marco de nuestro ordenamiento constitucional, les corresponde a los respectivos concejos municipales y distritales completar la definición de los elementos de la obligación tributaria en sus respectivos territorios. Lo anterior, claro está, dentro de los límites de la Constitución y la ley.

En relación con las devoluciones en el impuesto de delineación urbana, en el oficio 015929-15, se manifestó:

“En el caso que nos ocupa, tenemos que en principio la Ley 97 de 1913 y, posteriormente, el Decreto Extraordinario 1333 de 1986 en su artículo 233, estableció el impuesto de delineación cuyo hecho generador es la “construcción de nuevos edificios y de refacción de los existentes”, dejando en libertad a los Concejos municipales para que estructuren los demás elementos de la obligación tributaria, esto es, base gravable, tarifa, causación y sujeto pasivo.

Así, los municipios mediante acuerdo del concejo debieron establecer los elementos del impuesto de delineación, partiendo del hecho generador establecido en la ley, pero con libertad para definir el momento de causación, es decir, el momento en el que nace la obligación de pagar el tributo. Entonces, si la norma de causación del impuesto se relaciona, por ejemplo, con la expedición o aprobación de las licencias de construcción, el pago del impuesto debe efectuarse cuando se de dicho presupuesto, por lo que de no darse la expedición de la licencia, no habrá lugar al pago del tributo; o, si lo que se definió es que el pago del tributo es requisito para la solicitud de la licencia, habrá lugar a la devolución en el caso de ser rechazada o no expedido tal autorización para llevar a cabo la obra.

Nótese entonces que la respuesta a su interrogante depende de la forma en que se estableció en el municipio tanto el hecho generador como el momento de causación del tributo, pues hay lugar a la devolución de un tributo cuando se presenta el pago en exceso o de lo no debido. El procedimiento de devoluciones se encuentra regulado en el Estatuto Tributario Nacional en el Título X del Libro Quinto, en los artículos 850 y siguientes.

Es obligación de la administración tributaria devolver a los contribuyentes "los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para la devoluciones de los saldos a favor", en el primer caso, cuando se pagan impuestos mayores a los que corresponden legalmente, y, segundo, cuando se efectúan pagos sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento.

En consecuencia, de presentarse una solicitud de devolución, le corresponde a la administración municipal establecer la ocurrencia de estos hechos de acuerdo con la normatividad aplicable al respectivo caso particular".

De conformidad con lo anterior, la procedencia de la devolución dependerá de lo que se haya establecido en el respectivo acuerdo municipal en términos de causación y base gravable del impuesto de delineación urbana.

A modo de ejemplo: si se ha establecido que el impuesto se causa en el momento del otorgamiento de la licencia de construcción por un valor único, consideramos que habiéndose otorgado la licencia y efectuado la construcción, así sea parcial, no habría lugar a devolución alguna, pues se ha realizado el hecho generador del impuesto. Ahora bien, si el monto del impuesto se determina vgr. por el número de metros o pisos construidos, en ese evento si podría configurarse un pago en exceso susceptible de ser devuelto por parte de la administración.

Así las cosas, deberá analizarse la normatividad propia de la entidad territorial en orden a determinar si resultan procedentes las solicitudes de devolución.

5. Otros impuestos municipales (Derechos de tránsito, contribución sobre obra pública, transferencias del sector eléctrico, impuesto a la publicidad exterior visual y tasa de seguridad convivencia)

Asesoría 001557 del 15 de enero de 2024

Tema: Contribución por Obra Pública

Subtema: Sujeto Activo

Consulta usted:

“¿Las deducciones por concepto de Contribución de los Contratos de Obra Pública correspondiente al 5% sobre el valor del contrato, será deducido por la entidad ejecutora y transferidos al MUNICIPIO que nombre ejecutor a la entidad, o éstos serán utilizados por la entidad ejecutar designada? - En caso de que el proyecto sea de carácter regional y haya sido presentado por la Asociación de Municipios, Empresas Industriales y Comerciales del Estado, de Economía Mixta, entre otras ante el OCAD PAZ, estos recursos correspondientes a la contribución en mención, serán transferidos a los Municipios asociados a la Asociación de Municipios o propietarias de las EICE, o a los Municipios impactados con el proyecto de obra regional”.

El artículo 120 de la Ley 418 de 1997, modificado por el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, en su inciso segundo establece que “Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, **con entidades de derecho público** o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar **a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante** una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición”.

En línea con lo anterior, el artículo 121 *ibidem* establece que “la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele al contratista. **El valor retenido por la entidad pública contratante deberá ser consignado inmediatamente en la institución que señale**, según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público **o la entidad territorial correspondiente**. **Copia del correspondiente recibo de consignación deberá ser remitido por la entidad pública al** Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Unidad Administrativa de Impuestos y Aduanas Nacionales o la respectiva **Secretaría de Hacienda de la entidad territorial**, dependiendo de cada caso. Igualmente las entidades contratantes deberán enviar a las entidades anteriormente señaladas,

una relación donde conste el nombre del contratista y el objeto y valor de los contratos suscritos en el mes inmediatamente anterior.

Conforme con los apartados normativos transcritos, emerge claro que el beneficiario de la renta es la “Nación, Departamento o Municipio” al que pertenezca la entidad pública contratante, quien deberá efectuar la retención y consignarla “inmediatamente” a órdenes de la Nación, departamento o municipio, según el caso. De tal manera, cuando quien suscriba el contrato de obra pública sea una entidad descentralizada, en ningún caso podrá disponer de los recursos para un fin diferente al que señala la precitada norma.

En lo que hace a las asociaciones de municipios, esta Dirección mediante Oficio 2-2016-014291 del 21 de abril de 2016, señaló:

“[...] De tal manera, en aquellos casos en que las asociaciones de municipios contraten la ejecución de obra pública, deberán actuar como sujetos activos responsables del recaudo, y en consecuencia deberán retener y girar los recursos por concepto de la contribución del 5% sobre contratos de obra pública a la entidad territorial beneficiaria. Respecto de lo anterior, considerando que la asociación está conformada por dos o más municipios, a juicio de esta Dirección los recursos recaudados por ese concepto deberán ser distribuidos entre los municipios que la conforman, pues se trata de una renta tributaria que conforme con la norma en cita pertenece a la “Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante”, es decir que no hace parte del patrimonio de la asociación [...]”

Por último, toda vez que en su escrito de consulta hace referencia a la ejecución de recursos de Sistema General de Regalías, adjuntamos el Oficio 2-2014-028364 del 4 de agosto de 2014, en el que esta Dirección se pronunció sobre la distribución de los recursos por concepto de la contribución sobre contratos de obra pública, en presencia de contratos financiados con recursos de esos sistemas, precisando que si bien se hace referencia a la Ley 1530 de 2012, la conclusión allí ofrecida se mantiene en presencia de la Ley 2056 de 2020.

Asesoría 007407 del 20 de febrero de 2024

Tema: Tasa de Seguridad y Convivencia Ciudadana

Subtema: Agente Recaudador

Señor

Alfredo Gravini

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, consulta usted:

“respecto al recaudo de la tasa de seguridad y convivencia ciudadana, donde A es Departamento, B Distrito y C Área Metropolitana. A y B son sujetos activos del impuesto de tasa de seguridad. A recauda el tributo de la tasa de seguridad a través de un convenio con una empresa de servicio público, B recauda su tributo con otro convenio con una empresa de servicio público. A,B,C, firman un convenio para invertir los tributos en un área de la Jurisdicción de C.. Consulta: Puede B, siendo sujeto activo del recaudo recibir un doble tributo por el mismo concepto de tasa de seguridad y convivencia ciudadana

A juicio de esta Dirección, en el marco de su caso hipotético, B no está “recibiendo un doble tributo”, como erradamente lo supone, pues tanto A como B recaudan de manera independiente y autónoma el tributo, para posteriormente destinarlos a atender el convenio suscrito entre aquellas y C, sin que por esa circunstancia pueda suponerse que A o B están recaudando nuevamente el tributo pues este se causó, se liquidó y recaudó de manera previa a su ejecución como aporte al convenio.

Asesoría 007571 del 20 de febrero de 2024

Tema: Tasa de Seguridad y Convivencia Ciudadana

Subtema: Autonomía Territorial

Señor

Alfredo Gravini

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, solicita “concepto jurídico – político administrativo respecto a la decisión del señor Gobernador del Atlántico Eduardo Verano de la Rosa de darle el manejo y el control de inversión al Distrito Industrial y Portuario de Barranquilla y su Área Metropolitana. de la tasa de seguridad y convivencia ciudadana”. Para el efecto, hace referencia a diversos aspectos relacionados con la normatividad que rige el tributo y a renglón seguido efectúa ocho interrogantes relacionados con un convenio entre el departamento del Atlántico y la empresa Aires, así como con la modalidad de recaudo a través de los recibos de servicios públicos, y la legalidad de dicha tasa en esa jurisdicción departamental.

“Solicito me informe y certifique por que unos departamentos cobran la tasa de seguridad y convivencia ciudadana y otros no, estando dentro de un Estado Social de Derecho donde la equidad e igualdad es para todos los ciudadanos que debemos pagar los mismos impuestos y tributos”.

Al respecto, es necesario recordarle que conforme con el artículo 287 superior las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y que en tal virtud, tendrán, entre otros derechos, el establecido en el numeral tercero ibídem, esto es el de “Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones”. De lo que se colige que será optativo, que no imperativo, para la respectiva entidad territorial decidir si establece o no determinado tributo al interior de su jurisdicción dependiendo de sus particulares necesidades. En este sentido, se ha expresado la Corte Constitucional, así:

“[...] 13. En numerosas oportunidades esta Corporación ha señalado que cuando el legislador establece tributos de carácter nacional tiene la obligación de señalar todos sus componentes¹. de manera clara e inequívoca². Empero, no sucede lo propio respecto de los impuestos de carácter territorial donde, aunque siempre deberá mediar la intervención del legislador, éste puede autorizar su creación bajo una de dos hipótesis: en primer lugar, puede ocurrir que la propia ley agote los elementos del tributo, caso en el cual las entidades territoriales

¹ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-004 de 1993, C-084 de 1995 y C-978 de 1999, entre otras.

² Corte Constitucional, Sentencia C-390 de 1996 MP. José Gregorio Hernández Galindo.

tendrán la suficiente autonomía para decidir si adoptan o no el impuesto³ y, en segundo lugar, puede tratarse simplemente de una ley de autorizaciones, donde serán las correspondientes corporaciones de representación popular, en el ámbito territorial, las encargadas de desarrollar el tributo autorizado por la ley⁴. [...]”⁵

En este orden de ideas, lo que se pretende hacer ver es que las entidades territoriales gozan de autonomía para decidir frente al establecimiento al interior de sus jurisdicciones de los tributos credos por el legislador a través de una ley de la República. Lo anterior cobra plena vigencia cuando el artículo 8 de la Ley 1421 de 2010, y aun el artículo 12 de la Ley 2272 de 2022, son de carácter potestativo, esto es que se limitan a autorizar (“podrán”), más no a ordenar, a los departamentos y municipios para “imponer tasas o sobretasas especiales destinadas a financiar los fondos-cuenta territoriales de seguridad para fomentar la seguridad ciudadana”.

“6. Solicito me informe y certifique si las Áreas Metropolitanas en Colombia están habilitadas constitucional y jurídicamente para administrar un tributo que por ley esta taxativamente para que los entes territoriales la recauden, administren e inviertan en la seguridad ciudadana”.

De la lectura del artículo 8° de la Ley 1421 de 2010, se evidencia que las tasas o sobretasas especiales que creen los departamentos y municipios deben ser “destinadas a financiar los fondos-cuenta territoriales de seguridad”, los cuales son administrados por las respectivas administraciones territoriales, sin que en la norma se haga referencia alguna a las Áreas Metropolitanas.

7. Solicito me informe y certifique si un Distrito o Municipio en Colombia puede administrar dos recaudos de tasa de seguridad, lo anterior está fundamentado en que el Distrito de Barranquilla, recauda tasa de seguridad según acuerdo Distrital 0001 del 2011, y ahora con la firma de un nuevo convenio con el Departamento del Atlántico y el área metropolitana de Barranquilla tendría doble recaudo para un solo área territorial sin poder sustentar jurídicamente como invertirá en los demás municipio fuera del área Metropolitana”

En relación con este interrogante, a propósito de idéntica consulta por usted efectuada se pronunció esta Dirección mediante Oficio con Radicado: 2-2024-007407 del 20 de febrero de 2024, en el que se concluye

³ Esta condición fue expuesta en la sentencia C-1097 de 2001, M.P. Jaime Araujo Rentería, en la cual se señaló: “En todo caso, cuando quiera que la ley faculte a las asambleas o concejos para crear un tributo, estas corporaciones están en libertad de decretar o no decretar el mismo, pudiendo igualmente derogar en sus respectivas jurisdicciones el tributo decretado. Hipótesis en la cual la ley de facultades mantendrá su vigencia formal a voluntad del Congreso, al paso que su eficacia práctica dependerá con exclusividad de las asambleas y concejos. De lo cual se concluye que mientras en los tributos de linaje nacional el Congreso goza de poderes plenos, en lo tocante a los tributos territoriales su competencia es compartida con las asambleas y concejos, a menos que se quiera soslayar el principio de autonomía territorial que informa la Constitución”.

⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-987 de 1999 MP. Alejandro Martínez Caballero.

⁵ Corte Constitucional Sentencia C-227 de 2002 MP: Dr. Jaime Córdoba Triviño

que “en el marco de su caso hipotético, B no está “recibiendo un doble tributo”, como erradamente lo supone, pues tanto A como B recaudan de manera independiente y autónoma el tributo, para posteriormente destinarlos a atender el convenio suscrito entre aquellas y C, sin que por esa circunstancia pueda suponerse que A o B están recaudando nuevamente el tributo pues este se causó, se liquidó y recaudó de manera previa a su ejecución como aporte al convenio”.

8. Solicito me informe y certifique como el estado colombiano garantiza que este tributo le llegue por ley y constitucionalmente a los Municipio que están por fuera del área Metropolitana.”

Como ya se precisó, el artículo 8 de la Ley 1421 de 2010 y el artículo 12 de la Ley 2277 de 2022, autorizan a departamentos y municipios para la imposición de tasas o sobretasas para financiar la seguridad en sus jurisdicciones, de manera que los recursos derivados de tales tributos llegarán a aquellas entidades territoriales que, en ejercicio de su autonomía y de la facultad impositiva que les reconocen los artículos 287, 300-4, 313-4 y 338 constitucionales, hagan uso de dicha autorización, sin que le corresponda al estado colombiano garantizar que los recursos lleguen a ciertos municipios que hagan o no parte de áreas metropolitanas.

Asesoría 018754 del 12 de abril de 2024

Tema: Contribución Sobre Contratos de Obra Pública

Subtema: Convenios Solidarios

Señora

Flor Omaira Roa Nuñez

“El Municipio de Tauramena ha suscrito diferentes convenios solidarios para la ejecución de obras públicas con las Juntas de Acción Comunal de Barrios y Veredas del Municipio, donde el Municipio hace aportes en dinero y las Juntas de Acción Comunal hacen aportes en especie, consistentes en una parte de la mano de obra necesaria para la ejecución de cada una de las obras también en algunos casos hay aportes de particulares. Las Juntas de Acción Comunal son las encargadas de la ejecución de cada obra y para ello con los recursos del Municipio les entrega proceden a comprar los bienes y servicios necesarios restantes para la construcción de la obra.

¿En estos convenios solidarios se causa la contribución de obra pública del 5% sobre los aportes del Municipio?

Respecto a su interrogante me permito indicarle que esta Dirección se ha pronunciado sobre el tema de consulta, en oficio n° 2-2022-051825 del 09 de noviembre de 2022, señalando que:

“Al respecto, conforme con el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, el hecho generador de la contribución del 5% sobre contratos de obra pública, como su nombre lo indica es la suscripción de contratos de obra pública con entidades de derecho público o la celebración de contratos de adición al valor de los existentes. Los sujetos pasivos de la mencionada contribución son todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública con entidades de derecho público, o que suscriban contratos de concesión de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales, los subcontratistas que ejecuten contratos de construcción de obras o su mantenimiento en los casos en los que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales y los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales, y los sujetos activos son las entidades de derecho público que actúan como contratantes en los contratos sobre los cuales recae la contribución. La base gravable corresponde al valor total del contrato y la tarifa es del 5%.

En lo que hace al concepto de contrato de obra pública para efectos de la contribución, ha señalado la jurisprudencia de la Corte Constitucional que “... el Estatuto de contratación dice que “son contratos de obra

los que celebren las entidades estatales”; y la norma acusada afirma que “(t)odas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público” deberán pagar la contribución en ella regulada. De lo que se infiere que los contratos de obra pública a que alude la disposición acusada no pueden ser sino los mismos contratos de obra (simplemente de obra) a que se refiere el artículo 32 del Estatuto de contratación administrativa, toda vez que por el sólo hecho de ser suscritos “con entidades de derecho público”, caen dentro de esa categoría jurídica por expresa disposición legal”

En ese contexto, el artículo 32 de la Ley 80 de 1993 “Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago”, por lo que será a la luz de esta norma que la administración deberá determinar la sujeción a la contribución establecida en la Ley 1106 de 2006 del convenio suscrito con la Junta de Acción Comunal.

Ahora bien, en presencia de convenios suscritos por las entidades territoriales, se causará la contribución en mención solo si la entidad con la que se suscribe el convenio actúa en calidad de contratista de obra pública, de acuerdo con el hecho generador de la contribución señalados en el artículo 6 de la ley 1106 de 2006.

Ahora bien, en el caso objeto de su consulta, si el convenio suscrito por el municipio con la Junta de Acción Comunal tiene por objeto aunar esfuerzos para la ejecución de una obra, de manera que el municipio hace un aporte en dinero y la Junta de Acción Comunal hace un aporte en mano de obra, consideramos que por la mera suscripción de dicho convenio no se causa la contribución sobre contratos de obra pública y por lo tanto no habrá lugar a que municipio haga la retención por concepto de la contribución al momento de hacer el desembolso de los recursos que aporta en dinero, pues, se reitera, la contribución sobre contratos de obra pública se causa cuando la entidad pública suscribe un contrato de obra pública, y en el caso objeto de consulta los que se suscribe es un convenio para la ejecución conjunta de una obra pública”.

Asesoría 020000 del 17 de abril de 2024

Tema: Derechos de Tránsito

Subtema: Normatividad

Señor

Mario David Cabrera Solarte

Consulta usted:

“1) ¿Qué ley autoriza a los municipios el cobro de la tasa por derechos de tránsito municipal? 2) ¿Qué ley define los elementos del tributo por el cobro de la tasa por derechos de tránsito municipal? 3) ¿Qué ley define el hecho generador de la tasa por derechos de tránsito municipal?”.

Le comunicamos que la competencia para la administración y control, así como los elementos estructurales de los derechos de tránsito se encuentran regulados, de una parte, en el artículo 168 de la Ley 769 de 2002, y de otra, en la Ley 1005 de 2006, normas a cuyo estudio le sugerimos respetuosamente remitirse.

Asesoría 030194 del 31 de mayo de 2024

Tema: Contribución Sobre Contratos de Obra Pública

Subtema: Patrimonios Autónomos

Señor

José Daniel Cogollo Galindo

Consulta usted:

Solicita se le “precise si el patrimonio autónomo y por tanto los recursos que administra, como es el caso de los aportes derivados del convenio 2249 de 2022, se pueden considerar sujetos al impuesto de guerra.”

Al respecto, sea lo primero precisar que lo que usted denomina “impuesto de guerra”, lo entendemos como la contribución sobre contratos de obra pública de que trata el artículo 120 de la Ley 488 de 1998, modificado por el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, y en ese contexto se ofrece la respuesta.

En lo que hace a los contratos de obra suscritos por patrimonios autónomos cuyos voceros son sociedades fiduciaras en virtud de contratos de fiducia celebrados con entidades públicas se ha pronunciado la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN mediante Concepto N° 814 [004180] del 21 de julio de 2023, el cual acoge en su integridad esta Dirección en el entendido que la contribución de orden nacional, excepción hecha del sujeto activo, comparte los mismos elementos estructurales de la contribución departamental y municipal. En consecuencia, para dar respuesta a su inquietud, hacemos nuestro lo expresado por la DIAN, así:

“[...] En su escrito, el peticionario señala que no se causa la contribución en comento cuando se suscriben contratos de obra en la ejecución de contratos de fiducia mercantil celebrados por el Fondo Nacional de Vivienda – FONVIVIENDA, con base en los siguientes argumentos:

i) Que la Ley 2294 de 2023, en su artículo 297, establece que, para todos los efectos legales, se entiende que los contratos suscritos por los patrimonios autónomos creados por FONVIVIENDA son de naturaleza jurídica privada.

ii) Que la exposición de motivos de dicho artículo determina que una vez FONVIVIENDA traslada los recursos al patrimonio autónomo, dejan de ser de dicha Entidad y pasan a ser propiedad de los patrimonios autónomos.

iii) Que la misma exposición de motivos también indica que los negocios jurídicos celebrados por estos patrimonios autónomos no pueden ser considerados como contratos estatales.

Sobre el particular, considera esta Subdirección:

El hecho generador de la contribución especial, objeto de consulta, se encuentra establecido en el artículo 120 de la Ley 418 de 1997 así:

ARTÍCULO 120. <Artículo modificado por el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.

(...) (subrayado fuera de texto)

Ahora, el artículo 297 de la Ley 2294 de 2023 dispone en su párrafo 1°:

ARTÍCULO 297. Adiciónese el inciso quinto y tres párrafos al artículo 4o de la Ley 2079 de 2021, así:

(...)

PARÁGRAFO 1o. Para todos los efectos legales, se entiende que los negocios jurídicos celebrados por los patrimonios autónomos constituidos por FONVIVIENDA, para efectos de la ejecución de los subsidios familiares de vivienda otorgados por el Gobierno Nacional en el marco de la política de vivienda y hábitat urbana y rural, son de naturaleza jurídica privada.

(...) (subrayado fuera de texto)

Lo antepuesto implica, entonces, que los contratos celebrados por los referidos patrimonios autónomos no se rigen por el derecho público.

Ahora bien, en cuanto a si la naturaleza jurídica de los contratos afecta o no la configuración de la contribución especial sub examine, el Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, C.P. WILLIAM HERNÁNDEZ GÓMEZ, en Sentencia de Unificación de febrero 25 de 2020, Radicación No. 25000-23-37-000- 2014-00721- 01(22473) (IJ-SU) señaló:

(...) la Sala unifica jurisprudencia respecto a si se realiza el hecho generador de la contribución de los contratos de obras públicas cuando se celebren contratos de obra con entidades de derecho público sujetas a un régimen especial de contratación.

Para ello, fija las siguientes reglas jurisprudenciales:

1. Para determinar si se realiza el hecho generador de la contribución de los contratos de obra pública no es determinante el régimen contractual de la entidad que celebre el contrato de obra pública, sea el general de la Ley 80 de 1993 o un régimen exceptuado. El elemento de la obligación tributaria se define en función del contrato celebrado, y no de la actividad o régimen jurídico de la entidad de derecho público.

(...) (subrayado fuera de texto)

Con base en lo definido por el Consejo de Estado en la mencionada providencia, es claro -entonces- que se genera la contribución especial por contratos de obras públicas cuando el objeto del contrato comporta la construcción y ejecución de una determinada obra, independientemente de que el régimen contractual aplicable sea de derecho privado o de derecho público. Esto, claro está, siempre que el contrato haya sido celebrado con entidades de derecho público.

Por lo anterior, si bien es claro que los contratos suscritos por los patrimonios autónomos creados por FONVIVIENDA se rigen por el derecho privado, esta circunstancia no descarta la configuración del hecho generador de la contribución especial aquí analizada.

Ahora bien, es necesario precisar si dichos patrimonios autónomos pueden ser o no considerados como entidades de derecho público.

Al respecto, es necesario retomar las consideraciones que la Dirección de Gestión Jurídica desarrolló mediante el Oficio 000734 - interno 173 de febrero 9 de 2023 en torno a la estampilla “Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia”, tributo que comparte elementos sustanciales con la contribución especial, así:

i) Lo patrimonios autónomos pueden tener el carácter de entidades estatales:

Tal y como lo señaló el Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, C.P. ÉDGAR GONZÁLEZ LÓPEZ en Concepto de junio 30 de 2022, Radicación interna No. 110010306000202200066 00, No. Único 00005, el patrimonio autónomo puede ser considerado como una entidad pública, si (i) es el centro de imputación de

responsabilidad contractual, y (ii) los recursos son públicos, hecho que no se modifica por la suscripción de un contrato de fiducia mercantil.

En el supuesto objeto de consulta y a criterio de este Despacho, se cumplen los supuestos descritos por la referida Corporación para considerar que los patrimonios autónomos constituidos por FONVIVIENDA son entidades de derecho público, toda vez que FONVIVIENDA funge como único fideicomitente.

ii) La sociedad fiduciaria actúa de acuerdo con las instrucciones del fideicomitente

Tal y como se estableció en el Oficio 000734 - interno 173 de 2023:

(...) no se observa que el elemento subjetivo del hecho generador -que involucra la participación de una entidad pública del orden nacional- se vea alterado por la utilización de un vehículo contractual, como lo es la fiducia mercantil. Esto, ya que el fideicomitente es la entidad y el patrimonio autónomo está constituido por recursos públicos, destinados a una específica finalidad como lo es la ejecución de un contrato de obra o conexo al de obra.

Si bien el fiduciario puede ir en contra de la finalidad para la que se constituyó el patrimonio autónomo, de acuerdo con lo previsto en los numerales 1, 3 y 4 del artículo 1234 del Código de Comercio y en el artículo 2.5.2.1.1. del Decreto 2555 de 2010, no se debe perder de vista que dicho acto constitutivo comprende una finalidad dispuesta por el mismo fideicomitente que, en el caso analizado, involucra la suscripción de los contratos de obra o conexos al de obra, hecho generador de la estampilla aquí analizada. Es decir, el fiduciario cumple con sus deberes de acuerdo con el acto constitutivo del negocio fiduciario y, adicionalmente, cumple con lo ordenado por el fideicomitente en la ejecución del contrato de fiducia y con la celebración -meramente instrumental se reitera- del respectivo contrato de obra.

Por último, incluso si no se aceptara la conclusión recién expuesta, y se acogiera el criterio de la Sala de Consulta y Servicio Civil, es necesario tener presente que en la Sentencia C- 015 de 1993, la Corte Constitucional explicó cómo debía interpretarse la legislación tributaria teniendo en cuenta los hechos fiscalmente relevantes. De acuerdo con la Corte Constitucional:

“[l]a legislación tributaria no puede interpretarse literalmente. Los hechos fiscalmente relevantes deben examinarse de acuerdo con su sustancia económica; si su resultado material, así comprenda varios actos conexos, independientemente de su forma jurídica, es equivalente en su resultado económico a las circunstancias y presupuestos que según la ley generan la obligación tributaria, las personas a las cuales se imputan, no pueden evadir o eludir, el pago de los impuestos. El principio de prevalencia del derecho sustancial, no puede ser ajeno al sistema tributario.” (subrayado fuera de texto).

Así, con base en el análisis antes expuesto, se aclara que, en el caso de contratos de obra pública suscritos por un patrimonio autónomo, cuyo fideicomitente es una entidad pública y donde los recursos destinados a la ejecución del mencionado contrato también son de naturaleza pública, se configura el hecho generador de la contribución por obra pública de que trata el artículo 120 de la Ley 418 de 1997, modificado por el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006. [...]" (Subrayas originales, negrillas añadidas)

Asesoría 029100 del 27 de mayo de 2024

Tema: Transferencias del Sector Eléctrico (Artículo 45 de la Ley 99 de 1993)

Subtema: Destinación

Señor

Juan Pablo Vargas

Consulta usted:

“(…)

1. Informar si todo el recurso que proviene de la contribución sobre el sector eléctrico de la que habla la ley 99 de 1993, solo debe ser utilizada en el sector 32- Ambiente y Desarrollo Sostenible
2. En caso de que esta transferencia se pueda utilizar en otros sectores favor indicar en cuales sectores se puede utilizar esta fuente de financiación y sus respectivos porcentajes.
- 3 Favor informar sobre el piso normativo que aclare o que amplie el concepto de que "estos recursos sólo podrán ser utilizados por el municipio en obras previstas en el plan de desarrollo municipal, con prioridad para proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental" con ocasión a que el mismo deja abierta la posibilidad de invertir en otros sectores, pero tiene vicios de forma.
4. Frente a lo que preceptúa la ley 99 de 1993 relacionado a que la entidad territorial podrá destinar "hasta el 10 por ciento para gastos de funcionamiento" favor aclarar si se pueden utilizar en cualquier gasto relacionado al funcionamiento de la alcaldía o si se debe emplear en el funcionamiento de la Secretaría de Agricultura y Medio ambiente, la cual es la dependencia encargada de ejecutar el gasto.
5. ¿Es posible realizar un crédito para la adquisición de un terreno para la construcción de una nueva alcaldía con estos recursos?
6. Es posible realizar una transferencia de una parte de estos recursos al Hospital de la localidad para ayudar a financiar el programa de saneamiento fiscal y financiero de la mencionada?
7. Se puede adquirir un lote para la disposición final de residuos sólidos con los recursos de la contribución sobre el sector eléctrico-

8. ¿Es posible adquirir un crédito para el otorgamiento de subsidios de vivienda a madres cabeza de hogar con los recursos de esta contribución?

