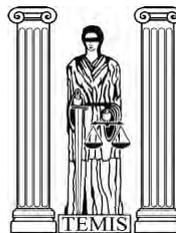


REFORMA TRIBUTARIA MUNICIPAL,
UNA PROPUESTA
DE CRECIMIENTO CON EQUIDAD

GUILLERMO FINO SERRANO

**REFORMA TRIBUTARIA MUNICIPAL,
UNA PROPUESTA
DE CRECIMIENTO CON EQUIDAD**



Bogotá - Colombia
2012

Queda prohibida la reproducción por cualquier medio físico o digital de toda o una parte de esta obra sin permiso expreso de Corporación Universitaria Republicana.

Publicación sometida a pares académicos (*Peer Review Double Blinded*).

Esta publicación está bajo la licencia Creative Commons

Reconocimiento - NoComercial - SinObraDerivada 4.0 International



ISBN 978-958-5447-11-0

© Fondo de Publicaciones Corporación Universitaria Republicana, 2017.

© Guillermo Fino Serrano, 2017.

Diagramación y corrección: Editorial TEMIS S.A.

Calle 17, núm. 68D-46, Bogotá.

www.editorialtemis.com

correo elec. editorial@editorialtemis.com

Diseños y gráficos originales de Editorial TEMIS S.A.

Hecho el depósito que exige la ley.

*A Maruja Serrano de Fino
Alegre, batalladora, generosa,
a veces imprudente,
siempre amorosa mamá.
In memoriam 1940-2011*

ÍNDICE GENERAL

	PÁG.
Introducción	XI
1. Estado del arte, justificación, definición del problema, objetivos e hipótesis	1
A) Estado del arte o antecedentes de la investigación.....	1
B) Justificación.....	3
C) Definición del problema.....	4
D) Objetivos	4
E) Hipótesis.....	5
F) Metodología	5
2. Reseña histórica del origen de los impuestos y de la tributación en Colombia	5
A) Historia del origen de los impuestos	5
B) Evolución de los impuestos en Colombia	7
3. Noción sobre los ingresos tributarios y clases de tributos	8
A) Los ingresos tributarios	8
B) Los impuestos.....	9
C) Las tasas	9
D) Las contribuciones	9
E) Los principios constitucionales en materia tributaria, jurisprudencia constitucional asociada.....	9
F) Fundamentos constitucionales y legales de los tributos en Colombia.....	15
G) ¿Cómo está compuesto el recaudo de los tributos municipales de Colombia?	25
4. Principales problemas detectados en las finanzas municipales.....	34
A) La evasión tributaria.....	35
B) La inequidad tributaria	46
C) La morosidad.....	53
D) Inestabilidad jurídica.....	58
5. Conclusiones y recomendaciones	66
6. Proyecto de ley, “por medio del cual se establece el Código de Procedimiento Tributario Municipal”	68
7. Bibliografía	213

INTRODUCCIÓN

Queremos agradecerle a Dios y a la vida la oportunidad que nos ha dado para reencontrarnos con la academia. Después de trasegar por el árido camino del ejercicio profesional, volver a las aulas por convicción y no por obligación, aportar, cuestionar, recibir y dar, compartir experiencias, y sobre todo, interpretar el derecho dentro de un contexto histórico, social y económico, son algunas de las ventajas que hemos aprovechado en lo personal en esta “segunda vuelta”, al proceso de formación.

El derecho se aprende leyendo pero se ejerce pensando, es una frase que, a estas alturas del partido, encuentra toda su dimensión. El derecho en realidad, desde nuestra perspectiva, es cada vez menos memorización y cada vez más interpretación; el derecho es dinámico, se alimenta de nuevas escuelas y se justifica en su expresión social, pasados los tiempos, en que la profesión deja de ser el motor de los ingresos periódicos; entiende uno que la deuda con la vida no se paga solo con alcanzar satisfacciones personales, sino en especial, cuando se hace algo por los demás, utilizando la formación y las herramientas que la ciencia del derecho nos entrega.

Los impuestos, aérea del conocimiento que utilizamos para desarrollar la presente investigación, está íntimamente ligada con nuestra experiencia profesional y por ello hemos querido aportar, parte de esa experiencia, plasmándola en el contenido del presente documento, sin olvidar que los impuestos son el pago que se hace para vivir en una sociedad justa. Creemos que aún subsisten para el Estado y los contribuyentes serios problemas, tanto para su recaudo efectivo como para la defensa real de los derechos de los ciudadanos frente a la administración tributaria.

Nuestra investigación formula, en consecuencia, como colofón de la misma, un proyecto de ley para unificar en el ámbito nacional el procedimiento tributario para la administración de los impuestos locales, que hoy en día se encuentra huérfana de unicidad, lo que perjudica gravemente las finanzas municipales y su relación con los sujetos pasivos de los tributos.

Como al país, a los tributos les hace falta, para alcanzar la eficiencia que impida la continuación de los fenómenos de la evasión y la morosidad, un acuerdo sobre lo “fundamental”. Creemos que nuestro aporte es

no solo contar un problema o describir una legislación, sino en especial aportar una solución.

Le dejamos esta propuesta a la Corporación Universitaria Republicana, como reciprocidad por lo que nos ha dado. Esperamos que el Centro de Investigaciones quede satisfecho y que en algún momento utilice nuestras tesis, las someta a discusión y si está conforme con su pensamiento las exhiba orgullosa.

REFORMA TRIBUTARIA MUNICIPAL, CRECIMIENTO CON EQUIDAD

GUILLERMO FINO SERRANO*

1. ESTADO DEL ARTE, JUSTIFICACIÓN, DEFINICIÓN DEL PROBLEMA, OBJETIVOS E HIPÓTESIS

A) *Estado del arte o antecedentes de la investigación*

Desde la década de los ochenta, se implementaron en el país políticas de descentralización, se generaron medidas que fortalecían el recaudo de

* Abogado de la Universidad Libre de Colombia, especialista en Derecho Administrativo de la Universidad Santo Tomás. Especialista en Control de Ingresos Públicos de la Universidad Externado. Magister en derecho administrativo de la Universidad Libre. Candidato a Doctor en Derecho de la Universidad Libre, con diez años de experiencia en el sector privado como abogado litigante. Profesor investigador de la Universidad Republicana. Director de servicios Gubernamentales y Hacienda, Contralor Auxiliar, Subdirector de la Escuela Nacional de Impuestos, Subdirector de Fiscalización de la Dirección de Impuestos Nacionales. Director de Impuestos Nacionales, Director General de la DIAN, Presidente del Instituto de los Seguros Sociales, Concejal de Bogotá (2004-2008).

Consultor internacional en materia tributaria en Argentina, Venezuela, Uruguay y Colombia-Banco Mundial, en El Salvador y Nicaragua.

Docente en materias tributarias en la Escuela Nacional de Impuestos de Colombia, Escuela de Capacitación de la República de El Salvador y en la Escuela de Formación de Funcionarios Públicos de Venezuela, así como en las Universidades Externado de Colombia (posgrado en Genencia Tributaria), Javeriana (posgrado en Procedimiento), Universidad Libre (Hacienda Pública), Escuela Superior de Administración Pública, Universidad Santo Tomás de Bucaramanga (posgrado en Impuestos), Universidad de Cartagena (posgrado en Impuestos), Universidad Santo Tomás de Bogotá (pregrado, Derecho Administrativo y Hacienda Pública).

Coordinador del posgrado en Gerencia de Impuestos, Universidad Externado de Colombia (1998-2002).

Conferencista en materia tributaria, de las empresas de formación profesional, Práctica y Centro Jurídico Financiero (CIJUF), durante más de cinco años.

Conferencista en seminarios internacionales en Holanda, Cartagena y Portugal invitado por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

impuestos locales, se comenzó a asignar funciones a los municipios que antes eran propias de la nación y se aprobó la elección popular de alcaldes.

La Constitución Política de 1991 continuó con este proceso de modernización de los municipios y los departamentos y, expresamente, en los artículos 356 y 357 otorgó nuevas responsabilidades y recursos a los gobiernos territoriales. Igualmente, en la misma Carta Política se definió el situado fiscal para los departamentos; se estableció la participación de los municipios en los ingresos corrientes de la nación, determinando que sería un porcentaje creciente, y se dieron algunos lineamientos para la distribución de los recursos, como pobreza, esfuerzo fiscal y usuarios.

Estudios realizados para las décadas de los ochenta y noventa por entidades del gobierno nacional —como el Ministerio de Hacienda (Dirección de Apoyo Fiscal), el Departamento Nacional de Planeación (Dirección de Estudios Económicos y Unidad de Desarrollo Territorial) y la Contraloría General de la República—, han coincidido en señalar que las finanzas de los entes territoriales son altamente dependientes de las transferencias del gobierno nacional, que representan la principal fuente de ingresos de estos, cerca del 60 por ciento. Señalan, igualmente, que es escasa la participación en sus ingresos de los recursos propios de cada municipio o departamento.

Así mismo, coinciden en señalar que entre las causas del desequilibrio en las finanzas territoriales se encuentran las siguientes: a) la falta de actualización de las bases de tributación; b) el desequilibrio desordenado e ineficiente del gasto público; c) los efectos del endeudamiento en que se embarcaron algunas entidades territoriales; d) las crecientes deudas pensionales que comienzan a constituir un peso en los presupuestos locales; e) los problemas derivados de la crisis macroeconómica, y f) las inadecuadas instituciones presupuestales que verifican el cumplimiento de procedimientos, muchos de ellos sin efecto en los resultados fiscales.

Dentro de las finanzas territoriales el manejo tributario tiene gran trascendencia e incidencia en el desarrollo de un territorio. En Colombia es evidente que esta materia ha contribuido al crecimiento desigual que se presenta en los municipios.

Al respecto, Planeación Nacional ha señalado:

Conferencista en temas tributarios de las Cámaras de Comercio de Bogotá, Armenia, Valledupar, Montería y Manizales.

Miembro y presidente de las comisiones técnicas del gobierno nacional en las discusiones de las reformas tributarias de 1991, 1997, 1998, 2000 y 2001.

“En el caso de los tributos municipales la base tributaria está constituida por impuestos a la tenencia de predios, al desarrollo de actividades comerciales e industriales y a la circulación de vehículos particulares, fundamentalmente. Las características de estos impuestos han hecho que la posibilidad de recaudo sea diferente según el tamaño de los municipios. Por ejemplo, en los municipios capitales el recaudo de industria y comercio tiene mayor dinamismo que en los municipios pequeños en los que estas actividades tienen menos presencia. Algo similar sucede con el impuesto de tránsito y circulación de vehículos que favorece en términos de recursos a las ciudades grandes más que a la mayoría de municipios, pues la mayor cantidad de vehículos se concentra en estas ciudades. Por otro lado, el predial unificado es un impuesto que está supeditado a un mecanismo centralizado de cobro; a excepción de ciudades como Bogotá, Cali, Medellín y los municipios de Antioquia que tienen sus propios mecanismos de catastro, lo que genera desactualización y lentitud en el recaudo”¹.

Desde la Constitución de 1991 y hasta la fecha se han expedido varios actos legislativos y diversas normas tendientes a mejorar la estructura tributaria regional, sin que a la fecha se vislumbre un cambio sustancial en la situación de los departamentos y municipios de categorías altas, principalmente. Es evidente que las falencias son bastantes, pues se continúa con la alta dependencia, la autonomía aún no se presenta, existe marcada diferencia entre los entes territoriales que se acentúa aún más con la distribución inequitativa de los recursos, las responsabilidades asignadas a los entes territoriales son superiores a los recursos disponibles y aún estamos lejos de que se generen recursos propios a partir de su gestión.

B) *Justificación*

Según lo dispone el artículo 311 de la Constitución Política:

“Al municipio como entidad fundamental de la división político-administrativa del Estado le corresponde prestar los servicios públicos que determine la ley, construir las obras que demande el progreso local, ordenar el desarrollo de su territorio, promover la participación comunitaria, el mejoramiento social y cultural de sus habitantes y cumplir las demás funciones que le asignen la Constitución y las leyes”².

¹ J. G. ZAPATA, O. L. ACOSTA y A. GONZÁLEZ, “Evaluación de la descentralización municipal en Colombia: ¿se consolidó la sostenibilidad fiscal de los municipios colombianos durante los años noventa?”, Bogotá, Departamento Nacional de Planeación de Colombia, *Archivos de Economía*, 165, pág. 13, 2001.

² Const. Pol. de Colombia, 1991, art. 311, edición actualizada, 2004.

Es evidente que en la práctica no se le ha concedido al municipio la verdadera dimensión que la propia Constitución le ha señalado. Se requiere darle las herramientas necesarias para que cumpla con sus responsabilidades constitucionales, para garantizar el “progreso local”, “el desarrollo de su territorio”, “el mejoramiento social y cultural de sus habitantes”; si logramos que los municipios cuenten con los medios, los recursos y las herramientas necesarias para el cumplimiento de sus responsabilidades, podremos contribuir a un crecimiento equitativo de las regiones, a una convivencia pacífica en los territorios, a evitar el desplazamiento que genera el desempleo y la falta de oportunidades en la mayoría de los municipios del país.

Para esto es fundamental modernizar y robustecer el sistema tributario local, generar alternativas que permitan que por su propia gestión el municipio cuente con recursos propios que eleven su presupuesto y que le permitan realizar inversión local y atender de manera autónoma las necesidades que considere prioritarias en su jurisdicción.

C) *Definición del problema*

La evasión de impuestos y el tratamiento inequitativo al establecerlos, han contribuido significativamente a que la situación económica de los municipios y departamentos del país sean de constante déficit, sumado a las múltiples funciones que se les asignan, para que sean asumidas con sus propios recursos.

Con este panorama, la formulación del problema del proyecto de investigación se puede definir de la siguiente manera:

¿De qué manera la inequidad o no inequidad, al establecer las cargas tributarias tiene un impacto en las finanzas de los municipios del país?

D) *Objetivos*

Objetivo general. Presentar alternativas legales que se conviertan en herramientas para que los municipios mejoren sus finanzas y generen un desarrollo regional equitativo.

Objetivos específicos

1. Establecer la eficiencia del recaudo de los tributos municipales a partir de un análisis de la legislación vigente y de las estadísticas sociales como producto del problema tributario.

2. Determinar los principales problemas sustanciales y procesales que afectan la legislación tributaria municipal y que impiden un recaudo efectivo y equitativo de la tributación local.

E) *Hipótesis*

Las cargas tributarias en los municipios son inequitativas, lo que genera insuficiencia en sus finanzas, por lo que se debe modificar la legislación tributaria en estos entes territoriales, de tal manera que se convierta en un instrumento eficaz que posibilite su desarrollo.

F) *Metodología*

Se pretende conjugar la investigación jurídica con la socio-jurídica, pues se trata de realizar el análisis de las normas que establecen los tributos para los municipios, verificar el cumplimiento de estas, su impacto en la economía de los municipios y el desarrollo que ellos presentan o, por el contrario, su atraso con respecto a los otros y establecer la relación de este fenómeno con las normas tributarias aplicables al ente territorial.

Así mismo, se utilizará el método mixto, pues se recolectarán datos cualitativos y cuantitativos. Luego, con la información obtenida se realizará una descripción de los tributos que se presentan en los municipios del país. Analizaremos la aplicación y eficacia de dichas normas en los municipios y evaluaremos la situación de las finanzas de los municipios y la repercusión que estas tienen en su desarrollo.

Por último, se presentará en forma de proyecto de ley una propuesta de reforma tributaria que brinde herramientas a los municipios para alcanzar un desarrollo autosostenible.

La recolección de información se hará, básicamente, mediante el análisis documental, jurisprudencial y normativo.

2. RESEÑA HISTÓRICA DEL ORIGEN DE LOS IMPUESTOS Y DE LA TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA

A) *Historia del origen de los impuestos*

Los impuestos son tan antiguos como la humanidad y han tenido su justificación en razones políticas, militares y religiosas.

En sus orígenes, el hombre entregaba ofrendas a los dioses a cambio de la atención de sus necesidades; los sacerdotes se constituían en los intermediarios entre los seres humanos y las fuerzas divinas. Y por ello, sin lugar a dudas, la clase sacerdotal conforma la primera modalidad de recaudadores de impuestos, pues ellos eran quienes fijaban el monto de los sacrificios que los miembros de la sociedad debían hacer con el fin de obtener el beneficio divino.

El cobro de tributos pasó, con el transcurrir de la historia, a ser la fuente de financiación de las clases dominantes, que utilizando la fuerza y su poder, recaudaban de los pueblos los recursos necesarios para mantener sus propios niveles de vida, atesorar y fortalecer sus ejércitos.

Aunque se destinaba parte de los impuestos recaudados para la atención de algunas necesidades públicas, ese era un objetivo secundario que buscaba mantener las condiciones mínimas de vida de la población, para que continuara produciendo nuevos recursos, de los cuales una parte iba a parar a las autoridades civiles militares o eclesiásticas, que por la razón o por la fuerza imponían su voluntad a los tributantes.

Por tanto, los primeros recursos tributarios fueron aquellos que el Estado y las demás clases dominantes obtuvieron mediante el ejercicio de su poder imperio o a través de costumbres, que luego se convirtieron en leyes.

La civilización griega fue la primera en introducir el concepto de progresividad en el pago de los impuestos y, además, estableció mecanismos de administración y clasificación de ellos.

El manejo de los impuestos, su imposición y los pueblos sujetos a estos han sido objeto, no pocas veces, de largas y sangrientas luchas, tal como descriptivamente lo señala la Universidad de Illinois:

“La gente siempre ha odiado el pago de impuestos. En el 60 d. C, los ingleses lucharon ferozmente contra los invasores romanos (y sus recaudadores de impuestos). El líder inglés, Boadicea, citado en el libro de CASIO, sobre la historia romana, manifestaba públicamente: «¡Es mucho mejor morir a manos del enemigo que andar con un impuesto sobre nuestras cabezas!».

”Durante la Edad Media surgió la leyenda de lady Godiva, que cabalgó desnuda por la ciudad de Coventry, para protestar por los impuestos que gravaban a los ciudadanos, exigidos por su marido.

”Los ciudadanos también obligaron al rey Juan a firmar la Carta Magna en 1215 d. C. en parte en reacción a su mano de alta [*sic*] desprecio por las leyes fiscales de la tierra, el rey tenía el poder de gastar, pero solo el Parlamento tenía que tener la potestad tributaria.

”En 1404, el Parlamento inglés aprobó el primer impuesto sobre la renta del mundo primero. El impuesto fue tan impopular que no solo fue más tarde revocado, sino que todos los registros sobre su existencia fueron quemados por órdenes del Parlamento.

”Los impuestos en repetidas ocasiones provocaron revueltas en Inglaterra y en Francia. Durante la Revolución francesa de 1789, todos

los recaudadores de impuestos franceses fueron declarados culpables de traición y enviados a la guillotina”³.

Los impuestos modernos se configuraron a finales del siglo XIX y principios del XX. Dentro de los tributos que se crearon en este período se destacan: el impuesto a la propiedad inmobiliaria, a la exportación de bienes, a la importación de productos, a la venta de bienes y servicios, y a la producción.

B) *Evolución de los impuestos en Colombia*

En Colombia, según lo manifestado por FINO SERRANO y VASCO MARTÍNEZ: “Al concluir la campaña libertadora, teniendo en cuenta el contexto mundial, se toma el modelo inglés y [se] establece la contribución directa (impuesto sobre la renta) bajo el gobierno de Francisco de Paula Santander, en 1820; esto es, tan pronto como se obtuvo la independencia de España, aunque su recaudo no fue posible durante el siglo XIX debido a las continuas guerras civiles”⁴.

En la época de la posindependencia se mantuvieron, además, tradicionales tributos de rancia estirpe española: las alcabalas, el impuesto de aduanas, los tributos a los aguardientes, los denominados quintos de metales, los diezmos y vacantes, tributos que debían ser pagados por cerca de 2,5 millones de habitantes.

Para 1887, según reseña LÓPEZ GARAVITO⁵, el total de los ingresos presupuestados para ese año ascendía a la suma de \$ 19.540.000, de los cuales se destacaban los ingresos provenientes de los impuestos a las aduanas (\$ 10.000.000), explotación de salinas (\$ 3.700.000), derecho de degüello (\$ 1.866.000), emisión de papel moneda (\$ 1.200.000) y papel sellado (\$ 624.000), como los más importantes.

Cabe destacar que para la época la tributación reposaba casi que de manera exclusiva en tributos de orden nacional; la tributación local poco o nada retribuía ingresos a las municipalidades porque estas se encontraban en una situación primigenia de evolución.

³ University of Illinois at Chicago, UIC. University library, UIC document guide, CHARLES ADAMS, “Para bien y del mal: el impacto de los impuestos sobre la marcha de la civilización”. Lanham, MD, Libros Madison, 1993.

⁴ G. FINO y R. VASCO, *Elementos básicos de la tributación en Colombia*, Medellín, Cijuf, 1992, pág. 61.

⁵ L. F. LÓPEZ GARAVITO, *Historia de la hacienda y el tesoro en Colombia*, Bogotá, Banco de la República, 1992, pág. 307.

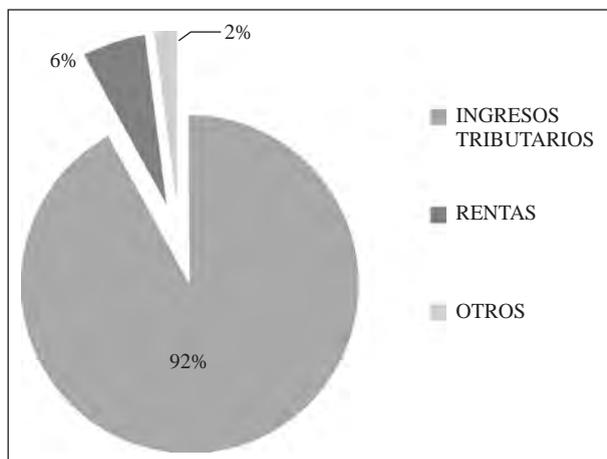
3. NOCIÓN SOBRE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS Y CLASES DE TRIBUTOS

A) *Los ingresos tributarios*

Los ingresos tributarios representan el 92 por ciento de los recursos del Estado, lo que nos da una idea de su trascendencia. En doctrina existe una clasificación tripartita de estos recursos denominándolos impuestos, tasas y contribuciones.

En el gráfico 1 puede observarse la forma como pesa el componente tributario dentro del total de los ingresos corrientes del gobierno central colombiano.

Gráfico 1. Porcentaje de los ingresos tributarios dentro del total de ingresos corrientes del gobierno central colombiano



Fuente: Secretaría Distrital de Planeación, “Comportamiento de las finanzas públicas”, Bogotá, 11 de septiembre de 2007 (Dirección de Políticas Sectoriales; 7), pág. 3.

En el gráfico 1 observamos cómo los impuestos de renta, a las ventas, aduanas, a las transacciones financieras, entre otros, representan el 92 por ciento del total de los ingresos corrientes de la nación.

Para el gerente general del Banco de la República, en el 2010 se producirá una recaudación de \$ 75 billones, equivalente al 17,1 por ciento del PIB. De este valor, el impuesto de renta recaudará \$ 29,5 billones y el impuesto de patrimonio, \$ 2 billones⁶.

⁶ Comentarios del gerente general del Banco de la República, al proyecto de ley de presupuesto 2010, en www.banrep.gov.co

B) *Los impuestos*

Son una prestación de carácter pecuniario que los contribuyentes (sujeto pasivo del impuesto) deben cancelar de manera general y obligatoria en favor del Estado, para que este pueda satisfacer las necesidades de la colectividad mediante la prestación del servicio público.

La principal característica del impuesto, es el de actuar como agente de redistribución de la riqueza; por ello no existe posibilidad de que el contribuyente pueda exigir al Estado contraprestación alguna por el pago efectuado. Constituye un ingreso que está vinculado a la financiación de las actividades estatales generales (pago de salarios públicos, compra de equipos, pago de deuda externa, inversión pública).

C) *Las tasas*

Están constituidas por el valor pagado por un usuario por la prestación efectiva o potencial de un servicio.

No es un gravamen de carácter general como lo es el impuesto, ya que solo es pagado por quienes se benefician con el servicio prestado (luz, agua, mantenimiento de una carretera); sin embargo, constituye un ingreso vinculado a una actividad estatal particular.

D) *Las contribuciones*

Son los gravámenes que debe cancelar quien se beneficia directamente por la realización de actividades u obras estatales. La construcción de una carretera, por ejemplo, valoriza las tierras aledañas; por tanto, el pago de la contribución (por beneficio general o por beneficio local) implica obligatoriamente la existencia de una obra pública que incrementará su valor patrimonial, por el efecto de valorización de un bien, de propiedad del particular.

E) *Los principios constitucionales en materia tributaria, jurisprudencia constitucional asociada*

La Carta Política de 1991 consagra una serie de principios aplicables a la materia tributaria. Resaltaremos a continuación el texto constitucional que los consagra y en algunos de ellos referiremos la jurisprudencia constitucional más relevante:

a) *Principio de la jerarquía de las normas.* Artículo 4º: “La Constitución es norma de normas. En todo caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales”.

En materia tributaria, la Corte Constitucional ha señalado que la facultad impositiva del Congreso Nacional aunque es amplia, no lo es ni mucho menos ilimitada; al respecto la Corte explicó:

“De conformidad con lo dispuesto en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución, es función del Congreso determinar la política tributaria del Estado y establecer contribuciones fiscales y parafiscales, a través de las leyes. En un Estado democrático, corresponde al Congreso de la República dictar la política económica y social del Estado, en particular la política impositiva, dentro de los parámetros establecidos en la Constitución —puesto que en un Estado de derecho, los poderes constituidos, así dispongan de un amplio margen de configuración de políticas y de articulación jurídica de las mismas, se han de ejercer respetando los límites trazados por el ordenamiento constitucional—. Según ha precisado la Corte, se trata de «una atribución genérica que incluye, desde luego, el ejercicio de todas aquellas competencias inherentes al objeto de la misma, tales como establecer las clases de tributos y sus características, precisar cuáles son los hechos gravables, contemplar las tarifas aplicables, señalar la fecha a partir de la cual principiarán a cobrarse y prever las formas de recaudo, los intereses y las sanciones correspondientes, entre otros aspectos». Lo anterior es confirmado por el artículo 338 de la Carta, de conformidad con el cual corresponde al legislador fijar quiénes son los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los tributos. En esa medida, el legislador tiene la facultad de establecer a quiénes se cobrará el tributo y a quiénes no, estableciendo las reglas y excepciones que considere pertinentes, siempre y cuando estas sean respetuosas, entre otros, del principio constitucional de igualdad (art. 13, Const. Pol.) y de los primados de equidad, eficiencia y progresividad en los que se debe fundar el sistema tributario (art. 363, Const. Pol.). Es por ello que, en materia tributaria, la Corte ha partido del reconocimiento de que «el Congreso de la República goza de la más amplia discrecionalidad, desde luego siempre que la aplique razonablemente y sujeto a la Constitución, tanto para crear como para modificar, aumentar, disminuir y suprimir tributos»⁷.

b) *Principio del deber contribuir*. Artículo 95-9: “Son deberes de la persona y del ciudadano: [...] Contribuir al funcionamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”.

La Corte Constitucional estableció que, en virtud de la existencia de un deber constitucional general de las personas consistente en “contribuir

⁷ Corte Constitucional, sala plena, sent. C-776 de 1993, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa, exp. D-4429.

al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”⁸, el legislador, al adoptar las normas tributarias mediante las cuales se hará efectivo tal deber, tiene que partir del hecho de que “no todos los asociados pueden ni deben tributar exactamente igual, sino que a la ley corresponde medir y distribuir las cargas. Y ello, según las capacidades y de acuerdo con la posición y necesidades de los distintos sectores sociales, teniendo en cuenta también la magnitud de los beneficios que cada uno de ellos recibe del Estado y las responsabilidades que, según su actividad, deben asumir; es la propia ley la encargada de señalar la cobertura de las normas tributarias y de establecer la mayor o menor medida en que cada uno tribute”.

En esa medida se estableció en la misma providencia que compete al legislador tributario, “evaluar, junto con los objetivos del recaudo, la equidad de las obligaciones que impone, la progresividad de las contribuciones y las distintas situaciones en que pueden encontrarse los contribuyentes”.

c) *Principio de irretroactividad de la ley tributaria.* Inciso 2º del artículo 363: “Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”.

d) *Principio de equidad, eficiencia y progresividad de los tributos.* Inciso 1º del artículo 363: “El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”. Al respecto, la Corte, en sentencia sobre la constitucionalidad de la ley 788 de 2002, expresó:

“Esta Corporación ha señalado que la equidad del sistema tributario es un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión. De esta forma, el principio de equidad exige que se graven, de conformidad con la evaluación efectuada por el legislador, los bienes o servicios cuyos usuarios tienen capacidad de soportar el impuesto, o aquellos que corresponden a sectores de la economía que el Estado pretende estimular, mientras que se exonere del deber tributario a quienes, por sus condiciones económicas, pueden sufrir una carga insoportable y desproporcionada como consecuencia del pago de tal obligación legal.

”En el mismo sentido, al delimitar el alcance del principio de equidad tributaria, en la sentencia C-261 de 2002 se estableció que «en el proceso de imposición de determinada carga tributaria se debe tener en cuenta de manera específica la situación en que se encuentran quienes están llamados

⁸ *Ibidem*, sala plena, sent. C-925 de 2000, M. P. Carlos Gaviria Díaz.

a contribuir y su capacidad de pago, con lo cual adquieren connotación los conceptos de equidad horizontal y equidad vertical».

”De igual forma la misma Corte estableció que la equidad, eficiencia y progresividad tributarias hacen alusión al sistema en su conjunto y en su contexto: «Estos principios constituyen los parámetros para determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido oportunidad de precisar esta Corporación, se predicán del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular»”⁹.

e) *Principio de igualdad*. El artículo 13 establece que todas las personas nacen libres e iguales ante la ley, recibirán la misma protección y trato de las autoridades y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades¹⁰.

En aplicación del principio de igualdad tributaria, la Corte ha señalado que “el principio constitucional de igualdad debe ser respetado por el legislador al momento de crear nuevas obligaciones tributarias, lo cual conlleva el deber de tomar en consideración las diferencias de hecho existentes en la sociedad para no profundizar, con la medida impositiva, las desigualdades existentes de «profunda raigambre democrática, el principio de igualdad constituye claro límite formal y material del poder tributario estatal y, por consiguiente, las reglas que en él se inspiran se orientan decididamente a poner coto a la arbitrariedad y a la desmesura»”¹¹.

La Corte también se ha referido al principio de la igualdad en función de los beneficios tributarios:

“Si el Congreso tiene autoridad suficiente para establecer impuestos, tasas y contribuciones, señalando los hechos en que se fundamenta su obligatoriedad, las bases para su cálculo, los sujetos contribuyentes, los sujetos activos y las tarifas aplicables, es natural que goce del poder suficiente para consagrar exenciones y otras modalidades de trato a los contribuyentes, por razones de política económica o para realizar la igualdad real y efectiva, a partir de la iniciativa del gobierno (art. 154, Const. Pol.). En el mismo sentido, la decisión de restringir o eliminar una exención equivale a la decisión de gravar algo que no estaba gravado, o que lo estaba de manera diferente, lo que significa que hace parte de la potestad impositiva del Estado, atribuida por la Constitución al Congreso”¹².

⁹ *Ibidem*, sala plena, sent. C-776 de 1993, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

¹⁰ Const. Pol. 1991.

¹¹ Corte Constitucional, sent. C-183 de 1998, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

¹² *Ibidem*, sent. C-341 de 1998, M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

f) *Principio de competencia material en la imposición de tributos a los bienes inmuebles.* Artículo 317 de la Constitución Política de Colombia: “Solo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble. Lo anterior no obsta para que otras entidades impongan contribución de valorización. La ley destinará un porcentaje de estos tributos, que no podrá exceder del promedio de las sobretasas existentes, a las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción”.

La Corte ratificó este principio en sentencia C-776 de 1993, al respecto dijo:

“Esta explicación pone de presente que el cargo formulado por el actor resulta de una interpretación equívoca de la norma acusada. En efecto, los impuestos territoriales a los que se hacen referencia de industria y comercio, y predial, permanecen invariables, mientras que el que varía, en los términos ya descritos, es el de renta. Adicionalmente, es del caso reiterar que la reserva contenida en el artículo 317 Superior «está referida de manera exclusiva a la propiedad en cuanto esta sea el objeto del gravamen», es decir, implica la prohibición para la nación, para los departamentos y para las demás entidades territoriales de introducir tributos que recaigan de manera directa y específica sobre el bien inmueble del cual una persona sea dueña”¹³.

g) *Principio de control jurisdiccional de la facultad impositiva.* El artículo 241 de la Constitución Política dispone: “A la Corte Constitucional se le confía la guarda de la integridad y supremacía de la Constitución, en los estrictos y precisos términos de este artículo. Con tal fin cumplirá las siguientes funciones: [...] 5. Decidir sobre las demandas de inconstitucionalidad que presenten los ciudadanos contra las leyes, tanto por su contenido material como por vicios de procedimiento en su formación”.