(...)”.

Sobre la temática de su consulta esta Subdirección estableció lo siguiente en Oficio con Radicado MHCP 2-2021-050068 de fecha 27 de septiembre de 2021:

“El artículo 45 de la Ley 99 de 1993, modificado por el artículo 24 de la Ley 1930 de 2018, establece las transferencias del sector eléctrico a cargo de las empresas generadoras de energía eléctrica y centrales térmicas. Señala dicho artículo que estos recursos solo podrán ser utilizados por municipios en obras previstas en el plan de desarrollo municipal, con prioridad para proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental.

Como se observa, la destinación de dichos recursos se encuentra establecida en la ley, razón por la cual los municipios deberán atender dichos lineamientos: i) las obras deben estar consideradas en el plan de desarrollo municipal y, ii) dirigidas a proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental.

El párrafo 2 define por saneamiento básico y mejoramiento ambiental “la ejecución de obras de acueductos urbanos y rurales, alcantarillados, tratamiento de aguas y manejo y disposición de desechos líquidos y sólidos”.

Consideramos que la mención “con prioridad” se refiere a que, una vez atendidas plenamente las necesidades de saneamiento básico y mejoramiento ambiental, podrán destinarse estos recursos a otros proyectos relacionados, en todo caso, con la protección y conservación de las cuencas hidrográficas, embalses y páramos en el marco y objeto de la Ley 99 de 1993”.

Por su parte en Concepto con Radicado MHCP 2-2019-015629 de fecha 9 de mayo de 2019 está Subdirección señaló lo siguiente:

“En consecuencia, de los recursos originados en las transferencias del sector eléctrico a los que hace relación este artículo, los municipios puede destinar hasta un 10 por ciento del total de dichos recursos para gastos de funcionamiento y los valores restantes deberán ser destinados a inversión en los sectores señalado en la norma”.

Teniendo en cuenta el marco precedente atentamente emitimos respuesta a sus preguntas en los siguientes términos:

Respuesta preguntas 1, 2 y 3.

De acuerdo con lo establecido en el Oficio con Radicado MHCP 2-2021-050068 de fecha 27 de septiembre de 2021, consideramos que el 90% de los recursos recibidos por los municipios en virtud de las transferencias del sector eléctrico de que trata el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 deben ser utilizados prioritariamente en proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental.

Adicionalmente, una vez atendidas plenamente las necesidades de saneamiento básico y mejoramiento ambiental podrán destinarse este 90% de los recursos a otros proyectos relacionados, en todo caso, con la protección y conservación de las cuencas hidrográficas, embalses y páramos en el marco y objeto de la Ley 99 de 1993.

Ahora bien, es importante aclarar que la denominación de la secretaría o sector municipal a cargo de estos programas y proyectos varía de un municipio a otro, dado que conforme al numeral 6 del artículo 313 de la Constitución Política de Colombia cada concejo municipal es autónomo en la determinación de la estructura municipal correspondiente.

Respuesta pregunta 4.

Conforme se estableció en el concepto con Radicado MHCP 2-2019-015629 de fecha 9 de mayo de 2019, el 10% de los recursos recibidos por el municipio en virtud de la transferencia del sector eléctrico de que trata el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 podrá utilizarse en gastos de funcionamiento en cualquier sector de la administración municipal.

Respuesta pregunta 5.

En nuestra opinión no es posible que el municipio utilice el 90% de los recursos de la transferencia del sector eléctrico de que trata el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 para la construcción de una nueva sede de la alcaldía municipal o el pago de una operación de crédito público que financie la construcción de una nueva sede de la alcaldía municipal, toda vez que la construcción de dicha sede es un proyecto de inversión no relacionado con saneamiento básico y mejoramiento ambiental, como tampoco con la protección y conservación de las cuencas hidrográficas, embalses y páramos en el marco y objeto de la Ley 99 de 1993.

Sin embargo, en nuestra opinión podrá utilizar el 10% de estos recursos en gastos de funcionamiento de la sección presupuestal respectiva que tenga a cargo la construcción de la nueva sede de la alcaldía municipal.

Respuesta Pregunta 6.

En nuestra opinión no es posible que el municipio utilice el 90% de los recursos de la transferencia del sector eléctrico de que trata el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 para financiar el programa de saneamiento fiscal del Hospital, toda vez que no se trata de un proyecto de inversión relacionado con saneamiento básico y mejoramiento ambiental, como tampoco con la protección y conservación de las cuencas hidrográficas, embalses y páramos en el marco y objeto de la Ley 99 de 1993.

Sin embargo, en nuestra opinión podrá utilizar el 10% de estos recursos en gastos de funcionamiento relacionados con el saneamiento fiscal del Hospital.

Respuesta pregunta 7.

En nuestra opinión sí es posible que el municipio utilice los recursos de la transferencia del sector eléctrico de que trata el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 para la compra de un lote que tenga como objeto la disposición de residuos sólidos, toda vez que se enmarca dentro de la categoría “saneamiento básico y mejoramiento ambiental”.

Respuesta Pregunta 8.

En nuestra opinión no es posible que el municipio utilice el 90 % de los recursos de la transferencia del sector eléctrico de que trata el artículo 45 de la Ley 99 de 1993 para otorgar créditos a madres cabeza de hogar o para el pago de una operación de crédito público que financie el otorgamiento de créditos a madres cabeza de hogar, toda vez que este proyecto de inversión social no está relacionado con proyectos o inversiones de saneamiento básico y mejoramiento ambiental, como tampoco con la protección y conservación de las cuencas hidrográficas, embalses y páramos en el marco y objeto de la Ley 99 de 1993.

Sin embargo, consideramos que se podrá utilizar el 10% de estos recursos en gastos de funcionamiento de la sección presupuestal que tenga a cargo el programa a favor de las madres cabeza de hogar.

Asesoría 032908 del 17 de junio de 2024

Tema: Impuesto a la Publicidad Exterior Visual

Subtema: Causación

Señor

Juan José Vela Paz

Consulta usted:

“Se emita un concepto jurídico sobre lo siguiente: aclarar en el caso de las vallas publicitarias que se encuentran instaladas y solo cuentas con anuncia de publique aquí ¿Causan o no el tributo de publicidad exterior visual?”

Con el ánimo de brindar parámetros de interpretación podemos mencionar que de acuerdo con lo establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, corresponde al Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales establecer las contribuciones fiscales y parafiscales, para lo cual deben fijar directamente en la ley, las ordenanzas y los acuerdos, los elementos sustanciales de la obligación tributaria, es decir, los sujetos activo y pasivo, hecho generador, base gravable, causación y tarifas.

Sin perjuicio de lo anterior, en adelante efectuaremos algunas precisiones con el único ánimo de brindarle elementos de juicio en el caso objeto de su consulta.

La Ley 140 de 1994 ordenó gravar la utilización del espacio público con publicidad exterior visual (vallas de más de ocho metros cuadrados) sin que dicho impuesto supere el monto equivalente a cinco (5) salarios mínimos. Quienes incurran en el hecho gravado con el impuesto a la publicidad exterior visual, esto es, colocar vallas de tamaño igual o superior a 8 metros cuadrados deben pagar este impuesto independientemente de si pagan o no el impuesto de avisos y tableros.

En relación con el impuesto a la publicidad exterior visual, la Ley 140 de 1994 autorizó a los concejos municipales, distritales y de las entidades territoriales indígenas, para gravar con impuesto la colocación de publicidad exterior visual. El artículo 1 de la mencionada ley señala qué debe entenderse por publicidad exterior visual para efectos de esta ley, así:

ARTICULO 1.- Campo de aplicación. La presente Ley establece las condiciones en que puede realizarse Publicidad Exterior Visual en el Territorio Nacional.

Se entiende por Publicidad Exterior Visual, el medio masivo de comunicación destinado a informar o llamar la atención del público a través de elementos visuales como leyendas, inscripciones, dibujos, fotografías, signos o similares, visibles desde las vías de uso o dominio público, bien sean peatonales o vehiculares, terrestres, fluviales, marítimas o aéreas.

No se considera Publicidad Exterior Visual para efectos de la presente Ley, la señalización vial, la nomenclatura urbana o rural, la información sobre sitios históricos, turísticos y culturales, y aquella información temporal de carácter educativo, cultural o deportivo que coloquen las autoridades públicas u otras personas por encargo de éstas, que podrá incluir mensajes comerciales o de otra naturaleza siempre y cuando éstos no ocupen más del 30% del tamaño del respectivo mensaje o aviso. Tampoco se considera Publicidad Exterior Visual las expresiones artísticas como pinturas o murales, siempre que no contengan mensajes comerciales o de otra naturaleza. (Subrayado fuera de texto)

Para delimitar los elementos del tributo, consideramos necesario acudir a la jurisprudencia del Consejo de Estado según la cual, de manera general, el impuesto se genera por la ocupación del espacio público con la instalación de vallas o elementos de publicidad de más de ocho (8) metros cuadrados.

En la sentencia del 10 de abril de 2014, radicación 19923, el Consejo de Estado Sección Cuarta, precisó:

“...[S]e insiste en que el hecho generador del impuesto, esto es, la “colocación de toda valla con un tamaño igual o superior a ocho (8) metros cuadrados (...)” “Interpretadas armónicamente las anteriores disposiciones, resulta claro que el legislador previó un gravamen a una tarifa diferente, respecto de cada una de las vallas cuya dimensión sea igual o superior a ocho metros cuadrados, (las de medida inferior, sin importar su número, ya se encontraban gravadas dentro del impuesto de Avisos y Tableros), evento en el cual los sujetos pasivos del impuesto de avisos y tableros, y aquéllos que no lo son pero que también ocupen el espacio público con las mencionadas vallas, pagarán a favor de los sujetos activos, la tarifa establecida en el artículo 14 en concordancia con el artículo 15 de la Ley, la que deberá ser fijada por el respectivo órgano de representación popular, concejo municipal o distrital, autónomamente, pero respetando el límite de cinco salarios mínimos mensuales anuales, por cada valla.”

(...) Al respecto, se insiste en que el hecho generador del impuesto, esto es, la “colocación de toda valla con un tamaño igual o superior a ocho (8) metros cuadrados” puede ser ejecutado tanto por las personas que tienen la autorización de la autoridad ambiental para fijar vallas como por aquellas que las fijan sin tener dicha autorización, quienes, por ese hecho, adquieren también la calidad de sujetos pasivos del gravamen.”

En este sentido, quienes incurran en el hecho gravado con el impuesto a la publicidad exterior visual, esto es, colocar vallas de comunicación destinado a informar o llamar la atención del público de tamaño igual o superior a 8 metros cuadrados deben pagar este impuesto.



Hacienda



DIRECCIÓN GENERAL DE APOYO FISCAL

#63

Conceptos

en Materia Tributaria
y Financiera Territorial

Capítulo II.

Conceptos
Sobre Impuestos
Departamentales



1.

Impuesto de Registro



Asesoría 005423 del 8 de febrero 2024

Tema: Impuesto de Registro

Subtema: Transferencia de Dominio por Orden Judicial

Señora

Sonia Milena Silva Bernal

Consulta usted:

“1. El acto “Transferencia de dominio por orden judicial” ¿Se toma como acto o providencia que no genera impuesto? O ¿Se liquida como acto sin cuantía? O ¿Se tiene en cuenta que incorpora un derecho apreciable pecuniariamente en favor de personas y se debe liquidar como acto con cuantía, considerando que cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el auto avalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso?”

Al efecto, el inciso tercero del artículo 226 de la Ley 223 de 1995, establece “No generan el impuesto aquellos **actos o providencias que no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente en favor de una o varias personas, cuando por mandato legal deban ser remitidos para su registro por el funcionario competente**”. En esa misma línea, el artículo 2.2.2.3. del Decreto Único 1625 de 2016, establece que “No generan el impuesto de registro, la inscripción y cancelación de las inscripciones de aquellos actos o **providencias judiciales** y administrativas **que por mandato legal deban ser remitidas por el funcionario competente para su registro, cuando no incorporan un derecho apreciable pecuniariamente en favor de una o varias personas**, tales como las medidas cautelares, la contribución de valorización, la admisión a concordato, la comunicación de la declaratoria de quiebra o de liquidación obligatoria, y las prohibiciones judiciales”.

Del análisis de las precitadas normas se puede colegir que no se causará el impuesto de registro cuando se den las condiciones, a saber:

1. Aquello que es objeto de la exclusión es la inscripción de actos o providencias judiciales.

2. Que el funcionario que emite el acto o la providencia judicial deba, por disposición legal, remitirlas para su registro, y;

3. Que el acto o providencia judicial que se ordena inscribir no incorpore un derecho apreciable pecuniariamente en favor de una o varias personas.

Ahora bien, dichas condiciones no son excluyentes, a contrario sensu, se requiere que las converjan en el mismo acto o providencia de manera concomitante para que no se cause el impuesto.

En ese contexto, corresponderá a la administración departamental, a partir del contenido del respectivo acto o providencia judicial verificar, si en el caso objeto de consulta, se dan concomitantemente las condiciones establecidas en las normas supra a efectos de determinar si se causa o no el impuesto de registro.

Sin perjuicio de lo anterior, con la intención de brindarle elementos de juicio para esos efectos, teniendo presente que de la lectura de su consulta se lee que la “escritura se otorga dando cumplimiento a una orden judicial”, debe tenerse presente que:

- Lo que será objeto de registro será la escritura que se otorgue en cumplimiento de la orden impartida en la providencia judicial, más no la providencia judicial.
- Una cosa es que la providencia judicial ordene otorgar la escritura, y otra muy diferente es que el funcionario deba, por disposición legal, remitir la escritura para su registro, pues es esta última la condición para que no se cause el impuesto.
- Una vez otorgada la escritura esta debe ser registrada, pero dicho registro no se da por orden del funcionario judicial, sino por la propia naturaleza del acto, pues por tratarse de un bien inmueble debe registrarse por disposición del artículo 4º de la Ley 1579 de 2012.

Siendo ello de esa manera, a nuestro juicio, con los supuestos tomados de su consulta¹, no se cumpliría con las dos primeras de las condiciones arriba señaladas a efectos de que no se genere el Impuesto de Registro en el contexto de las normas sub examine.

En ese orden de cosas, la inscripción de la escritura sí estaría sujeta al impuesto de registro como un acto con cuantía, puesto que indistintamente de que la escritura carezca de cuantía, por tratarse de la transferencia del dominio de un bien inmueble deberá aplicarse la regla establecida en el inciso final del artículo 229 de la Ley 223 de 1995, que establece que “*Cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al*

¹ Se precisa que no se conoce el contenido de la providencia judicial.

del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso”, reglamentado por el artículo 2.2.2.4. del Decreto Único Tributario, según el cual “... se entiende que el acto, contrato o negocio jurídico se refiere a inmuebles cuando a través del mismo se enajena o transfiere el derecho de dominio. En los demás casos la base gravable estará constituida por el valor incorporado en el documento, de conformidad con lo dispuesto en el inciso primero del mismo artículo”. De tal manera, en el entendido que ni la providencia judicial, ni la escritura otorgada en cumplimiento de aquella no determinan una cuantía, consideramos que deberá acudirse al avalúo catastral como base para la liquidación del Impuesto de Registro.

“2. El acto “Declaración de parte restante” ¿Se liquida como un acto sin cuantía?”

Respecto de la figura de la “declaración de parte restante”, la Superintendencia de Notariado y Registro ha expresado:

“[...] La declaración de parte restante, consiste en identificar la porción de terreno que le queda al lote que acaba de tener una desmembración, señalando su nueva área y por consiguiente sus linderos.

Aquellos actos de segregación o desmembración de una porción de terreno de uno de mayor extensión, la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos procede a crear únicamente folio de matrícula inmobiliaria para la parte que se separa, y sobre el área que queda del bien de mayor extensión se procede a realizar la declaración de la “parte restante”, dando cumplimiento a lo actualmente dispuesto por el parágrafo 1° del artículo 16 del Estatuto Registral, que señala:

Artículo 16. Calificación. Efectuado el reparto de los documentos se procederá a su análisis jurídico, examen y comprobación de que reúne las exigencias de ley para acceder al registro.

Parágrafo 1o. No procederá la inscripción de documentos que transfieran el dominio u otro derecho real, sino está plenamente identificado el inmueble por su número de matrícula inmobiliaria, nomenclatura o nombre, linderos, área en el Sistema Métrico Decimal y los intervinientes por su documento de identidad. En tratándose de segregaciones o de ventas parciales deberán identificarse el predio de mayor extensión así como el área restante, con excepción de las entidades públicas que manejan programas de titulación predial. También se verificará el pago de los emolumentos correspondientes por concepto de los derechos e impuesto de registro. (...). Subrayado y negrilla fuera de texto.

(...)

Así las cosas, la necesidad de identificar y alinear la parte restante del bien inmueble de mayor extensión, como producto de segregaciones o desmembraciones del mismo, corresponde a una obligatoriedad establecida desde

el año de 1995, acogida en la Ley 1579 de 2012 con el propósito de incluirla directamente dentro del proceso de registro de Instrumentos Públicos, a efecto de garantizar el cumplimiento del deber de publicitar la verdadera situación jurídica de los bienes inmuebles, pues como se indicó anteriormente, el folio de matrícula que identifica el predio de mayor extensión y que continuará identificando la parte restante después de la segregación, debe indicar que área y que linderos identifica en adelante. [...]²

De lo expresado por esa Superintendencia, puede colegirse, que al ser la declaración de parte restante la “*identificación de la porción de terreno que le queda al lote que acaba de tener una desmembración*”, no implica propiamente una transferencia del dominio, pues lo que procura en esencia es que en el folio de matrícula del predio de mayor extensión se identifique la parte restante resultante de esa desmembración la cual se mantendrá bajo el dominio del propietario del predio desmembrado, y correlativamente se abra un nuevo folio de matrícula para la porción restante.

Ahora bien, toda vez que dicha declaración genera una modificación sobre el derecho real de dominio, el acto en el que se efectúe la declaración de parte restante estará sujeta a registro de conformidad con lo normado en el artículo 4° de la Ley 1579 de 2012, y consecuentemente sujeta al Impuesto de Registro de que trata la Ley 223 de 1995.

En esa línea, en el entendido de que en la declaración de parte restante no se presenta transferencia del dominio, a juicio de esta Dirección no emerge la obligación de aplicar la base mínima establecida en el artículo 229 de la Ley 223 de 1995, de manera que si, como lo afirma en su consulta, el acto carece de cuantía, deberá entonces dársele tratamiento de acto sin cuantía para efectos del Impuesto de Registro.

“3. Los actos “Limitación al dominio” y “Condición Resolutoria” ¿se liquidan como actos sin cuantía? o se consideran actos accesorios a la transferencia del dominio por orden judicial?”

En relación con este interrogante, la limitación al dominio, como su nombre lo indica significa que, respecto de determinado bien, en este caso inmueble, no se puedan realizar otros actos que afecten el derecho de dominio. Por su parte, la condición resolutoria, implica que, en caso de incumplimiento, tendrá lugar la resolución del acto por el cual se transfirió el dominio.

Ahora bien, en uno y otro caso, consideramos que si bien se trata de actos sujetos a registro en los términos del artículo 4° de la Ley 1579 de 2012, estos no contienen un derecho apreciable pecuniariamente, lo que implica entonces que para efectos del impuesto de registro se considerarían como actos sin cuantía.

² Superintendencia de Notariado y Registro Oficio EE033391 Consulta 306 de 2014.

De otra parte, en relación con estos actos, así como con la transferencia del dominio y la declaración de parte restante, en el entendido que todos obran en un mismo documento, se debe dar aplicación a la regla establecida en el inciso segundo del artículo 2.2.2.2. del Decreto Único Tributario 1625 de 2016, según la cual *“Cuando un mismo documento contenga diferentes actos sujetos a registro, el impuesto se liquidará sobre cada uno de ellos, aplicando la base gravable y tarifa establecidas en la ley”*.

Asesoría 017650 del 9 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Registro

Subtema: Causación y Pago

Señor

Olmeyro Pacichana Botina

Consulta usted:

“en la oficina de Impuesto de registro, adscrita a la Subsecretaria de Rentas de la Gobernación de Nariño, se originó un proceso anormal que amerita revisión y posible cobro, es decir, que yace del escenario de la inscripción de documentos ante en Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos (ORIP), sin el debido pago de la boleta fiscal ante la Gobernación de Nariño”, a renglón seguido cita una serie de normas que gobiernan el Impuesto de Registro, y posteriormente solicita “1. Se emita concepto jurídico con relación al proceso de cobro del tema antes descrito, determinando el procedimiento a seguir, considerando la imposición de la multa, el cobro del impuesto más los intereses moratorios a que haya lugar. 2. ¿Dicho cobro de debe realizar al contribuyente? 3. ¿Qué responsabilidad tiene las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos (ORIP), ante esta situación?”.

Para dar respuesta a su interrogante consideramos necesario dar inicialmente un repaso al hecho generador y a la causación del Impuesto de Registro, elementos establecidos en los artículos 226 y 228 de la Ley 223 de 1995, así:

“Artículo 226. Hecho generador. Está constituido por la inscripción de actos, contratos o negocios jurídicos documentales en los cuales sean parte o beneficiarios los particulares y que, de conformidad con las disposiciones legales, deban registrarse en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o en las Cámaras de Comercio. (...)

Artículo 228. Causación. El impuesto se causa en el momento de la solicitud de inscripción en el registro, de conformidad con lo establecido en el artículo 232 de esta Ley.

Cuando un contrato accesorio se haga constar conjuntamente con un contrato principal, el impuesto se causará solamente en relación con este último.

*El funcionario **competente no podrá realizar el registro si la solicitud no se ha acompañado de la constancia o recibo de pago del impuesto.*** (Énfasis añadido)

Conforme con las normas transcritas, lo que se pretende hacer ver es que en el impuesto de registro la causación se da de manera previa al hecho generador, constituyéndose en un requisito sine qua non el pago del impuesto para la materialización del hecho generador, pues como expresamente lo señala el inciso final del artículo 228 supra no es procedente el registro si no se acompaña de la constancia de pago del impuesto; requisito reiterado por el parágrafo del artículo 2.2.2.2 del Decreto Único 1625 de 2016, el cual establece que “No podrá efectuarse el registro si la solicitud no se ha acompañado de la constancia o recibo de pago del impuesto. Cuando se trate de actos, contratos o negocios jurídicos entre entidades públicas, dicho requisito no será necesario”.

De tal manera, si como lo expresa en su escrito de consulta se ha efectuado el registro del acto sin el correspondiente pago del impuesto, indistintamente de ello, para efectos del Impuesto de Registro habría de entenderse, desde nuestra óptica, que no se dio el hecho generador, pues como se expresó arriba el pago es requisito para su materialización.

Siendo ello de esa manera, una vez identificados los contribuyentes cuyos actos carecen de ese requisito, a juicio de esta Dirección, deberá la administración departamental solicitar a la correspondiente instancia de registro, esto es Cámara de Comercio u Oficina de Registro de Instrumentos Públicos, según el caso, la cancelación de la inscripción, de lo cual deberá darse noticia al particular beneficiario del acto objeto de registro para que concurra al pago del Impuesto de Registro el cual deberá liquidarse por la instancia correspondiente aplicando la base gravable y tarifa vigente al momento de la causación, esto es al momento de la solicitud de inscripción en el registro, y posteriormente se proceda con la inscripción en el registro (hecho generador).

Ahora bien, en el entendido que el acto fue registrado sin el correspondiente pago del impuesto, a nuestro juicio, el momento de la solicitud de inscripción para efectos de la causación del impuesto en este caso puntual sería aquel en el que el particular beneficiario del acto que no pagó el impuesto concurra al mismo una vez sea notificado de la cancelación del registro. Para esos efectos, deberá tenerse presente lo normado por el artículo 231 de la Ley 223 de 1995, que ad literam establece:

*“Artículo 231. **Términos para el registro.** Cuando en las disposiciones legales vigentes no se señalen **términos específicos para el registro**, la solicitud de inscripción de los actos, contratos o negocios jurídicos sujetos a registro deberán formularse de acuerdo con los siguientes términos, contados a partir de la fecha de su otorgamiento o expedición:*

- a) Dentro de los dos meses siguientes, si han sido otorgados o expedidos en el país, y
- b) Dentro de los tres meses siguientes, si han sido otorgados o expedidos en el exterior.

La extemporaneidad en el registro causará intereses moratorios, por mes o fracción de mes de retardo, determinados a la tasa y en la forma establecida en el Estatuto Tributario para el impuesto sobre la renta y complementarios.” (Énfasis añadido)

La precitada norma fue reglamentada por el artículo 14 del Decreto 650 de 1996, compilado en el artículo 2.2.2.14 del Decreto Único 1625 de 2016, así:

“Artículo 2.2.2.14. Términos para el registro y sanción por extemporaneidad. Cuando en las disposiciones legales vigentes no se señalen términos específicos para la inscripción en el registro de los actos, contratos o negocios jurídicos, la solicitud de inscripción deberá formularse a partir de la fecha de su otorgamiento o expedición, de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) Dentro de los dos (2) meses siguientes, si han sido otorgados o expedidos en el país, y
- b) Dentro de los tres (3) meses siguientes, si han sido otorgados o expedidos en el exterior.

Entiéndase por fecha de otorgamiento, para los actos notariales, la fecha de autorización; y por fecha de expedición de las providencias judiciales o administrativas, la fecha de su ejecutoria.

La extemporaneidad en la solicitud de inscripción en el registro causará intereses moratorios por mes o fracción de mes de retardo, determinado a la tasa y forma establecida en el Estatuto Tributario para el impuesto sobre la renta y complementario. (...)” (Énfasis añadido)

Nótese como los apartados normativos transcritos establecen términos específicos para la solicitud del registro, y al paso establecen intereses de mora respecto de la extemporaneidad en el registro, pero no establecen plazos para el pago del impuesto; es decir que lo que genera los intereses de mora establecidos en las normas sub examine no es el pago del impuesto sino la inscripción en el registro por fuera de los términos en ellas señalados.

Así las cosas, en el presente caso deberá identificarse el plazo con el que contaba el particular para la solicitud del registro para que se determine si esta resulta extemporánea y de ser ello así se proceda con

la determinación y pago de los respectivos intereses, los cuales estarán a cargo del particular como sujeto pasivo del impuesto de registro³.

En lo que hace a los responsables de la liquidación, declaración y pago del impuesto, esto es las Cámaras de Comercio y las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos⁴, habrá de verificarse si estos en las declaraciones que deben presentar ante los departamentos incluyeron los actos que fueron registrados, pero respecto de los cuales no se pagó el impuesto, en orden a verificar la procedencia del inicio de un proceso de liquidación de revisión en caso de inexactitud en las declaraciones.

Todo lo anterior, sin perjuicio de las eventuales acciones penales, fiscales o disciplinarias que puedan derivarse de la conducta referida en su solicitud, las cuales serán del resorte de las respectivas autoridades, a quienes le sugerimos ponerlas en conocimiento.

³ Ley 223 de 1995 artículo 227

⁴ Ley 223 de 1995 artículo 233

Asesoría 019688 del 16 de abril de 2024

Tema: Impuesto de Registro

Subtema: Dos Actos en un mismo documento

Señores

Gobernación de Risaralda

Consultan ustedes:

“para efectos de liquidación y pago del impuesto de registro, cuando en un documento privado se hace la remoción y a su vez el nombramiento ya sea un representante legal, revisor fiscal u otro órgano de una empresa ¿el impuesto de registro se liquida como un acto o dos actos sin cuantía?”