La Corte le ha dado especial trascendencia a este principio al señalar enfáticamente:

“Y no se trata simplemente de una facultad del órgano legislativo; el desarrollo de una política tributaria acorde con los dictados de la Carta Política, y la adopción de las leyes que la manifiesten y desarrollen, constituye un mandato constitucional al legislador, derivado de la importancia crucial que reviste el sistema tributario para la existencia misma del Estado: «es un presupuesto esencial de cualquier organización política,

¹³ *Ibidem*, sent. C-776 de 1993, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa.

de cualquier Estado, la existencia y operancia de un sistema tributario a través del cual este pueda obtener los recursos necesarios para su mantenimiento, fortalecimiento y propia subsistencia». Esta es la razón por la cual la potestad impositiva del Estado tiene como correlato necesario el deber de toda persona de tributar, que ha sido consagrado en el artículo 95-9 de la Carta; se trata de un deber de importancia medular en tanto que instrumento para el cumplimiento de los fines del Estado (art. 2º, Const. Pol.) en condiciones de solidaridad (art. 1º, Const. Pol.). El cumplimiento de esta obligación bajo los parámetros establecidos en la Carta permite que el Estado tenga acceso a los recursos necesarios para garantizar la efectividad de los derechos y para ser un gestor de la racionalización de la economía, del mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, y de la redistribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo, entre otros de sus cometidos (art. 334, Const. Pol.)¹⁴.

h) *Principio de legalidad de los tributos*. Artículo 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”.

Refiriéndose al principio de legalidad tributaria, la Corte estableció:

“... el empleo de la facultad reconocida a las autoridades para la creación de cargas impositivas, debe respetar el principio de reserva legal que, expresado en el aforismo *nullum tributum sine lege*, señala tanto la necesidad de un acto del legislador para la creación de gravámenes, como el respeto al supuesto político de la representación, por virtud del cual, la creación de impuestos va de la mano del consentimiento —directo o indirecto— de la colectividad, que reconoce por esta vía una manera

¹⁴ *Ibidem*.

eficaz y necesaria para transferir los recursos que necesita el Estado en cumplimiento de su función”¹⁵.

F) *Fundamentos constitucionales y legales de los tributos en Colombia*

El poder fiscal y el poder político van de la mano. El poder de imposición no tiene otra justificación que la soberanía; y la soberanía en Colombia reside exclusivamente en el pueblo, del cual emana el poder público. El pueblo la ejerce en forma directa o por medio de sus representantes, en los términos que la Constitución establece (art. 30, Const. Pol. de Colombia).

El poder de imposición ha sido atribuido en forma originaria al Congreso de la República y en forma derivada a las asambleas departamentales y a los concejos municipales. La Constitución Política ha señalado en su artículo 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”.

Es a la rama legislativa que la Constitución atribuye la facultad de imponer contribuciones. Sin embargo, el artículo 338 debe interpretarse en concordancia con los artículos 300 y 313, numeral 4, para concluir que el poder originario o de crear impuestos se ha conferido exclusivamente al Congreso de la República, las asambleas departamentales y los concejos municipales tienen potestad para regularlos y reglamentarlos.

Este punto, como se verá en detalle más adelante, es de trascendental importancia para la comprensión de los alcances del presente trabajo de investigación. Al encontrarse el poder regulatorio en cabeza de los concejos municipales, existe una dispersión total en los municipios para adecuar las leyes creadoras de tributos locales, lo que genera inequidades en materia sustancial y graves problemas jurídicos de control a la evasión y al recaudo de la cartería morosa en materia procedimental.

El modo, los límites y condiciones del ejercicio de la competencia tributaria en consecuencia es el siguiente:

- a) El Congreso con plena iniciativa impositiva, condicionada solo por la Constitución;
- b) Las asambleas departamentales no tienen iniciativa impositiva; reglamentan los impuestos y contribuciones que la ley cree o les autorice

¹⁵ *Ibidem*, sent. C-1383 de 2000, M. P. Carlos Gaviria Díaz.

establecer como recursos departamentales, sujetándose a la Constitución y a la ley;

c) Los concejos municipales tampoco gozan de iniciativa tributaria, debiendo limitarse a votar, organizar y reglamentar aquellos gravámenes que la ley haya creado o autorizado con destino a los municipios, con subordinación a la Constitución y a la ley.

De esta forma, la competencia tributaria es compartida entre el Congreso, que tiene iniciativa en esta materia y capacidad reguladora incondicional, y las asambleas y concejos, los cuales carecen de iniciativa, pero son titulares de facultad reglamentaria de las leyes que creen o autoricen impuestos, en aquello que no haya sido reglamentado por esas leyes.

Las asambleas departamentales pueden reglamentar sus impuestos, siempre que lo hagan dentro del marco que establecen las leyes. Por su parte, los concejos municipales tienen facultad para regular sus tributos, siempre que respeten los lineamientos señalados en la Carta Fundamental y las leyes. Con la reforma de la Carta Política de 1991, la potestad regulatoria de los concejos ya no se encuentra sujeta al mandato de las ordenanzas.

Los anteriores conceptos se encuentran ratificados por la sentencia C-004 de 1993, en la que la Corte Constitucional se refirió de manera expresa a los alcances del poder originario y el poder derivado, en lo relativo a la creación y reglamentación de los tributos, incorporados en la Constitución de 1991.

Al respecto, la Corte señaló:

“La Carta del 91 consagra claramente el principio de legalidad de los impuestos, al señalar que es función de la ley «establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales...» (art. 150-12). Así mismo autoriza a las asambleas departamentales y concejos municipales para decretar o votar las contribuciones o tributos fiscales locales, conforme a la ley (arts. 300-4, 313-4 y 338) [...].

”En cualquier caso, la Carta subordina el poder tributario de las entidades territoriales a la ley, en desarrollo del principio de unidad nacional consagrado en el artículo 1°.

”Al igual que durante la vigencia de la Constitución de 1886, la nueva Carta no establece qué elementos debe contener la ley que autorice la imposición fiscal en las entidades territoriales. Aun así, es importante anotar, que el artículo 338 de la Constitución señala que las leyes tributarias deben precisar el contenido de los tributos, designando los sujetos activo y pasivo, los hechos y las bases gravables y las tarifas de los impuestos. En

este sentido, la ley de autorizaciones puede ser general o puede delimitar específicamente el tributo, pero al menos debe contener los límites dentro de los cuales la ordenanza o el acuerdo fijen los contenidos concretos de que habla el artículo antes citado [...]”¹⁶.

Como límites expresos a la facultad impositiva del Congreso, la Carta reitera la prohibición de conceder, mediante ley, exenciones o tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de los entes territoriales, y de imponer recargos sobre sus impuestos, salvo en lo que se refiere a la contribución de valorización (art. 294). Tampoco puede la ley trasladar a la nación los impuestos departamentales y municipales, salvo temporalmente en caso de guerra exterior, así como tampoco gravar las materias que han sido objeto de gravamen por las autoridades locales.

Por su parte, los Códigos de Régimen Político Municipal y Departamental, decretos extraordinarios 1333 y 1222 de 1986, respectivamente, y la propia Constitución en los artículos 299 y 312 (acto legis. 1 de 1996), han reiterado que la naturaleza jurídica de las asambleas departamentales y los concejos municipales es la de corporaciones administrativas de elección popular.

a) *Evolución de los impuestos territoriales.* El proceso de descentralización de las finanzas públicas se inició en el país en 1985, al trasladarse a los entes territoriales una serie de responsabilidades y competencias que antes eran ejercidas deficientemente por un poder central omnímodo. Este traslado de funciones se acompañó de la entrega de recursos económicos que supuestamente deberían atender la asunción de los nuevos compromisos.

Hasta la reforma constitucional 1991, el país funcionó sobre la base de dos entes territoriales: la nación y los municipios. Las principales disposiciones expedidas durante el período 1982-1991 fueron las leyes 14 de 1983 y 12 y 75 de 1986; en materia de organización municipal se destaca el decreto 1333 de 1986.

La Carta de 1991, además de fortalecer la descentralización política de los entes territoriales, fortaleció sus fiscos mediante el incremento significativo de las transferencias provenientes de los ingresos corrientes de la nación. De esta forma, el desarrollo legislativo posterior se concentró en fortalecer los fiscos municipales, regular adecuadamente las transferencias del centro a la periferia, el manejo de las regalías directas y la creación de controles administrativos a los municipios por medio de

¹⁶ *Ibidem*, sala plena, sent. C-004 de 1993, M. P. Eduardo Montealegre Lynett.

la Dirección de Apoyo Fiscal (DAF), adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Este desarrollo normativo se apoyó en el texto incorporado a la Constitución Política, por el artículo 362 que dispuso: “Los bienes y rentas tributarias o no tributarias o provenientes de la explotación de monopolios de las entidades territoriales son de su propiedad exclusiva y gozan de las mismas garantías que la propiedad y renta de los particulares. Los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional y en consecuencia la ley no podrá trasladarlos a la nación, salvo temporalmente en caso de guerra exterior”.

b) *Características esenciales de los principales impuestos municipales y distritales.* De conformidad con lo dispuesto en el artículo 362 de la Constitución Política, los bienes y rentas de las entidades territoriales son de su propiedad exclusiva; gozan de las mismas garantías que la propiedad y rentas de los particulares y no podrán ser ocupados sino en los mismos términos en que lo sea la propiedad privada. El gobierno nacional no podrá conceder exenciones respecto de derechos o impuestos de tales entidades.

Es importante reseñar que en materia sustancial, los tributos municipales están regulados por la ley 44 de 1990 y por lo establecido en el decreto 1333 de 1986, principalmente.

Sin embargo, y para efecto de los resultados esperados del presente trabajo de investigación, es necesario señalar que los entes municipales definen mediante acuerdo o decretos, las particularidades procesales relativas al cobro, sanciones aplicables, determinación oficial de tributos y procedimiento en la vía gubernativa haciendo remisión a lo dispuesto en el Estatuto Tributario Nacional (decr. extraordinario 624 de 1987).

Esta facultad municipal, al estar sujeta a las decisiones de las autoridades municipales y a pesar de tener que someterse por mandato legal a lo dispuesto al citado Estatuto Tributario Nacional —libro quinto—, ha generado una dispersión severa de normas, que han perjudicado indudablemente a los municipios y en especial a los contribuyentes.

La ausencia de un procedimiento administrativo unificado, establecido por ley, es, sin lugar a dudas, uno de los factores más importantes para que el 95 por ciento de los municipios estén aletargados en su recaudo fiscal.

A continuación se citan los más importantes impuestos municipales, aplicados igualmente por los entes territoriales con categoría de distritos.

Es de aclarar que la decisión de seleccionar los impuestos que se reseñarán, está dada en función de su importancia recaudatoria.

c) *El impuesto de industria y comercio*. Para el tratadista colombiano JULIO ROBERTO PIZA¹⁷: “El impuesto de industria y comercio grava las actividades económicas desarrolladas en la jurisdicción municipal, y toma como materia imponible la actividad económica, bien sea industrial, comercial o de servicios, como manifestación de la capacidad económica”.

El decreto 1333 de 1986 define el impuesto de industria y comercio así:

“Art. 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”¹⁸.

Podemos afirmar, en consecuencia, que el impuesto de industria y comercio es el gravamen establecido sobre toda venta de bienes y servicios que se causen en el municipio y está compuesto por los siguientes elementos:

En cuanto a los sujetos activos del impuesto: son contribuyentes del impuesto todas las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, que realicen actividades gravadas, en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, dentro de la jurisdicción del respectivo municipio, con establecimientos de comercio o sin ellos. Por tanto, son contribuyentes:

1. Los comerciantes que vendan mercancías y quienes realicen actos de comercio.
2. Los importadores.
3. Los comerciantes que presten servicios.

En cuanto a los hechos que dan lugar a la generación del impuesto encontramos: la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios, independientemente del lugar donde se realice la actividad, y del tiempo.

¹⁷ J. R. PIZA, *Régimen impositivo de las entidades territoriales colombianas*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2008, pág. 83.

¹⁸ C. HERRERA MATIZ, *Régimen municipal y departamental 2010*, Bogotá, Edit. Leyer, 2010, pág. 842.

Como actividades no sujetas al impuesto se definen las siguientes: la educación pública, las actividades de beneficencia, las actividades culturales y deportivas, las actividades sindicales, gremiales sin ánimo de lucro, las actividades políticas, los servicios hospitalarios públicos, el ejercicio de profesiones liberales, entre otras.

La ley también permite que los concejos municipales decreten mediante acuerdo qué actividades están exentas del impuesto; sin embargo, la exención que se conceda no puede ser mayor a diez años.

En cuanto a la base gravable sobre la que recae el impuesto, encontramos que la tarifa fijada por el concejo municipal se aplica así:

— En materia de comercio y servicios se aplica sobre el promedio mensual de ingresos brutos obtenidos en el año anterior.

— En relación con la actividad industrial, la base gravable del impuesto está compuesta por los ingresos brutos provenientes de la venta de los productos elaborados.

— La base gravable corresponde, en todos los casos, a la actividad realizada por el contribuyente en el respectivo municipio donde produce o vende, descontando únicamente las devoluciones, los ingresos no sujetos, los exentos y las deducciones.

d) *Impuesto complementario de avisos y tableros*. El impuesto de avisos y tableros, autorizado por las leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, se liquida y se cobra a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como complemento del impuesto de industria y comercio. La ley 14 de 1983 establece que el impuesto de avisos y tableros debe pagar una tarifa general del 15 por ciento del valor liquidado por el contribuyente del impuesto de industria y comercio.

Se exceptúan del pago de este impuesto las siguientes situaciones:

a) Si el contribuyente no tiene avisos, por ausencia del hecho generador, y

b) Si el contribuyente tiene avisos, pero al liquidar el impuesto de industria y comercio no le resulta ninguna suma a pagar tampoco se genera el impuesto complementario de avisos por ausencia de la base gravable sobre la cual calcularlo.

e) *Impuesto predial unificado*. Para SANDRA ACEVEDO ZAPATA¹⁹: “El impuesto predial hace parte de los tributos que grava la riqueza”.

¹⁹ S. ACEVEDO ZAPATA, *Régimen impositivo de las entidades territoriales colombianas*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2008, pág. 127.

De conformidad con el criterio del honorable Consejo de Estado: “El impuesto predial es un tributo que grava la posesión o propiedad de bienes inmuebles, dentro de la jurisdicción del municipio en que se encuentre”²⁰.

En cuanto a la base gravable del impuesto predial, la citada sentencia señala que “la función catastral es una función pública especial desarrollada por las autoridades encargadas de adelantar la formación, actualización y conservación de los catastros del país”.

En conclusión, se puede afirmar que el impuesto predial unificado es un gravamen generado por la posesión de un predio de carácter urbano o rural dentro del municipio.

La tarifa máxima según la ley, es de 16 por ciento. Un estudio elaborado por la Dirección de Desarrollo Territorial del Departamento Nacional de Planeación²¹, los municipios del país cobran en promedio apenas un 4 por ciento.

La ley 44 de 1990 integró, en un solo gravamen, los diversos tributos que gravaban la propiedad inmueble. El artículo 1º de dicha ley señala:

“*Impuesto predial unificado*. A partir del año de 1990, fusionáanse en un solo impuesto denominado «impuesto predial unificado», los siguientes gravámenes:

”a) El impuesto predial regulado en el Código de Régimen Municipal adoptado por el decreto 1333 de 1986 y demás normas complementarias, especialmente las leyes 14 de 1983, 55 de 1985 y 75 de 1986;

”b) El impuesto de parques y arborización, regulado en el Código de Régimen Municipal adoptado por el decreto 1333 de 1986;

”c) El impuesto de estratificación socioeconómica creado por la ley 9ª de 1989;

”d) La sobretasa de levantamiento catastral a que se refieren las leyes 128 de 1941, 50 de 1984 y 9ª de 1989”²².

Respecto a la tarifa aplicable, el artículo 4º de la ley 44 de 1990 estableció que la tarifa será fijada por los respectivos concejos y oscilará entre 1 por ciento y el 16 por ciento del respectivo avalúo, teniendo en cuenta el principio de progresividad reflejado en:

²⁰ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, sección cuarta, sentencia del 12 de abril de 2002, exp. 12620, consejera ponente: Ligia López Díaz.

²¹ Dirección de Desarrollo Territorial del Departamento Nacional de Planeación (DDT), *Documentos para el desarrollo territorial*, núm. 64, septiembre de 2003.

²² Congreso de la República, ley 44 de 1990, art. 1º. “Diario Oficial” núm. 39.607 del 19 de diciembre de 1990.

1. Los estratos socioeconómicos.
2. Los usos del suelo, en el sector urbano, y
3. La antigüedad de la formación o actualización del catastro.

Para los predios urbanos no edificados, la tarifa varía entre el 19 por ciento para el estrato uno y el 22 por ciento para el seis. Para los predios rurales, la tarifa es del 4,8 por ciento.

En relación con el procedimiento para pagar el impuesto predial, la ley ha establecido que debe ser declarado y pagado *una vez al año* por los propietarios, poseedores o usufructuarios de los predios.

f) *Impuesto de vehículos*. El artículo 138 de la ley 488 de 1998 creó el impuesto sobre vehículos automotores, tal como hoy lo conocemos.

El impuesto creado, sustituyó los impuestos de timbre nacional sobre vehículos automotores, de circulación y tránsito y el unificado de vehículos del Distrito Capital de Santa Fe de Bogotá.

El hecho generador del impuesto está constituido por la propiedad o posesión de los vehículos automotores nuevos, usados y los que se internen temporalmente al territorio nacional, salvo los siguientes:

Las bicicletas, motonetas, y motocicletas hasta de 125 c.c. de cilindrada; los tractores para trabajo agrícola, trilladoras y demás maquinaria agrícola; los tractores sobre oruga, cargadores, mototrillas, compactadoras, motoniveladoras y maquinaria similar de construcción de vías públicas; los vehículos y maquinaria de uso industrial que por sus características no estén destinados a transitar por las vías de uso público o privadas abiertas al público; los vehículos de transporte público de pasajeros y de carga.

El sujeto pasivo, es decir, sobre quien recae el pago del impuesto, es el propietario o poseedor de los vehículos gravados.

La base gravable del impuesto está constituida por el valor comercial de los vehículos gravados, establecido anualmente mediante resolución expedida en el mes de noviembre del año inmediatamente anterior al gravable, por el Ministerio de Transporte.

Para los vehículos que entran en circulación por primera vez, la base gravable está constituida por el valor total registrado en la factura de venta, o cuando son importados directamente por el usuario propietario o poseedor, por el valor total registrado en la declaración de importación.

En lo relativo a la causación del impuesto, es necesario recordar que el impuesto se causa el 1º de enero de cada año. En el caso de los vehículos automotores nuevos, el impuesto se causa en la fecha de solicitud de la

inscripción en el registro terrestre automotor, que deberá corresponder con la fecha de la factura de venta o con la fecha de solicitud de internación.

La tarifa del impuesto también la fijó la ley. En efecto, la norma estableció que las tarifas aplicables a los vehículos gravados serán las siguientes, según su valor comercial:

Vehículos particulares:

- a) Hasta \$ 20.000.000: 1,5 por ciento;
- b) Más de \$ 20.000.000 y hasta \$ 45.000.000: 2,5 por ciento, y
- c) Más de \$ 45.000.000: 3,5 por ciento.

Motos de más de 125 c.c.: 1,5 por ciento.

Respecto a la declaración y pago del impuesto este se rige por el principio de anualidad; es decir, que cada año, la autoridad municipal establece las fechas para la presentación de la declaración del impuesto y para el pago correspondiente. La declaración y el pago debe hacerla el propietario del vehículo en el lugar en donde esté el automóvil matriculado.

g) *Impuesto de delineación urbana*. La Corte Constitucional²³ precisó que el origen del impuesto de delineación se remonta al literal g) del artículo 1° de la ley 97 de 1913, que autorizaba al Concejo de Bogotá para crearlo y reglamentarlo, y que, con posterioridad, la ley 84 de 1915 lo autorizó a todos los concejos municipales.

Igualmente, la Corte determinó que las normas que dieron origen a este tributo, forman parte del decreto 1333 de 1986.

El citado decreto indica, con toda claridad, que el impuesto de delineación se causa en los casos de “construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes”. Tanto el verbo “construir” como el “refaccionar”, referidos a las propiedades inmuebles, tienen un significado natural y obvio, comúnmente conocido, que no da lugar a ambigüedades o confusiones sobre la situación fáctica que da origen al nacimiento de la obligación tributaria.

La norma señala los sujetos activos de la obligación tributaria, cuales son los concejos municipales y el Distrito Capital, quienes pueden establecer el tributo, organizar su cobro y darle el destino que juzguen más conveniente.

Los concejos municipales y distritales se encuentran facultados para establecer los demás elementos de dicha obligación, es decir, la base gravable y la tarifa.

²³ Corte Constitucional, sent. C-035 de 2009, M. P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

El hecho generador del impuesto de delineación urbana, que se cobra en algunos municipios, es la expedición de la licencia para la construcción, ampliación, modificación, adecuación y reparación de obras y urbanización en los terrenos de la jurisdicción municipal.

La tarifa es del 2 por ciento del presupuesto de la obra, para cuyo efecto se han diseñado una serie de tablas bases para otorgar la licencia de construcción, teniendo en cuenta el estrato y el valor del precio unitario por metro cuadrado, entre otros.

El pago de este tributo es requisito previo para el otorgamiento de licencias de construcción, refacción, demolición o ejecución de obra.

h) *Sobretasa a la gasolina*. La sobretasa a la gasolina la reguló el artículo 117 de la ley 488 de 1998. Por medio de esta disposición se autorizó a los municipios, distritos y departamentos para adoptar la sobretasa a la gasolina motor extra y corriente, en las condiciones establecidas en la citada ley.

Igualmente, la citada norma creó como contribución nacional la sobretasa al ACPM, con tarifa del 6 por ciento. Esta sobretasa la cobra la nación y es distribuida en un 50 por ciento para el mantenimiento de la red vial nacional y otro 50 por ciento para los departamentos, incluido el Distrito Capital, con destino al mantenimiento de la red vial.

Las características generales de este impuesto son las siguientes:

Hecho generador de la sobretasa. Constituido por el consumo de gasolina motor extra y corriente nacional o importada, en la jurisdicción de cada municipio, distrito y departamento.

Responsables. Son responsables de la sobretasa, los distribuidores mayoristas de gasolina motor extra y corriente y del ACPM, los productores e importadores.

Causación. 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.

Base gravable. Está constituida por el valor de referencia de venta al público de la gasolina motor tanto extra como corriente y del ACPM, por galón, que certifique mensualmente el Ministerio de Minas y Energía.

Tarifa. Los concejos municipales o distritales fijarán en cada caso la tarifa de la sobretasa a la gasolina aplicable en su jurisdicción.

Declaración y pago. Los responsables mayoristas cumplirán mensualmente con la obligación de declarar y pagar las sobretasas, en las entidades financieras autorizadas para tal fin, dentro de los quince primeros días calendario del mes siguiente al de causación.

i) *Otros impuestos y tasas municipales.* A título de referencia, debemos señalar que la estructura fiscal municipal, además de los citados impuestos y tributos, que representan el mayor porcentaje de recaudo, está constituida por un número importante de pequeños tributos que no tienen mayor trascendencia, por el bajo nivel de recursos que aportan.

Otros tributos:

- Impuesto de publicidad exterior visual.
- Impuesto de azar y rifas.
- Impuesto de espectáculos públicos y con destino al deporte.
- Impuesto a las ventas por club.
- Impuesto de degüello de ganado menor.
- Impuesto de alumbrado público.
- Contribución o impuesto a la plusvalía.

G) *¿Cómo está compuesto el recaudo de los tributos municipales de Colombia?*

De conformidad con el Departamento Nacional de Planeación:

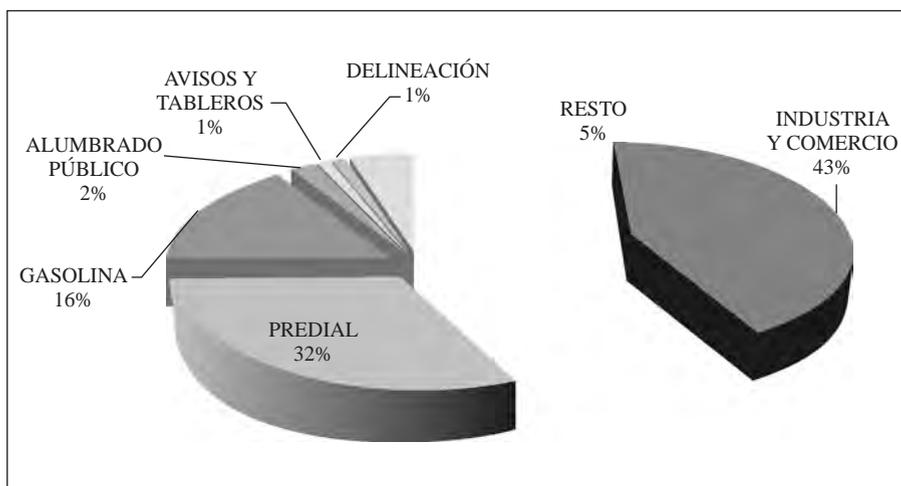
“Los municipios colombianos recaudan 23 impuestos diferentes, mientras que los departamentos recaudan 14. Sin embargo, los impuestos municipales han sido más dinámicos que los departamentales. En efecto, los primeros han crecido a una tasa histórica real promedio de 8,5 por ciento entre 1984 y 2003, mientras que los segundos lo han hecho a una tasa de 2,1 por ciento. A su vez, los municipios han ganado *participación en el recaudo tributario agregado del país, al pasar de representar el 7,2 por ciento en 1987 al 11,7 por ciento en 2003, lo que equivale a una ganancia de poco más de 1 punto porcentual cada cuatro años*”.

En el mismo informe, el DNP agrega:

“Este crecimiento real de los ingresos tributarios demuestran el esfuerzo fiscal de los gobiernos territoriales, si bien los crecimientos pudieron haber sido mayores si se hubiera explotado mejor la capacidad fiscal de los gobiernos y, en muchos casos, las condiciones institucionales y políticas hubieran sido estables.

”El mayor crecimiento de los impuestos municipales ha obedecido a las diferencias en las características de los tipos de impuestos que recauda cada nivel de gobierno. En efecto, los impuestos municipales tienen la posibilidad de ser mejor controlados por los gobiernos locales que los departamentales, mientras que los impuestos de los departamentos han sido históricamente inflexibles, de baja maniobrabilidad y con mayor exposición a los choques de la economía y a las recesiones”²⁴.

Gráfico 2. Porcentaje de participación de los impuestos municipales dentro del total del recaudo tributario, 2008



Fuente: Cámara de Comercio de Bogotá, cifras tomadas del “Balance de las finanzas públicas de Bogotá”. Ejecución de Ingresos y Gastos, 2008: programas cívicos y sociales, Bogotá, 2008.

Como puede observarse en el gráfico 2, el peso recaudatorio recae fundamentalmente en dos tributos: el impuesto predial y el impuesto de industria y comercio, que representan el 74 por ciento del total de la recaudación. Se destaca el impuesto a la gasolina (cedido por el gobierno nacional) con 16 por ciento; los demás impuestos apenas aportan el 10 por ciento del total, lo que ha llevado a cuestionar si su eficiencia justifica o no la existencia de estos.

Para ilustrar con un caso práctico la forma como se recaudan los tributos municipales, es de anotar que para el 2008 Bogotá recaudó un

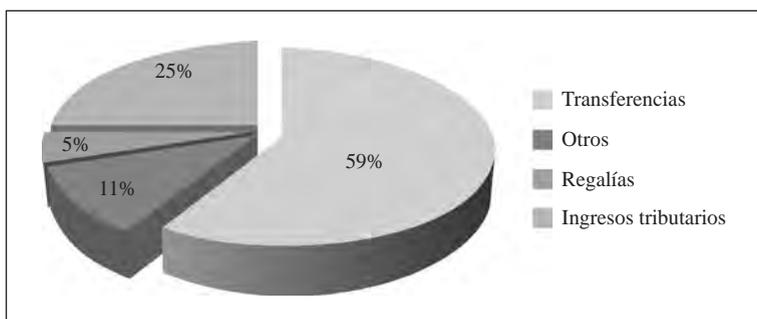
²⁴ Departamento Nacional de Planeación, informe “Capacidad fiscal de los gobiernos territoriales colombianos”, Bogotá, Dirección de Desarrollo Territorial Sostenible, abril de 2005.

billón 662.641 pesos por impuesto predial unificado, 754 mil millones de pesos; 298 mil millones de pesos por sobretasa a la gasolina, y 284.973 millones de pesos por el impuesto de vehículos automotores²⁵.

Finalmente, a título informativo, es necesario señalar que los gobiernos municipales y departamentales recaudaron por impuestos más de \$ 13,1 billones en el 2008, de los cuales, el 31,3 por ciento correspondió a los ingresos tributarios de los departamentos y el 68,7 por ciento al de los municipios²⁶. El crecimiento real de las rentas propias de los municipios fue de 1,8 por ciento entre el 2007 y 2008, mientras que las rentas propias departamentales presentaron un decrecimiento real del 5,3 por ciento en el mismo período²⁷.

a) *¿Están los municipios respondiendo adecuadamente al recaudo esperado de los impuestos?* El recaudo tributario, como porcentaje de los ingresos totales de los municipios, tiene, en general, la siguiente participación en el total de ingresos fiscales, que podemos observar en el gráfico 3.

Gráfico 3. Porcentaje de los ingresos tributarios que corresponde a recaudos tributarios en los municipios



Fuente: Departamento Nacional de Planeación, *Desempeño fiscal de los departamentos y municipios*, 2008, pág. 26.

El análisis que puede deducirse del gráfico 3, cuestiona severamente el denominado “esfuerzo fiscal” de los municipios, en el total de los ingresos municipales.

²⁵ *Ibidem*.

²⁶ Cámara de Comercio de Bogotá, cifras tomadas de Balance de las Finanzas Públicas de Bogotá. Ejecución de Ingresos y Gastos 2008: programas cívicos y sociales, Bogotá, 2008.

²⁷ Departamento Nacional de Planeación, informe “Desempeño fiscal de los departamentos y municipios”, 2008, pág. 26.

Vista la escasa participación de los ingresos provenientes de los tributos locales (25%), frente a lo aportado por las transferencias del ámbito nacional (59%), la situación financiera de los entes municipales tiene una alta dependencia de la nación.

En efecto, los municipios colombianos, en 95 por ciento de los casos, dependen de los recursos que le traslada la nación por la vía de transferencias (59%); a ese valor debe agregarse el 5 por ciento de las regalías, que no responden a un esfuerzo fiscal del municipio y el ítem “otros” (11%), que casi siempre son recursos de capital, es decir, dinero de vigencias anteriores que no fueron comprometidos²⁸.

Desde este punto de vista, la mayoría de los municipios colombianos reciben de fuentes externas y diferentes a los ingresos tributarios propios, lo que se denomina “el esfuerzo fiscal”, el 75 por ciento del dinero que utilizan presupuestalmente.

La experiencia colombiana, en materia de descentralización fiscal, ha estado enmarcada por la concentración de la actividad económica en unos cuantos municipios y departamentos, lo cual ha traído como consecuencia la concentración de los ingresos fiscales.

De cada cien pesos que se recaudan en toda la nación por los diversos tributos municipales, los distritos capitales y los municipios de primera categoría aportan a través de sus contribuyentes \$ 75,1; mientras el resto de los municipios colombianos (1.088) recaudan apenas los \$ 24,9 restantes.

Cabe anotar que de conformidad con la legislación vigente, son cuatro los municipios de categoría especial, a saber: Barranquilla, Bogotá, Cali, Medellín. Por su parte, nueve municipios se clasifican en la primera categoría: Barrancabermeja, Bucaramanga, Cartagena, Envigado, Itagüí, Manizales, Palmira, Pereira, Yumbo.

La fuerte concentración del ingreso tributario refleja las enormes disparidades que se encuentran en las regiones colombianas. Las principales ciudades capitales (Bogotá, Cali, Medellín, Barranquilla) concentran, a su vez, la mayor parte de la población y de la actividad económica, por lo cual su nivel absoluto de recaudo es más elevado que en los municipios de categorías tres a seis.

Como lo ha señalado el DNP:

“Este factor de concentración ha sido constante por mucho tiempo en Colombia y ha afectado las decisiones públicas en materia de asignación

²⁸ J. G. ZAPATA, *Las finanzas territoriales en Colombia*, Bogotá, Fedesarrollo, Corporación Andina de Fomento (CAF), 2010 (Programa Debates Presidenciales).

de recursos y la capacidad de los gobiernos territoriales de dar respuesta a las presiones por servicios sociales que demanda la población. De todas maneras, es evidente que la población desplazada llega mayoritariamente a los centros urbanos de mejores condiciones económicas, dejando inalterado el volumen de impuestos territoriales, dada su poca o nula capacidad de pago”²⁹.

Como lo señala acertadamente la Misión de evaluación de las finanzas locales de Bogotá:

“El bajo nivel de los ingresos locales en Colombia es en parte resultado de las limitaciones que se le imponen a los municipios en materia de obtención de ingresos. Las limitaciones no se refieren tanto al conjunto de instrumentos tributarios que se ponen a disposición de los gobiernos locales.

”Los impuestos, predial, ICA, delineación urbana, y otros impuestos similares, le proporcionan a los municipios una serie de opciones parecidas en el mundo entero (aunque ciertamente podrían permitirse otros tipos de impuestos). Pero hay ciertas características específicas de las estructuras tributarias y de las prácticas administrativas permitidas, que limitan a los gobiernos locales y especialmente a Bogotá. Un ejemplo es el tope impuesto a la tasa del ICA, aunque la tasa del ICA en Bogotá, al igual que su uso del endeudamiento, no está actualmente limitada por el tope máximo. Las limitaciones que experimenta Bogotá en términos de su capacidad para aumentar sus ingresos probablemente provienen más de una serie de limitaciones en términos de la estructura de la base gravable. Por ejemplo, la exención del ICA para las exportaciones es una limitación innecesaria que disminuye los ingresos e incentiva la competencia transfronteriza entre municipios”³⁰.

En este punto es útil presentar el cuadro 1 generado por el DNP³¹, que demuestra el prácticamente inexistente esfuerzo fiscal de los municipios y su absoluta dependencia de las transferencias de la nación, las regalías y los recursos del balance, que como ya dijimos, corresponden a partidas de años anteriores no comprometidas.

²⁹ Departamento Nacional de Planeación, informe “Capacidad fiscal...”, *art. cit.*

³⁰ Secretaría de Hacienda Distrital, “Cuadernos de la ciudad: informe de misión”, Bogotá, Impuestos Municipales de Bogotá, octubre de 2003 (Serie ingresos y gastos públicos).

³¹ Departamento Nacional de Planeación, informe “Desempeño fiscal...”, *art. cit.*, pág. 26.

Cuadro 1. Ingresos municipales 2008.
Discriminación por categorías

CONCEPTO	INGRESOS	ESPECIAL	PRIMERA	SEGUNDA	TERCERA	CUARTA	QUINTA	SEXTA	TOTAL PAÍS
Millones de pesos	Tributarios	5.227,5	1.507,8	588,4	358,6	131,8	185,3	1.006,3	9.008
	No tributarios	1.253,8	155,6	67,7	40,8	19,2	25,6	208,5	1.771
	Transferencia para funcionamiento	118,2	15,1	7,6	3,1	36,8	28,1	685,5	895
	Transferencia para inversión	3.477,6	1.937,5	1.444,8	623	379,9	350,4	5.107,1	13.320
	Regalías	6,1	180,8	86,5	61,5	68,3	186,2	1.197,3	1.787
	Cofinanciación	-	17,9	59,2	16,4	11,2	29,6	275,7	410
	Otros	2.087,5	292,2	141,8	35,3	19,5	35,4	323,4	2.935
	TOTAL PAÍS	12.171	4.107	2.396	1.139	667	840	8.806	30.126

Participación porcentual	Tributarios	43,0	36,7	24,6	31,5	19,8	22,0	11,5	29,9
	No tributarios	10,3	3,8	2,8	3,6	2,9	3,0	2,4	5,9
	Transferencias para funcionamiento	1,0	0,4	0,3	0,3	5,5	3,3	7,8	3,0
	Transferencias para inversión	28,6	47,2	60,3	54,7	57,0	41,7	58,0	44,2
	Regalías	0,1	4,4	3,6	5,4	10,2	22,2	13,6	5,9
	Cofinanciación	-	0,4	2,5	1,4	1,7	3,5	3,1	1,4
	Otros	17,2	7,1	5,9	3,1	2,9	4,2	3,7	9,7
	TOTAL PAÍS	100	100	100	100	100	100	100	100

Fuente: Departamento Nacional de Planeación, *Desempeño fiscal de los departamentos y municipios*, 2008, pág. 83.

El análisis detallado del cuadro 1 confirma con cifras concretas lo ya afirmado.

Es así como para el 2008, los municipios especiales (4) y de primera categoría (9), aportaron del total de dineros recaudados por tributos municipales (9 billones 8 mil pesos), 6 billones 765 mil pesos, es decir, el 75,1 por ciento del total recaudado a todos los contribuyentes de los municipios del país.

El 24,9 por ciento del recaudo, es decir, 2 billones 308 mil millones de pesos aportaron los habitantes de los 1.088 municipios restantes.

La realidad económica de los municipios colombianos indica que sus finanzas se encuentran en franco deterioro. Según el DNP³², 14 municipios tenían en el 2008 una situación de claro deterioro fiscal; 439 se

³² *Ibidem*, pág. 83.

encontraban en riesgo financiero; 454 municipios presentaban niveles de vulnerabilidad fiscal, y solo 182 municipios de los 1.100 que tiene el país, presentaban una situación sostenible o solvente en materia financiera.

Sumados estos dos factores, nos encontramos ante una incuestionable realidad: si 900 municipios del país no optimizan el recaudo de sus tributos, estarán expuestos inevitablemente en el corto o mediano plazo a desaparecer.

Pero ¿hasta qué punto es factible incrementar los recaudos? En otras palabras: ¿cuál es el espacio fiscal que tienen los municipios para mejorar su recaudación tributaria?

Los tres factores que de ser enfrentados optimizan el recaudo a nuestro criterio son:

1. La ausencia de mecanismos legales que brinden a la administración herramientas adecuadas, para controlar de manera efectiva la evasión de los tributos.

2. La ineficiencia de la administración tributaria local para recaudar rápidamente la cartera morosa.

3. La falta de voluntad política local para reformar las inequidades en la aplicación de los tributos, debido al amplio margen de discrecionalidad con el que cuentan los concejos municipales y los alcaldes populares, para proteger a sectores influyentes en la jurisdicción municipal.

Se verán a continuación algunos ejemplos del espacio fiscal potencial, que tienen los entes municipales para crecer su recaudo; se vincula cada ejemplo con los factores que según lo planteado deben ser enfrentados para optimizar efectivamente el incremento tributario.

a') *La equidad tributaria y el impuesto de industria y comercio (ICA)*. La estructura de este impuesto es similar a la del impuesto al valor agregado (IVA). En efecto, ambos impuestos gravan las mismas actividades, recaen sobre los mismos sujetos pasivos del impuesto y se diferencian en la tarifa aplicable.

Es más, el ICA es susceptible de ser mejor controlado, por cuanto en este impuesto se aplica una tarifa al valor de los *ingresos brutos*; mientras que en el IVA, la tarifa se aplica a los valores *netos*, deducidos los impuestos a las ventas pagados por el contribuyente.

En otras palabras, mientras que el ICA es un impuesto causado dentro del concepto técnico de “cascada”, el IVA solo se aplica sobre el valor agregado generado a lo largo de la cadena productiva.

Sin embargo, la recaudación del ICA no resulta tan elástica en la práctica como sucede con el IVA; la razón de dicha inelasticidad radica en

el hecho de que el IVA es mejor controlado por la DIAN, a escala nacional, que el ICA a nivel municipal.

La ausencia de mecanismos de control adecuados, ya sea por falta de herramientas, por desconocimiento en la aplicación de estas o por las asimetrías en la aplicación en el ámbito municipal, de disposiciones de carácter nacional, arrojan como resultado un menor recaudo del ICA.

En este impuesto, el espacio fiscal esta ejemplarizado en el siguiente modelo. Es de construcción y responsabilidad exclusiva del investigador autor del presente trabajo.

— *Supuestos jurídicos.* El IVA y el ICA recaen sobre los mismos contribuyentes y hechos gravados.

— *Elementos estadísticos probados:*

1. Recaudo del IVA 2008: 17,6 billones de pesos³³.

2. Recaudo del ICA 2008 nacional³⁴: 4,01 billones de pesos.

3. Recaudo del ICA Bogotá: 1,7 billones de pesos³⁵.

— Porcentaje de recaudo que representa Bogotá a nivel nacional: 40,3 por ciento.

— Porcentaje de recaudo que representa Medellín a escala nacional: 9,8 por ciento.

— Porcentaje de recaudo nacional que representa Cali: 6,2 por ciento.

— Porcentaje de recaudo nacional que representa Barranquilla: 4 por ciento.

— Participación acumulada de los cuatro municipios citados del total de tributación: 60,3 por ciento³⁶.

4. Total recaudado por los cuatro municipios en el 2008: 2 billones 418 mil millones de pesos.

5. Total recaudado por los 1.096 municipios restantes en el 2008: un billón 591 mil millones de pesos.

³³ Secretaría de Prensa (SP), Boletín, Bogotá, Presidencia de la República de Colombia, 21 de enero 21 de 2009.

³⁴ Departamento Nacional de Planeación, informe “Desempeño fiscal...”, *art. cit.*, pág. 35.

³⁵ Secretaría Distrital de Hacienda - Dirección Distrital de Tesorería Administración - Central Distrital Subdirección de Operación Financiera Ejecución del Presupuesto de Rentas e Ingresos - Oficina de Consolidación, Presupuesto Distrital 2008, disponible en www.shd.gov.co

³⁶ Departamento Nacional de Planeación, informe “Desempeño fiscal...”, *art. cit.*, pág. 35.

6. Promedio de recaudo por cada uno de los 1.096 municipios: \$ 1.451.642.

7. Recaudo potencial del impuesto de industria y comercio a una tasa promedio del 1,5 por ciento sobre una base de 17,6 billones de pesos (valor equivalente al del IVA recaudado en el 2008) en los 1.096 municipios: dos billones 64 mil millones de pesos.

8. Promedio de recaudo por cada uno de los 1.096 municipios sobre la base del punto 7: \$ 2.408.000.

9. Incremento del recaudo en los 1.096 municipios: 60 por ciento.

10. Incremento global del impuesto a nivel nacional: un billón 68 mil millones de pesos.

En el supuesto anterior, con la simple medida de establecer en la ley, que en los municipios de Colombia en los que el recaudo del impuesto de industria y comercio sea inferior al 10 por ciento del recaudo de Bogotá, la tarifa efectiva del impuesto será del 1,5 por ciento para todas las actividades industriales y comerciales. El recaudo global del impuesto se incrementaría en un billón 30 mil millones de pesos y el recaudo promedio por municipio subiría un 60 por ciento.

El concepto de establecer dicha tarifa en la ley, simplemente le quita discrecionalidad a todos los concejos municipales de Colombia; por ende, se eliminaría la influencia de los grupos de presión locales y el alcalde y el concejo municipal alegarían válidamente ante los citados grupos de presión, que elevar la tarifa es un mandato superior (la ley) contra el cual no pueden oponerse.

b') *La morosidad y los impuestos municipales y distritales*. Rosa Margarita Roldán Bolívar, contadora general de la República, señala en su análisis del balance general de la nación, 2008, en relación con la cartera morosa que tienen los contribuyentes municipales y distritales con los fiscos de esas entidades, lo siguiente:

“El séptimo lugar lo ocupa el grupo de las rentas por cobrar por \$ 4.759.653,9 millones, donde el mayor saldo se encuentra en vigencias anteriores por \$ 3.455.512,8 millones, en la cual se destacan los saldos de los siguientes impuestos:

”Impuesto predial unificado por \$ 2.446.762,1 millones, siendo Bogotá, D. C., con \$ 247.808,5 millones, Santiago de Cali con \$ 246.792,4 millones, Cartagena con \$ 225.423,8 millones, Santa Marta con \$ 219.799,5 millones y Barranquilla con \$ 213.515,3 millones, las entidades que revelan las mayores cifras; impuesto de industria y comercio por \$ 661.096,5 millones, reportado por Bogotá, D. C., con \$ 193.218,3 millones, Medellín

con \$ 161.282,7 millones y Santiago de Cali con \$ 92.642,4 millones, entre otras entidades”³⁷.

En otras palabras, a varios municipios del país se le adeudan en la actualidad, 4,7 billones de pesos por parte de contribuyentes que declararon y no pagaron sus impuestos.

Pero ¿qué tan significativa resulta una cartera de 4,7 billones de pesos dentro del total recaudado? ¿Es un monto importante o, por el contrario, una suma poco significativa para las finanzas municipales?

Para responder a estas inquietudes, es necesario acudir nuevamente a la Contaduría General de la Nación, para establecer el monto de los ingresos tributarios y analizar, en consecuencia, la trascendencia de la cartera reseñada.

La Contaduría General señaló para el 2008, lo siguiente: “Los ingresos tributarios para la vigencia 2008 ascienden a \$ 12.948.043,7 millones, cifra superior en \$ 927.186,5 millones frente al año anterior, variación explicada principalmente por el aumento en las subcuentas de impuesto de industria y comercio con \$ 577.306,8 millones, impuesto predial unificado con \$ 288.378,4 millones e impuestos sobre vehículos automotores con \$ 63.601,6 millones”³⁸.

Es decir, que la cartera morosa representa el 36,4 por ciento del total del recaudo para el 2008; esto quiere decir que la eficiencia de la administración tributaria es muy baja, si tenemos en cuenta que el promedio general de cartera morosa no debería exceder del 3 por ciento del recaudo.

La situación anterior es más grave, si se tiene en cuenta que la administración solo cuenta con cinco años para realizar el cobro de las deudas morosas; es decir, que un porcentaje importante de los 4,7 billones de pesos, corre el riesgo de perderse, perjudicando, entre otros, el gasto social de los entes municipales.

4. PRINCIPALES PROBLEMAS DETECTADOS EN LAS FINANZAS MUNICIPALES

De acuerdo con las opiniones de los expertos tributarios del país, las principales causas de la baja recaudación municipal son la evasión, la morosidad en el pago de impuestos, la inequidad tributaria y la inestabilidad jurídica³⁹.

³⁷ R. M. ROLDÁN BOLÍVAR, “Situación financiera y de resultados del nivel territorial a 31 de diciembre de 2008”, Bogotá, Unidad Administrativa Especial Contaduría General de la Nación, 2009, pág. 37.

³⁸ *Ibidem*, pág. 46.

³⁹ J. G. ZAPATA, O. L. ACOSTA y A. GONZÁLEZ, *op. cit.*; S. ACEVEDO ZAPATA, *op. cit.*; J. R. PIZA, *op. cit.*, pág. 127.

A) *La evasión tributaria*

A lo largo de la historia, las conductas de las personas han sido una constante para evitar ser objeto pasivo de una obligación tributaria, para buscar que la cuantía de esta obligación se reduzca o para dejar de cumplirla; estos comportamientos se presentan tanto en los países desarrollados, como en los que se encuentran en desarrollo.

Dentro de estas conductas se pueden encontrar algunas prácticas legales y otras ilegales; es decir, algunas se hacen bajo el amparo de las normas y otras transgrediéndolas, llegando incluso a cometer faltas que en algunas legislaciones están tipificadas como delitos.

De acuerdo con los expertos en la materia, por evasión fiscal debe entenderse “aquella porción de los tributos que no llegan a las arcas fiscales por múltiples motivos, bien sea por el alto tamaño de la economía informal o por aquella parte de la economía formal omitida en la declaración; por tal razón se habla de una evasión abierta y de otra encubierta (elusión)”⁴⁰.

Mediante la elusión se encuentra la manera de impedir que se presente la obligación tributaria, de pagar una cuantía inferior a la que corresponde o de postergar en el tiempo su pago; conductas que no contrarían ninguna disposición normativa.

Así lo señala en su texto HERNANDO SIERRA MEJÍA: “Hay una elusión cuando el sujeto pasivo evita que surja la obligación tributaria, disminuye su cuantía o pospone su exigibilidad, empleando para tal fin estrategias expresa o implícitamente contempladas en la ley”⁴¹.

La jurisprudencia ha denominado como el “ahorro fiscal” a la elusión tributaria y es descrito como una forma legítima de hacer menos gravosa la carga fiscal. Un ejemplo que se presenta, es el de abstenerse de consumir algún producto y de esta manera evitar la obligación tributaria⁴².

Por su parte, la evasión es la conducta tendiente a incumplir la obligación tributaria establecida por la ley y, por tal razón, se hace objeto de sanciones. Distintas prácticas hacen que se presente la evasión: conductas que pretenden ignorar por completo la obligación tributaria.

La evasión puede tener diversas motivaciones, como se observa en el gráfico 4.

⁴⁰ H. A. MACÍAS CARDONA, L. F. AGUDELO HENAO y M. R. LÓPEZ RAMÍREZ, “Los métodos para medir la evasión de impuestos”, *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, núm. 92, 2008.

⁴¹ H. SIERRA MEJÍA, *Impuestos sobre los ingresos*, Medellín, Señal Editora, 1984.

⁴² Corte Constitucional, sent. C-015 de 1993, magistrado ponente: Eduardo Cifuentes Muñoz.

Son igualmente causas de la evasión, las mismas medidas que toman los Estados para aumentar sus recaudos, logrando el efecto contrario al deseado. Así lo describen los estudiosos de la materia:

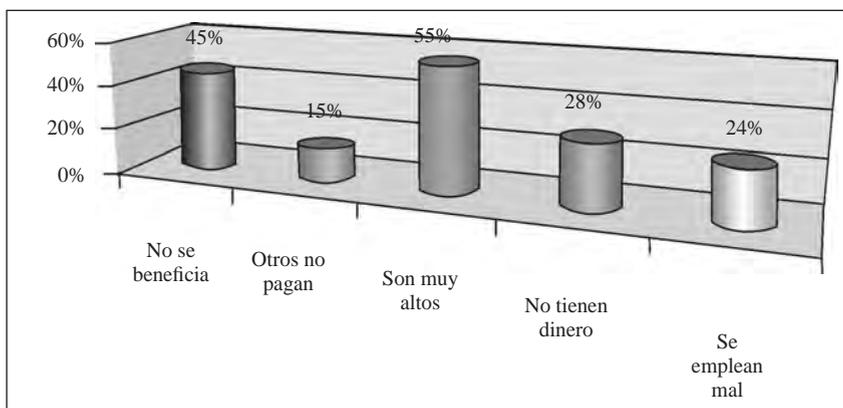
“Ante las dificultades para incrementar el recaudo de manera sostenida, se ha optado por incrementar las tarifas (especialmente de IVA) y por aumentar las bases, lo cual ha conducido a agravar la situación por dos razones. De un lado, se les está cobrando más a la economía formal que estaba cumpliendo con sus obligaciones, induciéndola a evadir y, de otro lado, se generan efectos sociales negativos al gravar productos básicos con el IVA, donde además es difícil administrar los recaudos”⁴³.

Otra causa de evasión, según la Corte Constitucional, está referida a la idiosincrasia de los colombianos; así la describe dicha corporación:

“Lamentablemente, la cultura política de los colombianos —entendiendo por ella los valores, actitudes y comportamientos que condicionan la manera de actuar de las personas frente a las instituciones políticas y sociales— ha favorecido una tendencia a evadir las obligaciones tributarias. Esta censurable proclividad reduce la eficacia del Estado social de derecho y erosiona la exigibilidad de los deberes de solidaridad”⁴⁴.

El gráfico 4 muestra el resultado de la encuesta realizada por Fedesarrollo sobre los motivos por los cuales se evaden o eluden impuestos:

Gráfico 4. Motivos por los cuales se evaden impuestos en Colombia



Fuente: Encuesta Social Fedesarrollo, Alcaldía Mayor de Bogotá, “Serie ingresos y gastos públicos”, Bogotá, Secretaría de Hacienda Distrital, octubre de 2003.

⁴³ H. A. MACÍAS CARDONA, L. F. AGUDELO HENAO y M. R. LÓPEZ RAMÍREZ, *op. cit.*, pág. 15.

⁴⁴ Corte Constitucional, sent. C-540 de 1996, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

Los argumentos presentados por los contribuyentes bogotanos, como pueden observarse, resultan al final un conjunto variopinto de excusas.

Frente al tema de que se evaden impuestos porque los contribuyentes no se benefician de estos, resulta sorprendente el argumento, porque demuestra una ausencia de cultura relacionada con los deberes constitucionales de los ciudadanos. En efecto, la Carta Política establece el deber de todos los colombianos en la financiación de las cargas públicas. El argumento reseñado (45% de los ciudadanos encuestados) es semejante al relativo a “se emplean mal”, que alcanza 24 por ciento de las respuestas dadas por los encuestados.

Es decir, que el 69 por ciento de los ciudadanos que respondieron el cuestionario de Fedesarrollo, parecen desorientados en relación con su papel dentro de la sociedad, lo que nos lleva a preguntarnos cuál es el énfasis que la educación primaria y secundaria está dedicando al conocimiento de sus estudiantes sobre las reglas generales de consenso aprobadas por los constituyentes de 1991.

Igualmente, la percepción de la evasión tributaria es alta en la encuesta de Fedesarrollo, contenida en el gráfico 4, pues el 15 por ciento de los ciudadanos estiman que la evasión se justifica, porque los demás contribuyentes “no pagan sus impuestos”.

De acuerdo con las causas expuestas por los contribuyentes en el referido gráfico 4, la evasión tiende a convertirse en un círculo vicioso; pues el 15 por ciento de los encuestados manifiestan que dejan de pagar sus impuestos debido a que otros no lo hacen, convirtiéndose la evasión en una modalidad más de la inequidad entre los que cumplen y los que no lo hacen.

Finalmente, del citado gráfico se deduce una tercera agrupación de causas de la evasión, relacionada con la mala situación económica de los contribuyentes y con las elevadas tarifas de los impuestos.

La jurisprudencia colombiana sobre la evasión ha señalado:

“La evasión, por el contrario, supone la violación de la ley. El contribuyente, no obstante estar sujeto a una específica obligación fiscal, por abstención (omisión de la declaración de renta, falta de entrega de los impuestos retenidos, ocultación de información tributaria relevante etc.) o comisión (transformaciones ilícitas en la naturaleza de los ingresos, inclusión de costos y deducciones ficticias, clasificación inadecuada de partidas, subvaloración de activos, etc.) evita su pago.

”Dentro del concepto genérico de la evasión fiscal, suele considerarse comprendido el fraude fiscal, consagrado expresamente como delito

en otros ordenamientos. Generalmente, su configuración exige como ingrediente esencial, la intención del contribuyente de evadir el pago de sus obligaciones fiscales, la cual infiere concretamente de sus propias acciones o deliberadas abstenciones (comportamiento premeditado)⁴⁵.

Como medidas para evitar la evasión en Colombia, el Congreso de la República, mediante la ley 223 de 1995, estableció el “Plan de choque contra la evasión” y en los artículos 147 a 158 determinó:

a) Presentación, por parte de la DIAN, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público de un plan anual antievasión;

b) Anualmente la comisión mixta de gestión tributaria evaluará los resultados del plan;

c) La acción de fiscalización se dirigirá prioritariamente a los contribuyentes que evaden sus impuestos, presentan declaraciones tributarias inexactas, omiten ingresos, crean gastos inexistentes o cualquier otra forma de evasión;

d) En materia aduanera se dirigirá la acción fiscalizadora a los sitios de almacenamiento, distribución y venta de mercancías de contrabando, así como las rutas utilizadas para estos efectos, y

e) Las autoridades tributarias nacionales, municipales y distritales podrán adelantar conjuntamente programas de fiscalización.

En tal sentido, es importante señalar que los resultados de esta disposición legal han sido palpables.

Por una parte, la Corte Constitucional, en sentencia C-540 de 1996, determinó la constitucionalidad de los artículos 147 a 158 de la ley 223 de 1995, que establecieron el ya citado “Plan de choque contra la evasión”. En dicha oportunidad la Corte señaló⁴⁶:

“[...] 11. El numeral 22 del artículo 189 de la Constitución Política no se puede interpretar en el sentido de asignarle al Presidente la atribución exclusiva de regular todo lo relacionado con el control de la evasión tributaria. La potestad reglamentaria que pueda tener el gobierno en esta precisa materia, se supedita a la ley, máxime si se tiene presente que la función de recaudación y administración de rentas se realiza «de acuerdo con las leyes» (art. 189-20, Const. Pol.). Ello significa que estas dos ramas del poder público pueden entrar a dictar normas para combatir la evasión, con la salvedad de que el presidente de la República, en el espacio que la

⁴⁵ Corte Constitucional, sent. C-015 de 1993, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

⁴⁶ *Ibidem*, sent. C-540 de 1996, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

ley deja al reglamento, naturalmente debe respetar tanto la órbita de acción exclusiva del poder legislativo como las regulaciones que en este campo haya dictado. Esta visión de la complementariedad de las dos ramas está en consonancia con la nueva concepción acerca de la relación entre los poderes públicos, la cual ya no parte de una separación tajante entre las funciones de cada uno, sino que apunta hacia una colaboración armónica entre ellos, tal como lo estipula el artículo 113 de la Carta Política”.

Es así como durante más de quince años, anualmente la DIAN y los gremios de la producción (ANDI, FENALCO, ACOPI) han venido entregando regularmente el informe anual de los resultados del plan antievasión previstos en la ley.

Un ejemplo de dichos resultados lo encontramos en el comunicado que sobre los resultados del plan anual antievasión, correspondiente al año fiscal de 2008, rindieron a la opinión pública la DIAN y los gremios de la producción⁴⁷.

También se han tomado medidas orientadas a controlar la evasión, como la sistematización de la información de los contribuyentes en la red de información de la administración de impuestos, de la cual forma parte la información que manejan las entidades que están sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria, las notarías, las cámaras de comercio, las bolsas de valores y los comisionistas de bolsa; lo cual permite contar con la información sobre los movimientos de dineros o bienes y su cuantía verdadera.

Otra medida tomada, es la simplificación de los trámites tributarios y la consagración de presunciones, medida propia de la legislación tributaria para establecer hechos cuya comprobación resulta bastante difícil y costosa para la administración.

En el país, la evasión en el impuesto a la renta es de cerca del 35 por ciento y la del IVA es de aproximadamente 22 por ciento, porcentaje que equivale alrededor de cuatro billones de pesos; los cuales, a su vez, equivalen al 5 por ciento del producto interno bruto (PIB)⁴⁸.

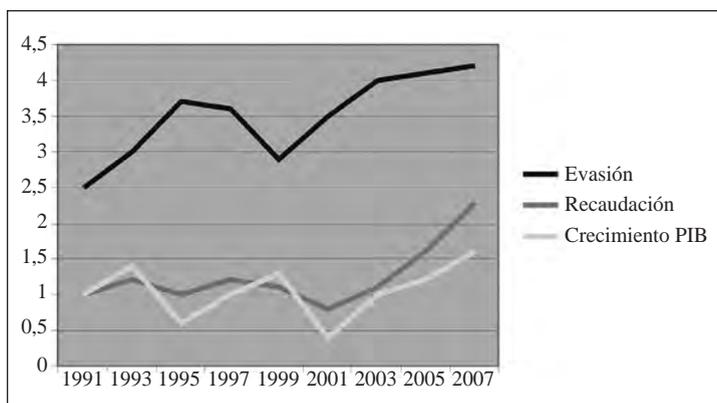
En el ámbito nacional, la evasión se refleja en el gráfico 5.

Como puede observarse en el gráfico 5, la evasión crece proporcionalmente con el recaudo y el crecimiento del PIB.

⁴⁷ Comunicado sobre el informe de la Comisión Nacional Mixta de Gestión Tributaria y Aduanera, 2008, en www.dian.gov.co

⁴⁸ S. CLAVIJO, “Tributación, equidad y eficiencia en Colombia: guía para salir de un sistema tributario amalgamado”, en www.banrep.gov.co

Gráfico 5. Evasión de impuestos en Colombia



Fuente: Contraloría General de la República, en www.contraloriageneral.gov.co.

Dicha situación encuentra explicación en el hecho de que a mayor crecimiento y mayor recaudo, una suma similar se mantiene como evasión tributaria, lo que refleja la baja efectividad de la administración tributaria en el control de dicho fenómeno.

La evasión a nivel municipal se presenta en los cuadros 2, 3, 4 y 5 de evasión de los impuestos de industria y comercio, y avisos y tableros en el Distrito Capital.

Cuadro 2. Evasión del ICA según pago oportuno antes de retención

AÑO	PORCENTAJE DE EVASIÓN
2004	39,3
2005	37,4
2006	34,7
2007	33,4
2008	32,8

Fuente: Secretaría de Hacienda Distrital, "Cuentas económicas distritales"⁴⁹. Cálculos: SDH-DEEF⁵⁰.

⁴⁹ Alcaldía Mayor de Bogotá, Secretaría de Hacienda, "Medición de la tasa de evasión del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros de Bogotá, D. C., para los años gravables 2004-2008", Bogotá, Dirección de Estadísticas y Estudios Fiscales, abril de 2010.

⁵⁰ *Ibidem*.

Según lo descrito en el cuadro 2, por la Secretaría de Hacienda Distrital, durante el período 2004-2008 la evasión ha disminuido, regularmente en cerca de 2 puntos por año. Sin embargo, surge una duda grande, por cuanto la estructura del ICA permite muy pocas deducciones, al aplicarse el tributo frente a los ingresos brutos, cosa distinta a lo que ocurre, por ejemplo, en el impuesto de renta, que está lleno de exenciones y descuentos tributarios.

Cuadro 3. Evasión del ICA sobre el recaudo anual antes de retención

AÑO	PORCENTAJE DE EVASIÓN
2004	21,8
2005	20,1
2006	16,6
2007	16,3
2008	14,8

Fuente: DDI, ICA y SDH, "Cuentas económicas distritales". Cálculos: SDH-DEEF⁵¹.

Cuadro 4. Evasión del ICA según pago oportuno después de retención

AÑO	PORCENTAJE DE EVASIÓN
2004	36,7
2005	34,8
2006	32,1
2007	30,8
2008	30,3

Fuente: Secretaría de Hacienda Distrital, "Cuentas económicas distritales". Cálculos: SDH-DEEF.

Cuadro 5. Evasión del ICA sobre recaudo anual después de retención

AÑO	PORCENTAJE DE EVASIÓN
2004	19,2
2005	17,5
2006	14,0
2007	13,7
2008	12,2

Fuente: DDI, ICA y SDH, "Cuentas económicas distritales". Cálculos: SDH-DEEF⁵².

⁵¹ *Ibidem.*

⁵² *Ibidem.*

Si se analizan los cuadros 3, 4 y 5, se puede concluir que la evasión tributaria representa un valor muy importante que afecta las finanzas públicas de Bogotá.

En efecto, si el recaudo del ICA en Bogotá es de 1,7 billones de pesos para el 2008⁵³, el margen del 12,2 por ciento estimado en el cuadro 5 para el 2008, y el 14,8 por ciento del cuadro 3 frente al mismo año, arrojaría como consecuencia obvia, que la ciudad está perdiendo entre 190 mil millones y 220 mil millones de pesos, solo por dicho período, lo que refleja i) la propensión a evadir de los contribuyentes, ii) la ausencia de mecanismos jurídicos eficientes para evitar la evasión y iii) el margen de gasto social que se está perdiendo a favor de tres millones de bogotanos que viven en los estratos 1 a 3 de la ciudad.

Se puede considerar, en consecuencia, que la evasión es el factor que más afecta el principio de equidad y de igualdad ante las cargas públicas, generando, además, limitaciones en la ejecución de los planes de desarrollo de los respectivos municipios, principalmente los que deben estar dirigidos a la población vulnerable.

La aplicación del principio de igualdad en materia tributaria, lleva a que se establezcan, de manera equitativa, la distribución tanto de las cargas como de los beneficios o la imposición de los gravámenes, en forma tal que no resulten cargas excesivas o beneficios exagerados; lo cual se logra si se tiene en cuenta la capacidad económica de los sujetos pasivos, así como la naturaleza y los fines perseguidos con el tributo del cual se trate.