Al efecto, el artículo 2.2.2.6. del Decreto Único Tributario 1625 de 2016, establece:

“Artículo 2.2.2.6. Actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía y tarifa. Todos los actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía, es decir aquellos que no incorporan derechos apreciables pecuniariamente en favor de los particulares, sujetos al impuesto de registro, estarán gravados con tarifas entre dos (2) y cuatro (4) salarios mínimos diarios legales, determinadas por la respectiva asamblea departamental, a iniciativa del Gobernador.

Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro se consideran como actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía, entre otros, los siguientes:

a) Los actos de nombramiento, remoción o revocación de representantes legales, revisores fiscales, liquidadores, representantes de los tenedores de bonos, representantes de los accionistas con derecho a dividendo preferencial y apoderados en general;

b) (...)" (Énfasis añadido)

Nótese como la norma transcrita al señalar aquellos actos que para efectos del impuesto de registro se consideran como actos sin cuantía, enlista de manera separada a los actos de remoción de los actos de nombramiento, lo cual, a nuestro juicio, obedece a que si bien guardan relación, son en esencia dos actos independientes pues se predicán respecto de dos actuaciones y dos sujetos diferentes esto es la remoción de un sujeto y el nombramiento de otro en reemplazo de aquel.

Siendo ello de esa manera, en el entendido que tanto el acto de remoción como el acto de nombramiento se efectúan en el mismo documento, consideramos que habrá de aplicarse la regla establecida en el inciso segundo del artículo 2.2.2.2. del Decreto Único Tributario 1625 de 2016, según la cual “*Cuando un mismo documento contenga diferentes actos sujetos a registro, el impuesto se liquidará sobre cada uno de ellos, aplicando la base gravable y tarifa establecidas en la ley*”. De tal manera, en el presente caso deberá liquidarse el impuesto sobre los dos actos, teniendo presente que uno y otro, al tenor del artículo 2.2.2.6. ibidem son considerados como actos sin cuantía.

Asesoría 034902 del 26 de junio de 2024

Tema: Impuesto de Registro
Subtema: Base Gravable y Tarifa

Señora
Martha Isabel Ramírez Salamanca

Consulta usted:

haciendo referencia a la manera como diferentes Cámaras de Comercio liquidan el Impuesto de Registro en la inscripción de actos de aumento de capital que incluyen el incremento de la prima en la colocación de acciones, señalando que en algunos casos para la determinación de la base gravable se suman el incremento del capital y la prima en la colocación de acciones y se aplica una única tarifa, y en otros casos se toman por separado el aumento del capital de la prima en la colocación de acciones y se aplica una tarifa diferente a cada uno de esos conceptos, y a reglón seguido consulta “1. ¿Cuál es el procedimiento que deben aplicar las Cámaras de Comercio para liquidar el impuesto de registro sobre actos que impliquen la existencia de prima en la colocación de acciones?

2. ¿Al existir una prima en la colocación de acciones, se deben sumar los rubros de capital más prima y aplicar la tarifa reducida de la prima? ¿o se deben aplicar de manera independiente la tarifa del capital y la tarifa de la prima en la colocación de acciones?”

Para dar respuesta a este interrogante, es necesario dar un repaso a lo normado en el artículo 229 de la Ley 223 de 1995, en la forma en que fue modificado por el artículo 187 de la Ley 223 de 1995, el cual ad litteram establece:

Artículo 229. Base gravable. Está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico. Cuando se trate de inscripción de contratos de constitución de sociedades, de reformas estatutarias o actos que impliquen el incremento del capital social o del capital suscrito, la base gravable está constituida por el valor total del respectivo aporte, incluyendo el capital social o el capital suscrito y la prima en colocación de acciones o cuotas sociales.

Cuando un acto, contrato o negocio jurídico deba registrarse tanto en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos como en la Cámara de Comercio, el impuesto se generará solamente en la instancia de inscripción en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos.

En los actos, contratos o negocios jurídicos sujetos al impuesto de registro en los cuales participen entidades públicas y particulares, la base gravable está constituida por el 50% del valor incorporado en el documento que contiene el acto o por la proporción del capital suscrito o del capital social, según el caso, que corresponda a los particulares.

En los documentos sin cuantía, la base gravable está determinada de acuerdo con la naturaleza de los mismos.

Cuando el acto, contrato o negocio jurídico se refiera a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al del avalúo catastral, el autoavalúo, el valor del remate o de la adjudicación, según el caso. Para efectos de la liquidación y pago del impuesto de registro, se considerarán actos sin cuantía las fusiones, escisiones, transformaciones de sociedades y consolidación de sucursales de sociedades extranjeras; siempre que no impliquen aumentos de capital ni cesión de cuotas o partes de interés.” (Énfasis añadido)

Nótese como la norma transcrita, de manera expresa señala que en presencia de actos que impliquen el incremento del capital social o del capital suscrito “la base gravable está constituida **por el valor total del respectivo aporte, incluyendo el capital social o el capital suscrito y la prima en colocación de acciones o cuotas sociales**”, a partir de lo cual se colige que en aquellos actos que impliquen el aumento del capital social o suscrito, y el incremento en la prima en la colocación de acciones, a efectos de determinar la base gravable del Impuesto de Registro deberán incluirse los valores correspondientes a cada uno de esos conceptos, es decir que, a juicio de esta Dirección, la base gravable corresponderá a la sumatoria de esos conceptos.

En lo que hace a la tarifa, toda vez que el acto objeto de registro en la Cámara de Comercio implica un incremento de la prima en colocación de acciones, a juicio de esta Dirección, deberá aplicarse la tarifa establecida por la respectiva asamblea departamental dentro del rango señalado en el literal c) del artículo 230 de la Ley 223 de 1995, en la forma en que fue modificado por el artículo 188 de la Ley 1607 de 2012, puesto que en él se fija una tarifa especial para “Actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las Cámaras de Comercio, que impliquen la constitución con y/o **el incremento de la prima en colocación de acciones** o cuotas sociales de sociedades, entre el 0,1% y el 0.3%”

2. Impuesto al Consumo de Cigarrillos y Tabaco Elaborado

Asesoría 022823 del 29 de abril de 2024

Tema: Impuesto al Consumo de Cigarrillos y Tabaco Elaborado

Subtema: Tarifa Componente Especifico Tabaco Calentado Electrónicamente

Señora

Myriam Cristina Rodríguez Devia

Consulta usted:

“¿Cuál es la tarifa que debe aplicar el gobierno departamental frente a los productos TEREА sucedáneos o similares, según la certificación No. 04 del 11 de diciembre de 2023 expedida por (sic) el Dirección General de Apoyo Fiscal la cual establece las tarifas del tributo para el 2024...”

Al respecto, toda vez que a partir de los documentos anexos a su solicitud se puede entender que el producto denominado “TEREA” corresponde a un producto de tabaco calentado electrónicamente, a nuestro juicio le resultan aplicables las consideraciones y conclusiones ofrecidas por esta Dirección mediante Oficio con Radicado: 2-2018-005560 del 23 de febrero de 2018, reiterado mediante Oficio con Radicado: 2-2019-032738 del 3 de septiembre de 2019, los cuales son de su conocimiento ya que hacen parte de los documentos anexos a los que se hizo mención.

De tal manera, en el citado Oficio 2-2018-005560 del 23 de febrero de 2018 se concluye que ese tipo de productos se enmarca “**dentro del concepto de cigarrillo o cigarro**”, y que consecuentemente “se encuentra sujeto al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de manera que se someterá a los requisitos, a las ritualidades y a las obligaciones formales y sustanciales propias del mismo”.

En ese contexto, forzoso se hace concluir que para la determinación del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado en el componente específico debe aplicarse la tarifa establecida en el numeral 1 del artículo 211 de la Ley 223 de 1995 modificado por el artículo 347 de la Ley 1819 de 2016, esto es la correspondiente a los “cigarrillos, tabacos, cigarros y cigarritos”, pues en ningún apartado del precitado oficio se asimiló a los productos de tabaco calentado electrónicamente a los productos cuya tarifa se establece por gramos, esto es a la picadura, rapé o chimú.

En ese orden de cosas, a nuestro juicio, la tarifa del componente específico aplicable a los productos de tabaco calentado electrónicamente para el año 2024, corresponde a la señalada en el numeral 1 de Certificación 004 de 2023, expedida por esta Dirección, esto es “tres mil setecientos veinticinco pesos (\$3.725) por cada cajetilla de veinte (20) unidades o proporcionalmente a su contenido”.

3. Impuesto al Consumo de Cigarrillos y Tabaco Elaborado

Asesoría 011572 del 10 de marzo de 2024

Tema: Impuesto al Consumo de Licores, Vinos, Aperitivos y Similares

Subtema: Ley 2158 de 2021

Señor

Ciudadano Anonimo

Consulta usted:

Las personas naturales o jurídicas que vendan viche/biche en establecimientos de comercio abierto al público como bares, gastrobares y restaurantes están sujetas al ARBITRIO RENTÍSTICO DE LOS MUNICIPIOS DONDE SE VENDE O COMERCIALIZA EL VICHE? si o no y cual es el fundamento jurídico de la respuesta."

Al respecto, toda vez que hace usted referencia a "arbitrio rentístico" es preciso advertir que ese concepto, en el caso de bebidas alcohólicas, emerge en presencia del monopolio de licores destilados y alcohol potable con destino a la fabricación de licores de que trata el artículo 338 de la Constitución Política, y se desarrolla en la Ley 1816 de 2016, norma conforme con la cual es ejercido por los departamentos, más no por los municipios precisándose que se ejerce tanto sobre la producción, como sobre la introducción de licores destilados en y a las jurisdicciones de los departamentos.

Siendo ello de esa manera, esto es refiriéndonos puntualmente al ejercicio del citado monopolio, esta Dirección mediante Oficio 2-2023-047467 del 5 de septiembre de 2023, expresó:

"[...] que la regulación legal que rige la producción y comercialización del viche y otros productos similares se encuentra en la Ley 2158 de 2021 "por medio del cual se reconoce, impulsa y protege el viche/biche y sus derivados como bebidas ancestrales, artesanales, tradicionales y patrimonio colectivo de las comunidades negras afrocolombianas de la costa del pacífico colombiano y se dictan otras disposiciones".

A propósito de esa norma, en lo que hace a los aspectos de competencia de esta Dirección, el artículo 7 de la Ley 1816 de 2016, modificado por el artículo 12 de la Ley 2158 de 2021, establece:

“Artículo 7. Monopolio como arbitrio rentístico sobre la producción de licores destilados. Los departamentos ejercerán el monopolio de producción de licores destilados directamente, que incluye la contratación de terceros para la producción de licores destilados y alcohol potable con destino a la fabricación de licores sobre los cuales el departamento contratante ostente la titularidad de la propiedad industrial.

También, podrán permitir temporalmente que, la producción sea realizada por terceros mediante la suscripción de contratos adjudicados mediante licitación pública, en los términos del artículo 8 de la presente ley.

PARÁGRAFO. Los cabildos indígenas y asociaciones de cabildos indígenas legalmente constituidos y reconocidos por el Ministerio del Interior en virtud de su autonomía constitucional, continuarán la producción de sus bebidas alcohólicas tradicionales y ancestrales para su propio consumo, máxime cuando se empleen en el ejercicio de su medicina tradicional. Estas prácticas formarán parte de sus usos, costumbres, cosmovisión y derecho mayor.

Los Consejos comunitarios de las comunidades raizales y palenqueras y las asociaciones de consejos comunitarios legalmente constituidos y reconocidos por el Ministerio del Interior, continuarán con la producción de las bebidas alcohólicas tradicionales y ancestrales para su propio consumo, en el marco de sus usos, costumbres, cosmovisión y derecho mayor.” (Énfasis añadido)

Conforme con la norma transcrita se puede colegir que la producción de las bebidas alcohólicas tradicionales y ancestrales de las comunidades raizales y palenqueras no está sometida al régimen de monopolio de licores destilados lo que equivale a decir que su producción e introducción en y a los departamentos no se somete a dicho régimen, ni está sujeto a las rentas que de su aplicación de derivan (esto es la participación y los derechos de explotación. No obstante, ello no quiere decir que, por esa misma norma, no estén sometidas al régimen impositivo del impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, regulado por la Ley 223 de 1995, y demás normas que la adicionan y modifican, con todo lo que ello comparta en cuanto a obligaciones de orden formal y sustancial. [...])” (Énfasis del texto original)

TERCERO: Pueden las autoridades en materia de impuestos como la DIAN Y/ SECRETARÍAS DE HACIENDA realizar aprehensión de botellas de viche por no pago de impuestos? sí o no porque y cuál es el fundamento de la respuesta?”

A este respecto, en el entendido que de conformidad con la respuesta anterior, el viche está sometido al impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares de que trata la Ley 223 de 1995 y demás normas que la adicionan, modifican, sustituyen y reglamentan, ello implica que le resulta aplicable lo normado en los artículos 215 y 222 ibidem, los cuales en su orden se refieren a las obligaciones que en

materia de ese impuesto les asisten a los responsables del mismo, y a las facultades de aprehensión y decomiso que ostentan los departamentos cuando los responsables las incumplen.

En consecuencia, el citado artículo 222 de la Ley 223 de 1995 establece que “Los departamentos y el Distrito Capital de Santafé de Bogotá podrán aprehender y decomisar en sus respectivas jurisdicciones, a través de las autoridades competentes, los productos sometidos a los impuestos al consumo de que trata este capítulo que no acrediten el pago del impuesto, o cuando se incumplan las obligaciones establecidas a los sujetos responsables”. Ahora bien, las causales para efectos del ejercicio de esa facultad se encuentran establecidas en el artículo 2.2.1.2.15. del Decreto Único Tributario 1625 de 2016, modificado por el artículo 4° del Decreto 162 de 2024.

“CUARTO: Que obligaciones tributarias locales, regionales o nacionales tiene Las personas naturales o jurídicas que vendan viche/biche en establecimientos de comercio abierto al público como bares, gastrobares y restaurantes? ¿Cuál es el fundamento jurídico de la respuesta?”

Como se precisó en la respuesta a su segundo interrogante, quienes produzcan y/o distribuyan viche en jurisdicción de los departamentos, están sometidos al Impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares de que trata la Ley 223 de 1995 y demás normas que la adicionan, modifican, sustituyen y reglamentan.

“QUINTO: A la fecha no se ha reglamentado LA COMERCIALIZACIÓN DEL VICHE. Así las cosas sin reglamentación de la comercialización cómo es posible el cobro de impuestos por parte de los municipios donde se comercializa el viche?”

A este respecto, le comunicamos que Ministerio de Salud y Protección Social, y el Ministerio de las Culturas, los Artes y los Saberes, emitieron la Resolución Conjunta Número 0000113 del 24 de enero de 2024 “Por medio de la cual se establecen los requisitos sanitarios para la producción y comercialización de Viche/ Biche y se dictan otras disposiciones”, norma a la que deben sujetarse quienes se dediquen a las actividades de producción y/o comercialización del Viche, la cual, deberá aplicarse de la mano de las normas de orden tributario a las que se hizo mención en las respuestas anteriores.

Asesoría 019999 del 17 de abril de 2024

Tema: Impuesto al Consumo de Licores, Vinos, Aperitivos y Similares

Subtema: Productos Gravados

Señor

Andres Felipe Muñoz

Consulta usted:

“... idea principal es importar vino y venderlo a la industria gastronómica (restaurantes) para que estos lo utilicen como materia prima en sus productos”, y a renglón seguido consulta “1. ¿Este vino, por ser bebida alcohólica genera impuesto al consumo a pesar de que se esté vendiendo como una materia prima para la industria gastronómica? 2. ¿Sería generador del impuesto al consumo si yo mismo produzco el vino y lo vendo de igual forma? Como materia prima para la industria gastronómica.3. ¿Hay exenciones en el sector de las bebidas alcohólicas o todas, sin importar su modalidad de venta, deben pagar impuesto al consumo?”

De conformidad con el artículo 23 constitucional, le comunicamos que el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares se encuentra regulado en la Ley 223 de 1995, modificada en algunos de sus elementos por la Ley 1816 de 2019.

En ese orden, el artículo 202 de la Ley 223 de 1995 establece que el hecho generador del impuesto “Está constituido por el consumo de licores, vinos, aperitivos, y similares, en la jurisdicción de los departamentos”, sin hacer distinción alguna respecto del destino que se dé al producto gravado, en este caso, el vino, a partir de lo cual se colige que el que se importe como materia prima para la industria gastronómica no lo excluye de ser gravado.

En lo que hace a la sujeción pasiva, el artículo 203 ibidem establece que “*Son sujetos pasivos o responsables del impuesto **los productores, los importadores** y, solidariamente con ellos, los distribuidores*”, lo que permite señalar que tanto los productos producidos en el territorio nacional, como aquellos importados al territorio nacional se encuentran sujetos al impuesto.

En lo que hace a las exenciones, por ser el Impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares una renta nacional cedida, el único facultado para establecerlas es el legislador. De tal manera, ni la Ley 223 de 1995, ni la Ley 1816 de 2016, establecen exención alguna respecto de los productos sujetos a ese impuesto.

Por último, toda la regulación relacionada con ese impuesto se encuentra en la Ley 223 de 1995, en la Ley 1816 de 2015, y en el Decreto Único Tributario 1625 de 2016. En lo que hace a aspectos de orden sanitario se encuentran regulados en el Decreto 1686 de 2012; normas estas a las cuales le sugerimos respetuosamente remitirse.

4.

Sobretasa al ACPM



Asesoría 029166 del 28 de mayo de 2024

Tema: Sobretasa al ACPM

Subtema: Exenciones

Señora

Yuli Sley Palacios Chavarria

Consulta usted:

*“nos surge una inquietud sobre un escenario puntual que abre la posibilidad de la venta a un cliente dedicado a la Acuicultura y el cual cuenta con un cupo de la UPME que abre la posibilidad de realizar la venta sin generar Sobretasa al ACPM. Sin embargo, hay una particularidad que nos parece importante consultar: * La venta de Diesel con la mezcla que esté vigente, incluso el producto que menciona la resolución con la que cuenta el cliente final se realizaría con intermediación. Biomax vende a CI Distracom, a su vez, CI Distracom vende al cliente final (este cliente final es el que cuenta con la Resolución emitida por la UPME autorizando el cupo con la exención). * Hemos revisado la normatividad y la exención existe, sin embargo, quisiéramos consultar si la intermediación cambiaría en el algo este escenario para no incurrir en errores. **

¿Deberíamos considerar algo especial para poder aplicarla la exención? Nos gustaría conocer el concepto de la DAF para este escenario y así dejar completamente clara la figura sin que la misma represente un riesgo futuro en alguna fiscalización que se pudiera generar.”

En lo que hace a sus inquietudes es necesario en principio dar un repaso a la definición que de exenciones hace la Corte Constitucional reiterando su jurisprudencia, así:

“[...] 4.1.- Las exenciones tributarias corresponden a situaciones que en principio fueron objeto de gravamen pero que son sustraídas del pago -total o parcial- de la obligación por razones de política fiscal, social o ambiental. La sentencia C-748 de 2009 definió este instrumento en los siguientes términos:

“Concretamente, a través de las exenciones tributarias, el legislador impide el nacimiento de la obligación tributaria en relación con determinados sujetos o disminuye la cuantía de la misma, por consideraciones

de política fiscal. Así, si bien en principio, respecto del contribuyente, se concreta el hecho generador del tributo, éste se excluye de forma anticipada de la obligación tributaria, por disposición legal¹, mediante una técnica de desgravación que le permite al legislador ajustar la carga tributaria, de manera que consulte los atributos concretos del sujeto gravado o de la actividad sobre la que recae la obligación tributaria, siempre con sujeción a criterios razonables y de equidad fiscal². (...)

Los beneficios tributarios se han catalogado como taxativos, limitados, personales e intransferibles, teniendo en cuenta que se dirigen a favorecer únicamente a los sujetos pasivos que se subsumen dentro de las hipótesis reguladas, lo que significa una estrecha relación entre el beneficiario y el gravamen que –al menos en principio- no puede ser trasladado a otro sujeto. [...]”³

Del apartado transcrito, para los efectos de esta respuesta, se destaca el hecho de que mediante las exenciones lo que se persigue es excluir del hecho generador a un determinado contribuyente a partir de determinados atributos concretos de este y subsumiéndolo en la hipótesis regulada en la disposición legal que la establece, impidiendo de esa manera el nacimiento de la obligación tributaria.

Siendo ello de esa manera, es preciso recordar que de conformidad con el inciso segundo del artículo 118 de la Ley 488 de 1998 “Para la sobretasa al ACPM, el hecho generador está constituido por el consumo de ACPM nacional o importado, en la jurisdicción de cada departamento o en el Distrito Capital de Santafé de Bogotá”. En lo que hace a la causación el artículo 119 ibidem establece que “La sobretasa se causa en el momento en que el distribuidor mayorista, productor o importador enajena la gasolina motor extra o corriente o ACPM, al distribuidor minorista o al consumidor final. Igualmente se causa en el momento en que el distribuidor mayorista, productor o importador retira el bien para su propio consumo”.

Nótese cómo de la lectura de los artículos transcritos se puede inferir que el hecho generador, esto es el consumo de gasolina o ACPM, es posterior a la causación del impuesto, es decir, la enajenación de la gasolina o el ACPM. En otras palabras, la obligación tributaria nace en el momento mismo de la enajenación de la gasolina o el ACPM (causación), ya que implícitamente existe la presunción de que el consumo (hecho generador) se presentará consecuentemente. Obedece lo anterior, a que el legislador, considerando que es materialmente imposible verificar.

¹ Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-804 de 2001.

² Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-511 de 1996.

³ Corte Constitucional Sentencia C-602 de 2015 Magistrado Ponente: Jorge Iván Palacio Palacio. En igual sentido puede verse también Corte Constitucional Sentencia C-333 de 2017 Magistrado Ponente (e.): Iván Humberto Escruera Mayolo.

5. Impuesto sobre Vehículos Automotores

Asesoría 005454 8 del febrero de 2024

Tema: Impuesto Sobre Vehículos Automotores

Subtema: Destinación Específica

Señor

John Jairo Mesa Cubillos

Consulta usted:

“Para la vigencia 2024 el presupuesto de la Contraloría de Antioquia surtió todos los trámites y fue aprobado en el mes de diciembre de 2023. El presupuesto incluye las transferencias del nivel central, para el caso del departamento de Antioquia de categoría especial equivalen al 2.2% de los ICLD”, y a renglón seguido pregunta “...puede el ejecutivo disponer de la renta del Impuesto de vehículos, renta de libre destinación y proponer a la asamblea departamental convertirla en una renta de destinación específica? En el evento de aprobarle la asamblea departamental convertir la renta de impuesto de vehículos en una renta de destinación específica para la vigencia fiscal 2024, esto afectaría la transferencia para el órgano de control, no obstante que el presupuesto aprobado en el año 2024, ¿la renta era de libre destinación?”

En relación con la primera parte de su interrogante es necesario inicialmente señalar que conforme con lo expresado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-720 de 1999 el Impuesto sobre Vehículos Automotores es una renta nacional cedida a los departamentos, al Distrito Capital y a los municipios; posición que ha sido reiterada por el Consejo de Estado¹.

En lo que hace a las competencias que le asisten a los departamentos en relación con el impuesto sobre vehículos automotores, es preciso señalar que conforme con el artículo 147 de la Ley 488 de 1998, la administración y control del impuesto, que incluye el recaudo, fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro y devolución del impuesto sobre vehículos automotores, es de competencia del departamento o distrito en cuya jurisdicción se deba pagar el impuesto. Es decir que, si bien se trata de una renta nacional, la

¹ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta CP. Hugo Fernando Bastidas Barcenás Bogotá D.C., diez (10) de julio de dos mil catorce (2014). Radicación número: 17001-23-31-000-2010-00091-01(18823)

totalidad de los recursos se generan a instancias de los departamentos y municipios² amén de la matrícula de vehículos en las jurisdicciones departamentales, sin que en ningún momento medie la intervención de la Nación³ para el perfeccionamiento de la obligación tributaria, ni para la administración y control incluido su recaudo, y sin que se genere recurso alguno a favor del presupuesto general de la Nación.

En consecuencia, tratándose de una renta nacional cedida, debe precisarse que una cosa es la potestad para la configuración de los elementos estructurales y para establecer el régimen de exenciones del respectivo tributo; y otra cosa es la facultad para la administración y control de la renta cedida de él derivada. En el primero de los casos, la potestad recae exclusivamente en el legislador, y en el segundo la facultad descansa en la entidad designada por el legislador, que para el caso concreto son los departamentos y el Distrito Capital.

Así pues, lo que se pretende evidenciar es que en el caso de rentas cedidas se deben distinguir las competencias que le asisten al legislador como sujeto activo orgánico, y al departamento como sujeto activo formal del impuesto.

Al efecto, esto es la distinción de las nociones de sujeto activo a las que se hizo referencia arriba, hacemos nuestro lo expresado por la Corte Constitucional en Sentencia C-987 de 1999, con ponencia del Dr. Alejandro Martínez Caballero respecto de las nociones de sujeto activo existentes en nuestro ordenamiento tributario desde la perspectiva jurisprudencial, al respecto, dijo esa alta corporación:

“[...] 18- Esta Corporación considera que esos diversos entendimientos permiten precisar el significado de la noción de sujeto activo y el alcance del mandato del artículo 338 de la Carta, según el cual, los actos que crean los tributos deben precisar el sujeto activo del impuesto. En efecto, conforme al anterior análisis, y de acuerdo a ciertas distinciones elaboradas por la doctrina tributaria⁴, es posible atribuir tres significados a la noción de sujeto activo de un tributo.

*Así, de un lado, es posible hablar del **sujeto activo de la potestad tributaria, que es la autoridad que tiene la facultad de crear y regular un determinado impuesto. De otro lado, es posible hablar del sujeto activo de la obligación tributaria, que es el acreedor concreto de la suma pecunaria en que, en general se concreta***

² En los porcentajes señalados en el artículo 139 de la Ley 488 de 1998, y su Decreto reglamentario 2654 de 1998, compilado en el Decreto Único 1625 de 2016.

³ Sin perjuicio de que la determinación de la base gravable esté a cargo del Ministerio de Transporte, por mandato de la Ley 488 de 1998.

⁴ Así, la distinción entre sujeto activo de la potestad tributaria y sujeto activo de la obligación tributaria es ampliamente aceptada en la doctrina tributaria. Para un resumen de esas posiciones, ver Alvaro Leyva Zambrano et al. “Elementos de la obligación tributaria” en Derecho Tributario. Bogotá: ICDT, 1999, pp 427 y ss

el tributo, y quien tiene entonces la facultad de exigir esa prestación. Y finalmente, podemos hablar del beneficiario del tributo, que es la entidad que finalmente puede disponer de esos recursos.

Ahora bien, aunque a veces, en determinados tributos, una misma entidad ocupa simultáneamente estas tres posiciones, la Corte considera que es necesario distinguirlas, pues juegan un diverso papel constitucional, y en ocasiones suelen no coincidir.

Así, la determinación de cuál es el sujeto activo de la potestad tributaria es útil no sólo para efectos del ejercicio de control político por la ciudadanía sino también para poder precisar la naturaleza territorial o nacional de un tributo, y en especial si estamos frente a una renta endógena o exógena de una entidad territorial, puesto que esta Corporación ha señalado que el llamado criterio orgánico es un elemento importante en este análisis. A su vez, este examen es esencial para elucidar hasta qué punto puede la ley definir la orientación específica de estos recursos pues en el caso de las fuentes endógenas, o propias, de financiación, la posibilidad de intervención de la ley es mucho menor que en relación con las fuentes exógenas, pues las primeros constituyen recursos propios de las entidades territoriales, cuya gestión independiente constituye uno de los elementos esenciales de la autonomía (CP art. 287) [13]

De otro lado, la precisión de quien es el beneficiario de un impuesto es esencial para saber al presupuesto de que entidad ingresan finalmente los dineros del tributo, con lo cual no sólo las autoridades pueden planear y ejecutar adecuadamente sus obras sino que la ciudadanía puede ejercer en mejor forma sus labores de fiscalización sobre el uso de los recursos públicos.

Finalmente, la determinación del sujeto activo de la obligación tributaria permite que el contribuyente y el responsable conozcan con exactitud cuál es la autoridad que es acreedora de la suma de dinero y por ende a quien tienen que pagar.