Para finalizar el tema de evasión tributaria, es importante conocer los criterios que sobre ella tienen la doctrina y la propia jurisprudencia:

La Corte Constitucional de manera precisa definió la evasión y la elusión tributaria en la siguiente sentencia: “Dentro del concepto genérico de la evasión fiscal, suele considerarse comprendido el fraude fiscal, consagrado expresamente como delito en otros ordenamientos. Generalmente, su configuración exige como ingrediente esencial, la intención del contribuyente de evadir el pago de sus obligaciones fiscales, la cual se infiere concretamente de sus propias acciones o deliberadas abstenciones (comportamiento premeditado)”.

“La elusión fiscal, en el plano terminológico y normativo, es objeto de discusión. A ella suelen remitirse las diferentes técnicas y procedi-

⁵³ Secretaría Distrital de Hacienda - Dirección Distrital de Tesorería Administración - Central Distrital Subdirección de Operación Financiera Ejecución del Presupuesto de Rentas e Ingresos - Oficina de Consolidación, Presupuesto Distrital 2008, disponible en www.shd.gov.co

mientos de minimización de la carga fiscal, que no suponen evasión en cuanto se dirigen a evitar el nacimiento del hecho que la ley precisa como presupuesto de la obligación tributaria. Algunos consideran que la elusión, a diferencia de la evasión, representa una violación indirecta —admisible en algunos casos e inadmisible en otros (cuando se abusa de las formas jurídicas para evitar o reducir la carga fiscal)— de la ley tributaria. De otra parte, lo que distingue a la elusión fiscal del ahorro fiscal, es la colocación del contribuyente en áreas de comportamiento y de actividad no indiferentes para el legislador, pero deficientemente reguladas por este o no comprendidas de manera efectiva por sus normas”⁵⁴.

En otras palabras, la Corte entiende la evasión tributaria como una trasgresión a la ley en la que incurre el contribuyente en la omisión de ingresos; esto es, abstenerse de denunciar en su declaración tributaria todos los ingresos obtenidos, que constituyen la base de cálculo del impuesto a cargo, o en abstenerse de declarar, inventar costos o deducciones, mostrar determinados ingresos o gastos con una visión errónea para obtener beneficios fiscales o inventar retenciones en la fuente, no practicadas que se reflejan en un menor valor del impuesto a pagar.

Esta figura es diferente a la denominada “elusión” fiscal. En la elusión normalmente lo que aprovecha el contribuyente, son los vacíos legales, la ausencia de reglamentación de determinados tópicos o la interpretación de la ley tributaria de una forma válida, aunque no manifestada por la administración de tributos.

Por su parte, el gobierno nacional también ha visto con preocupación el tema de la evasión tributaria, en las diferentes reformas que durante veinte años ha propuesto al Congreso Nacional.

En efecto, en la exposición de motivos de la reforma tributaria de 1994, el ministro de Hacienda, Guillermo Perry, sostenía⁵⁵:

“La evolución que en el período 1990-1993 presenta la evasión-elusión tributaria, puede puntualizarse de la siguiente forma, a partir de las estimaciones de la DIAN:

”1. La pérdida de recaudo en los impuestos en Colombia es significativa. En el año 1992 alcanzó la suma de \$ 1.166.687 millones equivalentes al 3,48% del PIB y a 29,86% del recaudo potencial, la magnitud del

⁵⁴ Corte Constitucional, sent. C-015 de 1993, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

⁵⁵ Ministerio de Hacienda, “anexo núm. 1, de la exposición de motivos realizada por el ministro de Hacienda y Crédito Público, Dr. Guillermo Perry, para el proyecto de ley, «por la cual se expiden normas de racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones»”.

fenómeno se acentúa en 1993, con \$ 1.749.413 millones correspondientes a 32,25% de los impuestos y 4.12 puntos del PIB.

”Teniendo en cuenta que la evasión promedio para el período 1990-1993 es de 3,34% puntos del PIB, se estima que para cada año la administración tributaria dejó de percibir recursos por valor de \$ 1.833.540 millones a precios de 1995, para un total de \$ 7.334.159 millones en los cuatro años.

”2. En materia de impuesto sobre la renta, el Fondo Monetario Internacional realizó sus propias estimaciones sobre evasión. Según estos resultados, la evasión-elusión de este tributo se habría situado alrededor del 26% del impuesto potencial para el año 1991, para el mismo año los cálculos de la DIAN muestran un porcentaje de 30,5.

”Las últimas estimaciones de la DIAN (1993) sugieren que en términos relativos, la evasión del impuesto de renta se ha mantenido alrededor del 31% del recaudo potencial, con una participación en el PIB de 2,45%.

”3. Las estimaciones sobre evasión-elusión en el IVA efectuadas por la DIAN, indican que en 1993 el Estado habría dejado de percibir por este fenómeno cerca de \$ 708.417 millones, que representan 1,67% del PIB y 34,27% del recaudo potencial. Aunque la dinámica de la evasión-elusión ha sido irregular durante el período 1990-1993, puede afirmarse que la pérdida del recaudo es significativa y que en promedio su magnitud se sitúa en 1,17% del PIB, y en 30,9% del recaudo potencial. Esto se traduce a precios de 1995 en una reducción anual del recaudo equivalente a \$ 642.288 millones”⁵⁶.

En veinte años esta situación parece no haber cambiado. En efecto, con motivo de la reforma tributaria del 2004, el gobierno expresó lo siguiente, en relación con la necesidad de controlar de manera más eficiente la evasión, que como vimos, era la misma preocupación del ministro de Hacienda en 1993:

“Bogotá, 19 sept. (CNE). El gobierno nacional radicó el jueves 19 de septiembre el proyecto de reforma fiscal en la Secretaría de la Cámara de Representantes, con el que busca recaudar —en su primer año de vigencia— recursos por 2,2 billones de pesos, necesarios para solucionar la crisis fiscal que afronta el país.

”¿Por qué se necesita presentar una reforma tributaria?

⁵⁶ G. PERRY RUBIO, “Exposición de motivos reforma tributaria”, Bogotá, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 1994, anexo núm. 1.

”Porque es una pieza clave para estabilizar las finanzas públicas en el mediano plazo.

”Además porque ayudará a tapan el faltante fiscal que tiene el presupuesto general de la nación para el 2003, que asciende a 6 billones 147 mil millones de pesos.

”Esta iniciativa se suma al esfuerzo fiscal que realiza el gobierno a través de la conmovición interior, el control al gasto público y las reformas estructurales como la pensional y laboral.

”«Son un todo para darle confianza a la economía del país», dijo el Ministro de Hacienda en la exposición de motivos.

”¿*Qué espera conseguir el gobierno con ese proyecto?*

”Se espera conseguir recursos importantes para financiar el faltante fiscal:

”En el 2003: 2 billones 258 mil millones de pesos.

”En el 2004: 2 billones 704 mil millones de pesos.

”En el 2005: 2 billones 912 mil millones de pesos.

”En el 2006: 2 billones 818 mil millones de pesos.

”¿*Qué contiene la reforma?*

”Contempla normas para evitar la evasión de impuestos, se amplía la base gravable del impuesto a las ventas (IVA) con una tarifa del 5%, se aumenta la sobretasa a la gasolina, se crea una contribución especial en el impuesto de renta, se respetan las rentas exentas de los asalariados y se introducen modificaciones a los impuestos territoriales.

”[...]

”SE PENALIZA LA EVASIÓN

”¿*Qué conductas serán penalizadas?*

”La legislación contemplará cinco nuevas conductas que darían lugar a la imposición de penas. Estas irían desde maniobras fraudulentas de los contribuyentes para disminuir el valor a pagar de los impuestos y aumentar los saldos a su favor, hasta la omisión por parte del contribuyente de la presentación de las declaraciones de impuestos o cuando obtenga de manera improcedente una devolución de tributos.

”También habrá penalización cuando los ciudadanos o empresas simulen operaciones con tratamientos tributarios especiales o se insolventen con el propósito de incumplir con sus obligaciones fiscales.

”¿*Cuáles serán las sanciones?*

”Entre cuatro y ocho años de cárcel tendrán que pagar los colombianos que evadan el pago de impuestos.

”Según el proyecto de reforma fiscal que el gobierno presentó a consideración del Congreso, las penas también contemplan multas entre 46 millones 350 mil pesos hasta 185 millones 400 mil pesos (entre 150 a 600 salarios mínimos legales mensuales)”⁵⁷.

Como ya se dijo, la evasión es un problema de talla internacional que reduce los presupuestos públicos de manera considerable.

Para el profesor argentino JORGE LAS HERAS, el Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos, necesita disponer de recursos que los obtiene, por un lado, a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro, del usufructo de los bienes propios que el Estado posee y los recursos del endeudamiento mediante el crédito público.

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos hace que se produzca en las arcas del Estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas.

Esta abstracción de recursos se denomina “evasión fiscal”; por ello, nos parece adecuado mencionar diferentes conceptos que fueron vertidos en referencia a tal fenómeno.

Como es evidente, el significado del término evasión es un concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado.

“Evasión fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales”⁵⁸.

B) *La inequidad tributaria*

Primero veamos la equidad tributaria, que tiene fundamento constitucional, principalmente en el artículo 95, que establece los deberes y obligaciones de los ciudadanos y prevé en su numeral 9: “Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”⁵⁹.

⁵⁷ Tomado de la página web de la Presidencia de la República de Colombia, en www.presidencia.gov.co

⁵⁸ J. HERAS, “La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirlas”, en *Gestiopolis.com*, 2001.

⁵⁹ Const. Pol. de Colombia, 1991, art. 95, edición actualizada, 2004.

Igualmente, el artículo 363 de la Constitución dispone: “El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad”⁶⁰.

Estas normas indican expresamente el deber de tributar de los ciudadanos y, así mismo, el deber del Estado de establecer los tributos teniendo en cuenta la capacidad económica de las personas a quienes van dirigidos estos, sin que sea posible dar tratamientos tributarios diferenciados injustificados; en otras palabras, la obligación que tienen los poderes públicos de dar aplicación a estos principios constitucionales en busca de un orden social económico, justo e igualitario.

La equidad tributaria, además, es el fundamento constitucional para que el Estado establezca la distribución de las cargas y de los beneficios entre los contribuyentes, tarea en la cual es fundamental tener en cuenta la capacidad económica y el objetivo del impuesto, así se evita que se impongan gravámenes excesivos o beneficios exagerados.

El principio de equidad tributaria está estrechamente ligado o prácticamente es el desarrollo del principio de igualdad consagrado en el artículo 13 de la Constitución Política; de allí la combinación de estos principios que hace la Corte Constitucional al referirse a la equidad tributaria:

“Por consiguiente, el estudio de constitucionalidad de una disposición legal desde la perspectiva de la equidad tributaria, si bien debe considerar la generalidad e igualdad de la tributación, entendida esta última como igualdad de trato para contribuyentes colocados en iguales circunstancias, tanto económicas como fácticas y diferenciación de cargas y beneficios tributarios con base en criterios razonables y objetivos, también debe analizar la situación norma-caso, toda vez que ahí el concepto de equidad se aplica inevitablemente”⁶¹.

Un criterio de equidad tributaria es el de equidad horizontal, que se refiere a las personas que en situaciones idénticas deben ser tratadas por igual. En el caso de los impuestos, al ingreso o a la tenencia de los bienes inmuebles, implica que personas con el mismo nivel de ingresos deben pagar lo mismo en impuestos. Por su parte, la equidad vertical pretende tratamientos diferenciados para los distintos niveles de ingresos.

La Corte Constitucional define así estas dos figuras:

“Aparecen entonces dos conceptos fundamentales que sirven como parámetro para establecer la carga tributaria teniendo en cuenta la ca-

⁶⁰ *Ibidem*, art. 363, *idem*.

⁶¹ Corte Constitucional, sent. C-296 de 1999, M. P. Martha Victoria Sáchica de Moncaleano.

pacidad de pago de los individuos. La equidad horizontal y la equidad vertical. La primera hace relación a aquellos contribuyentes que se hallen bajo una misma situación fáctica, los cuales deben contribuir de manera equivalente. En cuanto a la segunda, se refiere a que el mayor peso en cuanto al deber de contribuir debe recaer sobre aquellos que tienen más capacidad económica. Estos criterios deben ser aplicados cuando el legislador va a otorgar un beneficio fiscal, con miras a mantener intacto el principio de equidad. Otro aspecto importante a tener en cuenta cuando se va a sustraer a un grupo de individuos del ámbito del tributo, es el de realizar un análisis sobre el efecto práctico de la aplicación de la norma tributaria. Si al poner en práctica la norma, se obtiene como consecuencia una vulneración del principio de equidad tributaria, la norma deberá ser retirada del ordenamiento”⁶².

Sin embargo, la jurisprudencia constitucional ha manifestado que no es solo el criterio económico el que debe tenerse en cuenta en materia de imposición tributaria; señala otros aspectos fundamentales para la persona: “La capacidad económica no es el único criterio relevante en materia de equidad tributaria, como quiera que en el proceso de diseño de la política fiscal es necesario proteger otros valores superiores que, como los derechos al trabajo, a la familia y a la libertad personal, implican el reconocimiento de un mínimo de recursos para la existencia personal y familiar que constituye la frontera a la presión fiscal individual”⁶³.

En la práctica, la inequidad tributaria en el sector regional se presenta de diversas maneras. El impuesto predial se viene cobrando sobre un incremento catastral anual equivalente a la inflación, sin que se revise el verdadero valor de la tierra. Colombia ha avanzado mucho en materia del incremento de la productividad de la tierra; en este campo las hectáreas cultivadas son más de dos millones en Colombia, unas cinco veces más de lo que existía hace quince años; los cultivos de palma, de caña de azúcar y de otros productos agrícolas destinados a convertirse en biocombustible han ingresado fuertemente en las tierras aptas para tal efecto⁶⁴.

Sin embargo, el valor de las tierras, en materia de avalúos catastrales, no se ha incrementado proporcionalmente, lo que arroja como resultado que los entes municipales poco o nada reciben de este mayor valor implícito.

⁶² *Ibidem*, sent. C-804 de 2001, M. P. Rodrigo Escobar Gil.

⁶³ *Ibidem*, sent. C-015 de 1993, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

⁶⁴ Informe al Congreso, “Informe al Co_007_2010.indd”, en www.dnp.gov.co/PortalWeb/LinkClick.aspx?fileticket=x5bIX8kMFk8%3D&tabid=228, y en palabras del presidente Uribe, en el foro “El agro en manos de nuevas generaciones”, 24 de octubre de 2008, Bogotá, en www.presidencia.gov.co

En materia de industria y comercio, la situación es exactamente igual; las fincas ganaderas, productoras de leche, de queso de subproductos lácteos, de papa, y otras leguminosas y, en especial, las dedicadas a cultivos para generar biocombustibles, obtienen grandes utilidades de su producción semiindustrial, pero por exenciones tributarias decretadas por el Congreso Nacional no aportan sumas significativas a la tributación.

Así se desprende de las palabras del presidente de la República, en el 2008, cuando afirmaba lo siguiente⁶⁵:

“Incentivos tributarios

”Nosotros hemos introducido incentivos tributarios, difíciles de entender. Este país es muy opuesto a los incentivos tributarios. Todavía hay quienes levantan la mano en contra de los incentivos tributarios y dicen que los eliminemos.

”Déjeme referir a algunos. Por ejemplo, incentivos tributarios sectoriales. Quien siembra madera hoy en Colombia tiene derecho a una exención tributaria por la madera.

”[...].

”Hasta hace algunos años las comparaciones de productividad nos indicaban que mientras en Chile una hectárea de ciertas especies producía 13 metros cúbicos por año, aquí 25 metros cúbicos por año.

”En este país tropical hay una gran fuerza de crecimiento de maderas. Allí tiene el país una gran posibilidad, por eso hemos introducido esas exenciones tributarias.

”Exenciones tributarias para los cultivos de largo plazo.

”En este país del trópico, con lluvias desordenadas, momentos de mucha lluvia, momentos de sequía pronunciada, también con pendientes que estimulan la escorrentía y que estimulan la erosión, hay que pensar mucho en los cultivos permanentes, que además amarren el suelo y le den sombrío al suelo, lo protejan de los rayos solares.

”Por eso nosotros introdujimos exención tributaria de los cultivos permanentes, que opera durante los primeros 10 años del período productivo.

”Ustedes siembran cacao, siembran palma africana, siembran caucho, cualquiera de esos cultivos tiene una exención tributaria por 10 años, a partir del momento en que empieza la fase productiva.

”Pero, además, hay lo que se conoce desde hace muchos años como el incentivo a la capitalización rural, que para los pequeños propietarios

⁶⁵ Palabras del presidente Uribe, en el foro “El agro en manos de nuevas generaciones”, *cit.*

es del 40% del valor de instalación de la plantación, y para los grandes propietarios del 20%.

”La tendencia que vemos es que el gran propietario escoge la exención tributaria y el pequeño el incentivo de capitalización rural, porque tienen que ser excluyentes: o lo uno, o lo otro.

”Si yo como empresario de cacao digo: «prefiero la exención tributaria», no tengo derecho al incentivo de capitalización, o al revés.

”¿Qué pasa con el campesino que siembra cacao? El campesino que siembra cacao generalmente no es contribuyente de renta, entonces le es muy útil poder tomar el incentivo de capitalización rural.

”A través de esa combinación entre incentivos fiscales como el incentivo de capitalización rural, e incentivos tributarios como es la exención, estamos promoviendo los cultivos de tardío rendimiento. Y ahí se van recuperando.

”Este país empezó hace seis años con 175 mil hectáreas de palma africana. Estoy seguro de que este es un año que terminamos con 400 mil hectáreas de palma africana.

”[...] Incentivos tributarios a los biocombustibles. Este país puede ser un gran productor de biocombustibles. Ya vimos las limitaciones que hay que imponerle para preservar la selva y la seguridad alimentaria, y todas las posibilidades que tenemos para expandirlos, con 42 millones de hectáreas de sabana.

”¿Qué incentivos tributarios tienen los biocombustibles? No pagan el impuesto al valor entre los combustibles, ni tampoco el IVA de los combustibles. El productor de biocombustibles sí paga impuesto de renta.

”Pero también tienen otro incentivo. Hoy las plantas de biocombustibles se pueden instalar en zonas francas. ¿Qué beneficio tiene? En la zona franca no se paga IVA ni se paga arancel por la adquisición de equipos. Eso les ayuda mucho.

”[...].

”Veníamos hablando de estos estímulos para los biocombustibles, la posibilidad de zona franca, que no pagan IVA, no pagan impuesto global al combustible, el estímulo tributario a cultivos de tardío rendimiento, el caso de la palma africana que se convierte en materia prima de los biocombustibles, hablamos de los otros incentivos”.

Sin embargo, los pequeños agricultores y ganaderos con economías de pancoger deben tributar a las mismas tarifas sobre sus bienes, en la forma en que lo hacen inequitativamente los grandes explotadores de la tierra y del ganado.

Los alcaldes municipales encuentran que más del 59 por ciento del presupuesto municipal es surtido por las transferencias nacionales⁶⁶, y por ello se abstienen de realizar incrementos catastrales y planes de control al incremento de ventas de los industriales agrícolas y ganaderos y, en consecuencia, se contentan con aplicar una tabla rasa para todos los contribuyentes, grandes o pequeños, que les asegure un ingreso modesto para atender sus gastos administrativos.

Otro aspecto en el que se presenta inequidad tributaria lo señala de manera clara la jurisprudencia de la Corte Constitucional en la siguiente cita:

“De otra parte, es notoria en el país la diferencia en la carga tributaria para contribuyentes con igual capacidad económica, originada en la mayor facilidad que exhiben ciertos grupos de contribuyentes para evadir o eludir el impuesto, en relación con otros como los que perciben sueldos y salarios (v. gr., profesionales independientes, trabajadores por cuenta propia, agricultores y ganaderos), a lo que se adiciona el mayor poder político que detentan ciertos actores de la economía para obtener en su favor tratos preferenciales. A todo este quebrantamiento de la equidad tributaria cabe agregar la limitada capacidad administrativa de la administración de impuestos y la indiscriminada apertura al mundo exterior, no acompañado de medidas efectivas para combatir la evasión y la elusión fiscales en el ámbito internacional”⁶⁷.

Es de la esencia del Estado social de derecho, previsto en nuestra Constitución Política, intervenir para contrarrestar las desigualdades existentes, de tal manera que se dé aplicación al principio, también constitucional, de la igualdad⁶⁸.

De allí que la interpretación en materia tributaria debe ser amplia, tener en cuenta las realidades económicas de los sujetos pasivos del respectivo impuesto; es decir, atender la aplicación sistemática de todos los principios constitucionales que regulan la materia tributaria. Así lo sostiene la Corte Constitucional: “El principio de equidad que inspira el sistema tributario (art. 363, Const. Pol.), en últimas expresión de igualdad sustancial (art. 13, *ibidem*), no se concilia con la reverente servidumbre a la forma jurídica privada puramente artificiosa y con un móvil predomi-

⁶⁶ Departamento Nacional de Planeación, informe “Desempeño fiscal...”, *art. cit.*, pág. 26.

⁶⁷ Corte Constitucional, sent. C-015 de 1993, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

⁶⁸ Const. Pol. de Colombia, arts. 1º y 2º, Bogotá, Edit. Legis, 2010.

nante fiscal, pues ella puede conducir a otorgar a una misma transacción diferente trato fiscal.

”De otra parte, «el abuso de las formas jurídicas», patente en la utilización de definiciones y categorías jurídicas con miras principalmente a evadir o eludir el pago de impuestos, les sustrae su legitimidad, y obliga al Estado a desestimar sus efectos. La *intentio iuris* deberá ser desplazada por la *intentio facti*.

”En este orden de ideas, se impone privilegiar la sustancia sobre la forma. La 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 general la obligación tributaria, las personas a las cuales se imputan, no pueden evadir o eludir el pago de los impuestos”⁶⁹.

Finalmente, la equidad tributaria se convierte en un pilar fundamental del Estado social de derecho, que nos rige desde la conformación de la Carta Política de 1991, así lo hace ver la Corte Constitucional:

“Cabe recordar, que tanto los principios de equidad como de igualdad han tenido aplicación en el desarrollo de la jurisprudencia de esta Corporación en materia tributaria. En efecto, el principio de equidad tributaria ha sido catalogado por la Corte como una manifestación específica del principio general de igualdad referido la actividad impositiva del Estado y comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual.

”La aplicación del aludido principio lleva a ponderar la distribución tanto de las cargas como de los beneficios o la imposición de los gravámenes, en forma tal que no resulten cargas excesivas o beneficios exagerados, lo cual se logra si se tiene en cuenta la capacidad económica de los sujetos pasivos, así como la naturaleza y los fines perseguidos con el tributo del cual se trate.

”La efectiva igualdad frente a las cargas tributarias se logra igualmente mediante la aplicación del principio de progresividad tributaria, en virtud del cual las leyes que establecen tributos han de gravar de igual

⁶⁹ Corte Constitucional, sent. C-015 de 1993, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

manera a quienes tienen la misma capacidad de pago (equidad horizontal) y han de gravar en mayor proporción a quienes disponen de una mayor capacidad contributiva (equidad vertical), que propende por que el sistema sea justo, en forma tal que el sacrificio que corresponda a unos y otros sea equivalente, si se tiene en cuenta la capacidad económica de cada contribuyente”⁷⁰.

C) *La morosidad*

Otro de los problemas que afectan las finanzas de los municipios colombianos es la morosidad en el pago de los impuestos, lo cual impide que se ejecuten los presupuestos de la manera como habían sido planeados, entorpeciendo la ejecución de los proyectos y, por ende, el desarrollo de los municipios, pues no se cuenta de manera oportuna con los recursos.

Según la Contaduría General de la Nación⁷¹, la morosidad en el sector de tributos nacionales, en el 2009, alcanza los 5 billones 618 mil millones de pesos.

Además, la misma entidad, en el informe citado, al referirse a las deudas de los contribuyentes con los fiscos municipales por concepto de impuestos, señaló:

“El séptimo lugar lo ocupa el grupo de las rentas por cobrar por \$ 4.759.653,9 millones, donde el mayor saldo se encuentra en vigencias anteriores por \$ 3.455.512,8 millones”.

El Código Civil define la mora en los siguientes términos:

“Art. 1608. El deudor está en mora:

”1. Cuando no ha cumplido la obligación dentro del término estipulado; salvo que la ley, en casos especiales, exija que se requiera al deudor para constituirlo en mora.

”2. Cuando la cosa no ha podido ser dada o ejecutada sino dentro de cierto tiempo y el deudor lo ha dejado pasar sin darla o ejecutarla.

”3. En los demás casos «cuando el deudor ha sido judicialmente reconvenido por el acreedor»”⁷².

En materia tributaria, la morosidad se encaja dentro del primer numeral, siendo moroso con el Estado quien no cumpla oportunamente con la obligación de pagar sus tributos.

⁷⁰ *Ibidem*, sent. C-540 de 1996, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

⁷¹ Contaduría General de la Nación, “Balance general 2009”, en www.contaduria.gov.co

⁷² Código Civil colombiano, Bogotá, Edit. Leyer, 1993.

El Estado ha diseñado diversas formas de persuadir a los morosos de cumplir oportunamente con sus obligaciones, desde ofrecer facilidades de pago hasta ejercer la facultad que tiene de realizar el cobro coactivo, procedimiento que permite de manera autónoma y ágil cobrarse las deudas pendientes, teniendo facultades para secuestrar, embargar y hasta ejecutar los bienes de sus deudores.

Entre otras medidas adoptadas para generar los pagos voluntarios figuran: el ofrecer facilidades para realizar los pagos de las obligaciones tributarias ampliando el número de bancos en los que se pueden presentar las declaraciones; la posibilidad de realizar los pagos a través de la tarjeta de crédito, hasta determinado monto; el envío a las direcciones registradas de los formularios de declaración de impuestos; atención personalizada en mayor número de centros de atención al contribuyente, y la promoción de los acuerdos de pago con los deudores morosos.

En el ámbito nacional, la recuperación de la cartera morosa ha sido efectiva, principalmente por las estrategias diseñadas por la DIAN para tal efecto; así lo señala el texto del *Procedimiento tributario*:

“Se resalta que el avance fundamental se ha alcanzado gracias a la concepción de una política que comenzó por organizar las oficinas con una dinámica administrativa, inventariando y clasificando la cartera antigua, con criterios de rentabilidad, usando un parámetro discriminante en el cobro para deudas incobrables, de dudoso recaudo y de mínima cuantía y adicionalmente formando con características de gestores de cobro, a un número importante de nuevos funcionarios”⁷³.

Tanto la morosidad como la evasión son fenómenos que tienen estrecha relación con la forma como el ciudadano percibe la gestión del Estado.

Para la mayoría de ciudadanos, es la imposición de tributos, la manera como el Estado tiene su mayor poder de coacción; de allí que se espere que este y quienes lo gobiernan se ajusten a los preceptos constitucionales, realicen imposiciones equitativas, garantizando los principios de un Estado social de derecho en el que los beneficios ofrecidos sean, así mismo, de fácil acceso para los menos favorecidos. En la medida que esto se vea reflejado en los planes de gobiernos, la reducción de los índices de evasión y morosidad se disminuirán de manera sustancial.

Sin embargo, las medidas que toman tales administraciones tienden siempre a buscar la sanción o la coacción, no la iniciativa de mostrar

⁷³ G. H. COTE, G. FINO SERRANO y R. VASCO MARTÍNEZ, *Procedimiento tributario*, Medellín, Centro Interamericano Jurídico Financiero, 2003.

resultados que estimulen a la ciudadanía a cumplir con su deber constitucional de tributar.

Lo anterior se evidencia en las diversas prácticas que los municipios realizan en sus jurisdicciones. Veamos algunas:

“Gestión de cartera, Medellín.

”Estuvo encaminada hacia procesos de cobro persuasivo más que a cobros coactivos. El cobro coactivo es más una herramienta ejemplarizante que una acción indiscriminada de cobro a cualquier estrato; esto quiere decir que se hacen cobros coactivos permanentes muy publicitados para que la ciudadanía perciba la eventualidad del remate de sus inmuebles y acuda al pago o la facilidad de pago.

”Estas medidas, coadyuvadas por la aplicación de la ley 1066 de 2006 de normalización de la cartera, permitieron que se aliviaran las cargas tributarias de los deudores morosos mediante la rebaja de intereses y sanciones, le permitió al municipio de Medellín mejorar sus indicadores de recaudación y, por ende, su gestión tributaria.

”Herramientas internas de gestión con entidades públicas posibilitaron acuerdos de pago y cobros con la Gobernación de Antioquia, la Universidad Nacional, la Universidad de Antioquia, estos llevaron a la recuperación de cartera de predial de por lo menos por 40.000 millones de pesos durante la vigencia”⁷⁴.

Por su parte, Bogotá también tiene previsto dentro de las medidas para mejorar la recuperación de cartera las siguientes:

“*Mejorar el proceso de notificación.*

”Mejorar el procedimiento para la notificación de actos oficiales, reduciendo costos administrativos y mejorando la comunicación con el contribuyente: notificación electrónica y validez de una sola dirección de notificación.

”*Revisión del sistema sancionatorio.*

Impedir que el incumplimiento de las obligaciones tributarias sea más rentable que el pago oportuno, mediante la modificación del régimen sancionatorio con mayor proporcionalidad y que redunde en disminución de los costos de la administración, mayor recaudo, y en general un aumento de los ingresos del Distrito”⁷⁵.

⁷⁴ H. VÉLEZ DE BEDOUT, “La capacidad de los municipios para generar sus propios recursos y los límites de endeudamiento. Efectos de la ley 358 de 1997”, Alcaldía de Medellín.

⁷⁵ Alcaldía Mayor de Bogotá, Secretaría de Hacienda, Orlando Valbuena Gómez, director distrital de impuestos, Bogotá, julio de 2010.

Es evidente que los municipios no tienen como política, realizar acciones que permitan hacer ver a sus habitantes que los impuestos que se pagan se invierten en el desarrollo de la localidad, de tal manera que se estimule al pago oportuno de las obligaciones tributarias. Ni se encuentran medidas preventivas o educativas.

El extremo de la represión en materia impositiva se encuentra palpable con la expedición de la ley 863 de 2003, la cual, en su artículo 31, adicionaba el Estatuto Tributario, al disponer que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tenía la posibilidad de reportar a las centrales de riesgos toda la información referente al cumplimiento o incumplimiento de obligaciones de impuestos, anticipos, retenciones, tributos y gravámenes aduaneros e intereses.

La norma señala, así mismo, que los contribuyentes morosos serán reportados al sexto mes de mora. La Corte Constitucional, al analizar la constitucionalidad de dicho artículo, señaló:

“En el presente caso, no encuentra esta Corporación, que el dato recolectado por la DIAN debido a obligaciones tributarias y por razón de sus funciones deba ser transmitido a centrales de riesgo privadas. El almacenamiento de estos datos, para la administración pública, puede estar legitimado y ser relevante. Sin embargo, no existe fundamento alguno que haga relevante para las funciones públicas desempeñadas por la DIAN, la transmisión de los datos recolectados a sitios de recolección privados de información.

”Pues bien, no existe sustento alguno de dicha transmisión, por cuanto las finalidades del servicio de la DIAN en esta materia sería la información tributaria; datos estos que no son indispensables trasladar a centrales de riesgo privadas.

”Comparte esta Corte el concepto del ministerio público, cuando se afirma que la medida tomada por la norma acusada no es razonable, pues la DIAN cuenta con instrumentos jurídicos para hacer efectivo el cobro de obligaciones tributarias. Lo que corrobora, que la medida de reportarlo a una base de datos privada, no es necesaria debido a que la administración posee el privilegio de hacer cumplir las obligaciones tributarias a través de la jurisdicción coactiva”⁷⁶.

Respecto a los índices de morosidad, los cuadros 6 y 7 muestran la relación de los últimos cinco años de los impuestos predial, industria y comercio, y avisos y tableros en Bogotá.

⁷⁶ Corte Constitucional, sent. 993 de 2004, M. P. Jaime Araújo Rentería.

Cuadro 6. Impuesto predial - Declaraciones
y actos por vigencias - Cartera

VIGENCIA	NO. REGISTROS	IMPUESTO	SANCIÓN	INTERÉS	TOTAL
2005	47.718	27.073	29.309	29.887	86.270
2006	57.142	25.403	17.936	22.813	66.153
2007	29.775	20.017	5.474	13.533	39.024
2008	34.567	23.801	667	9.438	33.906
2009	37.728	34.470	253	4.442	39.166
TOTAL	206.930	130.764	53.639	80.113	264.519

(millones de pesos)

Fuente: Secretaría de Hacienda Distrital⁷⁷. Fecha de generación: 21 de enero de 2010.Cuadro 7. Impuesto del ICA - Declaraciones
y actos por vigencias - Cartera

VIGENCIA	NO. REGISTROS	IMPUESTO	SANCIÓN	INTERÉS	TOTAL
2005	17.103	17.821	17.436	18.739	53.996
2006	17.823	20.626	12.636	17.861	51.123
2007	22.146	15.443	891	9.575	25.909
2008	25.211	24.424	1.358	8.374	34.155
2009	22.619	29.234	185	2.892	32.311
TOTAL	104.902	107.548	32.506	57.441	197.494

(millones de pesos)

Fuente: Secretaría de Hacienda Distrital⁷⁸. Fecha de generación: 21 de enero de 2010.