*19- Este análisis muestra entonces que para efectos de la predeterminación de los tributos, y por ende del respeto del principio de legalidad, **lo que es esencial es que se encuentre claramente definido el sujeto activo de la obligación tributaria, para que las personas tengan certeza sobre qué autoridad puede concretamente exigir el cobro del tributo.** [...]” (Subrayas nuestras)*

Aplicando lo expresado por la Corte Constitucional en el apartado jurisprudencial transcrito a las rentas nacionales cedidas, válido resulta colegir que frente a ellas aparecen dos, y en algunos casos tres entendimientos de la noción de sujeto activo.

Tal es el caso del Impuesto sobre Vehículos Automotores, respecto del cual tenemos que:

- El sujeto activo de la potestad tributaria es el legislador quien tiene la facultad de crear y regular todos los elementos estructurales del impuesto.
- Por su parte el sujeto activo de la obligación tributaria es el departamento, quien facultado por el artículo 147 de la Ley 488 de 1998, es el acreedor de la renta que se genera y tiene la facultad de exigir su pago, y que además funge como beneficiario de esa renta, motivo por el cual, y al decir de la corte puede finalmente disponer de esos recursos;
- Por último, están los municipios, quienes son beneficiarios de un porcentaje de la renta administrada por el departamento.

De tal manera, los departamentos ostentan tanto la calidad de sujetos activos de la obligación tributaria, como de beneficiarios de la renta producto del impuesto, y por tal motivo, a juicio de esta Dirección, en concordancia con el artículo 147 de la Ley 488 de 1998, fungen como administradores de las rentas del impuesto y en tal virtud están facultados tanto para su recaudo, fiscalización, liquidación y cobro, como para determinar la destinación de la renta, máxime cuando el legislador, aun tratándose de una renta nacional cedida, no le dio ninguna destinación específica.

Claro lo anterior, respecto de la determinación de los ingresos corrientes de libre destinación para efectos de la Ley 617 de 2000 se pronunció esta Dirección mediante Oficio con Radicado: 2- 2015-015218 del 27 de abril de 2015, en el cual se señala:

“[...] El artículo 3° de la ley 617 de 2000 establece que los gastos de funcionamiento de las entidades territoriales deben financiarse con sus ingresos corrientes de libre destinación, de tal manera que estos sean suficientes para atender sus obligaciones corrientes, provisionar el pasivo prestacional y pensional; financiar al menos parcialmente, la inversión pública autónoma de las mismas.

En relación con lo que ha de entenderse por ingresos corrientes de libre destinación, para los efectos previstos en la ley 617 de 2000, se hace necesario tener en cuenta lo dispuesto en el párrafo 1° del artículo 3° de la ley 617 de 2000, que prescribe:

“Párrafo 1o. Para efectos de lo dispuesto en esta ley se entiende por ingresos corrientes de libre destinación los ingresos corrientes excluidas las rentas de destinación específica, entendiendo por estas las destinadas por ley o acto administrativo a un fin determinado.”

El término subrayado fue declarado condicionalmente exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia C-579 del 05 de junio de 2001, en la cual expresó:

"[...] A pesar de lo anterior, debe la Corte efectuar algunas precisiones respecto del tipo de recursos a los cuales alude el Parágrafo 1º del artículo 3, acusado, puesto que allí se han detectado ciertas disposiciones cuya constitucionalidad no es clara.

En primer lugar, el parágrafo citado, en su primer inciso, establece una definición operativa de los "ingresos corrientes de libre destinación", así: "Para efectos de lo dispuesto en esta ley se entiende por ingresos corrientes de libre destinación los ingresos corrientes excluidas las rentas de destinación específica, entendiendo por estas las destinadas por ley o acto administrativo a un fin determinado". **Es la expresión "o acto administrativo" la que llama la atención de la Corte, puesto que tal noción podría, en principio, abarcar tanto los actos administrativos dictados por el Gobierno, como los que dicten las entidades territoriales.**

Esta Corporación ha sostenido en repetidas ocasiones que **la prohibición constitucional de las rentas nacionales de destinación específica (art. 359, C.P.) no es aplicable a las rentas de las entidades territoriales; por lo mismo, bien pueden las autoridades del nivel territorial establecerlas, mediante los actos administrativos correspondientes: ordenanzas departamentales** y acuerdos municipales (arts. 300-5, 313-4 y 313-5). Sin embargo, no sucede lo mismo respecto del Gobierno Nacional; éste, al estar sujeto en todas sus actividades a la Ley Nacional, se encuentra impedido para efectuar dichas destinaciones específicas mediante los actos administrativos propios de su función, y mal haría el intérprete de la norma acusada en admitir tal hipótesis. Por lo mismo, habrá de declararse la constitucionalidad condicionada de la expresión "o acto administrativo", **en el sentido de que sólo cobija aquellos actos administrativos válidamente expedidos por las autoridades del nivel territorial, de conformidad con la ley.** [...]"

En consecuencia, para los efectos previstos en la ley 617 de 2000, son ingresos corrientes de libre destinación, los ingresos corrientes causados por la entidad territorial, excluidas las rentas de destinación específica, que por ley o acto administrativo (ordenanza o acuerdo) **expedido por el departamento, distrito o municipio, estén destinadas a un fin determinado.** [...]" (Subrayas del texto original).

En ese orden de cosas, si el departamento, en ejercicio de las facultades que, de administrador del Impuesto sobre Vehículos Automotores, decide mediante una Ordenanza expedida por la Asamblea Departamental dar a los recursos de él derivados una destinación específica, correlativamente significa que los mismos no podrán ser tenidos en cuenta para la determinación de los ingresos corrientes de libre destinación para los efectos de la Ley 617 de 2000.

Por último, respecto de su inquietud sobre la afectación que podría tener la transferencia para el órgano de control, no obstante que en el presupuesto aprobado para el año 2024 la renta era de libre destinación, es preciso aclarar que los límites de gastos de las contralorías departamentales se calculan con base en un porcentaje de los ingresos corrientes de libre destinación al que se le suman las cuotas de fiscalización.

La transferencia de estos recursos se hace con base en el recaudo efectivo de la vigencia en curso y no con base en lo recaudado en la vigencia anterior, ni con lo estimado en el presupuesto para la vigencia siguiente como lo sugiere en su consulta, pues debe tenerse presente que el presupuesto general de la entidad territorial que rige durante una vigencia fiscal se aprueba con anterioridad al inicio de la misma. En este sentido, el presupuesto de ingresos contiene una estimación de lo que puede ser su recaudo y así mismo los gastos se aprueban o autorizan con base en dicha estimación de ingresos; no obstante, el giro de los recursos a secciones como la contraloría se hace con base en el recaudo efectivo de la vigencia en curso y no con la estimación de ingresos aprobada, aspecto que puede demandar de ajustes presupuestales. Es decir que el límite de gastos para 2024 será el porcentaje de ICLD que corresponda de acuerdo con la categoría del departamento, recaudados en la vigencia 2024 más las cuotas de fiscalización efectivamente recaudadas también en la vigencia 2024.

En suma, de acuerdo con lo establecido en las leyes 617 de 2000 y 1416 de 2011 el límite de gastos para las contralorías departamentales se determina por el porcentaje sobre los ingresos corrientes de libre destinación de los departamentos fijado en el artículo 9 de la Ley 617 de 2000 para el año 2001, al cual se adicionan las cuotas de fiscalización del punto dos por ciento (0.2%) a cargo de las entidades descentralizadas del orden departamental.

Asesoría 013166 del 15 de marzo de 2024

Tema: Impuesto Sobre Vehículos Automotores

Subtema: Beneficios Tributarios

Consulta usted:

“¿La Asamblea Departamental puede crear un descuento en el pago del impuesto de vehículos a los propietarios de los vehículos matriculados en otros departamentos que radiquen la matrícula en el Departamento que concede el incentivo tributario?”

A este respecto, se precisa que desde tiempo atrás que la Corte Constitucional ha precisado que por tratarse de una renta nacional cedida¹⁴, el único autorizado para establecer beneficios respecto del impuesto sobre vehículos automotores es el legislador, lo que de plano excluye a las asambleas departamentales de esas competencias.

Puntualmente en relación con los descuentos en el pago del impuesto por el traslado de la matrícula a otros departamentos, reiterada ha sido la jurisprudencia de esa alta corporación en el sentido de lo expresado arriba, esto es la incompetencia de las asambleas departamentales para establecer ese tipo de beneficios. Al efecto, recientemente en fallo del 10 de marzo de 2022, expresó:

“[...] Configuración normativa en materia de exenciones de impuestos nacionales cedidos Se ha dicho que el legislador goza de amplia potestad de configuración normativa para establecer tributos y definir sus elementos esenciales; bajo la misma lógica, afianzada en el marco de los artículos 150 [12] y 338 de la CP, y al tenor del artículo 154 ib. que dispone que las leyes del Congreso en las que se “decreten exenciones de impuestos, contribuciones o tasas nacionales”, solo pueden ser “dictadas o reformadas por iniciativa del Gobierno”, se tiene que el legislador cuenta con la potestad de crear beneficios tributarios taxativos, limitados, personales e intransferibles, que responden a razones justificadas de política económica o social, o dirigidas a garantizar la igualdad real o efectiva en la materia¹⁵.

Las exenciones, como una de las especies de beneficios tributarios, restringen anticipadamente el hecho gravado, para que la obligación tributaria no nazca frente a determinados hechos generadores o sujetos, o

¹⁴ Corte Constitucional Sentencia C-720 de 1999.

¹⁵ C-341 de 1998, y C-250 de 2003.

para disminuir su cuantía con técnicas de desgravación que reduzcan las partidas integrantes de la base gravable o de la tarifa y que, en todo caso, deben ajustarse a criterios razonables y equitativos¹⁶.

También se ha hecho alusión a ciertas limitaciones al poder legislativo de configuración normativa en materia de impuestos territoriales, como recursos propios que deben salvaguardarse de la injerencia de las autoridades nacionales y que, en materia de exenciones y tratamientos preferenciales responden a la expresa prohibición del artículo 294 constitucional, según el cual, “La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo dispuesto en el artículo 317”. Tal salvaguarda sobre las rentas territoriales frente a la intervención de las autoridades nacionales conduce a que, correlativamente, las entidades territoriales sólo puedan disponer exenciones o tratamientos preferenciales en relación con los tributos de su propiedad.

A la luz de esa premisa, queda desvirtuada la presunción de legalidad del artículo segundo de la Ordenanza 594 de 2006, comoquiera que el descuento que establece sobre el impuesto de vehículos automotores del año siguiente al de la matriculación del vehículo gravado ante el Instituto Departamental de Tránsito y Transporte del Meta, corresponde materialmente a una exención temporal que reduce la cuantificación de dicho impuesto nacional, respecto del cual la Asamblea Departamental del Meta sólo podía ejercer las facultades de administración y control que le reconoce el artículo 147 de la Ley 488 de 1998, en cuanto cesionario legal de las rentas provenientes de ese gravamen¹⁷

En el mismo sentido, la sentencia del 10 de julio de 2014¹⁸, que decidió la demanda de nulidad interpuesta contra una norma departamental, por supuestos jurídicos similares a los que ahora se debaten, señaló:

“(…) las entidades territoriales, en ejercicio de la autonomía que la Constitución les reconoce, sólo tienen la potestad plena para conceder exenciones o tratamientos preferenciales en relación con los tributos de su propiedad, así como para regular los sujetos que gozan del régimen exceptivo, las condiciones en que se puede gozar de ese régimen y las obligaciones que se les asigna a los beneficiarios para probar que, en efecto, tienen derecho al mismo.

¹⁶ En términos de la sentencia C-602 de 2015, la exención obra como un instrumento de estímulo fiscal cuyos propósitos válidos pueden ser: 1) recuperación y desarrollo de áreas geográficas gravemente deprimidas en razón de desastres naturales o provocados por el hombre; 2) fortalecimiento patrimonial de empresas o entidades que ofrecen bienes o servicios de gran sensibilidad social; 3) incremento de la inversión en sectores altamente vinculados a la generación de empleo masivo; 4) protección de determinados ingresos laborales; 5) protección a los cometidos de la seguridad social; 6) en general, una mejor redistribución de la renta global que ofrece el balance económico del país”

¹⁷ Ley 488 de 1998, arts. 138 y 139.

¹⁸ Exp. 18823, CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

(...) los artículos 187 y 294 de la Constitución Política desarrollan la autonomía de las entidades territoriales, entre otros, para establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, así como para conceder exenciones y tratamientos preferenciales en relación con los tributos de su propiedad.

En el caso del impuesto sobre vehículos automotores, esa facultad para crear beneficios o tratamientos tributarios preferenciales se ve restringida, toda vez que si bien las rentas del impuesto fueron cedidas a los departamentos y al Distrito Capital, y su titularidad es de la Nación, dicha cesión, según se desprende de la Ley 488, sólo le permite a estas entidades territoriales la administración y control del tributo, a saber: el recaudo, la fiscalización, proferir liquidaciones oficiales, la discusión, el cobro y la devolución del impuesto¹⁹.

En el caso de la Ordenanza 586 del 26 de diciembre de 2007, es evidente que el párrafo primero del artículo quinto, acusado, es violatorio del citado artículo 294 de la Constitución, por cuanto el Departamento de Caldas no era el competente para conceder exenciones como las allí fijadas, en la medida en que, se repite, el impuesto sobre vehículos automotores, creado por la Ley 488 de 1998, es un impuesto de propiedad de la Nación, y, por ello, dicha facultad está atribuida, exclusivamente, al Congreso de la República, cuando de rentas nacionales se trata.

En este caso, el Departamento de Caldas excedió su competencia al regular un aspecto que, por disposición de la Constitución, recae exclusivamente en el legislador.”

En este orden, se avala la anulación del artículo segundo de la Ordenanza 594 de 2006 por falta de competencia y extralimitación de funciones de la Asamblea Departamental del Meta para disponer una exención sobre el impuesto nacional de vehículos automotores. [...]”²⁰

En ese contexto jurisprudencial, en respuesta a su inquietud debe precisarse que las asambleas departamentales no están facultadas para establecer un descuento en el pago del impuesto de vehículos a los propietarios de los vehículos matriculados en otros departamentos que radiquen la matrícula en aquel departamento que concede el incentivo tributario.

“¿La Asamblea Departamental puede conceder un descuento por pronto pago del impuesto de vehículos conforme las fechas establecidas en el calendario tributario? ¿Si la respuesta anterior es positiva, hasta qué porcentaje se puede conceder el descuento por pronto pago?”

¹⁹ Artículo 147

²⁰ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta. Consejera Ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto Bogotá D.C., diez (10) de marzo de dos mil veintidós (2022) Referencia: Nulidad Simple Radicación: 50001-23-33-000-2015-00088- 01 (25417) Demandante: José Vidal Villalobos Celis Demandado: Departamento del Meta

(...) En lo que hace al porcentaje máximo que se puede otorgar, es preciso señalar que no existe norma alguna que se ocupe de definir ese aspecto, motivo por el cual se constituye en un asunto de la discrecionalidad de la administración departamental. No obstante, a juicio de esta Dirección esa decisión debe estar guiada por un criterio de racionalidad y proporcionalidad de manera que la medida cumpla con la intención de constituirse en un aliciente para el oportuno cumplimiento de la obligación tributaria sin que ello implique una renuncia desmedida de la administración a los recursos por ese concepto.

Asesoría 013856 del 19 de marzo de 2024

Tema: Impuesto Sobre Vehículos Automotores

Subtema: Disminución Sanciones (Artículo 59 Ley 788 de 2002)

Señor

Sergio Andrés Entrena Fernández

Consulta usted:

“la administración departamental puede presentar a la asamblea departamental “un proyecto de ordenanza a través de la cual se concedan descuentos en sanciones e intereses en el impuesto sobre vehículos automotores, sin que esta condición sea considerada una amnistía, y a su vez si este órgano colegiado (asamblea departamental) es competente para autorizarlos, teniendo en cuenta que el impuesto en mención, la Corte Constitucional lo considera como una renta nacional cedida a las entidades territoriales”.

Al respecto, en el entendido que precisa usted que el descuento de intereses y sanciones no corresponde a una “amnistía”, entendemos que se trata entonces del ejercicio de la facultad de disminuir el monto de las sanciones acorde con la naturaleza de sus tributos y la proporcionalidad de estas respecto de su monto, que a las entidades territoriales les reconoce el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, y será entonces en ese contexto que se ofrecerá la presente respuesta.

Así las cosas, el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, establece:

“Artículo 59. Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. EL monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.” (Énfasis añadido)

De la lectura de la norma transcrita, emerge claro que el legislador, al paso que remite a las entidades territoriales al régimen sancionatorio del Estatuto Tributario Nacional, las faculta para que, atendiendo a la naturaleza y monto de sus tributos, disminuyan el monto de las sanciones, en el entendido que estos están dispuestos en esa norma para tributos del orden nacional cuya naturaleza y monto pueden diferir marcadamente de los tributos del orden territorial. En lo que hace a la competencia, a juicio de esta Dirección,

dicha facultad debe ser ejercida por intermedio de la respectiva corporación administrativa (asamblea o concejo) atendiendo a lo normado en los artículos 300-4, 313-4 y 338 constitucionales por tratarse de asuntos de orden tributario.

Respecto de la aplicación de dicha facultad expresó la Corte Constitucional¹²:

“[...] 3) En ese marco, 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. Mucho más si con esa decisión se promueven mecanismos adecuados de recaudo y se facilitan condiciones equitativas para los administrados, circunstancias estas que optimizan el principio de eficiencia del tributo y que potencian la realización de uno de los derechos contenidos en el principio de autonomía de las entidades territoriales, cual es el de participar en las rentas nacionales.

Pero, por otra parte, no debe perderse de vista que la norma demandada deja a salvo la facultad de las entidades territoriales de disminuir el monto de las sanciones y simplificar los procedimientos, dependiendo de la naturaleza de los tributos y la proporcionalidad de las sanciones respecto del monto de los impuestos. Entonces, no se trata de una interferencia ilimitada del legislador, sino de una interferencia razonable, orientada a la promoción de procedimientos tributarios equitativos para los administrados y eficaces para la administración y susceptible de adecuarse a las connotaciones propias de la materia tributaria a cargo de esas entidades. [...]” (Énfasis añadido)

En esa misma línea, el Consejo de Estado precisó:

“[...] El artículo 59 de la Ley 788 de 2002 también previó una facultad a favor de los departamentos y municipios, puesto que utilizó la locución “podrán”. Y podrán, según esa facultad:

- *Disminuir el monto de las sanciones, y simplificar “el término de la aplicación de los procedimientos” que atañen a la administración de los impuestos territoriales.*

Se discute si, en virtud de la facultad de disminuir las sanciones, las entidades territoriales pueden regular la tipificación de infracciones administrativas por violación de obligaciones tributarias de carácter territorial, o si, simplemente, la facultad se limita a transponer las sanciones ya previstas en el estatuto tributario nacional.

¹² Sentencia C-1114 de 2003 Magistrado Ponente: Dr. Jaime Córdoba Triviño

Para la Sala, la autonomía fiscal de las entidades territoriales abarca tanto la facultad de regulación del impuesto como la de regulación del régimen sancionatorio y de los procedimientos, pues de nada sirve regular el impuesto en los términos de la ley, si no se regulan las consecuencias del incumplimiento de la obligación tributaria sustancial y formal, y los procedimientos para hacer efectivas esas obligaciones y, por ende, el recaudo del tributo. **Con mayor razón, si el régimen sancionatorio y los procedimientos deben ajustarse a las necesidades y realidades de cada entidad territorial.**

Esa autonomía se viene ejerciendo desde mucho antes de que la Ley 788 de 2002 propendiera por la unificación del régimen sancionatorio tributario nacional y el territorial y, por tanto, facultara a las entidades territoriales a acoger el régimen sancionatorio nacional y disminuir el monto de las sanciones. **De ahí que esa invitación a la armonización de los regímenes sancionatorios y de procedimiento bien pudo haberse ejercido por parte de las entidades territoriales inmediatamente se expidió la ley 788 de 2002, pero es una realidad, que esa facultad, o se ejerció con anterioridad a la expedición a esa ley, o no se ha ejercido, caso en el cual puede ejercerse en cualquier tiempo.**

Y, es posible, además, que cierta normativa territorial vigente no consulte, en estrictu sensu, la normativa nacional, pero, no por eso, como lo ha dicho la Sala, la norma es nula o inaplicable. De manera que, en aquellos casos en que se adviertan posibles antinomias entre los estatutos o normas sancionatorias o de procedimiento territorial vigentes y el estatuto tributario nacional, habrá que analizar sí, en realidad, se presenta una real antinomia tal que haga imposible aplicar la norma territorial.

Tratándose del régimen sancionatorio, la Ley 788 de 2002 **facultó a las entidades territoriales para que disminuyeran el monto de las sanciones ya previstas en el estatuto tributario nacional.**

Sin embargo, la facultad otorgada a los municipios en el sentido de disminuir el monto de las sanciones no puede ser interpretada de manera restrictiva.

En efecto, **la facultad de las entidades territoriales de disminuir el monto de las sanciones debe entenderse referida a aquellas sanciones que son compatibles con los impuestos territoriales, dada la especialidad y particularidad de tales impuestos.** [...]”¹³ (Énfasis añadido)

¹³ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Magistrado Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas Bogotá, D.C., seis (6) de diciembre de dos mil doce (2012)

Asesoría 015372 del 2 de abril de 2024

Tema: Impuesto Sobre Vehículos Automotores

Subtema: Descuentos o Incentivos

Señora

Dora Patricia Ospina Parra

Consulta usted:

1. Incentivo tributario: Descuento en el pago de impuesto de vehículo por traslado de matrícula.

¿La Asamblea Departamental puede crear un descuento en el pago del impuesto de vehículo a los propietarios de los vehículos matriculados en otros departamentos que radiquen la matrícula en el Departamento que concede el incentivo tributario?

En relación con el tema en consulta, esto es el establecimiento de beneficios tributarios respecto del impuesto sobre vehículos automotores por parte de los departamentos, esta Dirección se pronunció mediante Oficio 2-2013-020357, en el cual se expresó o siguiente:

“Para dar respuesta a su consulta, es preciso inicialmente efectuar algunas consideraciones en torno a la propiedad del impuesto sobre vehículos automotores, sus beneficiarios y el tema de las exoneraciones, así:

En cuanto a la propiedad del tributo, esta ha sido definida por vía jurisprudencial por parte de la Corte Constitucional, quien estableció que el Impuesto sobre Vehículos Automotores se trata en suma de una renta nacional cedida a las entidades territoriales. De tal suerte expresó esa alta corporación:

“La contradicción planteada se resuelve acudiendo al tercero de los criterios antes mencionados, es decir, el criterio orgánico. En efecto, en un contexto de incertidumbre como el planteado, para definir si un tributo constituye una fuente endógena de financiación de las entidades territoriales es necesario identificar si el perfeccionamiento del régimen del tributo exige una manifestación de los órganos de representación política de dichas entidades.

La aplicación del criterio orgánico al caso que se estudia conduce a afirmar que el impuesto de vehículo automotor es un impuesto de carácter nacional. Ciertamente, dicho tributo se encuentra establecido por la Ley 488 de 1998, sin que para su perfeccionamiento se requiera decisión alguna del concejo municipal o de la asamblea departamental. En

consecuencia, el impuesto nacional de vehículos constituye una renta nacional cedida a las entidades territoriales en proporción a lo recaudado en la respectiva jurisdicción”⁵.

De acuerdo con lo anterior, cumple anotar que en tratándose de una renta de la Nación, el único llamado a establecer algún tipo de exoneración o exención sobre la misma, no sería otro que el propio Legislador en uso de sus atribuciones constitucionales y legales. En consecuencia, al pretender la administración departamental establecer exoneraciones sobre una renta cuya propiedad no le pertenece, estaría invadiendo la órbita del legislador al ejercer facultades que sólo le competen a él.

Lo anterior, sin perjuicio del establecimiento de los descuentos por pronto pago, frente a los cuales se considera que pueden ser establecidos por los departamentos en ejercicio de las facultades de administración y control que les otorga los artículos 146 y 147 de la Ley 488 de 1998.”

2. Incentivo tributario. Descuento por pronto pago.

¿La Asamblea Departamental puede conceder un descuento por pronto pago del impuesto de vehículos conforme a las fechas establecidas en el calendario tributario?

¿Si la respuesta anterior es positiva, hasta qué porcentaje se puede conceder el descuento por pronto pago?

Respecto a su interrogante es preciso señalar que esta Dirección mediante Oficio n° 2-2020-037037, señalo que:

“Respecto de la posibilidad de los departamentos para establecer tratamientos preferenciales respecto del impuesto sobre vehículos automotores, se pronunció esta Dirección mediante Oficio 2-2017-002634 del 31 de enero de 2017, así:

“1. La naturaleza del impuesto sobre vehículos automotores y las competencias de los departamentos frente al mismo.

En primer término, es menester señalar que como bien lo señala en su consulta, conforme con lo expresado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-720 de 1999 el impuesto sobre vehículos automotores es una renta nacional cedida a los departamentos, al Distrito Capital y a los municipios; posición que ha sido reiterada por el Consejo de Estado⁶.

⁵ Sentencia C-720 de 1999 - Corte Constitucional. Magistrado Ponente Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz

⁶ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta CP. Hugo Fernando Bastidas Barcenas Bogotá D.C., diez (10) de julio de dos mil catorce (2014). Radicación número: 17001-23-31-000-2010-00091-01(18823)

En lo que hace a las competencias que le asisten a los departamentos en relación con el impuesto sobre vehículos automotores, es preciso señalar que conforme con el artículo 147 de la Ley 488 de 1998, la administración y control del impuesto, que incluye el recaudo, fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro y devolución del impuesto sobre vehículos automotores, es de competencia del departamento o distrito en cuya jurisdicción se deba pagar el impuesto. Es decir que si bien se trata de una renta nacional, la totalidad de los recursos se generan a instancias de los departamentos y municipios⁷ amén de la matrícula de vehículos en las jurisdicciones departamentales, sin que en ningún momento medie la intervención de la Nación⁸ para el perfeccionamiento de la obligación tributaria, ni para la administración y control incluido su recaudo, y sin que se genere recurso alguno a favor del presupuesto general de la Nación.

En consecuencia, tratándose de una renta nacional cedida, debe precisarse que una cosa es la potestad para la configuración de los elementos estructurales y para establecer el régimen de exenciones del respectivo tributo; y otra cosa es la facultad para la administración y control de la renta cedida de él derivada. En el primero de los casos, la potestad recae exclusivamente en el legislador, y en el segundo la facultad descansa en la entidad designada por el legislador.

A este respecto el Consejo de Estado ha expresado que “En el caso del impuesto sobre vehículos automotores, esa facultad para crear beneficios o tratamientos tributarios preferenciales se ve restringida, toda vez que si bien las rentas del impuesto fueron cedidas a los departamentos y al Distrito Capital, y su titularidad es de la Nación, dicha cesión, según se desprende de la Ley 488, sólo le permite a estas entidades territoriales la administración y control del tributo, a saber: el recaudo, la fiscalización, proferir liquidaciones oficiales, la discusión, el cobro y la devolución del impuesto⁹”. En este mismo sentido se manifestó la Corte Constitucional en torno al impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares al decir que “ya que el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares constituye una renta de carácter nacional cedida a los departamentos y al Distrito Capital, quien está legitimado para configurar todos sus elementos y el régimen de exenciones no son las entidades territoriales sino el Congreso. (...) Si ello es así, no concurre ningún fundamento para afirmar que el legislador contrarió el principio de autonomía de las entidades territoriales al disponer que las exenciones del IVA establecidas o que se establezcan no aplicarán en ningún caso respecto del IVA de cervezas y licores cedidos a las entidades territoriales pues éstas no tienen la facultad de configurar el régimen de exenciones de una renta nacional”¹⁰.

⁷ En los porcentajes señalados en el artículo 139 de la Ley 488 de 1998, y su Decreto reglamentario 2654 de 1998, compilado en el Decreto Único 1625 de 2016.

⁸ Sin perjuicio de que la determinación de la base gravable esté a cargo del Ministerio de Transporte, por mandato de la Ley 488 de 1998.

⁹ Artículo 147

¹⁰ Corte Constitucional de Colombia Sentencia C-1114 de 2003. Magistrado Ponente: Dr. Jaime Córdoba Triviño

Así pues, lo que se pretende evidenciar es que en el caso de rentas cedidas se deben distinguir las competencias que le asisten al legislador como sujeto activo orgánico, y al departamento como sujeto activo formal del impuesto, tema que se desarrolla en el acápite siguiente de este escrito.

2. La noción de sujeto activo.

En este apartado, nos permitimos hacer nuestro lo expresado por la Corte Constitucional en Sentencia C-987 de 1999, con ponencia del Dr. Alejandro Martínez Caballero respecto de las nociones de sujeto activo existentes en nuestro ordenamiento tributario desde la perspectiva jurisprudencial. Dijo esa alta corporación:

“[...] 18- Esta Corporación considera que esos diversos entendimientos permiten precisar el significado de la noción de sujeto activo y el alcance del mandato del artículo 338 de la Carta, según el cual, los actos que crean los tributos deben precisar el sujeto activo del impuesto. En efecto, conforme al anterior análisis, y de acuerdo a ciertas distinciones elaboradas por la doctrina tributaria¹¹, es posible atribuir tres significados a la noción de sujeto activo de un tributo.

*Así, de un lado, es posible hablar del **sujeto activo de la potestad tributaria, que es la autoridad que tiene la facultad de crear y regular un determinado impuesto**. De otro lado, es posible hablar del **sujeto activo de la obligación tributaria, que es el acreedor concreto de la suma pecunaria en que, en general se concreta el tributo, y quien tiene entonces la facultad de exigir esa prestación**. Y finalmente, podemos hablar del **beneficiario del tributo, que es la entidad que finalmente puede disponer de esos recursos**.*

Ahora bien, aunque a veces, en determinados tributos, una misma entidad ocupa simultáneamente estas tres posiciones, la Corte considera que es necesario distinguirlas, pues juegan un diverso papel constitucional, y en ocasiones suelen no coincidir.

Así, la determinación de cuál es el sujeto activo de la potestad tributaria es útil no sólo para efectos del ejercicio de control político por la ciudadanía sino también para poder precisar la naturaleza territorial o nacional de un tributo, y en especial si estamos frente a una renta endógena o exógena de una entidad territorial, puesto que esta Corporación ha señalado que el llamado criterio orgánico es un elemento importante en este análisis. A su vez, este examen es esencial para elucidar hasta qué punto puede la ley definir la orientación específica de estos recursos pues en el caso de las fuentes endógenas, o propias, de financiación, la posibilidad de intervención de la ley es mucho menor que en relación con las fuentes exógenas, pues las primeras constituyen

¹¹ Así, la distinción entre sujeto activo de la potestad tributaria y sujeto activo de la obligación tributaria es ampliamente aceptada en la doctrina tributaria. Para un resumen de esas posiciones, ver Álvaro Leyva Zambrano et al. “Elementos de la obligación tributaria” en Derecho Tributario. Bogotá: ICDT, 1999, pp 427 y ss

recursos propios de las entidades territoriales, cuya gestión independiente constituye uno de los elementos esenciales de la autonomía (CP art. 287) [13].

De otro lado, la precisión de quien es el beneficiario de un impuesto es esencial para saber al presupuesto de que entidad ingresan finalmente los dineros del tributo, con lo cual no sólo las autoridades pueden planear y ejecutar adecuadamente sus obras sino que la ciudadanía puede ejercer en mejor forma sus labores de fiscalización sobre el uso de los recursos públicos.

Finalmente, la determinación del sujeto activo de la obligación tributaria permite que el contribuyente y el responsable conozcan con exactitud cuál es la autoridad que es acreedora de la suma de dinero y por ende a quien tienen que pagar.

19- Este análisis muestra entonces que para efectos de la predeterminación de los tributos, y por ende del respeto del principio de legalidad, lo que es esencial es que se encuentre claramente definido el sujeto activo de la obligación tributaria, para que las personas tengan certeza sobre qué autoridad puede concretamente exigir el cobro del tributo. [...]” (Subrayas nuestras)

Aplicando lo expresado por la Corte Constitucional en el apartado jurisprudencial transcrito a las rentas nacionales cedidas, válido resulta colegir que frente a ellas aparecen dos, y en algunos casos tres entendimientos de la noción de sujeto activo. Tal es el caso del Impuesto sobre Vehículos Automotores, respecto del cual tenemos que:

- *El sujeto activo de la potestad tributaria es el legislador quien tiene la facultad de crear y regular todos los elementos estructurales del impuesto.*
- *Por su parte el sujeto activo de la obligación tributaria es el departamento, quien facultado por el artículo 147 de la Ley 488 de 1998, es el acreedor de la renta que se genera y tiene la facultad de exigir su pago, y que además funge como beneficiario de esa renta, motivo por el cual, y al decir de la corte puede finalmente disponer de esos recursos;*
- *Por último, están los municipios, quienes son beneficiarios de un porcentaje de la renta administrada por el departamento.*

De tal manera, los departamentos ostentan tanto la calidad de sujetos activos de la obligación tributaria, como de beneficiarios de la renta producto del impuesto, y por tal motivo, a juicio de esta Dirección se encuentran expresamente facultados para recaudar, fiscalizar y liquidar el impuesto, así como para exigir,

aun por la vía coactiva, su pago, lo que por demás incluye el otorgamiento de facilidades de pago.” (Negrillas originales, subrayas añadidas).

De tal manera, en el contexto ofrecido por el oficio transcrito, a juicio de esta Dirección, los departamentos en uso de las facultades de administración y control del impuesto sobre vehículos automotores que les reconoce el artículo 147 de la Ley 488 de 1998, pueden establecer descuentos por pronto pago respecto del precitado tributo”.

Ahora bien, respecto a su segundo interrogante de hasta qué porcentaje se puede conceder el descuento por pronto pago, resulta relevante señalar que al momento de diseñar el descuento por pronto pago, porque no se trata de disminuir los recursos por la vía de ofrecer altos porcentajes de descuento, en una o varias oportunidades, entre otras cosas, porque se vería perjudicada precisamente la autonomía de la entidad, si no cuenta con los recursos necesarios para el cumplimiento de los planes y programas que demanda la comunidad.

En todo caso, la entidad territorial debe dar cumplimiento a lo señalado en el artículo 7° de la Ley 819 de 2003, que establece:

“ARTÍCULO 7o. ANÁLISIS DEL IMPACTO FISCAL DE LAS NORMAS. *En todo momento, el impacto fiscal de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo, que ordene gasto o que otorgue beneficios tributarios, deberá hacerse explícito y deberá ser compatible con el Marco Fiscal de Mediano Plazo.*

Para estos propósitos, deberá incluirse expresamente en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite respectivas los costos fiscales de la iniciativa y la fuente de ingreso adicional generada para el financiamiento de dicho costo.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cualquier tiempo durante el respectivo trámite en el Congreso de la República, deberá rendir su concepto frente a la consistencia de lo dispuesto en el inciso anterior. En ningún caso este concepto podrá ir en contravía del Marco Fiscal de Mediano Plazo. Este informe será publicado en la Gaceta del Congreso

Los proyectos de ley de iniciativa gubernamental, que planteen un gasto adicional o una reducción de ingresos, deberá contener la correspondiente fuente sustitutiva por disminución de gasto o aumentos de ingresos, lo cual deberá ser analizado y aprobado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En las entidades territoriales, el trámite previsto en el inciso anterior será surtido ante la respectiva Secretaría de Hacienda o quien haga sus veces”.

En consecuencia, deberán incluirse expresamente en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite, tanto los costos fiscales que implica la iniciativa, como la fuente de ingresos adicional con la que se financia el costo que representa establecer el beneficio tributario. Y propiamente, el texto del correspondiente proyecto de acuerdo, cuando sea de iniciativa gubernamental y represente una reducción de los ingresos, deberá contener la fuente sustitutiva que signifique un aumento de ingresos, situación que será analizada y aprobada por la Secretaría de Hacienda. Adicionalmente, la medida deberá ser compatible con el marco fiscal de mediano plazo.

3. Incentivo tributario. Descuento por cultura tributaria.

¿La Asamblea Departamental puede conceder un descuento por cultura tributaria en el impuesto de vehículos de la vigencia actual a los contribuyentes que hayan declarado y pagado oportunamente las vigencias anteriores, de conformidad con las fechas establecidas en el calendario tributario para cada vigencia?

Es importante señalar que los incentivos tributarios hacen parte de la autonomía de las entidades territoriales en la gestión en materia tributaria; en este orden de ideas se encuentra previsto en el artículo 287 de la Constitución Política:

“Artículo 287. Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:

(...)

3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones (...).”

Así las cosas, la entidad territorial es la competente para determinar los instrumentos a través de los cuales puede lograr un mejor cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los sujetos pasivos.

No obstante, lo anterior, el impuesto sobre vehículos automotores presenta características que hacen forzoso un análisis adicional.

El Impuesto sobre Vehículos Automotores es un impuesto cedido a las entidades territoriales por parte de la Nación, quien ha establecido claramente unos beneficiarios de las rentas del tributo, entre los cuales se realiza la distribución de los recursos que se generen por dicho concepto, incluidas las sanciones y los intereses; lo anterior en consideración a lo previsto en el artículo 150 de la Ley 488 de 1998, modificado por el artículo 107 de la Ley 633 de 2000, y el artículo 6 del Decreto reglamentario 2654 de 1998.



Hacienda



DIRECCIÓN GENERAL DE APOYO FISCAL

#63

Conceptos

en Materia Tributaria
y Financiera Territorial

Capítulo III.

Conceptos
Sobre Otros Temas
Tributarios y No
Tributarios
Territoriales



1.

Estampillas



Asesoría 004250 del 1 de febrero de 2024

Tema: Estampilla Pro-Bomberos

Subtema: Recaudo Estampilla

Señora

Ana Lucía Pérez Medina

Consulta usted:

“1- Definición de las funciones que deben cumplir los bomberos 2- funciones que les acarrean a los bomberos por manejar el recurso público de la estampilla pro bomberos 2- Claridad de los llamados de emergencia que deben y pueden atender los bomberos 3- Facultad de cobro por parte de los bomberos por los servicios que prestan”.

En lo que hace al interrogante número 2, relacionado con la “estampilla pro bomberos”, es menester precisar que los artículos 14 y 37 de la Ley 1575 de 2012 facultan a los departamentos para que, por intermedio de la asamblea, establezcan estampillas destinadas a “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 ese contexto, lo que se pretende hacer ver es que la respuesta a su interrogante debe ser atendida por la autoridad departamental correspondiente desde el análisis del acto administrativo mediante el cual estableció la estampilla en la respectiva jurisdicción, pues es quien conoce de primera mano los fundamentos de hecho y de derecho, así como las obligaciones asociadas a la estampilla.

Asesoría 006218 del 13 de febrero de 2024

Tema: Estampilla Pro Universidad del Pacífico

Subtema: Nulidad

Señor

Carlos Alberto Orozco Franco

Mediante escrito radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado remite a esta Dirección su escrito, en el que después de manifestar que la Gobernación del Valle del Cauca viene cobrando al Municipio de Caicedonia el pago de Estampilla Pro-Universidad del Pacífico Omar BZarona Murillo, y de plantear la particular posición de la administración municipal respecto de la obligación que le asiste a ese municipio en relación con la citada estampilla, solicita *“apoyo respecto al tema brindándonos orientación del paso a seguir por parte del Municipio que considera no debe recaudar y pagar lo relacionado con la Estampilla Pro Universidad del Pacífico Omar Barona Murillo por no ser sujeto pasivo contribuyente, ni agente de retención o recaudación ni responsable de la Estampilla, igualmente si es viable la Acción de nulidad respecto a la Ordenanza No. 473 de noviembre 21 de 2017 y solicitud de la suspensión provisional de la referida ordenanza y demás actos administrativos que las reglamente pues consideramos que no es aplicable la estampilla Propacífico para el Municipio de Caicedonia por cuanto la aplicación de la misma se encuentra en forma expresa en la ley No. 1685 de 2013 en especial lo establecido en el artículo tercero”*.

En primer término, respecto del *“paso a seguir”*, si según su escrito *“La Gobernación del Valle del Cauca viene cobrando al Municipio de Caicedonia el pago de Estampilla Pro-Universidad del Pacífico Omar Barona Murillo”*, ha de suponerse que para esos efectos la administración departamental debe, de manera previa, adelantar el correspondiente proceso de determinación oficial, sea este de liquidación oficial de aforo, o de liquidación de revisión, sea que la administración departamental considere que existe omisión o inexactitud respectivamente; procesos dentro de los cuales la administración municipal deberá hacer uso de los medios de defensa que corresponden a cada proceso y a cada etapa, esto es la respuesta al emplazamiento para declarar (en aforo), o la respuesta al requerimiento especial (en revisión) respecto de los actos previos, y en uno y otro, de ser el caso, el recurso de reconsideración respecto de los actos definitivos (liquidación oficial de aforo o de revisión). Todo lo anterior, teniendo como referente los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, al cual están remitidas las entidades territoriales de conformidad con el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

De tal manera, será en el marco del respectivo proceso de determinación oficial, dentro de las oportunidades procesales correspondientes, que el municipio deberá plantear los argumentos de defensa, a los que alude en su escrito de consulta, para demostrar que no le asiste la obligación de recaudar la Estampilla Pro-Universidad del Pacífico Omar Barona Murillo, y de ser el caso, una vez agotada la vía administrativa, deberá acudir al medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Siendo ello de esa manera, en respuesta a su solicitud, el “paso a seguir” dependerá directamente de la instancia en la que se encuentre el proceso de determinación oficial que viene adelantando la administración departamental, el cual debe conocer de primera mano la administración municipal como parte pasiva del proceso.

En lo que hace a la viabilidad de *“la Acción de nulidad respecto a la Ordenanza No. 473 de noviembre 21 de 2017 y solicitud de la suspensión provisional de la referida ordenanza y demás actos administrativos que las reglamente”*, es preciso advertir que de conformidad con el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo *“**Toda persona** podrá solicitar por sí, o por medio de representante, que se declare la nulidad de los actos administrativos de carácter general”*, a partir de lo cual se concluye sin dificultad que la administración municipal está legitimada para interponer dicho medio de control en contra de aquellos actos de carácter general del departamento de considerar que han “sido expedidos con infracción de las normas en que deberían fundarse, o sin competencia, o en forma irregular, o con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, o mediante falsa motivación, o con desviación de las atribuciones propias de quien los profirió”. En esa misma línea, dentro del citado medio de control, a título de medida cautelar, podrá solicitarse la suspensión provisional de los actos demandados siguiendo para el efecto lo normado en los artículos 229 y siguientes del citado ordenamiento legal.

Asesoría 006983 del 16 de febrero de 2024

Tema: Estampillas Territoriales

Subtema: Base Gravable

Señor

Dayanne Osorio

Consulta usted:

Quisiera saber o tener conocimiento sobre cuál es la base para el pago de las estampillas de PROCULTURA y PROANCIANO en contratos llamados CONVENIOS DE ASOCIACIÓN O APOYOS ECONÓMICOS, es decir, en esos contratos donde la entidad apoya con un max de 70% del valor total del contrato y un 30% lo aporta el contratista. Dado lo anterior, la pregunta es: El pago de las estampillas sería sobre el valor del 100% del convenio de asociación o apoyo económico, o sobre el 70% con el cual apoya la entidad pública?”

Las estampillas, son de aquellos tributos que por sus características han de ser adoptados y desarrollados por parte de las respectivas corporaciones administrativas territoriales atendiendo, claro está, a la ley que las crea¹. Esto para señalar que, el fundamento normativo es en principio una ley de la República², y consecuentemente, una ordenanza o un acuerdo, expedidos por la asamblea departamental o el concejo municipal, actos en los que se establecen tanto los elementos estructurales (hecho generador, base gravable, tarifa, etc.), como la forma de recaudo y las obligaciones de los responsables, a partir de lo cual deben analizarse cada una de las situaciones particulares que se presenten alrededor de su aplicación. Lo anterior para resaltar que la determinación de la base gravable de los contratos a los que alude en su consulta es un asunto de la autonomía de las entidades territoriales por intermedio de sus corporaciones administrativas.

En ese orden de cosas, teniendo presente que las estampillas deben estar adoptadas en un acto administrativo expedido, por el concejo municipal o por la asamblea departamental, la respuesta a sus interrogantes debe ser resuelta por la respectiva administración con la cual se pretende suscribir el contrato en ejercicio de la autonomía que le reconoce el artículo 287 superior, ya que al decir de la Corte Constitucional “*un espacio*

¹ Habida consideración del principio de reserva de ley que orienta la materia, en los términos del artículo 338 superior.

² Para el caso concreto de las estampillas Pro-Cultura y para el bienestar del adulto mayor, se trata de las Leyes 397 de 1997, modificada por la Ley 666 de 2001, y la Ley 687 de 2001, modificada, entre otras por la Ley 1276 de 2009, respectivamente.

propio y normal de dicha autonomía lo constituyen la libertad y la facultad de dichas autoridades para ejecutar y aplicar la ley y las normas que produzcan los órganos de aquéllas dotados de competencia normativa, sin la injerencia o intervención de los órganos de la administración centralizada³.

³ Corte Constitucional de Colombia Sentencia C-877 de 2000, M.P. Antonio Barrera Carbonell.

Asesoría 011363 del 8 de marzo de 2024

Tema: Estampilla para la Justicia Familiar

Subtema: Adopción

Señor

Andrés Felipe Palencia Córdoba

Consulta usted:

“1. Se informe si existe algún tipo de inconveniente con lo mencionado en el hecho segundo, es decir algún tipo de incompatibilidad, o si por el contrario, la estampilla que cree la asamblea departamental puede dirigir recursos al municipio que también la tiene creada”.

Al respecto, es preciso advertir que el artículo 22 de la Ley 2126 de 2021 autoriza “a las **Asambleas departamentales, a los Concejos distritales y municipales** para crear una estampilla, la cual se llamará “Estampilla para la Justicia Familiar”, para contribuir a la financiación de las Comisarías de Familia”, a partir de lo cual emerge claro que la estampilla puede ser adoptada y recaudada tanto por los departamentos como por los municipios, teniendo presente que recaerá de manera independiente respecto de los actos en los que intervengan los funcionarios departamentales o municipales según sea el caso.

Ello, conforme con lo que respecto de la aplicación de las estampillas ha precisado el Consejo de Estado, así:

*“[...] Lo anterior significa que el hecho generador del tributo denominado Estampilla Pro Hospitales Universitarios de que trata la Ley 645 de 2001, lo constituyen las “actividades y operaciones” que se deban realizar en la jurisdicción del departamento, **siempre que impliquen la realización de “actos” en los cuales intervengan funcionarios departamentales o municipales**. Según la Corte Constitucional, la especificación de los “actos” que son objeto de gravamen corresponderá a las asambleas departamentales en virtud del principio de autonomía de las entidades territoriales.*

La especificación del hecho generador por parte de las asambleas departamentales debe sujetarse a los mencionados parámetros legales, así como a las características del tributo de las estampillas, siendo una de

las principales que es un gravamen documental⁴, cuyo hecho económico objeto de gravamen puede ser la circulación o transferencia de la riqueza⁵, como también la obtención de un servicio a cargo del Estado.⁶ (...)

Teniendo en cuenta las características del tributo de estampillas, lo dispuesto expresamente en la Ley 645 de 2001, así como lo señalado por la Corte Constitucional en la Sentencia C- 227 de 2002, puede concluirse que el hecho generador de la “Estampilla Pro Hospitales Universitarios” tiene como elemento objetivo la existencia de un “acto” documental que instrumente “actividades y operaciones” que impliquen la circulación de riqueza o la obtención de un servicio a cargo del Estado. **El elemento subjetivo del tributo exige la intervención de funcionarios departamentales o municipales**, y que el sujeto pasivo se relacione con los actos documentales señalados como hecho gravable. Y el elemento espacial se refiere a que las “actividades y operaciones” deben realizarse en la jurisdicción del departamento o de los municipios que lo integran. [...]”⁷ (Énfasis fuera del texto)

En ese contexto, lo que se pretende hacer ver es que si bien tanto los departamentos, como los municipios están autorizados para la adopción de la Estampilla para la justicia familiar, sólo podrán gravar aquellos contratos⁸ en los que intervengan funcionarios departamentales o municipales, según sea el caso, de manera que los departamentos no podrán gravar contratos municipales, y correlativamente los municipios o distritos no podrán gravar los contratos departamentales.

Ahora bien, respecto de la posibilidad de que el departamento pueda dirigir recursos a un municipio que también la tiene creada, basta dar un repaso a lo normado en el párrafo del artículo 22 de la Ley 2126 de 2021 cuyo tenor literal establece que “El recaudo de la Estampilla Departamental se distribuirá en los distritos y municipios de su Jurisdicción en proporción directa al número de Comisarías existente en cada ente territorial”, lo cual permite colegir que los departamentos no solo pueden, sino que deben distribuir el recaudo derivado de la aplicación de la estampilla en los municipios de su jurisdicción conforme lo indica la norma sub examine, sin que se advierta que el legislador haya condicionado dicha distribución al que los municipios hayan o no adoptado la estampilla.

En consecuencia, a juicio de esta Dirección, no existe ninguna “incompatibilidad” para que los departamentos distribuyan el recaudo aun en aquellos municipios que, al igual que el departamento, hayan adoptado la estampilla para la justicia familiar.

⁴ C-1097 de 2001

⁵ Villegas, Héctor Belisario. Curso de Finanzas y Derecho Tributario. 3ª edición. Ed. Depalma. 1984. P.107.

⁶ Sentencia del 5 de octubre de 2006, C.P. Dra. Ligia López Díaz, expediente No. 14527.

⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 7 de noviembre de 2012. Referencia: 540012331000200401158 02. Radicado: 18867. C.P.: William Giraldo Giraldo.

⁸ Toda vez que de conformidad con el artículo 23 de la Ley 2126 de 2021 “El hecho generador de la estampilla está constituido por los contratos y las adiciones a los mismos, suscritos con las entidades que conforman el presupuesto anual del departamento, municipio y distrito.”

Asesoría 011518 del 8 de marzo de 2024

Tema: Estampilla

Subtema: Aplicación del Artículo 47 de la Ley 863 de 2003

Señora

Celenia Mosquera Albornoz

Consulta usted:

“¿Pueden las entidades territoriales, destinar el 20% de los recursos de Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor a los fondos de pensiones (pago de mesadas pensionales), en virtud del artículo 47 de la Ley 863 de 2003. O si, por el contrario, el 100% de los recursos recaudados por concepto de Estampilla Pro-adulto mayor, se deben destinar a la atención integral de los adultos mayores en condición de vulnerabilidad (centros de vida y centros de larga estancia)”.

Para el análisis del caso objeto de consulta es importante tener en cuenta que, de conformidad con la Constitución Política de Colombia de 1991, las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus recursos, en ejercicio de la cual adopta, en el marco de la Constitución y la Ley, los tributos creados por el Congreso de la República y reglamentan los aspectos necesarios para su debida recaudación.

En el caso de las estampillas, generalmente, la ley que crea el tributo autoriza a la entidad territorial para su cobro y define la destinación de los recursos, pero guarda silencio frente a otros elementos sustantivos con lo cual el municipio o departamento, al momento de su adopción, debe establecerlos en los acuerdos u ordenanzas. En consecuencia, los hechos generadores, tarifas, bases gravables de las estampillas deberán ser fijados en el estatuto tributario de la entidad territorial, dentro del marco fijado en la ley, así como los descuentos y retenciones que operan por este concepto.

Ahora bien, se hace necesario traer a colación lo establecido en el artículo 47 de la ley 863 de 2003, el cual prescribe lo siguiente:

“Artículo 47. Retención por estampillas. Los ingresos que perciban las entidades territoriales por concepto de estampillas autorizadas por la ley, serán objeto de una retención equivalente al veinte por ciento (20%) con destino a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recaudos. En caso de no existir pasivo pensional en dicha entidad, el porcentaje se destinará al pasivo pensional del respectivo municipio o departamento”.

Del análisis de la norma transcrita se infiere que el 20% del valor de las estampillas está destinado a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recursos; de no existir pasivo pensional a cargo a esa entidad, el 20% de la totalidad de los recursos que perciba la entidad territorial por concepto de estampillas autorizadas por la ley, será destinado a cancelar el pasivo pensional de la entidad territorial, independientemente que haya o no creado el Fondo Territorial de Pensiones en los términos previstos en los Decretos 1296 de 1994 y 1068 de 1995.

Sobre la aplicación o no del artículo 47 de la Ley 863 de 2003, a estampillas autorizadas en leyes expedidas con posterioridad a la vigencia de esa ley, es necesario tener en cuenta la posición asumida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, en sentencia proferida el 21 de mayo de 2014, en la que expresó:

“[...] 3.1.4.1.2 Menciona la parte apelante que el parágrafo segundo de la Ordenanza No. 039 de 2009 desconoce la Ley 1230 de 2008 porque: (i) si se descuenta el 20% por concepto de retención del recaudo total de la estampilla, necesariamente se están modificando los porcentajes señalados en el artículo 3 de la ley habilitante, en el que se distribuyó el 100% del recaudo de la Estampilla Prodesarrollo de la Universidad de Cundinamarca, UDEC, (ii) el recaudo por este concepto debe tener una contabilidad única especial y separada (art. 8) y (iii) la ley no facultó a la Asamblea para establecer la destinación ni el beneficiario de la estampilla por tratarse de conceptos señalados en los artículos 3 y 8 de la Ley 1230 de 2008.

3.1.4.1.2.1 El artículo 47 de la Ley 863 de 2003 señala que el 20% del recaudo de las estampillas debe destinarse a cubrir o financiar el pasivo pensional de las entidades beneficiarias, en este caso, de la Universidad de Cundinamarca.

Entonces, si la entidad destinataria de los recursos por concepto de estampillas autorizadas por la ley, no tiene pasivo pensional, los recursos originados en el 20% de los ingresos generados por la estampilla se destinarán al pasivo pensional del sujeto activo del tributo, es decir, al Departamento de Cundinamarca.

De manera que, una vez cubierto totalmente el pasivo pensional de la entidad destinataria, el remanente debe destinarse a financiar el pasivo pensional del Departamento, si tal pasivo existe. En la medida en que la entidad territorial no tenga pasivo pensional, o que el valor del mismo sea inferior al 20% del recaudo del impuesto, tal porcentaje, o la parte de éste que exceda la cuantía del pasivo pensional del Departamento, debe entregarse, junto con los demás recursos obtenidos con el tributo, a los fines señalados en la norma que creó la estampilla.

Ha dicho esta Corporación que “la retención ordenada por el artículo 47 de la ley 863 de 2003 debe practicarse sobre la totalidad de los ingresos por concepto de estampillas, que cada entidad territorial esté

recaudando, esto es, las estampillas para universidades, hospitales, cultura, electrificación, desarrollo, etc.”

De manera que las “sumas retenidas tienen, por expresa disposición de la norma que se analiza, una única destinación: el pago del pasivo pensional, pero en cabeza de varios destinatarios: en primer término, esos recursos deben atender los fondos pensionales de las entidades beneficiarias de los ingresos por estampillas; en segundo término y sólo si esas beneficiarias no tienen pasivo pensional, los recursos irán a cubrir el pasivo pensional del departamento o municipio, esto es, de la entidad territorial que percibe los ingresos”.

Entonces, no es acertado el razonamiento hecho por la parte demandante en el sentido de que el descuento del 20% por concepto de retención del recaudo total de la estampilla, necesariamente modifica los porcentajes señalados en el artículo 3 de la Ley 1230 de 2008, con la corrección incorporada mediante el artículo 1 del Decreto 4400 de 2008 porque es claro que la distribución señalada en la ley habilitante debe realizarse –de manera autónoma y dentro de los límites señalados en la ley- una vez los recursos por concepto de la Estampilla Prodesarrollo de la Universidad de Cundinamarca ingresan al patrimonio del ente educativo, previa retención del 20% del tributo con destino a los fondos de pensiones ya sea de la misma universidad o del ente territorial, en los términos explicados con antelación.

3.1.4.1.2.2 Es cierto que conforme con el artículo 8 de la Ley 1230 de 2008 el recaudo y pago de la estampilla tendrá una contabilidad única especial y separada, circunstancia que no condiciona ni afecta el cumplimiento de lo previsto en el artículo 47 de la Ley 863 de 2009 como tampoco en el párrafo segundo del artículo tercero de la Ordenanza No. 039 de 2009.

(...)

3.1.4.1.3 Afirma la parte actora que el artículo 47 de la Ley 863 de 2003 no resulta aplicable al caso concreto, y de ser aplicable, se está en presencia de un conflicto respecto de la aplicación de las leyes, por colisión de ésta con la Ley 1230 de 2008.

Contrario a lo afirmado por esta parte, entre las normas en cita no se configura la antinomia, entendida como aquella situación en la que en un sistema jurídico dos normas establecen consecuencias jurídicas distintas para el mismo supuesto de hecho.