Es decir, a la ciudad en este momento se le están adeudando 462.013 millones de pesos, una suma que representa 1 por ciento del PIB nacional y cerca del 3 por ciento del PIB de Bogotá.

Esto es, que la eficiencia de la administración tributaria en cuanto al recaudo de impuestos es altamente cuestionable, máxime si se tiene en cuenta de que los inmuebles de los contribuyentes representan buena parte de las garantías que tiene el Distrito Capital para hacer efectivas sus acreencias.

⁷⁷ Alcaldía Mayor de Bogotá, Secretaría de Hacienda, Orlando Valbuena Gómez, director distrital de impuestos, *cit.*

⁷⁸ *Ibidem.*

D) *Inestabilidad jurídica*

El principio de legalidad, cuyo fin primordial es dar seguridad jurídica a quienes tributan en Colombia, se constituye en uno de los pilares que la Constitución Política de Colombia consagra en relación con el manejo de los diferentes impuestos, tasas y contribuciones que se cobran en el país.

Señala el artículo 150 de la Carta Magna en su numeral 13, que es función del Congreso establecer las contribuciones fiscales y excepcionalmente las parafiscales. El mismo artículo en el numeral 10 indica que el Congreso podrá dar facultades extraordinarias al presidente de la República para que dicte normas con fuerza de ley y se excepcionan expresamente las facultades para decretar impuestos.

En igual sentido el artículo 338 establece:

“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”⁷⁹.

Se desprende de las normas constitucionales que los municipios tienen una autonomía relativa para establecer sus tributos y que deben respetar los límites que la Constitución y la ley les señalan.

En relación con el sistema tarifario, los municipios están autorizados por la ley, para que con acuerdos fijen el valor para cobrar en cada jurisdicción, dentro un mínimo y un máximo establecidos como topes del impuesto. Es de tal magnitud la importancia que la Constitución otorga al principio de legalidad, que le está prohibido al Congreso otorgar facultades al ejecutivo para crearlos o modificarlos, reservando exclusivamente para dicho poder la posibilidad de reglamentarlos.

Así las cosas, los tres principios constitucionales que rigen la imposición en materia tributaria son, a saber:

⁷⁹ Const. Pol. de Colombia, 1991, art. 338.

a) *Representación popular*. Solo podrán imponer tributos las corporaciones de elección popular; es decir, Congreso de la República, asambleas departamentales y concejos municipales o distritales;

b) *Predeterminación de los tributos*. Es la propia Constitución la que fija los elementos mínimos que debe contener la norma que establece las contribuciones, tales como el sujeto activo, el sujeto pasivo; el hecho generador, las bases gravables y las tarifas, y

c) *Sujeción a la Constitución y la ley*. Implica que se trata de una facultad que debe estar previamente autorizada y ajustada a las normas superiores.

Las facultades de los municipios en materia tributaria, a pesar de no ser totalmente autónomas sí son extensas, pues implica variados tributos; lo que hace que los entes territoriales locales se desgasten, de manera separada, produciendo reglamentaciones diferentes, generando inseguridad jurídica para los contribuyentes y para el presupuesto del respectivo municipio, lo cual repercute de manera directa en la ejecución de los planes de desarrollo, que, obviamente, deben estar dirigidos a brindar servicios y bienestar a su comunidad.

En este mismo sentido, la jurisprudencia de la Corte Constitucional, en sentencia C-04 de 1993, también ha sido variada y variable, estableciendo diversas posiciones en torno a las competencias tributarias de los entes territoriales. En 1993, la Corte Constitucional consideraba que la autonomía impositiva de los entes territoriales estaba supeditada a la Constitución y la ley.

Para 1995, la misma Corporación señaló en sentencia C-506 de 1995, que a pesar de que la facultad impositiva no era originaria sino subordinada a la Constitución y la ley, estas sí gozaban de autonomía para decidir sobre la imposición o supresión de impuestos en sus jurisdicciones, así como para la libre administración de dichos recursos.

En el mismo año, la Corte varió la jurisprudencia —sent. C-537 de 1995—, al manifestar que eran las asambleas o los municipios quienes podían establecer los elementos del tributo, cuando el legislador no lo hubiera hecho.

En el 2001 sostuvo la Corte Constitucional, en sentencia C-1097 de 2001, que el Congreso tiene poderes plenos en materia impositiva en el plano nacional; tratándose del ámbito territorial, esta competencia se comparte con las asambleas y los concejos.

En sentencia C-227 de 2002 varía nuevamente su posición, al señalar que las leyes que autorizaban los tributos solo debían establecer los elementos básicos del mismo.

En el 2002, la Corte Constitucional modifica de nuevo su jurisprudencia, y afirma, en sentencia C-538 de 2002, que si bien las leyes que regulan los tributos nacionales debían señalar de manera íntegra todos los elementos del tributo; las leyes que regulan los tributos regionales no podían fijar todos los elementos de este, pues estarían invadiendo las competencias y autonomía de los departamentos y municipios. En estos casos, el legislador debe colocar solo algunas pautas y limitaciones generales.

Finalmente, en el 2006, la Corte Constitucional, en sentencia C-121 de 2006, señala que las leyes que reglamenten los tributos deben establecer pautas muy generales, de tal manera que no se invada la órbita de las atribuciones de los municipios.

La trayectoria de la jurisprudencia de la Corte Constitucional nos evidencia la grave situación que en materia de seguridad jurídica se presenta en el país con la tributación local.

De allí que la potestad impositiva que poseen los municipios colombianos (1.096 en total) es frágil, pues no tiene normas claras que la fundamenten y la interpretación de ellas no es constante. Por esto, se presentan múltiples demandas de nulidad contra los acuerdos municipales o decretos de alcaldes que pretenden reglamentar los tributos en los municipios.

Tal inestabilidad jurídica se convierte en fuente de evasión e inequidad tributaria; es decir, es una de las causas de los problemas relacionados con la eficiencia de la recaudación, presentados en este capítulo.

El principio de legalidad tributaria lo ha definido, así mismo, el Consejo de Estado en los siguientes términos:

“En todo caso, le corresponde a la ley, dictada por el Congreso, la creación *ex novo* de los tributos, lo que implica que se fije únicamente por el legislador nacional aquel elemento esencial y diferenciador de la obligación tributaria: el hecho generador.

”Es decir, es el Congreso a través de la ley quien debe determinar el hecho generador del tributo y a partir de ella, podrán las asambleas o los concejos ejercer su poder, de imposición, desarrollando los demás elementos de la obligación, salvo que el legislador los haya fijado y siempre respetando los parámetros que este establece”⁸⁰.

⁸⁰ Consejo de Estado, sección cuarta, ref. 16850 del 4 de septiembre de 2008, consejera ponente: Ligia López Díaz.

La misma Corporación, en la jurisprudencia ya referida, analiza lo que sucedería en caso de que la ley no establezca el hecho generador del tributo, tal como consideran que sucede con la ley 97 de 1913, fundamento de algunos municipios para establecer el impuesto al alumbrado público. Así se expresó el Consejo de Estado:

“Esta indeterminación del hecho generador conlleva a que sean los concejos municipales o distritales los que creen el objeto del tributo y los hechos reveladores de capacidad contributiva para el impuesto de alumbrado público, lo cual resulta inadmisibles en el ordenamiento constitucional actual, porque ello implicaría que cada ente territorial pueda crear bajo la misma denominación, gravámenes totalmente diferentes sin ningún límite legal y cuyos elementos esenciales no se identifiquen entre sí, pues mientras algunos municipios gravan la propiedad inmueble, otros bien podrían establecer el tributo por la percepción de un servicio público domiciliario o por la realización de actividades dentro de su jurisdicción, o con base en la facturación del servicio de energía o de los ingresos que se obtengan por una actividad específica de los contribuyentes. Este escenario es contrario a los principios de unidad económica, de generalidad, de equidad y de legalidad del sistema tributario, los cuales deben atenderse en el contexto nacional y no exclusivamente en relación con el ámbito regional”⁸¹.

Esta posición del Consejo de Estado ha sido el fundamento para declarar la nulidad de los acuerdos que pretendieron establecer el impuesto de alumbrado público en el municipio de Calima del Darién, en el Valle del Cauca (acuerdo 35 de 2003) y en el municipio de Saravena, en Arauca (acuerdo 24 de 2005).

En la misma sentencia ya referenciada, el Consejo de Estado, respecto a la legalidad en materia tributaria y a la capacidad restringida que en este particular tienen los municipios, señaló:

“Esta Corporación ha señalado en diversas providencias que la autonomía de los entes territoriales en materia tributaria es restringida, toda vez que no es originaria sino derivada, ya que los artículos 300 (4) y 313 (4) de la Constitución Política claramente determinan que las asambleas y los concejos decretan, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

”La Sala considera que la facultad de establecer tributos a cargo de las entidades territoriales, se encuentra sometida al principio de legalidad tributaria, que incluye la participación del órgano de representación

⁸¹ *Ibidem.*

popular para el señalamiento de los tributos y la pregerminación de los elementos esenciales de los mismos.

”La representación popular implica que no puede haber impuesto sin representación y por ello la Constitución autoriza únicamente al Congreso, asambleas y concejos para establecer impuestos, contribuciones fiscales y parafiscales dentro de los marcos establecidos en el artículo 338 de la Constitución Política. La gran reforma que introdujo la nueva Constitución consistió en agregar expresamente, que los elementos impuestos, esto es, los sujetos activo y pasivo, hechos generadores, base gravable y tarifas, deben fijarse directamente por la ley y la ordenanza, en el caso de los impuestos departamentales, o por la ley y el acuerdo, en el caso de los impuestos locales”⁸².

Otro aspecto que también genera inestabilidad jurídica, es la manera como se da aplicación al Estatuto Tributario Nacional en los municipios y distritos.

Para el Distrito Capital, el decreto-ley 1421 de 1993 (Estatuto Orgánico) determina en su artículo 162, que serán aplicables en el Distrito Capital las normas del Estatuto Tributario Nacional sobre procedimiento, sanciones, declaración, recaudación, fiscalización, determinación, discusión y cobro.

Esta remisión al Estatuto Tributario Nacional ha permitido la reglamentación por las autoridades distritales, la cual, en repetidas oportunidades, ha sobrepasado las facultades concedidas, según lo ha determinado el Consejo de Estado en los fallos emitidos con ocasión de las demandas de nulidad contra los respectivos actos administrativos.

Frente a la demanda de nulidad presentada por considerar que algunos artículos del decreto 807 de 1993, expedido por el alcalde mayor de Bogotá, “por el cual se armoniza el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional”, son ilegales; pues se creaban sanciones que la ley no había señalado y en otras oportunidades el porcentaje establecido como valor de la sanción superaba el porcentaje legal. El Consejo de Estado, en sentencia del 2006, declaró la nulidad de los numerales 1, 3, 4, 5, 6, 7 y 8 del artículo 60 del decreto 807 de 1993, por considerar que no se trató, en estos casos, de una armonización del procedimiento tributario nacional, sino del establecimiento de una sanción, sin respaldo legal.

Así se pronunció el Consejo de Estado en esa oportunidad: “Se puede concluir que resulta incuestionable que al igual que para la actividad

⁸² *Ibidem.*

impositiva en general, la consagración positiva del régimen sancionatorio vinculado a los tributos es de origen legal, y compete a la ley la definición de las conductas sancionables, las bases de su imposición, las tarifas o cuantías de las sanciones y la autoridad competente para su aplicación. Significa, además, este principio que la conducta sancionable debe estar contenida de manera previa en una ley”⁸³.

Respecto al numeral 1 del artículo 60 del mismo decreto, en el cual igualmente se estableció una sanción por la omisión en la declaración del impuesto predial unificado, el Consejo de Estado ratificó la nulidad de este, al confirmar la sentencia del Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca. Resulta de trascendental importancia el pronunciamiento del máximo organismo de lo Contencioso Administrativo en relación con la facultad de los municipios de adecuar el Estatuto Tributario Nacional, en su capítulo procedimental, a los tributos locales:

“Así sin sacrificar el principio de eficiencia, la norma nacional establece una sanción razonable y concordante con el impuesto correspondiente, por tanto armonizar la sanción por no declarar en los impuestos distritales, deben seguirse los anteriores criterios, es decir, que la base de la sanción tenga relación con el impuesto correspondiente, que permita al Distrito sancionar de manera eficiente el incumplimiento de las obligaciones tributarias, las cuales deben ser razonables y proporcionales con el deber incumplido y acorde con el impuesto correspondiente”⁸⁴.

“... Aunque dentro de estas disposiciones no se consagró la sanción por no declarar el impuesto predial, el artículo 176 del decreto 1421 de 1993, permite la armonización; no obstante el artículo [*sic*] 1° del artículo 643 del Estatuto Tributario Nacional, al referirse a la sanción por la omisión a presentar declaración, se establece con base en el valor de las consignaciones o ingresos brutos, haciéndose imposible la armonización del impuesto predial que se basa en el avalúo del inmueble.

”Por lo demás el valor que se establece, fuera de que no es una armonización, consagra una sanción excesiva, pues mientras la tarifa para determinar el impuesto va hasta un máximo de 16%, la sanción establecida tiene como tarifa el 10%”⁸⁵.

Lo expuesto evidencia el vacío que tienen los municipios al establecer sanciones relacionadas con los impuestos locales, pues no se atienden los

⁸³ *Ibidem*, sección cuarta, rad. 13961 del 18 de mayo de 2006, consejero ponente: Juan Ángel Palacio Hincapié.

⁸⁴ *Ibidem*.

⁸⁵ *Ibidem*, sección cuarta, rad. 14994 del 29 de mayo de 2006, consejera ponente: Ligia López Díaz.

principios que la Constitución establece para las sanciones, pues estas solo pueden ser establecidas por la ley; es decir, no puede un acuerdo o un decreto local establecer de manera autónoma sanciones que no estén previamente señaladas por la ley.

En el mismo sentido, la sola remisión que se hace en normas locales al Estatuto Tributario Nacional, no permite una aplicación acertada, puesto que es necesario adecuar las normas a las condiciones y especificidades de los entes territoriales y de los propios contribuyentes locales.

Si esta es la situación que se presenta en el Distrito Capital, qué podemos decir y esperar de los municipios que no cuentan con recursos humanos y financieros y que, además, se encuentran en lugares distantes. De allí la necesidad de que existan normas que le presenten a los municipios, herramientas que brinden seguridad jurídica y que, a su vez, contribuyan a mejorar sus recursos.

Otra de las causas que generan inestabilidad jurídica se presenta cuando los municipios al reglamentar en su jurisdicción las tarifas o al implementar los tributos, interpretan de manera errada la norma que les confiere las facultades.

El Concejo del Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla expidió el acuerdo 15 del 31 de diciembre de 2001, “por el cual se expide el Estatuto Tributario del Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla”. En él incorporan al impuesto predial unificado una sobretasa ambiental, autorizada por la ley 99 de 1993.

Sin embargo, al establecer la tarifa se tomó en cuenta una base diferente a la que establecía la ley.

Al analizar la nulidad del referido acuerdo, el Consejo de Estado señaló:

“De la confrontación directa de los artículos del acto acusado con la norma superior, fluye que existe la ostensible violación alegada. En efecto, la ley 99 de 1993 establece tres posibilidades para que los municipios o distritos puedan destinar recursos a la protección ambiental, a saber: la destinación de un porcentaje entre el 15% y el 25,9% sobre el valor total del recaudo anual del impuesto predial unificado; la imposición de una sobretasa entre el 1,5 y el 2,5% sobre el avalúo de los bienes que sirvan de base para liquidar el impuesto predial unificado y la conservación de las sobretasas vigentes, siempre y cuando no excedan del 25,9% de los recaudos del impuesto predial unificado.

”La norma acusada creó una sobretasa del 15% sobre el valor total del impuesto predial unificado, a pesar de que el porcentaje debe aplicarse

sobre el avalúo del bien que sirve de base para liquidar el impuesto predial, no sobre el monto total de dicho impuesto.

”De lo anterior se infiere, sin duda alguna, la flagrante, manifiesta y ostensible violación de la ley 99 de 1993 por el acuerdo 15 de 31 de diciembre de 2001, motivo por el cual se confirmará el numeral segundo de la parte resolutive de la providencia apelada⁸⁶.

Se presentó similar caso en el municipio de Aguazul (Casanare), en donde el concejo expidió el acuerdo 46 de septiembre de 2000, “por medio del cual se adiciona, compila y codifica el Estatuto de Rentas Municipales de Aguazul, Casanare”, y en él determinó como hecho generador del impuesto de avisos y tableros para quienes no son comerciantes, “la instalación de vallas publicitarias visibles desde las vías de uso o dominio público o en lugares privados con vista desde las vías públicas...”; desconociendo que avisos y tableros es complementario del impuesto de industria y comercio, y que este tipo de avisos no comerciales son materia de otro impuesto, el regulado por la ley 140 de 1994, la cual define claramente el hecho generador del impuesto.

En sentencia del 6 de diciembre de 2006, el Consejo de Estado confirmó la nulidad del respectivo artículo del acuerdo 46 de 2000 con el siguiente argumento:

“De la lectura del artículo 74 del acuerdo municipal 46 del 27 de septiembre de 2000 del concejo municipal de Aguazul (Casanare), se observa que allí se confunden los dos impuestos, el complementario de avisos y tableros, y el de vallas autorizado por la ley 140 de 1994, pues el hecho generador del impuesto de avisos y tableros en ese municipio es la liquidación del impuesto sobre las actividades industriales, comerciales o de servicios, lo cual contradice abiertamente las leyes 97 de 1913, 84 de 1915 y 14 de 1983, toda vez que, como se dejó analizado anteriormente, el impuesto de avisos y tableros no grava al sujeto por la sola circunstancia de causarse el impuesto de industria y comercio, sino por el hecho de colocar avisos o tableros en el espacio público.

”La ley 140 de 1994 grava la colocación en el espacio público de una publicidad cualificada (vallas de dimensión igual o superior a 8 metros cuadrados), sin importar la calidad de la persona que realiza el hecho generador, mientras que las leyes 97 de 1913, 84 de 1915 y 14 de 1983, gravan la colocación, también en el espacio público, pero de cualquier

⁸⁶ *Ibidem*, sección cuarta, rad. 15988 del 31 de agosto de 2006, consejero ponente: Héctor J. Romero Díaz.

clase de avisos, tableros y vallas (publicidad no cualificada), y atiende a la calidad del sujeto que realiza ese hecho generador, esto es, que sea responsable del impuesto de industria y comercio”⁸⁷.

Se concluye que con la inseguridad jurídica tributaria no solo los contribuyentes se ven afectados, sino también lo están los municipios colombianos en su totalidad; puesto que no existen unas disposiciones claras que establezcan los tributos de los municipios, su procedimiento y las sanciones, de tal manera que no estén sujetos al cambio constante de administraciones y que, por tanto, tengan tendencia a permanecer en el tiempo, garanticen una planeación de recursos y que estos se ejecuten de manera oportuna.

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Los anteriores problemas no solo afectan a las finanzas públicas, sino que, además, ponen en entredicho la eficiencia de la administración tributaria en lo relativo a una correcta recaudación de los dineros públicos y a la función constitucional asignada al presidente de la República en tal sentido.

Las propias organizaciones administrativas han detectado una serie de medidas que deben tomarse de manera urgente por el legislador para contrarrestar el problema de la disminución de la recaudación, por culpa de la evasión, la inequidad y la morosidad tributaria.

En efecto, han señalado los entes municipales que dentro de las mejores prácticas que deben desarrollarse en el campo municipal para optimizar la recaudación de los tributos están las siguientes:

a) Es necesario revisar con especial atención las cuentas de las empresas con sede en el municipio, para evitar la evasión y elusión de impuestos por parte de estas;

b) Realizar la actualización catastral, es absolutamente urgente para evitar la inequidad fiscal;

c) Para controlar la evasión en el impuesto predial, identificar y buscar a los deudores, e invitarlos a pagar a través de medios como el perifoneo, la emisora radial, otros canales;

d) Una vez ubicados los deudores, enviar el cobro a domicilio y realizar el recaudo por medio de bancos y de la tesorería municipal;

⁸⁷ *Ibidem*, sección cuarta, rad. 15628 del 6 de diciembre de 2006, consejera ponente: Ligia López Díaz.

e) Se deben crear mecanismos y desarrollar actividades que fortalezcan la cultura tributaria;

f) Es necesario fortalecer la fiscalización y recaudo de cartera en los principales impuestos del municipio;

g) En materia de industria y comercio, para efectos de la fiscalización y de identificación de posibles evasores, realizar convenios entre la DIAN, la Cámara de Comercio y la Secretaría de Hacienda, con el fin de cruzar las bases de datos;

h) La administración local debe realizar un seguimiento de los recaudos con visitas de inspección tributaria;

i) Es necesario implementar un mayor control en el impuesto de industria y comercio, para identificar los establecimientos que están y los que no están inscritos en la base de datos para la liquidación del impuesto;

j) Se debe evitar al máximo que los concejos municipales autoricen la existencia de predios exentos del pago del impuesto predial;

k) Las tarifas del impuesto predial deben ser estratificadas y acorde con la capacidad de pago de los contribuyentes;

l) Es necesario implementar la retención en la fuente del impuesto de industria y comercio. Este mecanismo facilita el recaudo del impuesto toda vez que la mayoría de empresas a las cuales se les retiene son empresas de otros municipios que realizan servicios o compras en el municipio;

m) Es necesario divulgar masivamente el calendario tributario, los descuentos y las fechas del pago, a través de perifoneo, volantes, pasacalles, pautas en las emisoras, etc.;

n) En cuanto a la recuperación de cartera, se recomienda disponer de un reglamento interno y tener implementado todos los procedimientos necesarios para recuperar la cartera como cobro persuasivo y coercitivo;

o) Evitar la prescripción del recaudo de impuestos;

p) Mantener actualizado el Estatuto Tributario del Municipio y que tenga los principales elementos del procedimiento tributario acorde con el Estatuto Tributario Nacional;

q) El municipio debe realizar descuentos por pronto pago, durante el primer mes de cada trimestre;

r) Es necesario facilitar el recaudo, utilizando para el efecto las entidades bancarias que se encuentren en el municipio;

s) En lo posible, tener como meta que las facturas cuenten con código de barras para el pago en los bancos y también implementar el pago en línea o en la web con sus respectivos sistemas de seguridad;

t) Realizar capacitaciones periódicas en materia de actualización tributaria dirigidas a los funcionarios y contribuyentes;

u) Parte de la estrategia para alcanzar mayores niveles de recaudo tributario consiste en facilitarles a los contribuyentes el pago de impuestos, a través del envío de las facturas a los predios y empresas, y

v) El municipio debe tener el software necesario para apoyar los procesos financieros, contables y administrativos. En lo posible, tener los módulos en recaudo, contabilidad y presupuesto⁸⁸.

En el próximo capítulo se plantearán las soluciones legales que debe implementar el Congreso Nacional, para lograr que las mejores prácticas de administración tributaria sean una realidad para las comunidades.

6. PROYECTO DE LEY, “POR MEDIO DEL CUAL SE ESTABLECE EL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO MUNICIPAL”

El presente trabajo de investigación se compone de tres partes fundamentales: la primera, descriptora de la situación tributaria municipal; la segunda analiza las principales causas de la erosión en el recaudo tributario local, y la tercera está conformada por un proyecto de ley, que de discutirse y aprobarse en el Congreso de la República, atacaría los problemas estructurales que afectan la tributación municipal colombiana.

En consecuencia, el proyecto de ley que se presenta en este capítulo, es el colofón natural y propositivo que materializa, en resultados concretos, las medidas que deben tomarse para optimizar el recaudo tributario.

El proyecto de ley recoge, por una parte, la experiencia vivida por los autores en materia de control a la evasión, la elusión y la morosidad tributaria; por otra, al elevar a una ley unificadora, la dispersa legislación territorial relacionada con el recaudo de impuestos busca:

1. Unificar las reglas de juego aplicables a los contribuyentes.
2. Ajustar el Estatuto Tributario Nacional a las necesidades locales.
3. Vigorizar la administración tributaria municipal.
4. Eliminar las distorsiones originadas en la ausencia de coordinación existente entre las normas procedimentales aplicables al impuesto a la renta, a las ventas y sobre retenciones en la fuente.

⁸⁸ Departamento Nacional de Planeación, informe “Desempeño fiscal...”, *art. cit.* Avance en la gestión fiscal de los actuales mandatarios (art. 79, ley 617 de 2000), págs. 92-95.

5. Precisar el alcance de las normas procesales a la descripción típica de los impuestos de industria y comercio, predial, vehículos, espectáculos públicos, cervezas y sifones y delineación urbana, entre otros.

6. Recoger las mejores prácticas administrativas en materia de recaudación tributaria, recomendadas por los propios entes municipales, en el estudio sobre situación fiscal de los municipios⁸⁹.

En síntesis, el proyecto de ley lo componen los siguientes capítulos:

TÍTULO PRIMERO. *Normas generales*. Este capítulo se ocupa de establecer la competencia general de la Unidad de Impuestos Locales. Definir el principio de justicia. Crear la norma general de remisión. Señalar las personas con capacidad y representación. Definir quién representa a las personas jurídicas en materia tributaria. Permitir la figura de la agencia oficiosa. Establecer los mecanismos de notificación de los actos administrativos de origen tributario. Unificar la identificación de los contribuyentes nacionales y locales a través del número de identificación tributaria; entre otros asuntos.

TÍTULO SEGUNDO. Relativo a los conceptos referentes a las declaraciones tributarias, la forma de presentarlas, las correcciones que puede realizar el contribuyente, la reserva de la información contenida en ellas, los errores que se pueden cometer en su elaboración y las sanciones asociadas y el contenido de las declaraciones por tipo de impuesto.

TÍTULO TERCERO. *Deberes formales*. Referidos a la expedición de certificaciones, a la práctica de retenciones, al cumplimiento del deber de facturas y al deber de inscribirse en el registro tributario municipal.

TÍTULO CUARTO. Que establece todo el régimen sancionatorio a que están sujetos los contribuyentes de los impuestos locales, por no declarar, declarar extemporáneamente, declarar de manera inexacta, con errores aritméticos, por no expedir facturas, por no retener estando obligado a ello, por no expedir certificaciones o por evasión de impuestos.

TÍTULO QUINTO. Referente a la determinación oficial de los impuestos; es decir, al resultado de las tareas de fiscalización adelantadas por la Unidad de Impuestos Locales, a los tipos de requerimiento que puede proferir, a la oportunidad legal para hacerlo, al contenido de las liquidaciones oficiales de revisión, aritmética y aforo.

TÍTULO SEXTO. Se refiere a los recursos de reposición que pueden interponer los contribuyentes ante los actos administrativos expedidos por los funcionarios de las Unidades Locales de Impuestos.

⁸⁹ *Ibidem*, pág. 92.

TÍTULO SÉPTIMO. Versa sobre el régimen probatorio, admitido por la Unidad de Impuestos Locales, para que los contribuyentes puedan probar la veracidad de sus denuncios rentísticos, o para que la administración pueda desvirtuarlos.

TÍTULO OCTAVO. Establece el proceso administrativo de cobro persuasivo y coactivo, las facultades jurisdiccionales de la administración para ordenar el embargo de bienes, el procedimiento de remate de estos y la disposición de los saldos que aparezcan en las cuentas corrientes o de ahorros de los contribuyentes morosos.

TÍTULO NOVENO. Regula los procedimientos de devoluciones y compensaciones de impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales.

TÍTULO DÉCIMO. Regula otras disposiciones en materia de procedimiento y de corrección de actos administrativos, actualización del valor de las obligaciones tributarias pendientes de pago. Procedimiento de actualización del valor de las sanciones tributarias pendientes de pago, ajuste de valores absolutos en moneda local por el DANE, y sobre la utilización de conceptos jurídicos por los contribuyentes.

A continuación se presenta a consideración del lector el proyecto de ley, por el cual se establece el Estatuto Procedimental Tributario para los municipios colombianos.

PROYECTO DE LEY ———

“por el cual se dicta el Estatuto Procedimental Tributario para los municipios colombianos y se dictan otras disposiciones”.

EL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

En ejercicio de sus facultades constitucionales y legales

DECRETA:

TÍTULO I

NORMAS GENERALES

Artículo 1º. *Competencia general de la Unidad de Impuestos Locales.* En cada municipio habrá una Unidad de Impuestos Locales, denominada Unidad de Impuestos Locales, que se encargará de la gestión, recaudación,

fiscalización, determinación, discusión, devolución y cobro de los tributos locales, así como las demás actuaciones que resulten necesarias para el adecuado ejercicio de las mismas.

Lo dispuesto en el inciso anterior se entiende con excepción de lo relativo a la contribución de valorización y las tasas por servicios públicos.

Corresponde, igualmente, a la Unidad de Impuestos Locales, en aquellos municipios en los que se cobre el impuesto de consumo de cervezas, sifones y refajos, y el impuesto de fondo de pobres, la fiscalización, la liquidación oficial y la discusión de dichos impuestos, en los términos del capítulo VII de la ley 223 de 1995.

Artículo 2º. Principio de justicia. Los funcionarios de la Unidad de Impuestos Municipales o Locales deberán tener en cuenta, en el ejercicio de sus funciones, que son servidores públicos, que la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, y que el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas políticas del distrito.

Artículo 3º. Norma general de remisión. Las normas del Código de Procedimiento Civil se aplicarán subsidiariamente en aquellos casos no previstos expresamente en la presente ley.

Artículo 4º. Capacidad y representación. Los contribuyentes pueden actuar ante la Unidad de Impuestos Locales personalmente o por medio de sus representantes o apoderados.

Los contribuyentes menores adultos pueden comparecer directamente y cumplir por sí los deberes formales y materiales tributarios.

Artículo 5º. Representación de las personas jurídicas. La representación legal de las personas jurídicas será ejercida por el presidente, el gerente o cualquiera de sus suplentes, en su orden, de acuerdo con lo establecido en los artículos 372, 440, 441 y 442 del Código de Comercio, o por la persona señalada en los estatutos de la sociedad, si no se tiene la denominación de presidente o gerente. Para la actuación de un suplente no se requiere comprobar la ausencia temporal o definitiva del principal, solo será necesaria la certificación de la Cámara de Comercio sobre su inscripción en el registro mercantil. La sociedad también podrá hacerse representar por medio de apoderado especial.

Artículo 6º. Agencia oficiosa. Solamente los abogados podrán actuar como agentes oficiosos para contestar requerimientos e interponer recursos.

En el caso del requerimiento, el agente oficioso es directamente responsable de las obligaciones tributarias que se deriven de su actuación, salvo que su representado la ratifique, caso en el cual, quedará liberado de toda responsabilidad el agente.

Artículo 7°. *Equivalencia del término contribuyente o responsable.* Para efectos de las normas de procedimiento tributario, se tendrán como equivalentes los términos de contribuyente o responsable.

Artículo 8°. *Presentación de escritos y recursos.* Las peticiones, recursos y demás escritos que deban presentarse ante la Unidad de Impuestos Locales, podrán realizarse personalmente o en forma electrónica.

1. Presentación personal.

Los escritos del contribuyente deberán presentarse en la Unidad de Impuestos Locales a la cual se dirijan, personalmente o por interpuesta persona, con exhibición del documento de identidad del signatario y en caso de apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional.

El signatario que esté en lugar distinto podrá presentarlos ante cualquier autoridad local quien dejará constancia de su presentación personal.

Los términos para la Unidad de Impuestos Locales que sea competente comenzarán a correr a partir del día siguiente a la fecha de su recibo.

2. Presentación electrónica.

Para todos los efectos legales, la presentación se entenderá surtida en el momento en que se produzca el acuse de recibo en la dirección o sitio electrónico asignado por la Unidad de Impuestos Locales. Dicho acuse consiste en el registro electrónico de la fecha y hora en que tenga lugar la recepción en la dirección electrónica. La hora de la notificación electrónica será la correspondiente a la oficial colombiana.

Para efectos de la actuación de la Unidad de Impuestos Locales, los términos se computarán a partir del día hábil siguiente a su recibo.