Así las cosas, en el sub-exámine no se puede predicar incongruencia o contradicción –real o aparente- entre estas leyes porque ambas resultan aplicables al caso y las soluciones en ellas expuestas no resultan contradictorias en la medida en que la distribución señalada en el artículo 3 de la Ley 1230 de 2008, corregido por el artículo 1 del Decreto 4400 de 2008 –norma habilitante- se realiza una vez se ha aplicado

el 20% de retención previsto en el artículo 47 de la Ley 863 de 2003, si a ello hubiere lugar, a favor de la universidad o del ente territorial, en los términos explicados en el numeral 3.1.4.1.2.1 de esta sentencia. [...]”(Negrillas ajenas al texto original).

De la posición asumida por el Consejo de Estado en la jurisprudencia trascrita, es dable concluir que, la retención del 20% establecida en el artículo 47 de la Ley 863 de 2003, es aplicable a las estampillas autorizadas por leyes posteriores a la vigencia de la misma.

En ese orden de ideas, la retención a las estampillas regulada en el artículo 47 de la Ley 863, debe practicarse sobre todas las estampillas autorizadas por la Ley y adoptadas por las entidades territoriales, independientemente que la estampilla se haya autorizado y adoptado por las entidades territoriales, con posterioridad a la vigencia de la Ley 863 y que en la Ley que autorizó su adopción no se haya especificado que el recaudo percibido, es objeto de la retención del 20% con destino a financiar el pasivo pensional de la entidad beneficiaria del tributo o del pasivo de la entidad territorial, sujeto pasivo de la estampilla.

Por último, está Dirección ha considerado que, si la entidad beneficiaria de la estampilla y/o la entidad territorial no tienen pasivo pensional, objeto de financiación con los recursos de que trata el artículo 47 de la ley 863 de 2003, entendido como mesadas pensionales, cuotas partes pensionales, bonos pensionales y cuotas partes de bonos pensionales a cargo del departamento, distrito o municipio; o si los recursos obtenidos por el 20% de la retención son superiores al pasivo pensional objeto de financiación, deberá darse a tales recursos la destinación establecida en la ley que crea y autoriza la adopción y emisión de la respectiva estampilla, precisando que la responsabilidad en la determinación de la existencia o no de pasivo pensional corresponde de manera exclusiva a la administración departamental, distrital o municipal, quien deberá, para los efectos certificar la inexistencia de este pasivo.

Asesoría 011884 del 12 de marzo de 2024

Tema: Estampillas – Tasa Pro Deporte

Subtema: Destinación

Señor

Carlos Andres Salazar Villamizar

“[...] Es posible usar parte de estos recursos, para el pago de personal de apoyo a la gestión por los gastos y actividades de seguimiento en relación al apoyo asociado al desarrollo de los objetos de cada tributo:

- *Estampilla Pro Cultura – Estampilla Adulto Mayor – Estampilla Pro Justicia Familiar – Tasa Pro Deporte y Recreación.*

- **Estampilla Pro Cultura**

La Ley 397 de 1997 en el artículo 38 autoriza a asambleas departamentales y concejos municipales para establecer el cobro de la estampilla Pro-Cultura en las entidades territoriales con el fin de obtener recursos para la financiación de proyectos acorde con los planes nacional y local de cultura. Por lo anterior, como primer asunto a tener en cuenta, los proyectos culturales a financiar con recursos de la estampilla Procultura deben encontrarse relacionados con los planes de cultura del orden nacional y territorial. La destinación de los recursos de la estampilla Procultura se encuentra establecida en la Ley 666 de 2001 que modifica el artículo 38 de la Ley 397 de 1997 e introduce el artículo 38-1, que reza:

“Artículo 38-1 El producido de la estampilla a que se refiere el artículo anterior, se destinará para:

- 1. Acciones dirigidas a estimular y promocionar la creación, la actividad artística y cultural, la investigación y el fortalecimiento de las expresiones culturales de que trata el artículo 18 de la Ley 397 de 1997.*
- 2. Estimular la creación, funcionamiento y mejoramiento de espacios públicos, aptos para la realización de actividades culturales, participar en la dotación de los diferentes centros y casas culturales y, en general propiciar la infraestructura que las expresiones culturales requieran.*
- 3. Fomentar la formación y capacitación técnica y cultural del creador y del gestor cultural.*

4. Un diez por ciento (10%) para seguridad social del creador y del gestor cultural.

5. Apoyar los diferentes programas de expresión cultural y artística, así como fomentar y difundir las artes en todas sus expresiones y las demás manifestaciones simbólicas expresivas de que trata el artículo 17 de la Ley 397 de 1997.”

- **Tasa Pro Deporte**

Por su parte la Ley 2023 de 2020 en el artículo 1 faculta a las asambleas departamentales y concejos municipales y distritales para crear una tasa pro deporte con el fin de obtener recursos destinados a fomentar y estimular el deporte y la recreación, conforme a planes, programas, proyectos y políticas nacionales o territoriales. La destinación de los recursos de la tasa pro deporte se encuentra establecidos en el artículo 2 de la Ley 2023 de 2020, que reza:

“ARTÍCULO 2º. Destinación específica. Los valores recaudados por la tasa se destinarán exclusivamente a:

1. Apoyo a programas del deporte, la educación física y la recreación para la población en general, incluyendo niños, infantes, jóvenes, adultos mayores y las personas en condición de discapacidad.

2. Apoyo a programas que permiten la identificación y selección de talentos deportivos, así como el desarrollo y fortalecimiento de la reserva deportiva, orientados hacia el alto rendimiento deportivo convencional y paralímpico; de incentivos económicos a los atletas y entrenadores medallistas en ciertos certámenes deportivos.

3. Apoyo en programas para los atletas de alto nivel competitivo y con proyección a él.

4. Adquisición de elementos e instrumentos básicos de formación deportiva.

5. Apoyo, mantenimiento y construcción en Infraestructura Deportiva

6. Apoyo para la participación de atletas y deportistas en diferentes competencias a nivel nacional e internacional.

7. Apoyar programas enfocados en incentivar la salud preventiva mediante la práctica del deporte y los hábitos de alimentación sana y saludable.”

En consecuencia, los recursos de la tasa pro deporte deberá ser destinado por las entidades territoriales conforme a lo establecido de la norma transcrita, sin que se pueda cambiar esta destinación sin incurrir en una violación legal.

- **Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor**

Respecto a la estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor, el artículo 1 de la Ley 1276 de 2009, señala que la disposición tiene por objeto la protección a las personas de la tercera edad (o adultos mayores) de los niveles I y II de Sisbén, a través de los Centros Vida, como instituciones que contribuyen a brindarles una atención integral a sus necesidades y mejorar su calidad de vida. En cuanto a la distribución del recurso, revisemos el artículo 1 de la Ley 687 de 2001, modificado por el 3 de la Ley 1276 y por el artículo 15 de la Ley 1850 de 2017. El nuevo texto es el siguiente:

“Artículo 1o. Autorízase a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para emitir una estampilla, la cual se llamará Estampilla para el bienestar del Adulto Mayor, como recurso de obligatorio recaudo para contribuir a la construcción, instalación, adecuación, dotación, funcionamiento y desarrollo de programas de prevención y promoción de los Centros de Bienestar del Anciano y Centros de Vida para la Tercera Edad, en cada una de sus respectivas entidades territoriales. El producto de dichos recursos se destinará, como mínimo, en un 70% para la financiación de los Centros Vida, de acuerdo con las definiciones de la presente ley; y el 30% restante, a la dotación y funcionamiento de los Centros de Bienestar del Anciano, sin perjuicio de los recursos adicionales que puedan gestionarse a través del sector privado y la cooperación internacional.

Parágrafo. El recaudo de la estampilla será invertido por la Gobernación, Alcaldía o Distrito en los Centros de Bienestar del Anciano y Centros Vida de su Jurisdicción, en proporción directa al número de Adultos Mayores de los niveles I y II del Sisbén, los adultos mayores en condición de vulnerabilidad y en situación de indigencia o pobreza extrema que se atiendan en estas instituciones”.

Como se observa, la estampilla es un recurso de obligatorio recaudo destinado a atender programas dirigidos a la atención integral del adulto mayor a través de dos instituciones: 1. Centros de Vida y 2. Centros de Bienestar del anciano y, para tal efecto, el legislador ordena distribuir el recaudo en un 70% para la financiación de los primeros y el 30% restante a la dotación y funcionamiento de los segundos, sin perjuicio de dirigir recursos adicionales del sector privado o cooperación internacional.

- **Estampilla para la Justicia Familiar**

Los artículos 22 a 24 de la Ley 2126 de 2021 se establecen los siguientes elementos estructurales en la ley frente a la estampilla para la Justicia Familiar: i) autorización, destinación y distribución (artículo 22),

ii) hecho generador y exclusiones (artículo 23) y, iii) base gravable y tarifa (artículo 24). Elementos que, deberán adoptarse expresamente como lo establece la Ley 2126 y los demás aspectos que sean necesarios para su recaudo y cobro, deberán ser determinados por el correspondiente concejo o asamblea.

En primera medida, de acuerdo con el artículo 22 de la Ley 2126 de 2021 en materia de autorización para la adopción, destinación y distribución de la estampilla para la Justicia Familiar se establece que los facultados para adoptar la estampilla para la Justicia Familiar son los concejos municipales y distritales y las asambleas departamentales, y el producto del recaudo de este tributo será destinado así: i) principalmente, para sufragar los gastos de funcionamiento del personal de nómina y dotación de las Comisarias de Familia conforme con las directrices del Ministerio de Justicia y del Derecho como ente rector y, ii) los excedentes, “se destinarán a la política de digitalización y necesidades de infraestructura”, de las Comisarias de Familiar⁹

Ahora bien, respecto a la destinación específica de las rentas, es de precisar que la Corte Constitucional¹⁰ ha expresado lo siguiente:

*“Las rentas de destinación específica **aseguran la afectación de un porcentaje fijo del presupuesto público a un fin determinado**, que se considera importante y su utilización ha permitido garantizar un piso mínimo de gasto social en Colombia.*

(...)

*(...) El entendimiento de la definición que el parágrafo 1 del artículo 3 de la Ley 617 de 2000 da de las rentas de destinación específica, al señalar que son **las destinadas por ley o acto administrativo a un fin determinado.**”*

En consecuencia, los recursos de las estampillas, así como de la tasa pro deporte deberán ser destinados por la entidad territorial conforme a lo establecido en la normatividad, sin que se pueda cambiar esta destinación sin incurrir en una violación legal.

⁹ Debido que la Ley 2126 de 2021 regula lo concerniente a la creación, conformación y funcionamiento de las comisarias de Familia.

¹⁰ Corte Constitucional; M.P Antonio José Lizarazo Ocampo ; Sentencia C -169 del 10 de junio de 2020.

Asesoría 011927 del 12 de marzo de 2024

Tema: Estampilla Pro-Bienestar y Pro Cultura.

Subtema: Destinación de Recursos.

Señor

Pedro Alexander Rojas Barrera

Consulta usted:

“(…) El municipio de Castilla La Nueva – Meta, desea saber si es viable la utilización de recursos que reposan en cuentas bancarias a cierre de 2023, denominadas patrimonios autónomos creadas en la época de pandemia covid 19 y que fueron alimentadas con el 20% de la estampilla procultura ya que estaba cubierto el pasivo pensional al 125% y si es viable la utilización de estos recursos, cuál debe ser su destinación (…)”.

Prescribe el artículo 47 de la ley 863 de 2003:

“RETENCIÓN POR ESTAMPILLAS. Los ingresos que perciban las entidades territoriales por concepto de estampillas autorizadas por la ley, serán objeto de una retención equivalente al veinte por ciento (20%) con destino a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recaudos. En caso de no existir **pasivo pensional** en dicha entidad, el porcentaje se destinará al **pasivo pensional** del respectivo municipio o departamento.” (Resaltado fuera de texto).

La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, en sentencia proferida el 21 de mayo de 2014, señaló lo siguiente respecto de lo señalado en el artículo 47 de la Ley 863 de 2003:

“3.1.4.1.2 Menciona la parte apelante que el parágrafo segundo de la Ordenanza No. 039 de 2009 desconoce la Ley 1230 de 2008 porque: (i) si se descuenta el 20% por concepto de retención del recaudo total de la estampilla, necesariamente se están modificando los porcentajes señalados en el artículo 3 de la ley habilitante, en el que se distribuyó el 100% del recaudo de la Estampilla Prodesarrollo de la Universidad de Cundinamarca, UDEC, (ii) el recaudo por este concepto debe tener una contabilidad única especial y separada (art. 8) y (iii) la ley no facultó a la Asamblea para establecer la destinación ni el beneficiario de la estampilla por tratarse de conceptos señalados en los artículos 3 y 8 de la Ley 1230 de 2008.

3.1.4.1.2.1 El artículo 47 de la Ley 863 de 2003 señala que el 20% del recaudo de las estampillas debe destinarse a cubrir o financiar el pasivo pensional de las entidades beneficiarias, en este caso, de la Universidad de Cundinamarca.

Entonces, si la entidad destinataria de los recursos por concepto de estampillas autorizadas por la ley, no tiene pasivo pensional, los recursos originados en el 20% de los ingresos generados por la estampilla se destinarán al pasivo pensional del sujeto activo del tributo, es decir, al Departamento de Cundinamarca.

De manera que, una vez cubierto totalmente el pasivo pensional de la entidad destinataria, el remanente debe destinarse a financiar el pasivo pensional del Departamento, si tal pasivo existe. En la medida en que la entidad territorial no tenga pasivo pensional, o que el valor del mismo sea inferior al 20% del recaudo del impuesto, tal porcentaje, o la parte de éste que exceda la cuantía del pasivo pensional del Departamento, debe entregarse, junto con los demás recursos obtenidos con el tributo, a los fines señalados en la norma que creó la estampilla.

Ha dicho esta Corporación que “la retención ordenada por el artículo 47 de la ley 863 de 2003 debe practicarse sobre la totalidad de los ingresos por concepto de estampillas, que cada entidad territorial esté recaudando, esto es, las estampillas para universidades, hospitales, cultura, electrificación, desarrollo, etc.”

De manera que las “sumas retenidas tienen, por expresa disposición de la norma que se analiza, una única destinación: el pago del pasivo pensional, pero en cabeza de varios destinatarios: en primer término, esos recursos deben atender los fondos pensionales de las entidades beneficiarias de los ingresos por estampillas; en segundo término y sólo si esas beneficiarias no tienen pasivo pensional, los recursos irán a cubrir el pasivo pensional del departamento o municipio, esto es, de la entidad territorial que percibe los ingresos”. (Subrayado y negrilla fuera del Texto).

De lo anterior se desprende que la retención a las estampillas regulada en el artículo 47 de la Ley 863 de 2003 debe practicarse sobre todas las estampillas autorizadas por la Ley y emitidas por las entidades territoriales, con anterioridad o posterioridad a la vigencia de la Ley 863 de 2003, incluyendo las estampillas Procultura y Bienestar del Adulto Mayor, independientemente que en la Ley que autorizó su creación, se haya o no especificado que el recaudo obtenido es objeto de la retención del 20%.

Así mismo, de conformidad con la mencionada providencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, en caso de no existir pasivo pensional en la entidad destinataria del recaudo o en la entidad territorial, se deberá disponer de esos recursos a los “los fines señalados en la norma que creó la estampilla”.

Ahora bien, una vez efectuada la retención referenciada, la distribución del recaudo de la estampilla Procultura se realizará la distribución de los recursos, conforme los establece el artículo 38-1 de la Ley 397 de 1997, modificada por la Ley 666 de 2001, que para tal efecto dispone textualmente lo siguiente:

“ARTÍCULO 38-1. <Artículo adicionado por el artículo 2 de la Ley 666 de 2001. El nuevo texto es el siguiente:>
El producido de la estampilla a que se refiere el artículo anterior, se destinará para:

1. Acciones dirigidas a estimular y promocionar la creación, la actividad artística y cultural, la investigación y el fortalecimiento de las expresiones culturales de que trata el artículo 18 de la Ley 397 de 1997.
2. Estimular la creación, funcionamiento y mejoramiento de espacios públicos, aptos para la realización de actividades culturales, participar en la dotación de los diferentes centros y casas culturales y, en general propiciar la infraestructura que las expresiones culturales requieran.
3. Fomentar la formación y capacitación técnica y cultural del creador y del gestor cultural.
4. Un diez por ciento (10%) para seguridad social del creador y del gestor cultural.
5. Apoyar los diferentes programas de expresión cultural y artística, así como fomentar y difundir las artes en todas sus expresiones y las demás manifestaciones simbólicas expresivas de que trata el artículo 17 de la Ley 397 de 1997”.

En el mismo sentido, una vez efectuada la retención de la Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor se realizará la distribución de los recursos, conforme los establece el artículo 1 de la Ley 687 de 2001, modificado por el artículo 217 de la Ley 1955 de 2019, que para tal efecto dispone textualmente lo siguiente:

“ARTÍCULO 1o. <Artículo modificado por el artículo 217 de la Ley 1955 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Autorízase a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para emitir una estampilla, la cual se llamará Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor, como recurso de obligatorio recaudo para concurrir con las entidades territoriales en la construcción, instalación, mantenimiento, adecuación, dotación y funcionamiento de Centros de Bienestar, Centros de Protección Social, Centros Vida y otras modalidades de atención y desarrollo de programas y servicios sociales dirigidos a las personas adultas mayores, en sus respectivas jurisdicciones. El producto de dichos recursos se destinará en un 70% para la financiación de los Centros Vida y el 30% restante, al financiamiento de los Centros de Bienestar o Centros de Protección Social del adulto mayor, sin perjuicio de los recursos adicionales que puedan gestionarse a través de otras fuentes como el Sistema General de Regalías, el Sistema General de Participaciones, el sector privado y la cooperación internacional, principalmente”. (Subrayado fuera del Texto).

En este sentido, los recursos deben estar en el presupuesto del ente del municipio (Administración central del Municipio o ente descentralizado con personería jurídica) que tenga a cargo las funciones que tiene por objeto financiar las estampillas Procultura y Bienestar del Adulto Mayor, respectivamente, previa retención del veinte por ciento (20%) con destino a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recaudos, conforme establece el artículo 47 de la ley 863 de 2003.

Ahora bien, en el caso de su consulta, conforme la Sentencia de fecha 21 de mayo de 2014 de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, la distribución de los recursos en la forma indicada para la Estampilla Procultura (Ley 397 de 1997, modificada por la Ley 666 de 2001) y para Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor (Ley 687 de 2001, modificado por el artículo 217 de la Ley 1955 de 2019) se realizará excepcionalmente sin efectuar la retención del 20%, dado que no existe pasivo pensional en la entidad destinataria del recaudo como tampoco en el municipio.

Sin embargo, de acuerdo con el principio presupuestal de planificación, los recursos que se incorporan en el presupuesto deben guardar coherencia con el plan de inversiones de la entidad, por lo que deben ser presupuestados con anticipación al inicio de la vigencia fiscal. En este sentido, si los recursos de que trata su consulta, no se encuentran en el presupuesto de la vigencia 2024, para su utilización se requerirá de una adición presupuestal.

Esta Subdirección se pronunció mediante Oficio No. 2-2015-038206 del 01 de octubre de 2015, en los siguientes términos respecto de la modificación del presupuesto:

“El procedimiento para modificar el presupuesto se encuentra establecido en los artículos 75 a 88 del Estatuto Orgánico de Presupuesto (Decreto 111 de 1996), particularmente el artículo 80 dispone:

“El Gobierno Nacional presentará al Congreso Nacional, proyectos de ley sobre traslados y créditos adicionales al presupuesto, cuando sea indispensable aumentar la cuantía de las apropiaciones autorizadas inicialmente o no comprendidas en el presupuesto por concepto de Gastos de Funcionamiento, Servicio de la Deuda Pública e Inversión. (Ley 38 de 1989, art.66, Ley 179 de 1994, art.55, incisos 13 y 17).” (La negrilla fuera de texto).

Con lo cual es claro que la facultad para modificar el presupuesto es del legislativo a iniciativa del ejecutivo o, en el caso de las entidades territoriales del orden municipal, del Concejo a iniciativa del Alcalde. Así mismo el Estatuto Orgánico de Presupuesto establece de forma expresa los casos en los cuales es factible efectuar modificaciones por Decreto, es decir sin acudir al legislativo o al Concejo Municipal en el nivel territorial, al respecto el artículo 76 establece:

“Artículo 76. En cualquier mes del año fiscal, el Gobierno Nacional, previo concepto del Consejo de Ministros, podrá reducir o aplazar total o parcialmente, las apropiaciones presupuestales, en caso de ocurrir uno de los siguientes eventos: que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público estimare que los recaudos del año puedan ser inferiores al total de los gastos y obligaciones contraídas que deban pagarse con cargo a tales recursos; o que no fueren aprobados los nuevos recursos por el Congreso o que los aprobados fueren insuficientes para atender los gastos a que se refiere el artículo 347 de la Constitución Política; o que no se perfeccionen los recursos del crédito autorizados: o que la coherencia macroeconómica así lo exija. En tales casos el Gobierno podrá prohibir o someter a condiciones especiales la asunción de nuevos compromisos y obligaciones.”

Así mismo la Ley 1551 de 2012 mediante el artículo 29 literal g modificó el artículo 91 de la ley 136 de 1994 incluyendo dentro de las funciones del alcalde:

“Incorporar dentro del presupuesto municipal, mediante decreto, los recursos que haya recibido el tesoro municipal como cofinanciación de proyectos provenientes de las entidades nacionales o departamentales, o de cooperación internacional y adelantar su respectiva ejecución. Los recursos aquí previstos así como los correspondientes a seguridad ciudadana provenientes de los fondos territoriales de seguridad serán contratados y ejecutados en los términos previstos por el régimen presupuestal. Una vez el ejecutivo incorpore estos recursos deberá informar al Concejo Municipal dentro de los diez (10) días siguientes”. (resaltado fuera de texto).

De manera que por disposición expresa del Estatuto Orgánico de Presupuesto solo es posible hacer modificaciones por decreto mediante la figura de reducciones o aplazamientos al presupuesto de gastos en caso de que se configure alguna de las causales establecidas en el artículo 76 citado. Así mismo es posible adicionar el presupuesto de ingresos por decreto cuando se trate de recursos de cooperación internacional o provenientes de cofinanciación con entidades nacionales o departamentales”.

Asesoría 012720 del 14 de marzo de 2024

Tema: Estampilla

Subtema: Liberación Recursos del 20% del Pasivo Pensional

Señora

Adriana Marcela Fernández

Consulta usted:

“Se indique el proceso a realizar con el fin de invertir los recursos objeto de esta consulta, en los adultos mayores vulnerables, tal como lo solicitó la Contraloría de Cundinamarca en hallazgo del año anterior [...] en reglones seguidos señala que “La acción de mejora aprobada por al Contraloría de Cundinamarca es: Teniendo en cuenta que esos son recursos del Municipio no puede ejecutar en razón a que tienen destinación específica, se consultara con el Ministerio de Hacienda, la Gobernación de Cundinamarca y la Contraloría General de la República si es posible liberarlos y mediante que procedimiento, para con esta autorización ser invertidos en los adultos mayores vulnerables del Municipio de Madrid.”

En primera instancia se hace necesario traer a colación lo establecido en el artículo 47 de la ley 863 de 2003, el cual prescribe lo siguiente:

“Artículo 47. Retención por estampillas. Los ingresos que perciban las entidades territoriales por concepto de estampillas autorizadas por la ley, serán objeto de una retención equivalente al veinte por ciento (20%) con destino a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recaudos. En caso de no existir pasivo pensional en dicha entidad, el porcentaje se destinará al pasivo pensional del respectivo municipio o departamento.”

Del análisis de la norma transcrita se infiere que el 20% del valor de las estampillas está destinado al pasivo pensional de la entidad destinataria o beneficiaria de dichos recursos, es decir, la entidad o dependencia que tenga a cargo la atención de los adultos mayores del municipio; de no existir pasivo pensional a cargo a esa entidad, el 20% de la totalidad de los recursos de las estampillas autorizadas por la ley, será destinado a cancelar el pasivo pensional de la entidad territorial, independientemente que haya o no creado el Fondo Territorial de Pensiones en los términos previstos en los Decretos 1296 de 1994 y 1068 de 1995.

Respecto a lo anterior, el Consejo de Estado¹¹, indico que:

“[...] Dado que, como se indicó en el punto primero de este concepto, la Universidad Surcolombiana tiene pasivo pensional, las sumas obtenidas con el impuesto de estampillas autorizado por la ley 367 de 1997, en una cuantía de hasta el 20% de dicho recaudo, deben destinarse a cubrir este pasivo.

Una vez cubierto totalmente dicho pasivo, el porcentaje mencionado debe destinarse a financiar el pasivo pensional del Departamento del Huila, si tal pasivo existe. En la medida en que la entidad territorial no tenga pasivo pensional, o que el valor del mismo sea inferior al 20% del recaudo del impuesto, tal porcentaje, o la parte de éste que exceda la cuantía del pasivo pensional del Departamento, debe entregarse, junto con los demás recursos obtenidos con el tributo, a los fines señalados en los artículos 1° de la ley 367 de 1997 y 95 de la ley 633 de 2000, y en las ordenanzas respectivas.

Sobre este particular la Sala considera importante aclarar que, por ser el impuesto de estampillas un tributo de destinación específica, de acuerdo con lo previsto en la ley que autoriza su cobro y en los acuerdos u ordenanzas que lo imponen en cada entidad territorial, los ingresos obtenidos con el mismo no pueden destinarse a ningún otro fin distinto del señalado en tales normas, so pena de incurrir en una desviación en el uso de tales recursos, que puede generar responsabilidades disciplinarias, fiscales y penales.

En relación con esta cuestión la Sala de Consulta y Servicio Civil expresó lo siguiente, en el concepto N° 1996 de 2010, antes citado, mediante el cual se revisó el concepto N° 1770 de 2006¹²:

“Las sumas retenidas tienen, por expresa disposición de la norma que se analiza, una única destinación: el pago del pasivo pensional, pero en cabeza de varios destinatarios: en primer término, esos recursos deben atender los fondos pensionales de las entidades beneficiarias de los ingresos por estampillas; en segundo término y sólo si esas beneficiarias no tienen pasivo pensional, los recursos irán a cubrir el pasivo pensional del departamento o municipio, esto es, de la entidad territorial que percibe los ingresos”.

De igual manera, en sentencia del 21 de mayo de 2014, radicado 250002327000-2010-00066-01 (18851), el Consejo de Estado, expresó:

¹¹ Consejo de Estado, Sala de consulta y Servicio Civil; M.P Augusto Hernández Becerra; Radicado 11001-03-06-000-2013-00339- 00 (2153); 02 de agosto de 2013.

¹² Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto N° 1770 del 26 de octubre de 2006. C.P.: Flavio Augusto Rodríguez Arce.

“[...]3.1.4.1.2.1 El artículo 47 de la Ley 863 de 2003 señala que el 20% del recaudo de las estampillas debe destinarse a cubrir o financiar el pasivo pensional de las entidades beneficiarias, en este caso, de la Universidad de Cundinamarca.

Entonces, si la entidad destinataria de los recursos por concepto de estampillas autorizadas por la ley, no tiene pasivo pensional, los recursos originados en el 20% de los ingresos generados por la estampilla se destinarán al pasivo pensional del sujeto activo del tributo, es decir, al Departamento de Cundinamarca.

De manera que, una vez cubierto totalmente el pasivo pensional de la entidad destinataria, el remanente debe destinarse a financiar el pasivo pensional del Departamento, si tal pasivo existe. En la medida en que la entidad territorial no tenga pasivo pensional, o que el valor del mismo sea inferior al 20% del recaudo del impuesto, tal porcentaje, o la parte de éste que exceda la cuantía del pasivo pensional del Departamento, debe entregarse, junto con los demás recursos obtenidos con el tributo, a los fines señalados en la norma que creó la estampilla.

Ha dicho esta Corporación que “la retención ordenada por el artículo 47 de la ley 863 de 2003 debe practicarse sobre la totalidad de los ingresos por concepto de estampillas, que cada entidad territorial esté recaudando, esto es, las estampillas para universidades, hospitales, cultura, electrificación, desarrollo, etc.” [...]”