Cuando por razones técnicas la Unidad de Impuestos Locales no pueda acceder al contenido del escrito, dejará constancia de ello e informará al interesado para que presente la solicitud en medio físico, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a dicha comunicación. En este caso, el escrito, petición o recurso se entenderá presentado en la fecha del primer envío electrónico y para la Unidad de Impuestos Locales, los términos comenzarán a correr a partir de la fecha de recepción de los documentos físicos. Cuando sea necesario el envío de anexos y documentos que por su naturaleza y efectos no sea posible enviar electrónicamente, deberán remitirse en la misma fecha por correo certificado o allegarse a la oficina

competente, siempre que se encuentre dentro de los términos para la respectiva actuación.

Los mecanismos técnicos y de seguridad que se requieran para la presentación en medio electrónico, serán determinados mediante resolución del jefe de la Unidad de Impuestos Locales.

Para efectos de la presentación de escritos contentivos de recursos, respuestas a requerimientos y pliegos de cargos, solicitudes de devolución, derechos de petición y todos aquellos que requieran presentación personal, se entiende cumplida dicha formalidad con la presentación en forma electrónica, con firma digital.

Artículo 9º. Número de identificación tributaria. Para efectos tributarios municipales, los contribuyentes y declarantes se identificarán mediante el número de identificación tributaria, NIT, asignado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Cuando el contribuyente o declarante no tenga asignado el NIT, se identificará con el número de la cédula de ciudadanía o la tarjeta de identidad.

Artículo 10. Formas de notificación de las actuaciones de la Unidad de Impuestos Locales. Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

Las providencias que decidan recursos, se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este caso también procede la notificación electrónica.

Parágrafo 1º. La notificación por correo de las actuaciones de la Unidad de Impuestos Locales, en materia tributaria, aduanera o cambiaria se practicará mediante la entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el registro único tributario, RUT. En estos casos también procederá la notificación electrónica.

Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante no hubiere informado una dirección a la Unidad de Impuestos Locales, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la Unidad de Impuestos Locales mediante verificación directa o la

utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria. Cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por ninguno de los medios señalados, los actos de la Unidad de Impuestos Locales le serán notificados por medio de publicación en un periódico de circulación local.

Cuando la notificación se efectúe a una dirección distinta a la informada en el registro único tributario, RUT, habrá lugar a corregir el error dentro del término previsto para la notificación del acto.

Parágrafo 2°. Cuando durante los procesos que se adelanten ante la Unidad de Impuestos Locales, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante actúe por medio de apoderado, la notificación se surtirá a la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el registro único tributario, RUT.

Parágrafo 3°. Las actuaciones y notificaciones que se realicen a través de los servicios informáticos electrónicos de la Unidad de Impuestos Locales, como certificadora digital serán gratuitos, en los términos de la ley 527 de 1999 y sus disposiciones reglamentarias.

Artículo 11. Notificación personal. La notificación personal se practicará por funcionario de la Unidad de Impuestos Locales, en el domicilio del interesado, o en la oficina de impuestos respectiva; en este último caso, cuando quien deba notificarse se presente a recibirla voluntariamente, o se hubiere solicitado su comparecencia mediante citación.

El funcionario encargado de hacer la notificación pondrá en conocimiento del interesado la providencia respectiva, entregándole un ejemplar. A continuación de dicha providencia, se hará constar la fecha de la respectiva entrega.

Artículo 12. Constancia de los recursos. En el acto de notificación de las providencias, la Unidad de Impuestos Locales dejará constancia de los recursos que proceden contra el correspondiente acto administrativo.

Artículo 13. Dirección para notificaciones. La notificación de las actuaciones de la Unidad de Impuestos Locales, deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente o declarante en la última declaración del respectivo impuesto, o mediante el formato oficial de cambio de dirección presentado ante la oficina competente.

Cuando se presente cambio de dirección, la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección.

Cuando no exista declaración del respectivo impuesto o formato oficial de cambio de dirección, o cuando el contribuyente no estuviere obligado a declarar, o cuando el acto a notificar no se refiera a un impuesto determinado, la notificación se efectuará a la dirección que establezca la Unidad de Impuestos Locales, mediante la verificación directa o la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria.

Parágrafo 1°. En caso de actos administrativos que se refieran a varios impuestos, la dirección para notificaciones será cualquiera de las direcciones informadas en la última declaración de cualquiera de los impuestos objeto del acto.

Parágrafo 2°. La dirección informada en formato oficial de cambio de dirección presentado ante la oficina competente con posterioridad a las declaraciones tributarias, reemplazará la dirección informada en dichas declaraciones, y se tomará para efectos de notificaciones de los actos referidos a cualquiera de los impuestos municipales o locales.

Si se presentare declaración con posterioridad al diligenciamiento del formato de cambio de dirección, la dirección informada en la declaración será legalmente válida, únicamente para efectos de la notificación de los actos relacionados con el impuesto respectivo.

Lo dispuesto en este parágrafo se entiende sin perjuicio de lo consagrado en el inciso 2 del presente artículo.

Artículo 14. *Dirección procesal.* Si durante los procesos de determinación, discusión, devolución o compensación y cobro, el contribuyente o declarante señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes del respectivo proceso, la Unidad de Impuestos Locales deberá hacerlo a dicha dirección.

Artículo 15. *Corrección de actuaciones enviadas a dirección errada.* Cuando la liquidación de impuestos se hubiere enviado a una dirección distinta de la registrada o de la posteriormente informada por el contribuyente, habrá lugar a corregir el error en cualquier tiempo enviándola a la dirección correcta.

En este último caso, los términos legales solo comenzarán a correr a partir de la notificación hecha en debida forma.

La misma regla se aplicará en lo relativo al envío de citaciones, requerimientos y otros comunicados.

Artículo 16. *Notificaciones devueltas por el correo.* Las actuaciones de la Unidad de Impuestos Locales, enviadas por correo, que por cualquier

razón sean devueltas, serán notificadas a través de aviso en un periódico de circulación local o de circulación regional del lugar que corresponda a la última dirección informada en el RUT; la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la Unidad de Impuestos Locales, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente a la publicación del aviso o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal.

Artículo 17. *Administración de los grandes contribuyentes municipales o locales.* Para el correcto recaudo y control de los impuestos locales o municipales, el jefe de la Unidad de Impuestos Locales podrá clasificar los contribuyentes y declarantes por la forma de desarrollar sus operaciones, el volumen de las mismas, o por su participación en el recaudo, respecto de uno o varios de los impuestos que administran.

A partir de la publicación de la respectiva resolución, las personas o entidades así clasificadas, deberán cumplir sus obligaciones tributarias con las formalidades y en los lugares que se indiquen.

Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, la Unidad de Impuestos Locales podrá adoptar el grupo o grupos de contribuyentes que clasifique la Dirección de Impuestos y Aduanas, DIAN, como grandes contribuyentes.

Artículo 18. *Obligados a cumplir los deberes formales.* Los contribuyentes o responsables directos del pago del tributo deberán cumplir los deberes formales señalados en la ley o en el reglamento, personalmente o por medio de sus representantes, y a falta de estos, por el administrador del respectivo patrimonio.

Artículo 19. *Representantes que deben cumplir deberes formales.* Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas:

- a) Los padres por sus hijos menores, en los casos en que el impuesto debe liquidarse directamente a los menores;
- b) Los tutores y curadores por los incapaces a quienes representan;
- c) Los gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y sociedades de hecho. Esta responsabilidad puede ser delegada en funcionarios de la empresa designados para

el efecto, en cuyo caso se deberá informar de tal hecho a la Unidad de Impuestos Locales correspondiente;

d) Los albaceas de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente;

e) Los administradores privados o judiciales, por las comunidades que administran; a falta de aquellos, los comuneros que hayan tomado parte en la Unidad de Impuestos Locales de los bienes comunes;

f) Los donatarios o asignatarios por las respectivas donaciones o asignaciones modales;

g) Los liquidadores por las sociedades en liquidación y los síndicos por las personas declaradas en quiebra o en concurso de acreedores, y

h) Los mandatarios o apoderados generales, los apoderados especiales para fines del impuesto y los agentes exclusivos de negocios en Colombia de residentes en el exterior, respecto de sus representados, en los casos en que sean apoderados de estos para presentar sus declaraciones de impuestos locales y cumplir los demás deberes tributarios.

Artículo 20. *Apoderados generales y mandatarios especiales.* Se entiende que podrán suscribir y presentar las declaraciones tributarias los apoderados generales y los mandatarios especiales que no sean abogados. En este caso se requiere poder otorgado mediante escritura pública.

Lo dispuesto en el inciso anterior se entiende sin perjuicio de la firma del revisor fiscal o contador, cuando exista la obligación de ella.

Los apoderados generales y los mandatarios especiales serán solidariamente responsables por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que resulten del incumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del contribuyente.

Artículo 21. *Responsabilidad subsidiaria de los representantes por incumplimiento de deberes formales.* Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.

Artículo 22. *Cumplimiento de las obligaciones de los patrimonios autónomos.* En el caso de los fondos comunes, fondos de valores o patrimonios autónomos, se entenderá cumplido el deber de presentar las declaraciones tributarias, cuando la declaración se haya efectuado por el fondo, o patrimonio autónomo, o por las sociedades que los administre.

Con relación a cada uno de los patrimonios autónomos bajo su responsabilidad, los fiduciarios están obligados a cumplir las obligaciones

formales señaladas en las normas legales para los contribuyentes, los retenedores y los responsables, según sea el caso. Para tal efecto, se identificarán de forma global todos los fideicomisos que administre, con un NIT diferente al de la sociedad fiduciaria.

Las sociedades fiduciarias presentarán una sola declaración por todos los patrimonios autónomos. La sociedad fiduciaria tendrá a disposición de la Unidad de Impuestos Locales para cuando esta lo solicite, una desagregación de los factores de la declaración atribuible a cada patrimonio autónomo.

Los fiduciarios son responsables por las sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones formales a cargo de los patrimonios autónomos, así como de la sanción por corrección aritmética y de cualquier otra sanción relacionada con dichas declaraciones.

Con cargo a los recursos del fideicomiso, los fiduciarios deberán atender el pago de los impuestos locales que se generen como resultado de las operaciones del mismo, así como de sus correspondientes intereses moratorios y de la actualización por inflación, cuando sean procedentes.

Cuando los recursos del fideicomiso sean insuficientes, los beneficiarios responderán solidariamente por tales impuestos, retenciones y sanciones.

TÍTULO II

DECLARACIONES TRIBUTARIAS

Artículo 23. *Declaraciones tributarias.* Los contribuyentes de los tributos municipales o locales, deberán presentar las siguientes declaraciones, las cuales corresponderán al período o ejercicio que se señala:

1. Declaración anual del impuesto predial unificado.
2. Declaración bimestral del impuesto de industria y comercio, y avisos y tableros.
3. Declaración mensual del impuesto al consumo sobre la producción local de cervezas, sifones y refajos (en los municipios que estén autorizados para su cobro).
4. Declaración de introducción a los municipios o distritos capitales en los que se cobre el impuesto a cigarrillos y tabaco elaborado, cervezas, sifones y refajos, de procedencia extranjera, por parte de los importadores o distribuidores de los mismos.

5. Declaración mensual de retención en la fuente de impuestos en aquellos municipios en donde se adopte esta modalidad de recaudo, con excepción del sistema de retenciones del impuesto de industria y comercio, por compras, las cuales se declaran en el formulario bimestral del impuesto de industria y comercio.

6. Declaración anual del impuesto sobre vehículos automotores, en aquellos municipios donde dicho impuesto haya sido cedido.

7. Declaración del impuesto de delineación urbana.

8. Declaración mensual del impuesto de azar y espectáculos.

9. Declaración mensual de las sobretasas a la gasolina motor y al ACPM, en aquellos municipios en que este impuesto se cobre.

10. Declaración anual del régimen simplificado del impuesto de industria y comercio, y avisos y tableros.

11. Declaración resumen de retenciones.

Parágrafo 1°. En el caso de los numerales 4 y 7, se deberá presentar una declaración por cada hecho gravado.

Sin perjuicio de la presentación de la declaración de introducción sin pago, señalada en el numeral 4, los importadores o distribuidores de cigarrillos y tabaco elaborado, cervezas, sifones y refajos, de procedencia extranjera, declararán y pagarán el impuesto al consumo al momento de la importación, conjuntamente con los impuestos y derechos locales que se causen en la misma.

Parágrafo 2°. En los casos de liquidación o de terminación definitiva de las actividades, así como en los casos en que se inicien actividades durante un período, la declaración se presentará por la fracción del respectivo período.

Artículo 24. *Período fiscal cuando hay liquidación en el año.* En los casos de liquidación durante el ejercicio, el año concluye en las siguientes fechas:

a) Sucesiones ilíquidas: en la fecha de ejecutoria de la sentencia que apruebe la partición o adjudicación; o en la fecha en que se extienda la escritura pública, si se optó por el procedimiento a que se refiere el decreto extraordinario 902 de 1988;

b) Personas jurídicas: en la fecha en que se efectúe la aprobación de la respectiva acta de liquidación, cuando estén sometidas a la vigilancia del Estado;

c) Personas jurídicas no sometidas a la vigilancia estatal, sociedades de hecho y comunidades organizadas: en la fecha en que finalizó la

liquidación de conformidad con el último asiento de cierre de la contabilidad; cuando no estén obligados a llevarla, en aquella en que terminan las operaciones, según documento de fecha cierta.

Artículo 25. *Contenido de la declaración.* Las declaraciones tributarias de que trata esta ley, deberán presentarse en los formularios oficiales que prescriba la Unidad de Impuestos Locales y contener por lo menos los siguientes datos:

1. Nombre e identificación del declarante, contribuyente o responsable.

2. Dirección del contribuyente. Además, en la declaración del impuesto predial unificado deberá incluirse la dirección del predio, salvo cuando se trate de los predios urbanizados no urbanizables y de los predios rurales.

3. Discriminación de los factores necesarios para determinar las bases gravables.

4. Discriminación de los valores que debieron retenerse, en el caso de la declaración de retenciones de impuestos locales.

5. Liquidación privada del impuesto, del anticipo cuando sea del caso, del total de las retenciones, y de las sanciones a que hubiere lugar.

6. La firma del obligado a cumplir el deber formal de declarar.

7. Para el caso de las declaraciones de impuesto de industria y comercio, y avisos y tableros, y en las declaraciones relativas a los impuestos al consumo y de retención en la fuente de impuestos locales, la firma del revisor fiscal, cuando se trate de obligados a llevar libros de contabilidad y que de conformidad con el Código de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener revisor fiscal.

En el caso de los no obligados a tener revisor fiscal, se exige la firma de contador público, esté vinculado o no laboralmente a la empresa, si se trata de contribuyentes obligados a llevar contabilidad, cuando el monto de sus ingresos brutos del año inmediatamente anterior, o el patrimonio bruto en el último día de dicho año, sean superiores a la suma de ochocientos millones de pesos (\$ 800.000.000) (valor año base 2011).

En estos casos, deberá informarse en la declaración el nombre completo y número de la tarjeta profesional o matrícula del revisor fiscal o contador público que firme la declaración.

La exigencia señalada en este numeral no se requiere cuando el declarante sea una entidad pública diferente a las sociedades de economía mixta.

8. La constancia de pago de los tributos, derechos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, para el caso de las declaraciones señaladas en los numerales 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 10 del artículo 23.

Parágrafo 1°. El revisor fiscal o contador público que encuentre hechos irregulares en la contabilidad, deberá firmar las declaraciones tributarias con salvedades, caso en el cual anotará en el espacio destinado para su firma en el formulario de declaración, la expresión “con salvedades”, así como su firma y demás datos solicitados y hacer entrega al contribuyente o declarante de una constancia en la cual se detallen los hechos que no han sido certificados y la explicación de las razones para ello. Dicha certificación deberá ponerse a disposición de la Unidad de Impuestos Locales, cuando así lo exija.

Parágrafo 2°. En circunstancias excepcionales, el jefe de la Unidad de Impuestos Locales podrá autorizar la recepción de declaraciones que no se presenten en los formularios oficiales.

Parágrafo 3°. Dentro de los factores a que se refiere el numeral 3 de este artículo, se entienden comprendidas las exenciones a que se tenga derecho de conformidad con las normas vigentes, las cuales se solicitarán en la respectiva declaración tributaria sin que se requiera reconocimiento previo alguno y sin perjuicio del ejercicio posterior de la facultad de revisión de la Unidad de Impuestos Locales.

Parágrafo 4°. Para las declaraciones señaladas en los numerales 5, 7 y 8 del artículo 23, la Unidad de Impuestos Locales podrá adoptar un formulario de utilización múltiple que no podrá diligenciarse, en cada caso, para declarar más de un impuesto.

Las declaraciones a que se refieren los numerales 3, 4 y 9 del artículo 23, se presentarán en los formularios que para el efecto diseñe u homologue la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Parágrafo 5°. El formulario de declaración del impuesto sobre vehículos automotores deberá incluir una casilla para indicar la compañía que expidió el seguro obligatorio de accidentes de tránsito que ampara al vehículo y el número de la póliza respectiva.

Artículo 26. *Efectos de la firma del contador.* Sin perjuicio de la facultad de fiscalización e investigación que tiene la Unidad de Impuestos Locales para asegurar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, y de la obligación de mantenerse a disposición de dicha Unidad; los documentos, informaciones y pruebas necesarios para determinar la veracidad de los datos declarados,

así como el cumplimiento de las obligaciones que sobre contabilidad exigen las normas vigentes, la firma del contador público o revisor fiscal en las declaraciones tributarias, certifica los siguientes hechos:

1. Que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las normas vigentes sobre la materia. 2. Que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa. 3. Que las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones que establecen las normas vigentes, en el caso de la declaración de retenciones.

Artículo 27. *Aproximación de los valores en las declaraciones tributarias.* Los valores diligenciados en las declaraciones tributarias deberán aproximarse al múltiplo de mil (1.000) más cercano. Esta cifra no se reajustará anualmente.

Artículo 28. *Lugar y plazos para presentar las declaraciones.* Las declaraciones tributarias deberán presentarse en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el jefe de la Unidad de Impuestos Locales. Así mismo, los gobiernos locales podrán recibir las declaraciones tributarias por medio de bancos y demás entidades autorizadas para el efecto.

En aquellos municipios en los que se autorice el recaudo del impuesto al consumo por la importación de cigarrillos y tabaco elaborado, cervezas, sifones y refajos, de procedencia extranjera, se declarará y pagará dicho impuesto al momento de la importación, conjuntamente con los impuestos y derechos locales que se causen en la misma. El pago se efectuará a órdenes de la Unidad de Impuestos Locales al consumo de productos extranjeros.

El impuesto al consumo por la producción local de cervezas, sifones y refajos, se deberá declarar y pagar dentro de los quince (15) días calendario, siguientes al vencimiento de cada período gravable.

El impuesto al consumo por la producción local de cigarrillos y tabaco elaborado, se declarará dentro de los cinco (5) días calendario, siguientes al vencimiento de cada período gravable, ante el departamento donde quede ubicada la jurisdicción geográfica del municipio correspondiente. Simultáneamente con la declaración, el contribuyente deberá pagar el ochenta por ciento (80%) de este impuesto, ante el departamento correspondiente y consignar directamente a órdenes de la tesorería del municipio, el veinte por ciento (20%) del impuesto, que como participación le corresponde al ente local.

Artículo 29. *Utilización de medios electrónicos para el cumplimiento de obligaciones tributarias.* El jefe de la Unidad de Impuestos Locales podrá autorizar la presentación de las declaraciones y pagos tributarios a través de medios electrónicos, en las condiciones y con las seguridades que establezca el reglamento que expida el gobierno local. Cuando se adopten dichos medios, el cumplimiento de la obligación de declarar no requerirá para su validez de la firma autógrafa del documento.

Artículo 30. *Declaraciones que se tienen por no presentadas.* Las declaraciones del impuesto al consumo sobre la producción local de cervezas, sifones y refajos; del impuesto de delineación urbana, del impuesto de espectáculos públicos, de las sobretasas a la gasolina motor y ACPM, del impuesto de loterías foráneas y de retenciones de los impuestos locales, se tendrán por no presentadas en los siguientes casos:

- a) Cuando la declaración no se presente en los lugares señalados para tal efecto;
- b) Cuando no se suministre la identificación del declarante, o se haga en forma equivocada;
- c) Cuando no contenga los factores necesarios para identificar las bases gravables;
- d) Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal, y
- e) Cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago.

Parágrafo. No se configurará la causal prevista en el literal e) del presente artículo, cuando la declaración del respectivo impuesto se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a favor susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente.

Para tal efecto, el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente, por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración.

El agente retenedor deberá solicitar a la Unidad de Impuestos Locales, la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención, dentro de los seis (6) meses siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente.

Cuando el agente retenedor no solicite la compensación del saldo a favor oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada, la declaración de retención en la fuente presentada sin pago se tendrá como no presentada.

Artículo 31. La declaración del impuesto sobre vehículos automotores se tendrá por no presentada cuando no contenga los requisitos señalados en los literales a), b), c) y e) del anterior artículo.

Artículo 32. La declaración del impuesto predial unificado se tendrá por no presentada en los casos consagrados en el artículo anterior y cuando se omita o se informe equivocadamente la dirección del predio, salvo que corresponda a predios urbanizables no urbanizados y a los predios rurales. En el caso en que se omita o se informe equivocadamente la dirección del predio, la Unidad de Impuestos Locales podrá corregir sin lugar a sanción algunos errores de dirección, si se informaron correctamente los datos de cédula catastral y/o matrícula inmobiliaria y no existe acto administrativo definitivo de sanción o aforo. Para efectos del impuesto predial unificado, la dirección del predio se entenderá como la dirección de notificación del contribuyente, salvo que este informe una dirección de notificación diferente.

Artículo 33. La declaración del impuesto de industria y comercio e impuesto de avisos y tableros, se tendrá por no presentada en los casos consagrados en el artículo 30 de la presente ley.

Parágrafo. Por constancia de pago se entiende la cancelación total de los valores correspondientes a impuestos, retenciones, anticipos y sanciones liquidados en la declaración, así como el total de los derechos e intereses por mora que se hubieren causado al momento de la presentación de la declaración.

Artículo 34. *Sanción por no informar la dirección.* Cuando en las declaraciones tributarias el contribuyente no informe la dirección, o la informe incorrectamente, se entenderán por no presentadas.

Artículo 35. *Reserva de la declaración.* La información tributaria respecto de las bases gravables y la determinación privada de los impuestos que figuren en las declaraciones tributarias, tendrá el carácter de información reservada; por consiguiente, los funcionarios de la Unidad de Impuestos Locales solo podrán utilizarla para el control, recaudo, determinación, discusión de los impuestos y para efectos de informaciones impersonales de estadística.

En los procesos penales, podrá suministrarse copia de las declaraciones, cuando la correspondiente autoridad lo decrete como prueba en la providencia respectiva.

Los bancos y demás entidades que en virtud de la autorización para recaudar los impuestos y recibir las declaraciones tributarias, de compe-

tencia de las Unidades de Impuestos Locales, conozcan las informaciones y demás datos de carácter tributario de las declaraciones, deberán guardar la más absoluta reserva con relación a ellos y solo los podrán utilizar para los fines del procesamiento de la información, que demanden los reportes de recaudo y recepción, exigidos por las respectivas dependencias de la Unidad de Impuestos Locales.

Parágrafo. Para fines de control al lavado de activos, la Unidad de Impuestos Locales deberá remitir, a solicitud de la dependencia encargada de investigar el lavado de activos, la información relativa a las declaraciones e investigaciones de carácter tributario y cambiario, que posea en sus archivos físicos y/o en sus bases de datos.

Artículo 36. *Examen de la declaración con autorización del declarante.* Las declaraciones podrán ser examinadas cuando se encuentren en las oficinas de impuestos, por cualquier persona autorizada para el efecto, mediante escrito presentado personalmente por el contribuyente ante un funcionario administrativo o judicial.

Artículo 37. *Para los efectos de los impuestos locales, departamentales o municipales se puede intercambiar información.* Para los efectos de liquidación y control de impuestos locales, departamentales o municipales, podrán intercambiar información sobre los datos de los contribuyentes, el Ministerio de Hacienda y las unidades de impuestos locales.

Para ese efecto, los municipios también podrán solicitar a la Unidad de Impuestos Locales, copia de las investigaciones existentes en materia de los impuestos sobre la renta y sobre las ventas, los cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente, para la liquidación y cobro del impuesto de industria y comercio.

A su turno, la Dirección de Impuestos Locales podrá solicitar a los municipios, copia de las investigaciones existentes en materia del impuesto de industria y comercio, las cuales podrán servir como prueba, en lo pertinente, para la liquidación y cobro de los impuestos sobre la renta y sobre las ventas.

Artículo 38. *Garantía de la reserva por las entidades contratadas para el manejo de información tributaria.* Cuando se contrate para las unidades de impuestos locales, los servicios de entidades privadas para el procesamiento de datos, liquidación y contabilización de los gravámenes por sistemas electrónicos, podrá suministrarles informaciones globales sobre los renglones que conforman cada formulario, por tipo de impuesto, para fines estadísticos.

Las entidades privadas con las cuales se contraten los servicios a que se refiere el inciso anterior, guardarán absoluta reserva acerca de las informaciones que se les suministren, y en los contratos respectivos se incluirá una caución suficiente que garantice tal obligación.

Artículo 39. *Información tributaria.* Por solicitud directa de los gobiernos extranjeros y sus agencias y con base en acuerdos de reciprocidad, se podrá suministrar información tributaria en el caso en que se requiera para fines de control fiscal o para obrar en procesos fiscales o penales.

En tal caso, deberá exigirse al gobierno o agencia solicitante, tanto el compromiso expreso de su utilización exclusiva para los fines objeto del requerimiento de información, así como la obligación de garantizar la debida protección a la reserva que ampara la información suministrada.

Artículo 40. *Reserva del expediente en la etapa de cobro.* Los expedientes de las oficinas de cobranzas solo podrán ser examinados por el contribuyente o su apoderado legalmente constituido, o abogados autorizados mediante memorial presentado personalmente por el contribuyente.

Artículo 41. *Corrección de las declaraciones.* Los contribuyentes o declarantes pueden corregir sus declaraciones tributarias dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, y antes de que se les haya notificado requerimiento especial o pliego de cargos, en relación con la declaración tributaria que se corrige.

Toda contribución que el contribuyente o declarante presente con posterioridad a la declaración inicial, será considerada como una corrección a la inicial o a la última corrección presentada, según el caso.

Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, el contribuyente o declarante deberá presentar una nueva declaración diligenciándola en forma total y completa, y liquidar la correspondiente sanción por corrección en el caso en que se determine un mayor valor a pagar o un menor saldo a favor. En el caso de las declaraciones que deben contener la constancia de pago, la corrección que implique aumentar el valor a pagar, solo incluirá el mayor valor y las correspondientes sanciones.

También se podrá corregir la declaración tributaria, aunque se encuentre vencido el término previsto en este artículo, cuando la corrección se realice dentro del término de respuesta al pliego de cargos o al emplazamiento para corregir.

Parágrafo. Para el caso del impuesto de azar y espectáculos, cuando se produzca adición de bienes al plan de premios o incremento en la emisión de boletas, realizada de conformidad con lo exigido en las normas

vigentes, la correspondiente declaración tributaria que debe presentarse para el efecto, no se considera corrección.

Artículo 42. *Correcciones que disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a favor.* Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando al saldo a favor, se elevará solicitud a la Unidad de Impuestos Locales correspondiente, dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración.

La Unidad de Impuestos Locales debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contará a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis (6) meses siguientes a la solicitud, según el caso.

Cuando no sea procedente la corrección solicitada, el contribuyente será objeto de una sanción equivalente al veinte por ciento (20%) del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, la que será aplicada en el mismo acto mediante el cual se produzca el rechazo de la solicitud por improcedente. Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada.

La oportunidad para presentar la solicitud se contará desde la fecha de la presentación, cuando se trate de una declaración de corrección.

Parágrafo 1°. La sanción del veinte por ciento (20%) a que se refiere el presente artículo, solo será aplicable cuando la disminución del valor a pagar o el aumento del saldo a favor resulte improcedente.

Parágrafo 2°. El procedimiento previsto en el presente artículo, se aplicará igualmente a las correcciones que impliquen incrementos en los anticipos del impuesto, para ser aplicados a las declaraciones de los ejercicios siguientes, salvo que la corrección del anticipo se derive de una corrección que incrementa el impuesto por el correspondiente ejercicio.

Artículo 43. *Corrección de las declaraciones tributarias.* El término establecido en el artículo anterior, para que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores corrijan las declaraciones tributarias, es de un (1) año, contado a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar, y en las condiciones exigidas en el mismo artículo.

Artículo 44. *Correcciones por diferencias de criterios.* Cuando se trate de corregir errores, provenientes de diferencias de criterios o de apreciaciones entre la Unidad de Impuestos Locales y el declarante, relativas a la interpretación del derecho aplicable, y que impliquen un mayor valor

a pagar o un menor saldo a favor, siempre que los hechos que consten en la declaración objeto de la corrección sean completos y verdaderos, se aplicará el procedimiento indicado en el artículo 42 de la presente ley, pero no habrá lugar a aplicar las sanciones allí previstas.

Cuando los errores de que trata el inciso anterior sean planteados por la Unidad de Impuestos Locales en el emplazamiento para corregir, el contribuyente podrá corregir la declaración presentándola ante las entidades bancarias, pero no deberá liquidarse sanción por corrección por el mayor valor a pagar o el menor saldo a favor derivado de tales errores.

Artículo 45. *Corrección de algunos errores que implican tener la declaración por no presentada.* Se podrán corregir de la forma como se indica en el inciso siguiente las inconsistencias que a continuación se indican:

- a) No presentar la declaración en los lugares señalados;
- b) No suministrar la identificación del declarante;
- c) No estar firmada la declaración por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal, y
- d) No informar la dirección o informarla incorrectamente.

Los contribuyentes, responsables o agentes retenedores podrán corregir sus declaraciones tributarias dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de que se les haya notificado requerimiento especial o pliego de cargos, en relación con la declaración tributaria que se corrige, y se liquide la correspondiente sanción por corrección. Toda declaración que el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante presente con posterioridad a la declaración inicial, será considerada como una corrección a la declaración inicial o a la última corrección presentada, según el caso.

Cuando el mayor valor a pagar, o el menor saldo a favor, obedezca a la rectificación de un error que proviene de diferencias de criterio o de apreciación entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativas a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos que consten en la declaración objeto de corrección sean completos y verdaderos, no se aplicará la sanción de corrección. Para tal efecto, el contribuyente procederá a corregir, siguiendo el procedimiento previsto en el artículo siguiente y explicando las razones en que se fundamenta.

La corrección prevista en este artículo también procede cuando no se varíe el valor a pagar o el saldo a favor. En este caso, no será necesario liquidar sanción por corrección.

Parágrafo 1°. En los casos previstos en el presente artículo, el contribuyente, retenedor o responsable podrá corregir válidamente sus declaraciones tributarias, aunque se encuentre vencido el término previsto en este artículo, cuando se realice en el término de respuesta al pliego de cargos o al emplazamiento para corregir.

Parágrafo 2°. La sanción que se liquidará será el equivalente al dos por ciento (2%) del valor propuesto en el respectivo pliego de cargos.

También podrá corregirse, mediante el procedimiento señalado en el inciso anterior, el no pago total de la declaración privada en los casos en que se exija esta condición para tener por presentada la declaración, siempre y cuando no se haya notificado sanción por no declarar.

Artículo 46. *Correcciones provocadas por la Unidad de Impuestos Locales.* Los contribuyentes o declarantes podrán corregir sus declaraciones con ocasión de la respuesta al requerimiento especial o a su ampliación, a la respuesta al pliego de cargos, o con ocasión de la interposición del recurso contra la liquidación de revisión o la resolución mediante la cual se apliquen sanciones, de acuerdo con lo establecido en el título vi de la presente ley.

Artículo 47. *Corrección de errores e inconsistencias en las declaraciones y recibos de pago.* Cuando en la verificación del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables, agentes de retención, y demás declarantes de los tributos, se detecten inconsistencias en el diligenciamiento de los formularios prescritos para el efecto, tales como omisiones o errores en la naturaleza o definición del tributo que se cancela, año o período gravable, o ambos, se podrán corregir de oficio o a solicitud de parte, de manera individual o automática, para que prevalezca la verdad real sobre la formal generada por error.

Bajo estos mismos presupuestos, la Unidad de Impuestos Locales podrá corregir sin sanción para el declarante, errores del NIT, o errores aritméticos, siempre y cuando la corrección no genere un mayor valor a cargo del contribuyente y su modificación no resulte relevante para definir de fondo la determinación del tributo o la discriminación de los valores retenidos, para el caso de las declaraciones de retención en la fuente.