Así las cosas, ha considerado esta Dirección que si la entidad beneficiaria de la estampilla y/o la entidad territorial no tienen pasivo pensional, objeto de financiación con los recursos de que trata el artículo 47 de la Ley 863 de 2003, entendido como mesadas pensionales, cuotas partes pensionales, bonos pensionales y cuotas partes de bonos pensionales a cargo del departamento, distrito o municipio; o si los recursos obtenido por el 20% de la retención son superiores al pasivo pensional objeto de financiación, **deberá darse a tales recursos la destinación establecida en la ley que crea y autoriza la adopción y emisión de la respectiva estampilla**, precisando que la responsabilidad en la determinación de la existencia o no de pasivo pensional corresponde de manera exclusiva a la administración departamental, distrital o municipal, quien deberá para los efectos certificar la inexistencia de este pasivo.

En consecuencia, si la entidad territorial, **no** tiene pasivo pensional, cuenta con recursos propios y suficientes que le permiten garantizar el cubrimiento de las obligaciones por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales y cuotas partes de bonos pensionales, puede en ejercicio de la competencia otorgada a las entidades territoriales en el artículo 287 de la Constitución Política, ejecutar los recursos disponibles por concepto de las estampillas, a los fines que correspondan de acuerdo con la Ley que regula la destinación de estas.

Asesoría 012799 del 15 de marzo de 2024

Tema: Estampillas

Subtema: Sujeto activo

Señora

Yenny Carolina Cárdenas García

Consulta usted:

1. Es jurídicamente procedente que, mediante Acuerdo Municipal, se establezca como hecho generador de las estampillas municipales (Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor), la suscripción de contratos por parte de entidades designadas como ejecutorias de proyectos financiados con recursos del SGR, que no hagan parte de la Administración Municipal de la entidad que aprobó los respectivos proyectos?"

Para dar respuesta a su inquietud, en primer término conviene señalar que del examen de la Ley 2056 de 2020 “*por la cual se regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías*”, excepción hecha de la exención del gravamen a los movimientos financieros y de la calificación de ingresos no constitutivos de renta aplicable a los recursos del Sistema General de Regalías y a los gastos que realicen las entidades territoriales y los ejecutores de los proyectos de inversión con cargo a esos recursos, de que trata el artículo 184 ibídem, no se evidencia ningún otro tratamiento exceptivo en materia tributaria ligado a que la fuente del recurso sea el Sistema General de Regalías.

A partir de lo anterior, válido es colegir que los contratos financiados con recursos de ese sistema sí son susceptibles de ser gravados con estampillas departamentales o municipales.

Sin perjuicio de lo anterior, es necesario ahora referirnos a los supuestos de hecho que a propósito de las estampillas como tributo ha señalado de manera uniforme y reiterada el Consejo de Estado como requisitos para el establecimiento de los hechos generadores respecto de esta clase de tributos, dada su propia naturaleza, así:

(...)

“[...] De lo expuesto, para que se configure el hecho generador de la estampilla, se requiere que el acto, contrato u operación se realice en el territorio del departamento, y que cuente con la intervención de esta autoridad, no solo como sujeto activo de la relación tributaria, sino como un interviniente real en la operación que se grava con la estampilla.

Resulta ajeno a la estructura impositiva de las tasas parafiscales, como la “estampilla probienestar del anciano”, que se pretenda gravar operaciones entre particulares sin la participación de la entidad territorial, o entre entidades de derecho público que no pertenecen al sector central o descentralizado del respectivo departamento. Además, porque con ello se viola el artículo 71(5) del Decreto Ley 1222 de 1986, que prohíbe a las asambleas departamentales, “imponer gravámenes sobre objetos o industrias gravados por la ley,” como sería el caso del impuesto de industria y comercio que además, de ser municipal recae sobre las actividades comerciales, industriales o de servicios realizadas en el respectivo municipio.

En consecuencia se confirma el fallo pero por las razones expuestas en este acápite.

[...]”¹³ (Énfasis fuera del texto)

En esa misma línea expresó el Consejo de Estado:

“[...] Lo anterior significa que el hecho generador del tributo denominado Estampilla Pro Hospitales Universitarios de que trata la Ley 645 de 2001, lo constituyen las “actividades y operaciones” que se deban realizar en la jurisdicción del departamento, siempre que impliquen la realización de “actos” en los cuales intervengan funcionarios departamentales o municipales. Según la Corte Constitucional, la especificación de los “actos” que son objeto de gravamen corresponderá a las asambleas departamentales en virtud del principio de autonomía de las entidades territoriales.

La especificación del hecho generador por parte de las asambleas departamentales debe sujetarse a los mencionados parámetros legales, así como a las características del tributo de las estampillas, siendo una de las principales que es un gravamen documental¹⁴, cuyo hecho económico objeto de gravamen puede ser la circulación o transferencia de la riqueza¹⁵, como también la obtención de un servicio a cargo del Estado.¹⁶

(...)

Teniendo en cuenta las características del tributo de estampillas, lo dispuesto expresamente en la Ley 645 de 2001, así como lo señalado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-227 de 2002, puede concluirse que el hecho generador de la “Estampilla Pro Hospitales Universitarios” tiene como elemento objetivo la existencia

¹³ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Radicación 25000-23-27-000-2009-00085-01 (18744) 12 de marzo de 2012. Cp. Martha Teresa Briceño de Valencia

¹⁴ C-1097 de 2001

¹⁵ Villegas, Héctor Belisario. Curso de Finanzas y Derecho Tributario. 3ª edición. Ed. Depalma. 1984. P.107.

¹⁶ Sentencia del 5 de octubre de 2006, C.P. Dra. Ligia López Díaz, expediente No. 14527.

de un “acto” documental que instrumente “actividades y operaciones” que impliquen la circulación de riqueza o la obtención de un servicio a cargo del Estado. El elemento subjetivo del tributo exige la intervención de funcionarios departamentales o municipales, y que el sujeto pasivo se relacione con los actos documentales señalados como hecho gravable. Y el elemento espacial se refiere a que las “actividades y operaciones” deben realizarse en la jurisdicción del departamento o de los municipios que lo integran.

(...)

Así las cosas, le correspondía a la Asamblea del Departamento de Norte de Santander establecer el hecho generador sobre las operaciones y actividades en las que intervinieran los funcionarios, y no en las que realizaran los particulares, aun cuando ejercieran funciones administrativas, porque dicha situación fáctica no fue prevista en la norma para dar nacimiento a la obligación tributaria. [...]”¹⁷ (Énfasis fuera del texto)

En relación con el carácter documental, ha insistido esa alta Corporación:

“[...] Eso significa que, desde el punto de vista del poder tributario derivado, podían establecerse como actividades constitutivas del hecho generador descrito en el artículo 49 de la Ley 191 de 1995, pero que, para ajustarse a la esencia intrínseca del impuesto y a la identidad que ella le endilga, debe entenderse que el gravamen simplemente se perfecciona sobre los documentos que formalizan o instrumentalizan esas actividades, a los que pudieran adherirse las estampillas.

De esta forma se pone de presente el carácter documental del tributo de estampillas. Ese carácter puede incluso deducirse del inciso primero del propio artículo 49 en comentario (p. 25), en cuanto estableció el tributo como una autorización a las Asambleas Departamentales para ordenar la “emisión” de estampillas por una suma determinada y para unos fines específicos; así como del parágrafo 1º ya transcrito (p. 26), en cuanto aludió al “uso obligatorio de las estampillas” en las actividades y operaciones que generan el impuesto. ¿Qué se emite y se usa si no es algo palpable? [...]”¹⁸ (Énfasis fuera del texto)

De acuerdo con los pronunciamientos jurisprudenciales transcritos se puede concluir válidamente que los criterios que enmarcan la potestad impositiva de las corporaciones administrativas (asambleas departamentales y concejos municipales) en relación con la determinación de los hechos generadores de las estampillas son:

¹⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 7 de noviembre de 2012. Referencia: 540012331000200401158 02. Radicado: 18867. C.P.: William Giraldo Giraldo.

¹⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 13 de septiembre del 2012. Radicación número: 44001-23-31-000-2004-00075- 03(18537). C.P.: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

- i) La naturaleza documental;
- ii) La obligatoria intervención de funcionarios de la administración;
- iii) Que los actos u operaciones gravadas (hecho generador) se realicen en la jurisdicción de la entidad territorial.

Siendo ello de esa manera, en relación con su interrogante, si en la suscripción de contratos por parte de entidades designadas como ejecutorias de proyectos financiados con recursos del SGR, no participa como un interviniente real en la operación que se grava con la estampilla un funcionario de la Administración Municipal, dicha operación no sería susceptible de ser gravada con las estampillas municipales, puesto que no se cumplirían los supuestos establecidos por el Consejo de Estado en la jurisprudencia supra.

“2. En el evento que un municipio llegare a integrar o haga parte de un Fondo Mixto o asociación entre entidades públicas, cuya constitución y/o creación se realizó de conformidad con lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de la Ley 489 de 1998, puede entenderse que estas constituyen una entidad descentralizada indirecta del nivel municipal? Y en consecuencia, los contratos suscritos por estas entidades estarían gravados con las estampillas municipales (Pro Cultura y Pro Bienestar del Adulto Mayor)”

Al respecto, es preciso advertir que excede el ámbito de nuestras competencias el emitir juicios de valor respecto de la naturaleza de directa o indirecta de una entidad descentralizada de cualquier nivel, esto es nacional, departamental o municipal. No obstante, como bien lo menciona en su escrito de consulta, conforme con la jurisprudencia de la Corte Constitucional¹⁹ y con la doctrina de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado²⁰, las entidades creadas en virtud de lo normado por los artículos 95 y 96 de la Ley 489 de 1998, han sido reconocidas en nuestro derecho como entidades descentralizadas indirectas. En todo caso, en lo que hace a la adscripción a una entidad en particular dependerá, como lo señala la referida doctrina, de lo establecido en el respectivo acto de creación, al cual deberá entonces remitirse para efectos de determinar si corresponde a una entidad descentralizada indirecta del nivel municipal.

En esa línea, atendiendo a lo expresado en la respuesta al interrogante anterior, esto es que dentro de los criterios de aplicación de las estampillas delimitados por la jurisprudencia del Consejo de Estado, en particular aquel que exige la obligatoria intervención de funcionarios de la entidad territorial en el acto gravado, deberá verificarse si en la suscripción del contrato participa el municipio *“no solo como sujeto activo de la relación tributaria, sino como un interviniente real en la operación que se grava con la estampilla”*, lo que a nuestro juicio implicaría que quien suscriba el contrato pueda reputarse como un funcionario del nivel municipal, sea este de su nivel central o descentralizado.

¹⁹ Ver, entre otras, Corte Constitucional Sentencia C-230 de 1995 - Corte Constitucional C-671 de 1999

²⁰ Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil - Concepto 1291/2000 – Concepto 1766 de 2006.

De igual manera, considera esta Dirección que debe observarse también otro de los criterios señalados por la jurisprudencia, esto es que el contrato se ejecute en jurisdicción de la respectiva entidad territorial.

En este punto, debe precisarse además que, al tratarse de entidades descentralizadas, los actos que establecen la estampilla en la respectiva entidad territorial deben entonces incluir dentro del hecho generador los actos u operaciones realizadas por dichas entidades descentralizadas.

“3. Para efectos de establecer la competencia del Municipio para gravar los contratos suscritos por un Fondo Mixto o asociación entre entidades públicas con las estampillas municipales ¿Es relevante el porcentaje de participación del municipio en el patrimonio del Fondo Mixto o asociación entre entidades públicas mixto?”

Al efecto, a juicio de esta Dirección, y en el supuesto que acaecen los criterios señalados en la respuesta anterior, no resultaría relevante el porcentaje de participación del municipio en el patrimonio del fondo, habida consideración de que sería el único ente legitimado para aplicar la estampilla al respectivo contrato.

“5. Teniendo en cuenta que el artículo 4 de la Ley 2023 de 2020 regula el hecho generador de la Tasa Pro Deporte y Recreación, y este incluye a “las entidades descentralizadas indirectas con personas naturales o jurídicas”, ¿Cuál municipio tiene la competencia para gravar con las (sic) estampillas municipales un fondo mixto o asociación entre entidades públicas que estén integrados por varios municipios?”

Sea lo primero advertir que por referirse usted a la Tasa Pro-Deporte y Recreación, consideramos que la pregunta gira en torno a esa tasa y no a las estampillas. Siendo ello de esa manera, a juicio de esta Dirección los criterios aplicables a las estampillas señalados por el Consejo de Estado y referidos en este escrito, resultan aplicables mutatis mutandis a la Tasa Pro-Deporte y Recreación²¹.

²¹ Radicado: 2-2021-059465 del 9 de noviembre de 2021.

Asesoría 013026 del 15 de marzo de 2024

Tema: Estampilla para la Justicia Familiar

Subtema: Destinación

Señora

Adriana Patricia Molina Benítez

Consulta usted:

“En el municipio fue aprobada la estampilla pro justicia familiar, el secretario de gobierno con recursos de la estampilla pro familiar quiere realizar la dotación de equipos de cómputo y de oficina para la Inspección de Policía” y a renglón seguido consulta “Puede el secretario de gobierno realizar dicho suministro con recursos de la estampilla? ¿En caso de realizarlo cuáles son los recursos que dispone el comisario de familia frente a dicho evento? ¿Cuál es el sustento normativo para realizar un escrito a prevención de la destinación diferente frente a estos casos? ¿En qué delito incurre el secretario de gobierno frente a esta destinación?”

Al respecto, el artículo 22 de la Ley 2126 de 2021 establece:

“Artículo 22. Estampilla para la justicia familiar. Autorízase a las Asambleas departamentales, a los Concejos distritales y municipales para crear una estampilla, la cual se llamará “Estampilla para la Justicia Familiar”, para contribuir a la financiación de las Comisarías de Familia.

El producto de dichos recursos se destinará a financiar los gastos de funcionamiento en personal de nómina y dotación de las Comisarías de Familia, conforme el estándar de costos que para tal efecto establezca el Ministerio de Justicia y del Derecho como ente rector.

Los excedentes en el recaudo se destinarán a la política de digitalización y necesidades de infraestructura, sin perjuicio de los recursos propios adicionales que se apropien por los entes territoriales.

Parágrafo. El recaudo de la Estampilla Departamental se distribuirá en los distritos y municipios de su Jurisdicción en proporción directa al número de Comisarías existente en cada ente territorial.” (Énfasis añadido)

Nótese como la norma en cita establece de manera expresa que el recurso derivado de la aplicación de la estampilla para la justicia familiar debe destinarse a la financiación de gastos de funcionamiento precisando

al paso que dicho gasto corresponderá al asociado al personal de nómina, y a la dotación de las comisarías de familia. En esa misma línea, seguidamente señala la norma que en caso de que, una vez atendidos los precitados gastos, el excedente podrá destinarse a políticas de digitalización e infraestructura, igualmente de la comisaria de familia.

En ese orden de cosas, no resulta legalmente válido que se destinen recursos de la estampilla para la justicia familiar de que trata la Ley 2126 de 2021 a “la dotación de equipos de cómputo y de oficina para la Inspección de Policía”, pues evidentemente no corresponde a la destinación que el legislador estableció de manera taxativa para los recursos de ella derivados.

En lo que hace a los recursos que dispone el comisario de familia frente a dicho evento, consideramos que, ante el conocimiento de cualquier conducta contraria a derecho, es obligación de la ciudadanía en general, y en particular de los servidores públicos, ponerlo en conocimiento de los organismos de control para lo de su competencia. En lo que hace al sustento normativo para esos efectos, le sugerimos dirigirse a cada uno de dichos organismos en orden a obtenerlo.

Por último, excede el ámbito de nuestras competencias calificar los delitos que pueden tipificarse respecto de las conductas desplegadas por los funcionarios de las entidades territoriales, motivo por el cual, para esos efectos debe remitir sus inquietudes a la Fiscalía General de la Nación, en quien descansa dicha competencia.

Asesoría 013858 del 19 de marzo de 2024

Tema: Estampillas

Subtema: Aplicación por Distritos y Municipios

Señor

Gerardo Rodríguez Estupiñán

Consulta usted:

“1, ¿Se considera ajustado a derecho una interpretación que señale que la Asamblea Departamental de Bolívar no puede (sic) grabar como hechos generadores de la estampilla Prohospital Universitario hechos, actos y contratos donde tenga intervención funcionarios del Distrito de Cartagena?”

En primer término, es preciso advertir que las estampillas son de aquellos tributos que por sus características han de ser adoptados y desarrollados por parte de las respectivas corporaciones administrativas territoriales atendiendo a la ley que las crea²². Esto para señalar que, el fundamento normativo es en principio una ley de la República²³, y consecuentemente, una ordenanza o un acuerdo, expedidos por la asamblea departamental o el concejo municipal, actos en los que se establecen tanto los elementos estructurales (hecho generador, base gravable, tarifa, etc.), como la forma de recaudo y las obligaciones de los responsables, sean estos sujetos pasivos o agentes retenedores o recaudadores, a partir de lo cual deben analizarse cada una de las situaciones particulares que se presenten alrededor de su aplicación. Lo anterior para resaltar que la sujeción a las estampillas departamentales de los actos o contratos en los que intervengan funcionarios distritales es un asunto que debe estar regulado al interior de la norma en la que la entidad territorial adoptó la estampilla en su jurisdicción.

En ese orden de cosas, teniendo presente que la estampilla a la que alude en su consulta está adoptada en un acto administrativo expedido, en este caso, por la asamblea departamental, la respuesta a sus interrogantes debe ser resuelta por la respectiva administración departamental en ejercicio de la autonomía que le reconoce el artículo 287 superior, ya que al decir de la Corte Constitucional “*un espacio propio y normal de dicha autonomía lo constituyen la libertad y la facultad de dichas autoridades para ejecutar y*

²² Habida consideración del principio de reserva de ley que orienta la materia, en los términos del artículo 338 superior.

²³ Para el caso concreto de las estampillas Pro-Cultura y para el bienestar del adulto mayor, se trata de las Leyes 397 de 1997, modificada por la Ley 666 de 2001, y la Ley 687 de 2001, modificada, entre otras por la Ley 1276 de 2009, respectivamente.

aplicar la ley y las normas que produzcan los órganos de aquéllas dotados de competencia normativa, sin la injerencia o intervención de los órganos de la administración centralizada²⁴.

Sin perjuicio de lo anterior, con el ánimo de brindarle elementos de juicio para el análisis del caso, en adelante efectuaremos algunas consideraciones respecto de su consulta, precisando inicialmente que si bien dentro de nuestras funciones se encuentra la de prestar asesoría en materia tributaria a las entidades territoriales, la misma no se extiende a emitir juicios de valor respecto de la legalidad de las interpretaciones que esas entidades den a las normas de nuestro ordenamiento jurídico.

En ese orden de cosas, en lo que hace a la sujeción de los distritos a aquellas estampillas departamentales en los que el legislador extendió la autorización a las Asambleas Departamentales para su aplicación en las actividades y operaciones en los “municipios” del departamento, esto es sin hacer referencia expresa a los “distritos”, a juicio de esta Dirección ello no obsta para que las asambleas extiendan su aplicación a los actos y operaciones que de desarrollen en los distritos, pues si bien es cierto que el artículo 286 superior señala que “Son entidades territoriales los departamentos, los distritos, los municipios y los territorios indígenas” es igualmente cierto que la Ley 1617 de 2013 “*Por la cual se expide el Régimen para los Distritos Especiales*” al referirse al régimen aplicable a esa categoría de entidades territoriales, en su artículo 2º estableció:

“Artículo 2. Régimen aplicable. Los distritos son entidades territoriales organizadas de conformidad con lo previsto en la Constitución Política, que se encuentran sujetos a un régimen especial, en virtud del cual sus órganos y autoridades gozan de facultades especiales diferentes a las contempladas dentro del régimen ordinario aplicable a los demás municipios del país, así como del que rige para las otras entidades territoriales establecidas dentro de la estructura político administrativa del Estado colombiano.

*En todo caso las disposiciones de carácter especial prevalecerán sobre las de carácter general que integran el régimen ordinario de los municipios y/o de los otros entes territoriales; **pero en aquellos eventos no regulados por las normas especiales, o que no se hubieren remitido expresamente a las disposiciones aplicables a alguno de los otros tipos de entidades territoriales, previstas en la Constitución Política, la ley, ni a las que está sujeto el Distrito Capital de Bogotá, estos se sujetarán a las disposiciones previstas para los municipios.***”

Parágrafo. Las disposiciones contenidas en la presente ley, son aplicables a todos los distritos creados y que se creen, a excepción del Distrito Capital de Bogotá. (Énfasis añadido)

²⁴ Corte Constitucional de Colombia Sentencia C-877 de 2000, M.P. Antonio Barrera Carbonell.

Conforme con la norma trascrita, lo que se pretende hacer ver es que, si bien es cierto que los distritos se rigen, en algunos aspectos, por normas especialmente aplicables a ellos, es igualmente cierto que en aquellos aspectos no regulados en dichas normas especiales “se sujetarán a las disposiciones previstas para los municipios”. En esa línea, en el entendido que de la revisión de la constitución política, y de la Ley 1617 de 2013, no se encuentra una norma especial que exceptúe a los distritos de la aplicación de aquellas estampillas departamentales que la ley autoriza para ser aplicables por los municipios, no encontramos razón para que los distritos no las apliquen.

Lo anterior, a nuestro juicio se refuerza con lo normado en el artículo 122 de la Ley 1617 de 2013 cuyo tenor literal establece:

*“Artículo 122. Los distritos, diferentes al Distrito Capital, tienen derecho a solicitar que **los dineros recaudados en el territorio distrital por los departamentos, en razón de impuestos, tasas y contribuciones** sean invertidos preferencialmente en ellos. **Acatando en todo caso la legislación vigente en materia tributaria para los entes territoriales.** (Énfasis añadido)*

Nótese que la norma sub examine, cuando establece el derecho a exigir que los departamentos inviertan recursos en jurisdicción de los distritos, lo condiciona a que esos recursos provengan de tributos recaudados en su territorio y, al paso que les establece y condiciona ese derecho, les impone una obligación cual es la de acatar la legislación vigente aplicable, en materia tributaria, a las entidades territoriales, dentro de la cual se encuentra aquella relacionada con las estampillas.

De otra parte, es necesario señalar que en el caso en que las normas que regulan las estampillas al interior del departamento expresamente ordenen su aplicación en los actos u operaciones que se desarrollen en los distritos de su jurisdicción, no debe perderse de vista que el acto administrativo que así lo ordene se encuentra amparado por la presunción de legalidad que le reconoce el artículo 88 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y en tal virtud es de obligatorio cumplimiento y ejecución hasta tanto no sea anulado o suspendido por la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

En esa misma línea, si los destinatarios de las normas departamentales omiten su aplicación, corresponde al departamento adelantar las labores de fiscalización, liquidación oficial y cobro administrativo coactivo, en orden a procurar el cabal y oportuno cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y formales derivadas de los actos administrativos en los que regula las estampillas.

Asesoría 014111 del 11 de marzo de 2024

Tema: Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor

Subtema: Aplicación del artículo 47 de la Ley 863 de 2003

Señor

Alberto del Castillo Marriaga

Consulta usted:

“¿Se está exigiendo en plataforma alguna del Ministerio, el Descuento del 20% establecido en el artículo 47 de la Ley 863 de 2003? O existe alguna norma vigente que establezca excepciones a la ley 1276 de 2009 en lo que tiene que ver con esos recursos?”

(...) Sobre la aplicación o no del artículo 47 de la Ley 863 de 2003, a estampillas autorizadas en leyes expedidas con posterioridad a la vigencia de esa ley, es necesario tener en cuenta la posición asumida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, en sentencia proferida el 21 de mayo de 2014, en la que expresó:

“[...] 3.1.4.1.2 Menciona la parte apelante que el parágrafo segundo de la Ordenanza No. 039 de 2009 desconoce la Ley 1230 de 2008 porque: (i) si se descuenta el 20% por concepto de retención del recaudo total de la estampilla, necesariamente se están modificando los porcentajes señalados en el artículo 3 de la ley habilitante, en el que se distribuyó el 100% del recaudo de la Estampilla Prodesarrollo de la Universidad de Cundinamarca, UDEC, (ii) el recaudo por este concepto debe tener una contabilidad única especial y separada (art. 8) y (iii) la ley no facultó a la Asamblea para establecer la destinación ni el beneficiario de la estampilla por tratarse de conceptos señalados en los artículos 3 y 8 de la Ley 1230 de 2008.

3.1.4.1.2.1 El artículo 47 de la Ley 863 de 2003 señala que el 20% del recaudo de las estampillas debe destinarse a cubrir o financiar el pasivo pensional de las entidades beneficiarias, en este caso, de la Universidad de Cundinamarca.

Entonces, si la entidad destinataria de los recursos por concepto de estampillas autorizadas por la ley, no tiene pasivo pensional, los recursos originados en el 20% de los ingresos generados por la estampilla se destinarán al pasivo pensional del sujeto activo del tributo, es decir, al Departamento de Cundinamarca.

De manera que, una vez cubierto totalmente el pasivo pensional de la entidad destinataria, el remanente debe destinarse a financiar el pasivo pensional del Departamento, si tal pasivo existe. En la medida en que la entidad territorial no tenga pasivo pensional, o que el valor del mismo sea inferior al 20% del recaudo del impuesto, tal porcentaje, o la parte de éste que exceda la cuantía del pasivo pensional del Departamento, debe entregarse, junto con los demás recursos obtenidos con el tributo, a los fines señalados en la norma que creó la estampilla.

Ha dicho esta Corporación que **“la retención ordenada por el artículo 47 de la ley 863 de 2003 debe practicarse sobre la totalidad de los ingresos por concepto de estampillas, que cada entidad territorial esté recaudando, esto es, las estampillas para universidades, hospitales, cultura, electrificación, desarrollo, etc.”**

De manera que las “sumas retenidas tienen, por expresa disposición de la norma que se analiza, una única destinación: el pago del pasivo pensional, pero en cabeza de varios destinatarios: en primer término, esos recursos deben atender los fondos pensionales de las entidades beneficiarias de los ingresos por estampillas; en segundo término y sólo si esas beneficiarias no tienen pasivo pensional, los recursos irán a cubrir el pasivo pensional del departamento o municipio, esto es, de la entidad territorial que percibe los ingresos”.

Entonces, no es acertado el razonamiento hecho por la parte demandante en el sentido de que el descuento del 20% por concepto de retención del recaudo total de la estampilla, necesariamente modifica los porcentajes señalados en el artículo 3 de la Ley 1230 de 2008, con la corrección incorporada mediante el artículo 1 del Decreto 4400 de 2008 porque es claro que la distribución señalada en la ley habilitante debe realizarse –de manera autónoma y dentro de los límites señalados en la ley- una vez los recursos por concepto de la Estampilla Prodesarrollo de la Universidad de Cundinamarca ingresan al patrimonio del ente educativo, previa retención del 20% del tributo con destino a los fondos de pensiones ya sea de la misma universidad o del ente territorial, en los términos explicados con antelación.

3.1.4.1.2.2 Es cierto que conforme con el artículo 8 de la Ley 1230 de 2008 el recaudo y pago de la estampilla tendrá una contabilidad única especial y separada, circunstancia que no condiciona ni afecta el cumplimiento de lo previsto en el artículo 47 de la Ley 863 de 2009 como tampoco en el párrafo segundo del artículo tercero de la Ordenanza No. 039 de 2009.

(...)

3.1.4.1.3 Afirma la parte actora que el artículo 47 de la Ley 863 de 2003 no resulta aplicable al caso concreto, y de ser aplicable, se está en presencia de un conflicto respecto de la aplicación de las leyes, por colisión de ésta con la Ley 1230 de 2008.

Contrario a lo afirmado por esta parte, entre las normas en cita no se configura la antinomia, entendida como aquella situación en la que en un sistema jurídico dos normas establecen consecuencias jurídicas distintas para el mismo supuesto de hecho.

Así las cosas, en el sub-exámine no se puede predicar incongruencia o contradicción –real o aparente– entre estas leyes porque ambas resultan aplicables al caso y las soluciones en ellas expuestas no resultan contradictorias en la medida en que la distribución señalada en el artículo 3 de la Ley 1230 de 2008, corregido por el artículo 1 del Decreto 4400 de 2008 – norma habilitante– se realiza una vez se ha aplicado el 20% de retención previsto en el artículo 47 de la Ley 863 de 2003, si a ello hubiere lugar, a favor de la universidad o del ente territorial, en los términos explicados en el numeral 3.1.4.1.2.1 de esta sentencia. [...]”(Negrillas ajenas al texto original).

De la posición asumida por el Consejo de Estado en la jurisprudencia trascrita, es dable concluir que, la retención del 20% establecida en el artículo 47 de la Ley 863 de 2003, es aplicable a las estampillas autorizadas por leyes posteriores a la vigencia de la misma.

En ese orden de ideas, la retención a las estampillas regulada en el artículo 47 de la Ley 863 de 2003, debe practicarse sobre todas las estampillas autorizadas por la Ley y adoptadas por las entidades territoriales, independientemente que la estampilla se haya autorizado y adoptado por las entidades territoriales, con posterioridad a la vigencia de la Ley 863 de 2003 y que en la Ley que autorizó su adopción no se haya especificado que el recaudo percibido, es objeto de la retención del 20% con destino a financiar el pasivo pensional de la entidad beneficiaria del tributo o del pasivo de la entidad territorial, sujeto pasivo de la estampilla.

Por último, está Dirección ha considerado que, si la entidad beneficiaria de la estampilla y/o la entidad territorial no tienen pasivo pensional, objeto de financiación con los recursos de que trata el artículo 47 de la ley 863 de 2003, entendido como mesadas pensionales, cuotas partes pensionales, bonos pensionales y cuotas partes de bonos pensionales a cargo del departamento, distrito o municipio; o si los recursos obtenidos por el 20% de la retención son superiores al pasivo pensional objeto de financiación, deberá darse a tales recursos la destinación establecida en la ley que crea y autoriza la adopción y emisión de la respectiva estampilla, precisando que la responsabilidad en la determinación de la existencia o no de pasivo pensional corresponde de manera exclusiva a la administración departamental, distrital o municipal, quien deberá, para los efectos certificar la inexistencia de este pasivo.

Asesoría 015476 del 2 de abril de 2024

Tema: Estampillas

Subtema: Base gravable

Señor

Jacobo Torres Amaya

“Un contribuyente X solicita a la Oficina Asesora Jurídica de la Unidad Administrativa Especial de Impuestos, Rentas y Gestión Tributaria, lo siguiente:

Solicita concepto acerca de la aplicación de la base especial para el cálculo de estampillas para los distribuidores del petróleo, toda vez que, en el Artículo 283 de la Ordenanza 474 de 2017, en relación con la base gravable [...]

Conforme a lo anterior, solicito comedidamente se brinde un pronunciamiento acerca de que norma debe aplicarse para efectos de determinar la base gravable sobre la cual se debe calcular el valor de las estampillas.”

(...) los hechos generadores de las estampillas, las bases gravables, los momentos de retención, hechos o documentos no gravados o exentos y demás aspectos requeridos para su recaudo, debieron establecerse en el estatuto tributario u ordenanza departamental y, de encontrarse adoptado el tributo en la entidad, deberá darse cumplimiento a lo allí establecido, pues se trata de actos administrativos que gozan de presunción de legalidad a los cuales debe darse obligatorio cumplimiento tanto por parte de la administración como por los contribuyentes y responsables.

En consecuencia, si la ordenanza establece que el hecho generador es la suscripción de contratos y que el valor de la estampilla, es decir, la base gravable está definida en la norma territorial como, por ejemplo, “valor bruto del contrato” o “valor total del contrato”, entenderíamos que el valor de la estampilla se liquida teniendo en cuenta la totalidad del valor incluido el IVA, pues donde el legislador no distingue, y no le es dado al interprete hacerlo.

Si por el contrario la ordenanza departamental precisa los factores a tener en cuenta para determinar la base de liquidación de las estampillas, y preceptúa elementos de depuración de la base gravable o documentos exentos del gravamen, deberá entonces tenerse en cuenta tal distinción.

Ahora bien, en relación con el alcance del artículo 10 de la Ley 26 de 1989, este despacho analizó el asunto en el Oficio 2-2013-043458 y señaló:

“El artículo 10 de la ley 26 de 1989 es una norma que se encuentra vigente, este apartado prevé:

“Artículo 10. Para todos los efectos fiscales se estiman los ingresos brutos del distribuidor minorista de combustibles líquidos y derivados del petróleo, por venta de ellos, que resulten de multiplicar el respectivo margen de comercialización señalado por el Gobierno, por el número de galones vendidos, restándole el porcentaje de margen de pérdida por evaporación.”

No obstante lo anterior, el artículo 67 de la ley 383 de 1997 establece la base gravable del impuesto de industria y comercio para los distribuidores de derivados del petróleo tanto minoristas como mayoristas, en los siguientes términos.

“Artículo 67.- Para efectos del impuesto de industria y comercio, los distribuidores de derivados del petróleo y demás combustibles, liquidarán dicho impuesto, tomando como base gravable el margen bruto de comercialización de los combustibles.

Se entiende por margen bruto de comercialización de los combustibles, para el distribuidor mayorista, la diferencia entre el precio de compra al productor o al importador y el precio de venta al público o al distribuidor minorista. Para el distribuidor minorista, se entiende por margen bruto de comercialización, la diferencia entre el precio de compra al distribuidor mayorista o al intermediario distribuidor, y el precio de venta al público. En ambos casos, se descontará la sobretasa y otros gravámenes adicionales que se establezcan sobre la venta de los combustibles.”

Así las cosas, se tienen 2 normas que aparentemente resultarían aplicables; sin embargo, respecto del impuesto de industria y comercio debe aplicarse exclusivamente el artículo 67 de la ley 383, disposición especial y posterior, como quiera que se trata de la definición del margen bruto de comercialización que a su vez está determinada como base gravable del impuesto de industria y comercio para los distribuidores de derivados del petróleo.

Adicionalmente, la definición del margen bruto de comercialización establecido en la ley 383 de 1997, no permite descuento diferente a los allí establecidos, tal como el porcentaje de evaporación o el valor del transporte del combustible, so pena de configurar una inexactitud sancionable.

Ahora bien, el artículo 10 de la ley 26 de 1989 es aplicable en aspectos fiscales diferentes del impuesto de industria y comercio por parte de los distribuidores minoristas de derivados del petróleo.”

Por último, dado que se trata de inquietudes en relación con la interpretación de la norma departamental, sugerimos indagar directamente en la normatividad interna de la propia administración, ya que, es donde se establecen de antemano los antecedentes, criterios, y fundamentos de hecho y de derecho, que motivaron la escogencia y posterior establecimiento de cada uno de los elementos estructurales de las estampillas, para el caso concreto la base gravable.

Asesoría 020286 del 18 de abril de 2024

Tema: Estampilla

Subtema: Destinación retención del 20% de la estampilla artículo 47 Ley 863 de 2003

Señora

Kelly Daiana Rivillas Gutiérrez

Consulta usted:

1- ¿Los cálculos actuariales por omisión en la afiliación a pensiones y las indemnizaciones sustitutivas hacer parte del pasivo pensional de la entidad territorial?

Con el fin de establecer lo que comprende el término “pasivo pensional” se hace necesario tener en cuenta de una parte, la definición de pasivo pensional señalada en el parágrafo 1º del artículo 1 de la ley 549 de 1999:

“PARÁGRAFO 1o. Entiéndase por pasivo pensional las obligaciones compuestas por los bonos pensionales, el valor correspondiente a las reservas matemáticas de pensiones y las cuotas partes de bonos y de pensiones.”

Y, de otra parte, las consideraciones expuestas por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en el concepto emitido el 02 de agosto de 2013, radicado bajo el número 11001-03-06-000-2013-00339-00(2153) sobre la definición de pasivo pensional:

“[...]1. El concepto de pasivo pensional

En primer lugar, es del caso observar que no existe en la ley una definición universal y unívoca del concepto “pasivo pensional”, que sea aplicable, por ende, a todas las personas y entidades de derecho público o privado.

Sin embargo, existen algunas disposiciones que han definido el pasivo pensional para determinados efectos o dentro de ciertos ámbitos, así como opiniones y orientaciones técnicas de las autoridades públicas en materia fiscal y contable, a partir de las cuales es posible construir una idea general de lo que debe entenderse por “pasivo pensional”.

[...]

De manera similar, el parágrafo 1° del artículo 1° de la ley 549 de 1999 preceptúa lo siguiente: “Entiéndase por pasivo pensional las obligaciones compuestas por los bonos pensionales, el valor correspondiente a las reservas matemáticas de pensiones y las cuotas partes de bonos y pensiones”.

Sobre esta definición, la Contaduría General de la Nación, en el documento intitulado “Aspectos conceptuales, jurídicos y contables relacionados con el pasivo pensional de las entidades contables públicas”, explica lo siguiente:

“6.3. Conceptos que hacen parte del cálculo actuarial del pasivo pensional

“Los conceptos que hacen parte del cálculo actuarial del pasivo pensional son aquellos que ha considerado la Ley 100 de 1993 y la Ley 549 de 1999, es decir, pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales y cuotas partes de bonos pensionales. Estos conceptos se reflejan en las cuentas y subcuentas creadas para reconocer y revelar el pasivo pensional, aunque ellos se encuentran clasificados tanto para las entidades empleadoras como para los fondos de reserva”.

Igualmente, en el glosario del mismo documento se define la expresión “cálculo actuarial del pasivo pensional de empleadoras” así: “Valor presente de los pagos futuros que la entidad contable pública empleadora deberá realizar a sus pensionados actuales, o a quienes hayan adquirido derechos, de conformidad con las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes, por concepto de pensiones, bonos pensionales y cuotas partes de pensiones y de bonos pensionales. También corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad contable pública deberá realizar a favor del personal activo, cuando la entidad reconoce y paga la pensión, teniendo en cuenta que existen incertidumbres probables y remotas en relación con la materialización de la obligación de pago y la exactitud de la cuantía a pagar”.

Debe aclararse que los términos “pasivo pensional” y “cálculo actuarial del pasivo pensional” no son sinónimos, ya que, como explica la Contaduría General en el documento citado, el pasivo pensional puede ser “estimado” o “real”. El primero corresponde al valor presente de todas las obligaciones pensionales futuras que, con certeza o con una razonable probabilidad, va a tener que asumir la entidad contable pública, mientras que el pasivo real es aquel conformado por las obligaciones pensionales que ya se han causado y dicha entidad debe pagar. Sólo el primero, es decir, el pasivo estimado, es el que debe ser objeto del cálculo actuarial, mientras que el pasivo real, cuando se genera, amortiza (disminuye) el valor del cálculo actuarial.

En todo caso, los conceptos y obligaciones que deben tenerse en cuenta para determinar el cálculo actuarial pensional son ilustrativos para aclarar qué tipo de obligaciones forman parte del pasivo pensional, pues, como se indicó, el cálculo actuarial representa el valor estimado de las obligaciones futuras del pasivo pensional.

De todo lo anterior se desprende que el pasivo pensional está constituido por obligaciones presentes y futuras, pero en todo caso ciertas, cuyo valor se conoce actualmente o se puede estimar razonablemente con técnicas y fórmulas

conocidas de matemáticas financieras y actuariales, tal como sucede con las pensiones, las cuotas partes pensionales, los bonos pensionales, los títulos pensionales y sus respectivas cuotas o partes.[...]"

2. Es viable que el Municipio pueda utilizar los recursos del 20% de las estampillas de que trata el artículo 47 de la ley 863 de 2003, para el pago de cálculos actuariales por omisión en la afiliación a pensiones, de las personas que se encontraban laborando en la entidad territorial a la entrada en vigencia el sistema general de pensiones?

Se puede determinar que el 20% de la totalidad de los recursos que perciba la entidad territorial por concepto de estampillas autorizadas por la ley, será destinado de conformidad con lo prescrito en el artículo 47 de la ley 863 de 2003, a cancelar el pasivo pensional de la entidad territorial, entendiéndose por éste, las mesadas pensionales, las cuotas partes de mesadas pensionales, los bonos pensionales y las cuotas partes de bonos pensionales a cargo del municipio.

Los recursos percibidos por estampillas son ingresos corrientes tributarios de destinación específica. Un 80% de éstos tienen la destinación señalada en la ley que crea y autoriza la adopción y emisión de la respectiva estampilla y el 20% restante está destinado a financiar el pasivo pensional de la entidad beneficiaria de la estampilla o en el evento en que esa entidad no tenga pasivo pensional a financiar el pasivo pensional de la entidad territorial.

3. Puede el Municipio pagar con recursos del 20% de las estampillas de que trata el artículo 47 de la ley 863 de 2003 las indemnizaciones sustitutivas por tiempos anteriores a la entrada en vigencia el sistema general de pensiones en esta entidad?

En relación con la indemnización sustitutiva, el artículo 37 de la ley 100 de 1993, dispuso:

“Las personas que habiendo cumplido la edad para obtener la pensión de vejez no hayan cotizado el mínimo de semanas exigidas, y declaren su imposibilidad de continuar cotizando, tendrán derecho a recibir, en sustitución, una indemnización equivalente a un salario base de liquidación promedio semanal multiplicado por el número de semanas cotizadas; al resultado así obtenido se le aplica el promedio ponderado de los porcentajes sobre los cuales haya cotizado el afiliado.”

La indemnización sustitutiva es una prestación social que se reconoce a los afiliados al Régimen de Prima Media con Prestación Definida, cuando no reúnen el mínimo de semanas cotizadas pero han cumplido la edad mínima para acceder a la pensión de vejez y declaran la imposibilidad de continuar cotizando al SGSSP.

En el sector público, antes de la entrada en vigencia de la ley 100 de 1993, no existía la figura de la indemnización sustitutiva y los aportes descontados a los empleados públicos para financiar la “previsión social” se destinaban al pago de salud, pensión y riesgos profesionales, sin que pudiera identificarse de ese valor cuánto correspondía a pensión.

Por las razones expuestas, consideramos que no es posible incluir dentro del pasivo pensional objeto de financiación con la retención de las estampillas de que trata el artículo 47 de la ley 863 de 2003, la indemnización sustitutiva, toda vez que de manera oficiosa no puede reconocerla la entidad territorial, por cuanto no existía fundamento legal para ello, antes de la expedición de la ley 100 de 1993.

Asesoría 021177 del 22 de abril de 2024

Tema: Estampilla para la justicia familiar

Subtema: Actos agravados

Señora

Ingrid Liset Caicedo Granja

Consulta usted:

si los contratos y convenios interadministrativos deben ser considerados dentro de la aplicación de la estampilla, debido a que forman parte de la contratación estatal y no están expresamente mencionados en la Ley 2126 de 2021 como excluidos como hechos generadores del cobro de tal estampilla”.

Establece el artículo 23 de la Ley 2126 de 2021:

“Artículo 23. Hecho generador. El hecho generador de la estampilla está constituido por los contratos y las adiciones a los mismos, suscritos con las entidades que conforman el presupuesto anual del departamento, municipio y distrito.

Parágrafo. Quedarán excluidos los contratos de prestación de servicios cuyo pago de honorarios mensual sea inferior a diez (10) SMLMV.” (Énfasis añadido)

Nótese como la norma al momento de establecer el hecho generador de la estampilla lo hace de manera taxativa señalando que “está **constituido por los contratos y las adiciones** a los mismos”, sin hacer mención a ningún otro acto diferente a estos, para el caso concreto de su consulta a los convenios interadministrativos.

Siendo ello de esa manera, es necesario referirnos al principio de certeza tributaria, el cual se deriva del principio de legalidad establecido en el artículo 338 constitucional y según el cual “La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, **los hechos** y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos”. Respecto de dicho principio ha expresado la Corte Constitucional lo siguiente:

“[...] Derivado del principio de legalidad de los tributos se encuentra el principio de certeza²⁵, conforme al cual los órganos de representación popular están obligados a determinar, de manera clara y suficiente, los elementos estructurales del impuesto, a fin de garantizar tanto la seguridad jurídica a favor de las personas sujetas al deber fiscal, como la eficacia en el recaudo del tributo²⁶:

“En virtud del principio de certeza, la norma que establece el impuesto debe fijar el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa”²⁷.

El principio de certeza en materia tributaria, que surge como consecuencia lógica del de legalidad, tiene, según lo expuesto, la finalidad de garantizar que todos los elementos del vínculo impositivo entre los administrados y el Estado estén consagrados inequívocamente en la ley, bien porque las normas que crean el tributo los expresan con claridad, o porque en el evento en que una disposición remite a otra para su integración, es posible identificar dentro del texto remitido el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho gravable, la base gravable y la tarifa del gravamen²⁸ [...]”²⁹.

Conforme con el apartado jurisprudencial transcrito, lo que se pone de relieve es que la ley debe determinar de manera inequívoca los elementos del tributo, de manera que se garantice la seguridad jurídica para los administrados y la eficacia en el recaudo del tributo por parte de la administración. En consecuencia, en el presente caso puede colegirse que el legislador en observancia de dicho principio señaló como hecho generador a los contratos, sin hacer referencia, se insiste, a otros actos como los convenios, lo que permite válidamente concluir que estos últimos no estarían sujetos a la estampilla para la justicia familiar.

En este punto, consideramos pertinente precisar que cuando el artículo 23 de la Ley 2126 de 2021 supra alude a “contratos”, lo hace de manera genérica, sin distinguir la clase de contratos³⁰, por lo que indistintamente de la naturaleza del contrato este se entenderá sujeto a la estampilla.

Sin perjuicio de lo anterior, con miras a ofrecer mayor claridad al respecto consideramos necesario verificar si un contrato y un convenio interadministrativo son lo mismo, o son figuras diferentes, para lo cual hacemos

²⁵ Sentencia de la Corte Constitucional C-488 de 2000, M.P. Carlos Gaviria Díaz y C-287 de 2009, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

²⁶ Cfr. Sentencias de la Corte Constitucional C-488 de 2000, M.P. Carlos Gaviria Díaz y C-287 de 2009, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

²⁷ Sentencia de la Corte Constitucional C-664 de 2009, M.P. Juan Carlos Henao Perez.

²⁸ Sentencias de la Corte Constitucional C-569 de 2000, M.P. Carlos Gaviria Díaz y C-114 de 2006, M.P. Rodrigo Escobar Gil.

²⁹ Corte Constitucional Sentencia C-891 de 2012 Magistrado Ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub

³⁰ A excepción de los contratos de prestación de servicios a los cuales excluye cuando sus honorarios mensuales son inferiores a 10 smlmv

nuestro lo expresado por la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia³¹, quien distingue estas figuras de la siguiente forma:

"[...] La Ley 489 de 1998, artículo 95, consagró la posibilidad que tienen las entidades públicas de asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos.

El convenio interadministrativo es un negocio jurídico bilateral, celebrado entre dos entidades públicas que dentro de unas típicas relaciones de colaboración pretenden alcanzar un interés general, a diferencia de lo que ocurre en el contrato interadministrativo donde cada una de las partes tiene diversidad de intereses y el contratista se encuentra en el mercado, de la misma manera que lo hacen los particulares.

Así las cosas, la característica de interadministrativo de un convenio o contrato, surge de la calidad de las partes, es decir que ambas deben ser de naturaleza pública y es esa la razón por la cual el ordenamiento jurídico colombiano les ha otorgado un tratamiento excepcional, en virtud del cual excluye estas relaciones jurídico- negociales de la licitación pública y permite acudir a la contratación directa. [...]" (Énfasis añadido)

Del apartado jurisprudencial transcrito se colige que por intermedio de un convenio interadministrativo se busca colaborar entre entidades públicas para la consecución del interés general; mientras que por intermedio del contrato sea este interadministrativo o no cada parte actúa de acuerdo a sus particulares intereses, que del lado de la entidad contratante puede ser la consecución de sus fines, y que del lado de la entidad contratista será el desarrollo de su actividad comercial de conformidad con su objeto.

En idéntico sentido se ha pronunciado la Procuraduría General de la Nación, diferenciando el convenio y el contrato así:

"Entre un contrato y un convenio existen diferencias, como por ejemplo:

- i) En el contrato existe contraposición de intereses, mientras que en el convenio encontramos objetos comunes;*
- ii) **En el contrato existen prestaciones recíprocas, una será la prestación de un servicio, la transferencia de un bien, etc. y para la otra será el pago de una remuneración lo que además implica que existe un precio como elemento esencial del contrato; en el convenio no existen prestaciones recíprocas pues ninguna de las partes le brinda un servicio a la otra, ya que lo que existe en el fondo es la distribución de actividades entre las partes interesadas con el fin de desarrollar un objetivo común, pudiendo incluso existir aportes en dinero de una parte y aportes de trabajo por la otra parte;***
- iii) En el contrato estatal, el Estado garantiza*

³¹ Corte Suprema de Justicia. Sala de Casación Penal. Sentencia del 06 de mayo de 2009. Radicado UI.25495 M.P. Javier Zapata Ortiz.

las utilidades al contratista; en el convenio no existe ese tipo de garantía estatal puesto que ninguna de las partes está recibiendo una remuneración por la labor desarrollada; iv) Es de la esencia del contrato estatal la equivalencia entre las prestaciones recíprocas, tanto que se establece como principio general de interpretación del contrato que se tengan en cuenta “la igualdad y equilibrio entre prestaciones y derechos que caracteriza a los contratos conmutativos” (artículo 28 de la ley 80 de 1993). En los convenios no se presenta este carácter conmutativo ni se exige que exista equivalencia entre las obligaciones asumidas por las partes pues, se insiste, no existen prestaciones recíprocas y v) En el contrato estatal se aplica la institución de la conservación del equilibrio contractual que obliga a la entidad estatal a restablecerla en caso de que se rompa por razones no imputables al contratista, generándose en consecuencia la posibilidad de pagar indemnizaciones o compensaciones a favor del contratista por la ruptura del equilibrio económico del contrato por causas no imputables a éste. En el convenio no existe esa posibilidad puesto que ninguna de las partes le presta un servicio a la otra ni mucho menos existe una remuneración por el servicio prestado, lo que excluye la posibilidad de la ruptura del equilibrio económico financiero del contrato”³².

En ese orden de cosas, plausible es señalar que la principal diferencia entre convenio interadministrativo y contrato es que en el segundo se pactan prestaciones recíprocas, de manera que cada uno de los extremos contrae obligaciones a favor del otro: el extremo contratista se obliga a la ejecución del objeto contractual en las condiciones pactadas y el extremo contratante por su parte y de forma consecuente, se obliga al pago del valor pactado por el bien o servicio contratado, lo cual permite válidamente concluir que en el contrato el precio es un elemento diferenciador y por lo tanto se constituye en un elemento de la esencia, cuya ausencia haría que el contrato degenerara en un convenio interadministrativo. Del otro lado, en el convenio interadministrativo ninguna de las partes presta un servicio o ejecuta un objeto para la otra, ya que su motivación no es otra que lograr un propósito común, para el cual las dos aportan, bien sea en dinero o en especie. En conclusión, no podrá ser, ni denominarse válidamente convenio interadministrativo, aquella relación en la que se encuentre pactado un precio, a cambio de determinados bienes o servicios.

Así las cosas, atendiendo a que el artículo 23 de la Ley 2126 de 2021 hace referencia taxativa a “contratos” sin mencionar convenios interadministrativos, a juicio de esta Dirección, forzoso se hace concluir que la estampilla para la justicia familiar no resulta aplicable a los convenios interadministrativos.

³² Procuraduría quinta delegada ante el Consejo de Estado. Concepto 13-94 del 4 de junio de 2013. Radicado 500012331000199910249 01 (45397).

Asesoría 022765 del 29 de abril de 2024

Tema: Estampilla Bienestar del Adulto Mayor

Subtema: Destinación

Señora

Viviana Gil

Consulta usted:

“Si es posible lo siguiente: el Municipio de Albania – Santander creo en el año 2010 la estampilla pro adulto mayor desde entonces se ha realizado la distribución de su recaudo 70 % centros de vida y 30% centros de bienestar, los recursos del 70% se gastan año a año en su totalidad pero los del 30% no se han ejecutado en su totalidad, luego año a año siempre quedan saldo del 30%.

Es posible que estos recursos de balance se puedan adicionar no teniendo en cuenta que son del 30% si no como un total general de la estampilla adulto mayor y realizar del monto total nuevamente la distribución del 70% y 30%, teniendo en cuenta que se tiene más demanda de servicio en el centro de vida”.

Según el artículo 1 de la Ley 1276, la disposición tiene por objeto la protección a las personas de la tercera edad (o adultos mayores) de los niveles I y II de Sisbén, a través de los Centros Vida, como instituciones que contribuyen a brindarles una atención integral a sus necesidades y mejorar su calidad de vida. En cuanto a la distribución del recurso, revisemos el artículo 1 de la Ley 687 de 2001, modificado por el artículo 15 de la Ley 1850 de 2017:

“ARTÍCULO 1o. <Artículo modificado por el artículo 15 de la Ley 1850 de 2017. El nuevo texto es el siguiente:> Autorízase a las asambleas departamentales y a los concejos distritales y municipales para emitir una estampilla, la cual se llamará Estampilla para el bienestar del Adulto Mayor, como recurso de obligatorio recaudo para contribuir a la construcción, instalación, adecuación, dotación, funcionamiento y desarrollo de programas de prevención y promoción de los Centros de Bienestar del Anciano y Centros de Vida para la Tercera Edad, en cada una de sus respectivas entidades territoriales. El producto de dichos recursos se destinará, como mínimo, en un 70% para la financiación de los Centros Vida, de acuerdo con las definiciones de la presente ley; y el 30% restante, a la dotación y funcionamiento de los Centros de Bienestar del Anciano, sin perjuicio de los recursos adicionales que puedan gestionarse a través del sector privado y la cooperación internacional.

PARÁGRAFO. El recaudo de la estampilla será invertido por la Gobernación, Alcaldía o Distrito en los Centros de Bienestar del Anciano y Centros Vida de su Jurisdicción, en proporción directa al número de Adultos Mayores de los niveles I y II del Sisbén, los adultos mayores en condición de vulnerabilidad y en situación de indigencia o pobreza extrema que se atiendan en estas instituciones”.

Como se observa, la estampilla es un recurso de obligatorio recaudo destinado a atender programas dirigidos a la atención integral del adulto mayor a través de dos instituciones: 1. Centros de Vida y 2. Centros de Bienestar del anciano y, para tal efecto, el legislador ordena distribuir el recaudo en un 70% para la financiación de los primeros y el 30% restante a la dotación y funcionamiento de los segundos, sin perjuicio de dirigir recursos adicionales del sector privado o cooperación internacional. Se lee en el artículo 5 de la ley 1276 que el recaudo de la estampilla será aplicado, en su totalidad, a la dotación y funcionamiento de los Centros de Bienestar del Anciano y de los Centros Vida para la Tercera Edad, en su respectiva jurisdicción, de acuerdo con las definiciones que establece la misma ley.

En este sentido también se pronunció el Ministerio de Salud y protección Social a través de la oficina de Promoción Social, quien mediante documento denominado “Orientación a las Entidades Territoriales para la aplicación de la Ley 1276 de 2009 y normas complementarias sobre “Estampilla para el Bienestar del Adulto Mayor” señaló:

“La totalidad de los recursos recaudados en el nivel departamental, distrital y municipal para asignar a los centros públicos de atención, están orientados al funcionamiento y dotación de los programas de atención integral. A estos aspectos circunscribió el artículo 5° de la Ley la utilización de los recursos y debe entenderse que por ser esta norma posterior en el articulado del texto legal, prima sobre el artículo 1° que mencionó la posibilidad de orientar recursos para la construcción de los centros. El sentido de la precisión del artículo 5° es priorizar la utilización de los recursos para la atención a las personas mayores, de forma que se garantice la atención integral a sus necesidades y mejora en su calidad de vida [...]”.

Finalmente, debe tenerse en cuenta que en materia de destinación la Ley 1955 de 2019 introdujo el siguiente párrafo al artículo 1 de la Ley 687 de 2001:

“PARÁGRAFO 2o. De acuerdo con las necesidades de apoyo social de la población adulto mayor en la entidad territorial, los recursos referidos en el presente artículo podrán destinarse en las distintas modalidades de atención, programas y servicios sociales dirigidos a las personas adultas mayores, siempre que se garantice la atención en condiciones de calidad, frecuencia y número de personas atendidas en los Centros Vida, Centros de Bienestar o Centros de Protección Social, los cuales no deben ser inferiores a las de la vigencia inmediatamente anterior.”

En este orden de ideas, teniendo en cuenta que los recursos como tal tienen una destinación específica de acuerdo a la ley, si la entidad territorial no ejecuta la totalidad de recursos correspondientes al 30% de los centros de bienestar, el recaudo debe mantener su misma destinación y dirigirse a implementación de los mismos y así ejecutar la política de atención al anciano en los términos de la ley. En ese sentido, la entidad territorial deberá mantener sobre dichos recursos la misma destinación establecida por la ley.