Las correcciones se podrán realizar en cualquier tiempo, modificando la información en los sistemas que para tal efecto maneje la entidad, ajustando los registros y los estados financieros a que haya lugar, e informando las correcciones al interesado.

Artículo 48. *Corrección de errores en el pago o en la declaración por aproximación de los valores al múltiplo de mil (1.000) más cercano.* Cuando los contribuyentes incurran en errores en las declaraciones privadas o en los recibos de pago originados en aproximaciones al múltiplo de mil (1.000) más cercano, los cuales les generen un menor valor en la liquidación o un menor pago, podrán ser corregidos de oficio, sin que se generen sanciones por ello. Para los casos en que las declaraciones requieren para su validez acreditar el pago, este tipo de errores en los valores a pagar no restarán validez a la declaración tributaria.

Artículo 49. *Corrección de la declaración de impuesto predial por revisión del avalúo catastral.* Para efectos tributarios, el propietario o poseedor podrá solicitar revisión a las autoridades catastrales de los avalúos de formación, actualización o conservación de acuerdo con los procedimientos que regulan la materia.

Parágrafo. Los contribuyentes podrán, dentro de los dos meses siguientes a la ejecutoria de la decisión de revisión de que trata el presente artículo, corregir la declaración inicialmente presentada sin necesidad de trámite adicional alguno.

Artículo 50. *Firmeza de la declaración privada.* La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de su presentación.

También quedará en firme la declaración tributaria si vencido el término para practicar la revisión, esta no se notificó al contribuyente o responsable en debida forma.

OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACIONES TRIBUTARIAS

Artículo 51. *Obligados a presentar declaración del impuesto predial unificado.* Los propietarios, poseedores o usufructuarios de predios ubicados en la jurisdicción de cada municipio, estarán obligados a presentar anualmente y durante el respectivo período una declaración del impuesto predial unificado por cada predio.

En el caso de predios que pertenezcan a varias personas, la presentación de la declaración por una de ellas libera de dicha obligación a las demás, independientemente de la responsabilidad de cada una por el im-

puesto, intereses y sanciones, en proporción a la cuota parte o derecho que tengan en la propiedad.

Parágrafo 1°. De conformidad con el inciso tercero del artículo 14 de la ley 44 de 1990, el autoavalúo consignado en la declaración de que trata este artículo, servirá como costo fiscal para la determinación de la renta o ganancia ocasional, que se produzca al momento de la enajenación del predio, en los términos del artículo 72 de la presente ley.

Parágrafo 2°. No estarán obligados a declarar y pagar el impuesto predial unificado, los propietarios, poseedores o usufructuarios de los siguientes bienes inmuebles:

- a) Los salones comunales de propiedad de las juntas de acción comunal;
- b) Los predios edificados residenciales de los estratos 1 y 2 cuyo avalúo catastral sea inferior a tres millones de pesos (\$ 3.000.000);
- c) Las tumbas y bóvedas de los cementerios, siempre y cuando no sean de propiedad de los parques cementerio;
- d) Los inmuebles de propiedad de la Iglesia católica, destinados al culto y vivienda de las comunidades religiosas, a las curias diocesanas y arquidiocesanas, lo mismo que de las casas episcopales y curales, y seminarios conciliares;
- e) Los inmuebles de propiedad de otras iglesias diferentes a la católica, reconocidas por el Estado colombiano y destinadas al culto, a las casas pastorales, seminarios y sedes conciliares;
- f) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil;
- g) Los predios de la Defensa Civil Colombiana siempre y cuando estén destinados al ejercicio de las funciones propias de esa entidad, y
- h) Los predios que se encuentren definidos legalmente como parques naturales o como parques públicos de propiedad de entidades estatales, no podrán ser gravados con impuesto ni por la nación ni por las entidades territoriales.

Parágrafo 3°. Las demás propiedades de las iglesias serán gravadas en la misma forma que las de los particulares.

Parágrafo 4°. Los propietarios, poseedores o usufructuarios de los predios residenciales de los estratos 1 y 2 podrán acogerse al sistema preferencial del impuesto predial unificado que será el correspondiente en salarios mínimos diarios vigentes, según su avalúo catastral vigente, conforme a la siguiente tabla:

RANGO DE AVALÚO CATASTRAL	SALARIOS MÍNIMOS DIARIOS VIGENTES	
	PRIMER PLAZO	PLAZO SIN DESCUENTO
Hasta \$ 3.000.000	0	0
\$ 3.000.001 hasta \$ 7.000.000	1	2
\$ 7.000.001 hasta \$ 10.000.000	2	3
\$ 10.000.001 hasta \$ 15.000.000	3	4
\$ 15.000.001 hasta \$ 22.000.000	6	8
\$ 22.000.001 hasta \$ 27.000.000	9	11
\$ 27.000.001 hasta \$ 40.000.000	12	14
Más de \$ 40.000.000	18	20

Quienes se acojan al sistema preferencial del impuesto predial unificado no deberán presentar declaración del impuesto, y su obligación tributaria se limitará al pago del monto fijado en los recibos oficiales de pago, que prescriba la Unidad de Impuestos Locales. Estos contribuyentes, si lo prefieren, podrán optar por no acogerse al sistema preferencial señalado, caso en el cual deberán autoevaluar de conformidad con la normatividad general vigente del impuesto predial unificado.

Artículo 52. *Quiénes deben presentar la declaración de industria, comercio, avisos y tableros.* Están obligados a presentar una declaración del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros por cada período, las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho, que realicen dentro del territorio de la jurisdicción del municipio o del distrito correspondiente, las actividades que de conformidad con las normas sustanciales están gravadas o exentas del impuesto. A partir del año gravable 2011, los contribuyentes que pertenezcan al régimen simplificado deberán presentar anualmente la declaración del impuesto de industria y comercio. Los contribuyentes que pertenezcan al régimen simplificado que obtengan durante el año ingresos inferiores a ochenta (80) salarios mínimos mensuales vigentes, no tendrán que presentar la declaración del impuesto de industria y comercio y su impuesto será igual a las sumas retenidas por tal concepto.

Parágrafo. Cuando el contribuyente realice varias actividades sometidas al impuesto, la declaración deberá comprender los ingresos provenientes de la totalidad de las actividades, así sean ejercidas en uno o en varios locales u oficinas.

Artículo 53. *Período de causación en el impuesto de industria y comercio y avisos y tableros.* A partir del 1° de enero de 2011, el impuesto

de industria y comercio y avisos y tableros se causará con una periodicidad bimestral. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; noviembre-diciembre.

Artículo 54. *Período declarable en el impuesto de industria y comercio, y avisos y tableros.* A partir del 1° de enero de 2011, los responsables del régimen simplificado deberán presentar anualmente la declaración del impuesto de industria y comercio.

Para los demás responsables, el período declarable en el impuesto de industria y comercio, y avisos y tableros será bimestral. En este caso, cada período coincidirá con el respectivo bimestre de causación conforme con lo señalado en el artículo anterior.

Parágrafo. Cuando la iniciación o el cese definitivo de la actividad se presente en el transcurso de un período declarable, la declaración de industria, comercio y avisos y tableros deberá presentarse por el período comprendido entre la fecha de iniciación de la actividad y la fecha de terminación del respectivo período, o entre la fecha de iniciación del período y la fecha del cese definitivo de la actividad, respectivamente. En este último caso, la declaración deberá presentarse dentro del mes siguiente a la fecha de haber cesado definitivamente las actividades sometidas al impuesto.

Artículo 55. *Período fiscal cuando hay liquidación en el año.* En los casos de liquidación durante el ejercicio, el año concluye en las siguientes fechas:

a) Sucesiones ilíquidas: en la fecha de ejecutoria de la sentencia que apruebe la partición o adjudicación; o en la fecha en que se extienda la escritura pública, si se optó por el procedimiento a que se refiere el decreto extraordinario 902 de 1988;

b) Personas jurídicas: en la fecha en que se efectúe la aprobación de la respectiva acta de liquidación, cuando estén sometidas a la vigilancia del Estado;

c) Personas jurídicas no sometidas a la vigilancia estatal, sociedades de hecho y comunidades organizadas: en la fecha en que finalizó la liquidación de conformidad con el último asiento de cierre de la contabilidad; cuando no estén obligados a llevarla, en aquella en que terminan las operaciones, según documento de fecha cierta.

Artículo 56. *Declaración de introducción a los municipios o distritos.* Los importadores o distribuidores de cigarrillos y tabaco elaborado, deberán presentar sin pago la declaración de introducción a los municipios o distritos de los bienes gravados.

Los importadores o distribuidores de cerveza, sifones y refajos de procedencia extranjera, presentarán sin pago la declaración de introducción al Distrito Capital, siguiendo la reglamentación que para el efecto expida el gobierno local.

Artículo 57. *Período gravable, declaración y pago del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera.* Los importadores declararán y pagarán el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera, en el momento de la importación. Conjuntamente con los impuestos y derechos locales que se causen en la misma.

El pago del impuesto al consumo se efectuará en la forma como lo determine el jefe de la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 58. *Responsabilidad por cambio de destino en el impuesto al consumo.* El distribuidor de productos gravados con el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera, y de cervezas, sifones y refajos, que modifique unilateralmente el destino de estos, deberá informarlo por escrito al productor o importador dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al cambio de destino a fin de que el productor o importador realice los ajustes correspondientes en su declaración de impuesto al consumo o en su sistema contable.

En caso de que el distribuidor omita informar el cambio de destino de los productos, será el único responsable por el pago del impuesto al consumo ante el municipio en cuya jurisdicción se haya efectuado la enajenación de los productos al público.

Artículo 59. *Declaración de retención en la fuente de impuestos locales.* Los agentes retenedores señalados en las disposiciones vigentes y en las normas de la presente ley, de los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, estarán obligados a presentar una declaración mensual de las retenciones que debieron efectuar en el respectivo mes.

En el caso del impuesto de industria y comercio, el sistema de retenciones por compras se declarará bimestralmente junto con la declaración del impuesto de industria y comercio.

Artículo 60. *Declaración del impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos.* Los productores locales de cervezas, sifones y refajos deberán presentar mensualmente las declaraciones del impuesto al consumo correspondiente.

Artículo 61. *Período gravable, declaración y pago del impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos.* El período gravable del impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos es mensual.

Los productores cumplirán mensualmente con la obligación de declarar y pagar simultáneamente, ante las entidades financieras autorizadas para tal fin por la Unidad de Impuestos Locales dentro de los quince (15) días calendario, siguiente al vencimiento de cada período gravable.

La declaración deberá contener la liquidación privada del gravamen correspondiente a los despachos, entregas o retiros efectuados en el mes anterior.

Los importadores declararán y pagarán el impuesto al consumo en el momento de la importación, conjuntamente con los impuestos y derechos locales que se causen en la misma. El pago del impuesto al consumo se efectuará en la forma como lo establezca el jefe de la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 62. *Declaración del impuesto unificado de vehículos.* Los contribuyentes del impuesto unificado de vehículos estarán obligados a presentar una declaración por cada vehículo automotor y por cada año.

Parágrafo. En la declaración a que se refiere este artículo, podrá exigirse, junto con el impuesto señalado, la declaración y pago de otros tributos o derechos locales relacionados con los vehículos automotores.

Artículo 63. *Declaración de delineación urbana.* Están obligados a presentar una declaración de delineación urbana por cada obra, los propietarios de los predios objeto de urbanización, parcelación, construcción, demolición, ampliación, modificación, adecuación y reparación, como sujetos pasivos de dicho impuesto, al momento de la expedición de la licencia.

Artículo 64. *Declaración del impuesto de azar y espectáculos.* Los contribuyentes de este impuesto deberán autoliquidar, declarar y pagar mensualmente, como impuesto de azar y espectáculos, los impuestos de espectáculos públicos, juegos, rifas, sorteos, concursos y similares.

Parágrafo. No estarán obligados a declarar quienes realicen en forma exclusiva dichas actividades, siempre que sean objeto del reconocimiento de no sujeción a este impuesto, de conformidad con las normas vigentes. Tampoco estarán obligados a declarar los contribuyentes del impuesto que previamente a la realización del espectáculo, obtengan reconocimiento de exención por parte de la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 65. *Declaraciones presentadas por no obligados.* Las declaraciones tributarias presentadas por los no obligados a declarar no producirán efecto legal alguno.

Artículo 66. *Período de la declaración de las sobretasas a la gasolina motor y al ACPM.* Los responsables cumplirán mensualmente con la obligación de declarar y pagar las sobretasas en las entidades financieras autorizadas para tal fin, dentro de los dieciocho (18) primeros días calendario del mes siguiente al de causación. Además de las obligaciones de declaración y pago, los responsables de la sobretasa informarán al Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Dirección de Apoyo Fiscal, la distribución del combustible discriminado mensualmente por entidad territorial, tipo de combustible y cantidad del mismo.

Los responsables deberán cumplir con la obligación de declarar en aquellas entidades territoriales donde tengan operación, aun cuando dentro del período gravable no se hayan realizado operaciones gravadas.

Los distribuidores minoristas deberán cancelar la sobretasa a la gasolina motor corriente o extra y al ACPM al responsable mayorista, dentro de los siete (7) primeros días calendario del mes siguiente al de la causación.

Para el caso de las ventas de gasolina o ACPM que no se efectúen directamente a las estaciones de servicio, la sobretasa se pagará en el momento de la causación. En todo caso, se especificará al distribuidor mayorista el destino final del producto para efectos de la distribución de la sobretasa respectiva.

Artículo 67. *Declaración mensual del impuesto de loterías foráneas.* Dentro de los primeros diez (10) días de cada mes, las loterías u operadores de las mismas declararán ante las autoridades correspondientes, el impuesto que corresponda a los billetes o fracciones de loterías, vendidos en la jurisdicción de los municipios o distritos, generado en el mes inmediatamente anterior.

TÍTULO III

OTROS DEBERES FORMALES

Artículo 68. *Inscripción en el registro de industria y comercio.* Los contribuyentes del impuesto de industria y comercio y avisos y tableros, estarán obligados a inscribirse en el registro de industria y comercio, informando los establecimientos donde ejerzan las actividades industriales, comerciales o de servicios, mediante el diligenciamiento del formato que la Unidad de Impuestos Locales adopte para el efecto.

Quienes inicien actividades, deberán inscribirse dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha de iniciación de sus operaciones.

Artículo 69. *Inscripción de los responsables del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera.* Los importadores de productos gravados con impuestos al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera, deberán registrarse ante la respectiva dependencia del ente local, al inicio de la actividad gravada. Los distribuidores también estarán sujetos a esta obligación.

Artículo 70. *Inscripción de responsables a la sobretasa a la gasolina.* Los distribuidores minoristas deberán inscribirse previamente al inicio de sus actividades y presentarán dicho registro como parte de los documentos necesarios para obtener la licencia de funcionamiento.

Los consumidores y distribuidores mayoristas que adquieran la condición de responsables deberán inscribirse dentro del mes siguiente al momento en que adquirieron tal condición.

La no inscripción y la inscripción extemporánea, darán lugar a la imposición de la siguiente sanción: un (1) salario mínimo diario vigente por cada día de extemporaneidad en la inscripción que establece el inciso 1° del presente artículo.

Artículo 71. *Convenios para realizar inscripción de contribuyentes del impuesto de industria y comercio.* Las unidades de impuestos locales podrán celebrar convenios con otras entidades que posean registros de información, para unificar el trámite de inscripción en el registro tributario de cada ente local.

Artículo 72. *Obligación de informar al cese de actividades y demás novedades en industria y comercio.* Los contribuyentes del impuesto de industria y comercio y avisos y tableros que cesen definitivamente en el desarrollo de la totalidad de las actividades sujetas a dicho impuesto, deberán informar tal hecho dentro de los dos (2) meses siguientes al mismo.

Recibida la información, la Unidad de Impuestos Locales procederá a cancelar la inscripción en el registro de industria y comercio, sin perjuicio de la facultad para efectuar las verificaciones posteriores a que haya lugar.

Mientras el contribuyente no informe el cese de actividades, estará obligado a presentar las correspondientes declaraciones tributarias.

Igualmente, estarán obligados a informar a la Unidad de Impuestos Locales, dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha de su ocurrencia, cualquier otra novedad que pueda afectar los registros de dicha dependencia, de conformidad con las instrucciones que se impartan y los formatos diseñados para el efecto.

Artículo 73. *Régimen simplificado de industria y comercio.* Pertenecen al régimen simplificado los contribuyentes del impuesto de industria

y comercio que cumplan con la totalidad de los requisitos para pertenecer al régimen simplificado en el impuesto a las ventas.

El contribuyente del impuesto de industria y comercio que inicie actividades deberá, en el momento de la inscripción, definir el régimen al que pertenece. Para efectos de establecer el requisito del monto de los ingresos brutos para pertenecer al régimen simplificado, se tomará el resultado de multiplicar por trescientos sesenta (360) el promedio diario de ingresos brutos obtenidos durante los primeros sesenta (60) días calendario, contados a partir de la iniciación de actividades.

Cuando el contribuyente no cumpla con la obligación de registrarse, la Unidad de Impuestos Locales los clasificará e inscribirá de conformidad con los datos estadísticos que posea.

Los contribuyentes que pertenezcan al régimen simplificado que obtengan durante el año gravable ingresos netos inferiores a ochenta (80) salarios mínimos mensuales vigentes, no tendrán que presentar la declaración del impuesto de industria y comercio y su impuesto será igual a las sumas retenidas por tal concepto.

Artículo 73bis. *Cambio de régimen común al régimen simplificado.* Los contribuyentes que pertenezcan al régimen común, solo podrán acogerse al régimen simplificado cuando demuestren que en los tres (3) años fiscales anteriores se cumplieron, por cada año, las siguientes condiciones:

1. Que sean personas naturales.
2. Que tengan como máximo dos establecimientos de comercio.
3. Que no sean importadores.
4. Que no vendan por cuenta de terceros así sea a nombre propio.
5. Que sus ingresos netos provenientes del ejercicio de actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio y avisos y tableros en el año fiscal inmediatamente anterior, sean inferiores a la suma de setenta y siete millones novecientos mil pesos (\$ 77.900.000).
6. Que su patrimonio bruto fiscal a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sea inferior a doscientos dieciséis millones quinientos mil pesos (\$ 216.500.000).

Para efectos de establecer el cumplimiento del requisito consagrado en el numeral 5 de este artículo, cuando se inicien actividades dentro del respectivo año, los ingresos netos que se tomarán de base son los que resulten de dividir los ingresos netos recibidos durante el período, por el número de días a que correspondan y de multiplicar la cifra así obtenida por trescientos sesenta (360).

Quienes se acojan a lo dispuesto en este artículo, deberán manifestarlo ante la Unidad de Impuestos Locales al momento de la inscripción y en todo caso, a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha de finalización del primer período declarable. De no hacerlo así, la respectiva Unidad de Impuestos Locales los clasificará e inscribirá de conformidad con los datos estadísticos que posea. Esto último, se entiende sin perjuicio de que la Unidad de Impuestos Locales de oficio pueda volver a reclasificar.

La reclasificación será notificada al responsable, contra la misma no procede recurso alguno y a partir del bimestre siguiente ingresará al nuevo régimen.

Artículo 74. *Obligación de llevar contabilidad.* Los sujetos pasivos de los impuestos de industria y comercio y avisos y tableros, y de los impuestos al consumo, estarán obligados a llevar para los efectos tributarios un sistema contable que se ajuste a lo previsto en el Código de Comercio y demás disposiciones que lo complementen.

Lo dispuesto en este artículo no se aplica para los contribuyentes del régimen simplificado ni a los profesionales independientes.

Artículo 75. *Contabilidad simplificada o libro fiscal de registro de operaciones.* Los contribuyentes que pertenezcan al régimen simplificado del impuesto de industria y comercio, deberán llevar un sistema de contabilidad simplificada o el libro fiscal de registro de operaciones diarias por cada establecimiento, en el cual se identifique el contribuyente, esté debidamente foliado y se anoten diariamente en forma global o discriminada las operaciones realizadas. Al finalizar cada mes deberán, con base en las facturas que les hayan sido expedidas, totalizar el valor pagado en la adquisición de bienes y servicios, así como los ingresos obtenidos en desarrollo de su actividad.

Este libro fiscal deberá reposar en el establecimiento de comercio y la no presentación del mismo al momento que lo requiera la Unidad de Impuestos Locales, o la constatación del atraso, dará lugar, como sanción, a la clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina, consultorio, y en general, el sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio.

La sanción a que se establece en el inciso anterior, se aplicará clausurando por tres (3) días el sitio o sede respectiva, del contribuyente, responsable o agente retenedor, mediante la imposición de sellos oficiales que contendrán la leyenda “cerrado por evasión”.

Cuando el lugar clausurado fuere adicionalmente casa de habitación, se permitirá el acceso de las personas que lo habitan, pero en él no podrán

efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de la actividad, profesión u oficio, por el tiempo que dure la sanción y en todo caso se impondrán los sellos correspondientes.

Una vez aplicada la sanción de clausura, en caso de incurrir nuevamente en cualquiera de los hechos sancionables con esta medida, la sanción a aplicar será la clausura por diez (10) días calendario y una multa del medio por ciento (0,5%) del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior de su imposición, sin exceder de veinte mil (20.000) smlmv.

La sanción a que se refiere el presente artículo se impondrá mediante resolución, previo traslado de cargos a la persona o entidad infractora, quien tendrá un término de diez (10) días para responder.

La sanción se hará efectiva dentro de los diez (10) días siguientes al agotamiento de la vía gubernativa.

Para dar aplicación a lo dispuesto en el presente artículo, las autoridades de policía deberán prestar su colaboración, cuando los funcionarios competentes de las unidades de impuestos locales así lo requieran.

Parágrafo. Para establecer los hechos se utilizará el siguiente método: dos (2) funcionarios designados por el jefe de la Unidad de Impuestos Locales, que hayan constatado la infracción, darán fe del hecho, levantando un acta en la cual se consigne el mismo y las explicaciones que haya aducido quien realizó la operación sin el lleno de los requisitos necesarios. En la etapa de discusión posterior no se podrán aducir explicaciones distintas a las consignadas en las respectivas actas.

Artículo 76. *Sanción por incumplir la clausura.* Sin perjuicio de las sanciones de tipo policivo en que incurra el contribuyente, responsable o agente retenedor, cuando rompa los sellos oficiales, o por cualquier medio, abra o utilice el sitio o sede clausurado durante el término de la clausura, se le podrá incrementar el término de clausura hasta por un (1) mes.

Esta ampliación de la sanción de clausura se impondrá mediante resolución, previo traslado de cargos por el término de diez (10) días para responder.

Artículo 77. *Constancia de la no expedición de facturas o expedición sin el lleno de los requisitos.* Cuando sobre las transacciones respecto de las cuales se debe expedir factura, no se cumpla con esta obligación o se cumpla sin el lleno de los requisitos establecidos en la ley, dos (2) funcionarios designados especialmente por el jefe de la Unidad de Impuestos Locales para tal efecto, que hayan constatado la infracción, darán fe del

hecho, mediante un acta en la cual se consigne el mismo y las explicaciones que haya aducido quien realizó la operación sin expedir la factura. En la etapa de discusión posterior no se podrán aducir explicaciones distintas de las consignadas en la respectiva acta.

Artículo 78. *Obligaciones para los responsables del régimen simplificado.* Los responsables del régimen simplificado del impuesto de industria y comercio deberán:

1. Inscribirse e informar las novedades en el registro de industria y comercio.
2. Presentar anualmente la declaración del impuesto de industria y comercio en el formulario y dentro de los plazos establecidos por la Unidad de Impuestos Locales, de conformidad con el procedimiento previsto en la normatividad general vigente del impuesto de industria y comercio, y avisos y tableros.
3. Llevar un sistema de contabilidad simplificada o el libro fiscal de registro de operaciones diarias con el cual se puedan determinar los ingresos gravables para el impuesto de industria y comercio, y
4. Cumplir las obligaciones que en materia contable y de control se establezcan para el régimen simplificado del impuesto sobre las ventas.

Artículo 79. *Obligación de llevar registros discriminados de ingresos en varios municipios para industria y comercio.* En el caso de los contribuyentes del impuesto de industria y comercio, y avisos y tableros, que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios en la jurisdicción de varios municipios a través de sucursales, agencias o establecimientos de comercio, deberán llevar en su contabilidad registros que permitan la determinación del volumen de ingresos obtenidos por las operaciones realizadas en dichos municipios.

Igual obligación deberán cumplir quienes teniendo su domicilio principal en un municipio, realizan actividades industriales, comerciales o de servicios en jurisdicción de otros.

Artículo 80. *Obligaciones del responsable de la sobretasa.* Los responsables de la sobretasa de la gasolina motor, deberán liquidarla, recaudarla, declararla y pagarla, llevar libros, cuentas contables y en general tendrán todas las obligaciones que para los responsables del impuesto de industria y comercio se establecen en la presente ley.

Los responsables de la sobretasa están obligados al recaudo y pago de la misma. En caso de que no lo hicieren responderán por ella, bien sea mediante determinación privada u oficial de la sobretasa.

Los responsables deberán cumplir con las obligaciones determinadas para los contribuyentes del impuesto de industria y comercio, respecto de la sobretasa de la gasolina, en especial lo previsto en el procedimiento tributario local establecida en la presente ley.

Para efectos de la Unidad de Impuestos Locales, procedimientos y régimen sancionatorio, se aplicará lo previsto en esta ley respecto del impuesto de industria y comercio.

Artículo 81. *Obligaciones de los responsables del impuesto al consumo.* Los productores e importadores de productos gravados con el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera, y de cervezas, sifones y refajos, tienen las siguientes obligaciones:

a) Llevar un sistema contable que permita verificar o determinar los factores necesarios para establecer la base de liquidación del impuesto, el volumen de producción, el volumen de importación, los inventarios, y los despachos y retiros. Dicho sistema también deberá permitir la identificación del monto de las ventas efectuadas en cada departamento, según facturas de venta prenumeradas y con indicación del domicilio del distribuidor. Los distribuidores deberán identificar en su contabilidad el monto de las ventas efectuadas en cada departamento, según facturas de venta prenumeradas;

b) Expedir la factura correspondiente con el lleno de todos los requisitos legales, conservarla hasta por dos (2) años y exhibirla a las autoridades competentes cuando les sea solicitada. Los expendedores al por menor están obligados a exigir la factura al distribuidor, conservarla hasta por dos (2) años y exhibirla a las autoridades competentes cuando les sea solicitada, y

c) Fijar los precios de venta al detallista y comunicarlos a la Unidad de Impuestos Locales dentro de los diez (10) días siguientes a su adopción o modificación.

Parágrafo. El transportador está obligado a demostrar la procedencia de los productos. Con este fin, deberá portar la respectiva tornaguía, o el documento que haga sus veces, y exhibirla a las autoridades competentes cuando le sea requerida.

Artículo 82. *Obligaciones especiales para los sujetos pasivos del impuesto de azar y espectáculos.* Las autoridades locales encargadas de autorizar las actividades sujetas a este impuesto, podrán exigir el registro de estos contribuyentes y la presentación de pólizas para garantizar el pago de los impuestos.

Las compañías de seguros solo cancelarán dichas pólizas, cuando el asegurado acredite copia de la declaración presentada; si no lo hiciere dentro de los dos (2) meses siguientes, la compañía pagará el impuesto asegurado al ente local y repetirá contra el contribuyente.

La garantía señalada en este artículo será equivalente al diez por ciento (10%) del total del aforo del recinto donde se presente el espectáculo, certificado por su propietario o administrador.

Los sujetos pasivos del impuesto sobre espectáculos públicos deberán conservar el saldo de las boletas selladas y no vendidas para efectos de ponerlas a disposición de los funcionarios locales cuando exijan su exhibición.

Artículo 83. *Obligación de informar novedades en los impuestos de azar y espectáculos.* Los sujetos pasivos de los impuestos de azar y espectáculos, deberán comunicar dentro de los términos y en los formatos indicados por la Unidad de Impuestos Locales, cualquier novedad que pueda afectar los registros de dicha dependencia.

Artículo 84. *Obligación de la Dirección de Rifas, Juegos y Espectáculos.* Para efectos de control, la Dirección de Rifas, Juegos y Espectáculos, o la dependencia que haga sus veces en cada municipio o distrito, deberá remitir dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes, a la Unidad de Impuestos Locales, copia de las resoluciones mediante las cuales se otorgaron y/o negaron permisos para la realización de rifas, bingos, concursos, clubes y similares, juegos y espectáculos públicos, expedidas en el mes inmediatamente anterior.

Artículo 85. *Obligación especial en el impuesto de azar y espectáculos.* Toda persona natural, jurídica o sociedad de hecho que explote económicamente cualquier tipo de juegos de los que tratan las normas vigentes, deberá llevar semanalmente por cada establecimiento, planillas de registro en donde se indiquen el valor y la cantidad de boletas o tickets utilizados y/o efectivamente vendidos por cada máquina, mesa, cancha, pista o cualquier sistema de juego, y en las cuales se incluirá como mínimo la siguiente información:

1. Número de la planilla y fecha de la misma.
2. Nombre e identificación de la persona natural o jurídica que explote la actividad de juegos.
3. Dirección del establecimiento.
4. Código y cantidad de cada tipo de juegos.

5. Cantidad de boletas, billetes, tiquetes, fichas, monedas o similares utilizados y/o efectivamente vendidos.

6. Valor unitario de las boletas, billetes, tiquetes, fichas, monedas, dinero en efectivo o similares, utilizados y/o efectivamente vendidos.

7. Valor total de las boletas, billetes, tiquetes, fichas monedas, dinero en efectivo o similares, utilizados y/o efectivamente vendidos.

Las planillas de que trata el inciso anterior deberán conservarse para ser puestas a disposición de las autoridades tributarias locales cuando así lo exijan y sin perjuicio de la obligación de exhibir la contabilidad, las declaraciones de renta y demás soportes contables. Para efectos del cumplimiento de la obligación de facturar, dichas planillas constituyen documento equivalente a la factura.

Artículo 86. *Obligación de acreditar la declaración y pago del impuesto predial unificado y de la contribución de valorización.* Para autorizar el otorgamiento de escrituras públicas que recaigan sobre inmuebles, deberá acreditarse ante el notario la declaración y pago del impuesto predial unificado del predio objeto de la escritura, correspondiente al año en curso, así como el pago de la contribución por valorización que se hubiere generado sobre el predio en el respectivo año y en el inmediatamente anterior.

Cuando se trate de no obligados a presentar declaración del impuesto predial unificado, la obligación establecida en el inciso anterior se entenderá cumplida con la entrega al notario de una manifestación escrita sobre tal hecho.

Parágrafo. Bastará para otorgar las escrituras públicas que recaigan sobre inmuebles, acreditar el pago del impuesto predial unificado de que trata el presente artículo. Para los contribuyentes que se acojan al sistema preferencial que no tengan impuesto a cargo, su obligación se entenderá cumplida con la entrega al notario de una manifestación escrita de tal hecho.

Artículo 87. *Obligación de informar la dirección y la actividad económica.* Los obligados a declarar informarán su dirección en las declaraciones tributarias.

Cuando existiere cambio de dirección, el término para informarla será de tres (3) meses contados a partir del mismo, para lo cual se deberán utilizar los formatos especialmente diseñados para tal efecto por la Unidad de Impuestos Locales. Lo anterior se entiende sin perjuicio de que si durante los procesos de determinación, discusión, devolución o compen-

sación y cobro, el contribuyente o declarante señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes del respectivo proceso, la Unidad de Impuestos Locales deberá hacerlo a dicha dirección.

En el caso de los obligados a presentar la declaración de industria y comercio, y avisos y tableros, deberán informar, además de la dirección, su actividad económica, de conformidad con las actividades señaladas mediante la resolución que para el efecto expida el jefe de la Unidad de Impuestos Locales. Dicha resolución adoptará las actividades que rijan para los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos Locales.

Las unidades de impuestos locales podrán establecer, previas las verificaciones del caso, la actividad económica que corresponda al contribuyente.

Artículo 88. *Obligación de expedir certificados.* Los agentes de retención en la fuente de impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, deberán expedir anualmente un certificado de retenciones que contendrá la siguiente información:

- a) Año gravable y ciudad donde se consignó la retención;
- b) Apellido y nombre o razón social y NIT del retenedor;
- c) Dirección del agente retenedor;
- d) Apellido y nombre o razón social y NIT de la persona o entidad a quien se le practicó la retención;
- e) Monto total y concepto del pago sujeto a retención, y
- f) La firma del pagador o agente retenedor.

A solicitud del retenido, el retenedor expedirá un certificado bimestral a por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado anual.

Artículo 89. *Certificados por otros conceptos.* Cuando se trate de conceptos de retención diferentes de los originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria, los agentes retenedores deberán expedir anualmente un certificado de retenciones que contendrá la misma información señalada en el artículo anterior.

A solicitud de la persona o entidad beneficiaria del pago, el retenedor expedirá un certificado por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado anual.

Parágrafo 1°. Las personas o entidades sometidas a retención en la fuente podrán sustituir los certificados a que se refiere el presente artículo,

cuando estos no hubieren sido expedidos, por el original, copia o fotocopia auténtica de la factura o documento donde conste el pago, siempre y cuando en él aparezcan identificados los conceptos antes señalados.

Parágrafo 2°. El gobierno local podrá eliminar la obligación de expedir el certificado de retenciones a que se refieren este y el artículo anterior, creando mecanismos automáticos de imputación de la retención que lo sustituyan.

Artículo 90. *Obligación de expedir factura.* Para efectos tributarios, todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a estas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales.

Para quienes utilicen máquinas registradoras, el documento equivalente será el tiquete expedido por esta.

Parágrafo 1°. La boleta de ingreso a las salas de exhibición cinematográfica constituye el documento equivalente a la factura.

Parágrafo 2°. Quienes tengan la calidad de agentes de retención del impuesto de industria y comercio deberán expedir un certificado bimestral que cumpla los requisitos de que trata el artículo 88 de esta ley. A solicitud del beneficiario del pago, el agente de retención expedirá un certificado por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado bimestral.

En los demás aspectos se aplicarán los siguientes párrafos.

Parágrafo 3°. Las personas o entidades sometidas a retención en la fuente podrán sustituir los certificados a que se refiere el presente artículo, cuando estos no hubieren sido expedidos, por el original, copia o fotocopia auténtica de la factura o documento donde conste el pago, siempre y cuando en él aparezcan identificados los conceptos antes señalados.

Parágrafo 4°. El gobierno local podrá eliminar la obligación de expedir el certificado de retenciones a que se refiere el presente artículo, creando mecanismos automáticos de imputación de la retención que lo sustituyan.

Artículo 91. *Libro fiscal de registro de operaciones.* Quienes comercialicen bienes o presten servicios gravados perteneciendo al régimen simplificado, deberán llevar el libro fiscal de registro de operaciones diarias

por cada establecimiento, en el cual se identifique el contribuyente, esté debidamente foliado y se anoten diariamente en forma global o discriminada las operaciones realizadas. Al finalizar cada mes deberán, con base en las facturas que les hayan sido expedidas, totalizar el valor pagado en la adquisición de bienes y servicios, así como los ingresos obtenidos en desarrollo de su actividad.

Este libro fiscal deberá reposar en el establecimiento de comercio y la no presentación del mismo al momento que lo requiera la Unidad de Impuestos Locales, o la constatación del atraso, dará lugar a la aplicación de las sanciones y procedimientos contemplados en el artículo 75 de la presente ley.

Artículo 92. La factura de venta o documento equivalente se expedirá en las operaciones que se realicen con comerciantes, importadores o prestadores de servicios o en las ventas a consumidores finales.

Son documentos equivalentes a la factura de venta: el tiquete de máquina registradora, la boleta de ingreso a espectáculos públicos, la factura electrónica y los demás que señale el gobierno local.

Artículo 93. *Casos en que no se requiere la expedición de factura.* No se requerirá la expedición de factura en las operaciones realizadas por bancos, corporaciones financieras, corporaciones de ahorro y vivienda y las compañías de financiamiento comercial. Tampoco existirá esta obligación en las ventas efectuadas por los responsables del régimen simplificado, y cuando se trate de la enajenación de bienes producto de la actividad agrícola o ganadera por parte de personas naturales, cuando la cuantía de esta operación sea inferior a cinco millones de pesos (\$ 5.000.000) y en los demás casos que señale el gobierno local.

Artículo 94. *Requisitos de la factura de venta.* Para efectos tributarios, la expedición de factura consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:

- a) Estar denominada expresamente como factura de venta;
- b) Apellidos y nombre o razón social y NIT del vendedor o de quien presta el servicio;
- c) Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado;
- d) Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta;
- e) Fecha de su expedición;

- f) Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados;
- g) Valor total de la operación;
- h) El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura, e
- i) Indicar la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.

Al expedir la factura, los requisitos de los literales a), b), d) y h) deben estar previamente impresos a través de medios litográficos, tipográficos o de técnicas industriales de carácter similar. Cuando el contribuyente utilice un sistema de facturación por computador o máquinas registradoras, con la impresión efectuada por tales medios se entienden cumplidos los requisitos de impresión previa. El sistema de facturación deberá numerar en forma consecutiva las facturas y se deberán proveer los medios necesarios para su verificación y auditoría.

Parágrafo 1°. En el caso de las empresas que venden tiquetes de transporte no será obligatorio entregar el original de la factura. Al efecto, será suficiente entregar copia de la misma.

Parágrafo 2°. Para el caso de facturación por máquinas registradoras, será admisible la utilización de numeración diaria o periódica, siempre y cuando corresponda a un sistema consecutivo que permita individualizar y distinguir de manera inequívoca cada operación facturada, ya sea mediante prefijos numéricos, alfabéticos o alfanuméricos o mecanismos similares.

Artículo 95. *Obligación de informar el NIT en la correspondencia, facturas y demás documentos.* En los membretes de la correspondencia, facturas, recibos y demás documentos de toda empresa y de toda persona natural o entidad de cualquier naturaleza, que reciba pagos en razón de su objeto, actividad o profesión, deberá imprimirse o indicarse, junto con el nombre del empresario o profesional, el correspondiente número de identificación tributaria.

Artículo 96. *Información para garantizar el pago de deudas tributarias.* Para efectos de garantizar el pago de las deudas tributarias locales, el juez, notario o funcionario competente, en el respectivo proceso deberá suministrar las informaciones y cumplir las demás obligaciones, de acuerdo con lo señalado en los siguientes artículos.

Artículo 97. *En los procesos de sucesión.* Los funcionarios ante quienes se adelanten o tramiten sucesiones, cuando la cuantía de los bienes sea superior a setecientos (700) smlmv, deberán informar previamente a la partición el nombre del causante y el avalúo o valor de los bienes.

Si dentro de los veinte (20) días siguientes a la comunicación, la Unidad de Impuestos Locales no se ha hecho parte, el funcionario podrá continuar con los trámites correspondientes.

Los herederos, asignatarios o legatarios podrán solicitar acuerdo de pago por las deudas fiscales de la sucesión. En la resolución que apruebe el acuerdo de pago se autorizará al funcionario para que proceda a tramitar la partición de los bienes, sin el requisito del pago total de las deudas.

Artículo 98. *Concordatos.* En los trámites concordatarios obligatorios y potestativos, el funcionario competente para adelantarlos deberá notificar de inmediato, por correo certificado, a la Unidad de Impuestos Locales, ante la cual sea contribuyente el concursado, el auto que abre el trámite, anexando la relación prevista en el numeral 5 del artículo 4° del decreto 350 de 1989, con el fin de que esta se haga parte, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 24 y 27 inciso 5° del mismo decreto.

De igual manera, deberá surtirse la notificación de los autos de calificación y graduación de los créditos, los que ordenen el traslado de los créditos, los que convoquen a audiencias concordatarias, los que declaren el cumplimiento del acuerdo celebrado y los que abren el incidente de su incumplimiento.

La no observancia de las notificaciones de que tratan los incisos 1° y 2° de este artículo, generará la nulidad de la actuación que dependa de la providencia cuya notificación se omitió.

El representante de la Unidad de Impuestos Locales intervendrá en las deliberaciones o asambleas de acreedores concordatarios, para garantizar el pago de las acreencias originadas por los diferentes conceptos administrados por la Unidad de Impuestos Locales.

Las decisiones tomadas con ocasión del concordato, no modifican ni afectan el monto de las deudas fiscales ni el de los intereses correspondientes. Igualmente, el plazo concedido en la fórmula concordataria para la cancelación de los créditos fiscales no podrá ser superior a cinco años.

Parágrafo. La intervención de la Unidad de Impuestos Locales en el concordato preventivo, potestativo u obligatorio, se regirá por las disposiciones del decreto 350 de 1989, sin perjuicio de lo dispuesto en este artículo.

Artículo 99. *En otros procesos.* En los procesos de concurso de acreedores, de quiebra, de intervención, de liquidación judicial o administrativa, el juez o funcionario informará dentro de los diez (10) días siguientes a la solicitud o al acto que inicie el proceso, a la Unidad de

Impuestos Locales del lugar que le corresponda, para que esta se haga parte en el proceso y haga valer las deudas fiscales de plazo vencido, y las que surjan hasta el momento de la liquidación o terminación del respectivo proceso. Para este efecto, los jueces o funcionarios deberán respetar la prelación de los créditos fiscales señalada en la ley, al proceder a la cancelación de los pasivos.

Artículo 100. *En liquidación de sociedades.* Cuando una sociedad comercial o civil incurra en cualquiera de las causales de disolución previstas en la ley, distintas a la declaratoria de quiebra o concurso de acreedores, debe darle aviso, por medio de su representante legal, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha en que haya ocurrido el hecho que produjo la causal de disolución, a la Unidad de Impuestos Locales, para que esta le comunique sobre las deudas fiscales de plazo vencido a cargo de la sociedad.

Los liquidadores o quienes hagan sus veces deberán procurar el pago de las deudas de la sociedad, respetando la prelación de los créditos fiscales.

Parágrafo. Los representantes legales que omitan dar el aviso oportuno a la Unidad de Impuestos Locales y los liquidadores que desconzcan la prelación de los créditos fiscales, serán solidariamente responsables por las deudas insolutas que sean determinadas por la Unidad de Impuestos Locales.

Lo anterior sin perjuicio de la responsabilidad solidaria de los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados; quienes responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica de la cual sean miembros, a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído durante el respectivo período gravable.

Artículo 101. *Provisión para el pago de impuestos.* En los procesos de sucesión, concordatarios, concurso de acreedores, quiebra, intervención, liquidación voluntaria, judicial o administrativa, en los cuales intervenga la Unidad de Impuestos Locales, deberán efectuarse las reservas correspondientes constituyendo el respectivo depósito o garantía, en el caso de existir algún proceso de determinación o discusión en trámite.

Artículo 102. *Obligación de suministrar información periódica.* Las personas y entidades relacionadas a continuación estarán obligadas a suministrar información periódica relacionada con operaciones realizadas

en cualquier jurisdicción, en los términos, condiciones y periodicidad que establezca el jefe de la Unidad de Impuestos Locales mediante resolución: entidades del sistema de seguridad social integral, administradoras de fondos de cesantías y cajas de compensación familiar; entidades públicas de cualquier orden, empresas industriales y comerciales del Estado de cualquier orden y grandes contribuyentes catalogados por el jefe de la Unidad de Impuestos Locales; bolsas de valores y comisionistas de bolsa; entidades del sector financiero, Superintendencia Bancaria, centrales financieras de riesgo y Superintendencia de Sociedades; empresas de servicios públicos; importadores, productores y comercializadores de combustibles derivados del petróleo y los agentes de retención de impuesto de industria y comercio en el ámbito local.

El incumplimiento de esta obligación dará lugar a la aplicación de la sanción prevista en el artículo 134 de la presente ley.

Artículo 103. *Obligación de suministrar información solicitada por vía general.* El jefe de la Unidad de Impuestos Locales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, declarantes o no declarantes, información relacionada con sus propias operaciones o con operaciones efectuadas con terceros, así como la discriminación total o parcial de las partidas consignadas en los formularios de las declaraciones tributarias, con el fin de efectuar estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos locales.

La solicitud de información de que trata este artículo, se formulará mediante resolución del jefe de la Unidad de Impuestos Locales, en la cual se establecerán los grupos o sectores de personas o entidades que deben suministrar la información requerida para cada grupo o sector, los plazos para su entrega, que no podrán ser inferiores a dos (2) meses, y los lugares a donde deberá enviarse.

Esta información debe presentarse en medio magnético cuando se trate de personas o entidades que en el año inmediatamente anterior a aquel en el que se solicita la información, hubieren poseído en el último día un patrimonio bruto superior a quinientos millones de pesos (\$ 500.000.000) o cuando sus ingresos brutos hubieren sido superiores a setecientos millones de pesos (\$ 700.000.000) (valores año base 2011).

Artículo 104. *Deber de conservar informaciones y pruebas.* Para efectos del control de los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, las personas o entidades, contribuyentes o no contribuyentes de los mismos, deberán conservar por un período mínimo de cinco (5) años, contados a partir del 1° de enero del año siguiente al de su

elaboración, expedición o recibo, los siguientes documentos, informaciones y pruebas, que deberán ponerse a disposición de la Unidad de Impuestos Locales, cuando esta así lo requiera:

1. Cuando se trate de personas o entidades obligadas a llevar contabilidad, los libros de contabilidad junto con los comprobantes de orden interno y externo que dieron origen a los registros contables, de tal forma que sea posible verificar la exactitud de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos, deducciones, rentas exentas, descuentos, impuestos y retenciones consignados en ellos.

Cuando la contabilidad se lleve en computador, además se deben conservar los medios magnéticos que contengan la información, así como los programas respectivos.

2. Las informaciones y pruebas específicas contempladas en las normas vigentes, que dan derecho o permiten acreditar los ingresos, costos, deducciones, descuentos, exenciones y demás beneficios tributarios, créditos activos y pasivos, retenciones y demás factores necesarios para establecer el patrimonio líquido y la renta líquida de los contribuyentes, y en general, para fijar correctamente las bases gravables y liquidar los impuestos correspondientes.

3. La prueba de la consignación de las retenciones en la fuente practicadas en su calidad de agente retenedor.

4. Copia de las declaraciones tributarias presentadas, así como de los recibos de pago correspondientes.

Sin perjuicio del cumplimiento de las exigencias consagradas en el presente artículo, la obligación de conservar las informaciones y pruebas contempladas en el numeral 2 deberán entenderse referidas a los factores necesarios para determinar hechos generadores, bases gravables, impuestos, anticipos, retenciones, sanciones y valores a pagar, por los tributos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, comprendidas todas aquellas exigidas en las normas vigentes a la fecha de expedición de la presente ley y en las que se expidan en el futuro.

Artículo 105. *Obligación de atender requerimientos.* Los contribuyentes y no contribuyentes de los impuestos locales, deberán atender los requerimientos de información y pruebas, que en forma particular solicite la Unidad de Impuestos Locales, y que se hallen relacionados con las investigaciones que esta dependencia efectúe.

Cuando se hagan requerimientos ordinarios o solicitudes de información por parte de la Unidad de Impuestos Locales, el plazo mínimo para responder será de quince (15) días calendario.

TÍTULO IV

SANCIONES

NORMAS GENERALES

Artículo 106. *Actos mediante los cuales se pueden imponer sanciones.* Las sanciones podrán aplicarse mediante las liquidaciones oficiales, cuando ello fuere procedente, o en resolución independiente.

Sin perjuicio de lo señalado en la sanción por no declarar y en las demás normas especiales cuando la sanción se imponga en resolución independiente, previamente a su imposición deberá formularse traslado del pliego de cargos al interesado por el término de un (1) mes, con el fin de que presente sus objeciones y pruebas y/o solicite la práctica de las que estime convenientes.

Artículo 107. *Prescripción de la facultad de sancionar.* Cuando las sanciones se impongan mediante liquidaciones oficiales, la facultad para imponerlas prescribe en el mismo término que existe para practicar la respectiva liquidación oficial.

Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargos correspondiente dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha en que se realizó el hecho sancionable, o en que cesó la irregularidad si se trata de infracciones continuadas, salvo en el caso de los intereses de mora, y de la sanción por no declarar y de las sanciones previstas por violar las normas que rigen la profesión y las impuestas a sociedades de contadores públicos; las cuales prescriben en el término de cinco (5) años, contados a partir de la fecha en que ha debido cumplirse la respectiva obligación.

Vencido el término para la respuesta al pliego de cargos, la Unidad de Impuestos Locales tendrá un plazo máximo de seis (6) meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que haya lugar.

Artículo 108. *Valor mínimo de las sanciones.* Respecto del impuesto sobre vehículos automotores, impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, impuesto de delineación urbana e impuesto de espectáculos públicos, el valor mínimo de cualquier sanción, incluidas las sanciones reducidas, que deban ser liquidadas por el contribuyente o declarante, o por la Unidad de Impuestos Locales, será equivalente a ocho (8) salarios mínimos diarios vigentes.

Respecto del impuesto predial unificado, el valor mínimo de cualquier sanción, incluidas las sanciones reducidas, que deban ser liquidadas por el contribuyente o declarante o por la Unidad de Impuestos Locales, será de acuerdo con la siguiente tabla:

ESTRATO	SALARIOS MÍNIMOS DIARIOS VIGENTES (SMDV)
3 y 4	6 smdv
5 y 6	8 smdv

Para los demás predios no incluidos en la tabla anterior, que les aplique sanción, tendrán una sanción mínima de ocho (8) salarios mínimos diarios vigentes (smdv).

La sanción mínima aplicable a los demás impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales será equivalente a la suma de diez (10) salarios mínimos diarios mensuales vigentes.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a las declaraciones en que no resulte impuesto a cargo, ni a los intereses de mora, ni a las sanciones contempladas para los contribuyentes que se acojan al sistema preferencial del impuesto predial unificado, al sistema preferencial del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, relativas al manejo de la información y por inscripción extemporánea o de oficio.

Artículo 109. *Ingresos como base de liquidación de sanciones.* Con excepción de las sanciones que se refieren al impuesto predial unificado y al impuesto sobre vehículos automotores, las sanciones que se impongan por concepto de los impuestos locales deberán liquidarse con base en los ingresos obtenidos en la jurisdicción del respectivo municipio.

Artículo 110. *Incremento de las sanciones por reincidencia.* Cuando se establezca que el infractor, por acto administrativo en firme en la vía gubernativa, ha cometido un hecho sancionable del mismo tipo dentro de los dos (2) años siguientes a la comisión del hecho sancionado por la Unidad de Impuestos Locales, se podrá aumentar la nueva sanción hasta en un doscientos por ciento (200%).

Lo anterior no será aplicable a las sanciones señaladas en los artículos 136 y 141 de la presente ley.

Artículo 111. *Procedimiento especial para algunas sanciones.* En el caso de las sanciones por facturación, irregularidades en la contabilidad, y clausura del establecimiento, no se aplicará la respectiva sanción por la misma infracción, cuando esta haya sido impuesta por la Unidad de Impuestos Locales.

Lo señalado en el inciso anterior también será aplicable en los casos en que la sanción se encuentre vinculada a un proceso de determinación oficial de un impuesto específico, sin perjuicio de las correcciones a las declaraciones tributarias que resulten procedentes, y de las demás sanciones que en el mismo se originen.

SANCIONES RELATIVAS A LAS DECLARACIONES

Artículo 112. *Sanción por no declarar.* Las sanciones por no declarar cuando sean impuestos por la Unidad de Impuestos Locales, serán las siguientes:

1. En el caso en que la omisión de la declaración se refiera al impuesto predial unificado, será equivalente al cuatro por ciento (4%) del impuesto a cargo por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, desde el vencimiento del plazo para declarar hasta la fecha del acto administrativo que impone la sanción.

En el caso de no tener impuesto a cargo, la sanción por no declarar será equivalente a uno coma cinco (1,5) salarios mínimos diarios vigentes al momento de proferir el acto de sanción por mes o fracción de mes calendario de retardo, desde la fecha del vencimiento para declarar hasta el momento de proferir el acto administrativo.

2. En el caso de que la omisión de la declaración se refiera al impuesto sobre vehículos automotores, será equivalente al cuatro por ciento (4%) del impuesto a cargo por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, desde el vencimiento del plazo para declarar hasta la fecha del acto administrativo que impone la sanción.

3. En el caso de que la omisión de la declaración se refiera al impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, al impuesto de espectáculos públicos o al impuesto de loterías foráneas, será equivalente al cero coma uno por ciento (0,1%) de los ingresos brutos obtenidos a nivel municipal, en el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al cero coma uno por ciento (0,1%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración presentada por dicho impuesto, la que fuere superior; por cada mes o fracción de mes calendario de retardo desde el vencimiento del plazo para declarar hasta la fecha del acto administrativo que impone la sanción.

En el caso de no tener impuesto a cargo, la sanción por no declarar será equivalente a uno coma cinco (1,5) salarios mínimos diarios vigentes al momento de proferir el acto administrativo por cada mes o fracción de

mes calendario de retardo, contados a partir del vencimiento del plazo para declarar.

4. En el caso de que la omisión de la declaración se refiera al impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, o al impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos de procedencia extranjera o a la declaración de introducción de dichos productos, será equivalente al diez por ciento (10%) del valor de las consignaciones o de los ingresos brutos del período al cual corresponda la declaración no presentada, o de los ingresos brutos que figuren en la última declaración presentada, la que fuere superior.

5. En el caso de que la omisión de la declaración se refiera a la sobretasa a la gasolina, será equivalente al diez por ciento (10%) del valor de las consignaciones o de los ingresos brutos que figuren en la última declaración presentada, la que fuere superior.

6. En el caso de que la omisión de la declaración se refiera a las retenciones en la fuente de impuestos locales, será equivalente al diez por ciento (10%) del valor de las consignaciones o de los ingresos brutos del período al cual corresponda la declaración no presentada, o al ciento por ciento (100%) de las retenciones que figuren en la última declaración presentada, la que fuere superior.

7. En el caso de que la omisión de la declaración se refiera al impuesto de delineación urbana, será equivalente al cero coma uno por ciento (0,1%) del presupuesto de obra o construcción, por mes o fracción de mes calendario de retardo, desde el vencimiento del plazo para declarar hasta la fecha del acto administrativo que impone la sanción.

Parágrafo 1°. Cuando la Unidad de Impuestos Locales disponga solamente de una de las bases para liquidar las sanciones a que se refieren los numerales 3, 4, 5 y 6 del presente artículo, podrá aplicarla sobre dicha base sin necesidad de calcular las otras.

Parágrafo 2°. Si dentro del término para interponer el recurso contra el acto administrativo mediante el cual se impone la sanción por no declarar y se determina el respectivo impuesto del impuesto predial unificado o del impuesto sobre vehículos automotores, el contribuyente acepta total o parcialmente los hechos planteados en el acto administrativo, la sanción por no declarar se reducirá en un veinte por ciento (20%) de la inicialmente impuesta. Para tal efecto, el sancionado deberá presentar un escrito ante la correspondiente unidad de recursos tributarios o quien haga sus veces, en el cual consten los hechos aceptados, adjuntando la prueba del pago o acuerdo de pago del impuesto, retenciones y sanciones incluida la sanción reducida. En ningún caso esta sanción podrá ser inferior a la sanción por

extemporaneidad aplicable por la presentación de la declaración después del emplazamiento.

Parágrafo 3°. Si dentro del término para interponer el recurso contra el acto administrativo mediante el cual se impone la sanción por no declarar del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, impuesto de espectáculos públicos, impuesto de delineación urbana o al impuesto de loterías foráneas, el contribuyente acepta total o parcialmente los hechos planteados en el acto administrativo, la sanción por no declarar se reducirá en un veinte por ciento (20%) de la inicialmente impuesta. Para tal efecto, el sancionado deberá presentar un escrito ante la correspondiente Unidad de Impuestos Locales, en el cual consten los hechos aceptados, adjuntando la prueba del pago o acuerdo de pago del impuesto, retenciones y sanciones incluidas la sanción reducida. En ningún caso esta sanción podrá ser inferior a la sanción por extemporaneidad aplicable por la presentación de la declaración después del emplazamiento.

Parágrafo 4°. Si dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no declarar la sobretasa a la gasolina motor y al ACPM, el impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos, el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, de procedencia extranjera y de retenciones, el contribuyente o declarante presenta la declaración, la sanción por no declarar se reducirá al diez por ciento (10%) de la inicialmente impuesta. En este caso, el contribuyente o declarante deberá presentar la declaración pagando la sanción reducida y un escrito ante la correspondiente Unidad de Impuestos Locales, en el cual consten los hechos aceptados, adjuntando la prueba del pago de la sanción reducida. En ningún caso, esta última sanción podrá ser inferior a la sanción por extemporaneidad aplicable por la presentación de la declaración después del emplazamiento.

Artículo 113. *Procedimiento unificado de la sanción por no declarar y de la liquidación de aforo de los impuestos predial unificado y sobre vehículos automotores.* Para los impuestos predial unificado y sobre vehículos automotores, las Unidades de Impuestos Locales, en el acto administrativo de la liquidación de aforo, determinará el impuesto correspondiente y la sanción respectiva por no declarar.

Artículo 114. *Sanción de extemporaneidad por la presentación de la declaración antes del auto de emplazamiento o auto de inspección tributaria.* Los obligados a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al cinco

por ciento (5%) del total del impuesto a cargo y/o retenciones, objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto y/o retenciones.

Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al medio por ciento (0,5%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el cinco por ciento (5%) a dichos ingresos, o de la suma de cinco millones de pesos (\$ 5.000.000). En caso de que no haya ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del uno por ciento (1%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) al mismo, o de la suma de cincuenta millones de pesos (\$ 50.000.000) (valores año base 2011).

En el caso en que la declaración sin impuesto a cargo corresponda al impuesto predial unificado, la sanción será equivalente al medio por ciento (0,5%) del autoavalúo establecido por el declarante para el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el cinco por ciento (5%) a dicho valor, o de la suma de cinco millones de pesos (\$ 5.000.000).

Artículo 115. Extemporaneidad en la presentación. Las personas o entidades obligadas a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al cinco por ciento (5%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto o retención, según el caso.

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto, anticipo o retención a cargo del contribuyente, responsable o agente retenedor.

Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al medio por ciento (0,5%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el cinco por ciento (5%) a dichos ingresos, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de dos mil quinientos (2.500) smmlmv cuando no existiere saldo a favor. En caso de que no haya ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del uno por ciento (1%) del patrimonio líquido del año inmediatamente

anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) al mismo, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de dos mil quinientos (2.500) smlmv cuando no existiere saldo a favor.

Artículo 116. *Sanción de extemporaneidad por la presentación de la declaración posterior al emplazamiento o auto que ordena inspección tributaria.* El contribuyente o declarante que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento o al auto que ordena inspección tributaria, deberá liquidar y pagar una sanción por extemporaneidad por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al diez por ciento (10%) del total del impuesto a cargo o retenciones objeto de la declaración tributaria, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto o retención, según el caso.

Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder de cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) a dichos ingresos, o de la suma de diez millones de pesos (\$ 10.000.000). En caso de que no haya ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del dos por ciento (2%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el veinte por ciento (20%) al mismo, o de la suma de diez millones de pesos (\$ 10.000.000).

En el caso en que la declaración sin impuesto a cargo corresponda al impuesto predial unificado, la sanción será equivalente al uno por ciento (1%) del autoavalúo establecido por el declarante para el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) a dicho valor, o de la suma de diez millones de pesos (\$ 10.000.000) (valores año base 1990).

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto o retención a cargo del contribuyente o declarante.

Artículo 117. *Extemporaneidad en la presentación de las declaraciones con posterioridad al emplazamiento.* El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar una sanción por extemporaneidad por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al diez por ciento (10%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto o retención, según el caso.

Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) a dichos ingresos, o de cuatro (4) veces el valor del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de cinco mil (5.000) smlmv cuando no existiere saldo a favor. En caso de que no haya ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del dos por ciento (2%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el veinte por ciento (20%) al mismo, o de cuatro (4) veces el valor del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de cinco mil (5.000) smlmv cuando no existiere saldo a favor.

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto o retención a cargo del contribuyente, retenedor o responsable.

Cuando la declaración se presente con posterioridad a la notificación del auto que ordena inspección tributaria, también se deberá liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad, a que se refiere el presente artículo.

Artículo 118. *Sanción por corrección de las declaraciones.* Cuando los contribuyentes o declarantes corrijan sus declaraciones tributarias, deberán liquidar y pagar o acordar el pago de una sanción equivalente a:

1. El diez por ciento (10%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, cuando la corrección se realice antes de que se produzca emplazamiento para corregir o auto que ordene visita de inspección tributaria.

2. El veinte por ciento (20%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, si la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento para corregir o auto que ordene visita de inspección tributaria y antes de notificarle el requerimiento especial o pliego de cargos.

Parágrafo 1°. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, el monto obtenido en cualquiera de los casos previstos en los numerales anteriores, se aumentará en una suma igual al cinco por ciento (5%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor, por cada mes o fracción de mes calendario transcurrido entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo

para declarar por el respectivo período, sin que la sanción total exceda del ciento por ciento (100%) del mayor valor a pagar.

Parágrafo 2°. La sanción por corrección a las declaraciones se aplicará sin perjuicio de los intereses de mora que se generen por los mayores valores determinados.

Parágrafo 3°. Para efectos del cálculo de la sanción de que trata este artículo, el mayor valor a pagar o menor saldo a favor que se genere en la corrección, no deberá incluir la sanción aquí prevista.

Artículo 119. *Sanción por inexactitud.* Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de deducciones, descuentos, exenciones, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor del contribuyente o declarante. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.

Sin perjuicio de las sanciones penales, en el caso de la declaración de retenciones en la fuente de impuestos locales, constituye inexactitud sancionable, el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior.

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre la Unidad de Impuestos Locales y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente o responsable.

La sanción por inexactitud a que se refiere este artículo, se reducirá cuando se cumplan los supuestos y condiciones de los siguientes artículos.

En el caso de la declaración de introducción de productos extranjeros gravados con impuesto al consumo, la sanción se calculará sobre el mayor impuesto a cargo determinado en la liquidación oficial. El mayor

impuesto se consignará en la cuenta que para tal efecto establezca el jefe de la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 120. *Corrección provocada por el requerimiento especial.* Si con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento o a su ampliación, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, la sanción por inexactitud se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la Unidad de Impuestos Locales, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y adjuntar a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

Artículo 121. *Corrección provocada por la liquidación de revisión.* Si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente, responsable o agente retenedor acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la Unidad de Impuestos Locales, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable o agente retenedor deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y presentar un memorial ante la correspondiente Unidad de Impuestos Locales, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

Artículo 122. *La sanción por inexactitud procede sin perjuicio de las sanciones penales.* Lo dispuesto en el artículo anterior se aplicará sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes de acuerdo con el Código Penal, cuando la inexactitud en que se incurra en las declaraciones constituya delito.

Si el jefe de la Unidad de Impuestos Locales o los funcionarios competentes, consideran que en determinados casos se configuran inexactitudes sancionables de acuerdo con el Código Penal, deben enviar las informaciones del caso a la autoridad o juez que tenga competencia para adelantar las correspondientes investigaciones penales.

Artículo 123. *Error aritmético.* Se presenta error aritmético en las declaraciones tributarias, cuando:

1. A pesar de haberse declarado correctamente los valores correspondientes a hechos imposables o bases gravables, se anota como valor resultante un dato equivocado.

2. Al aplicar las tarifas respectivas, se anota un valor diferente al que ha debido resultar.

3. Al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado que implique un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante, o un mayor saldo a su favor para compensar o devolver.

Cuando la Unidad de Impuestos Locales efectúe una liquidación de corrección aritmética sobre la declaración tributaria, y resulte un mayor valor a pagar por concepto de impuestos a cargo del declarante, se aplicará una sanción equivalente al treinta por ciento (30%) del mayor valor a pagar, sin perjuicio de los intereses moratorios a que haya lugar.

La sanción de que trata el presente artículo, se reducirá a la mitad de su valor si el contribuyente o declarante, dentro del término establecido para interponer el recurso respectivo, acepta los hechos de la liquidación de corrección, renuncia al mismo y cancela o acuerda el pago del mayor valor de la liquidación de corrección, junto con la sanción reducida.

SANCIONES RELATIVAS AL PAGO DE LOS TRIBUTOS

Artículo 124. *Sanción por mora en el pago de impuestos, anticipos y retenciones.* Los contribuyentes o responsables de los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, incluidos los agentes de retención, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios por cada día calendario de retardo en el pago.

Los mayores valores de impuestos, anticipos o retenciones, determinados por la Unidad de Impuestos Locales en las liquidaciones oficiales, causarán intereses de mora a partir del vencimiento del término en que debieron haberse cancelado por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable al que se refiera la liquidación oficial.

En todo caso, la totalidad de los intereses de mora se liquidará a la tasa de interés vigente al momento del respectivo pago.

Artículo 125. *Suspensión de los intereses moratorios.* Después de dos (2) años contados a partir de la fecha de admisión de la demanda ante la jurisdicción contencioso-administrativa, se suspenderán los intereses moratorios a cargo del contribuyente hasta la fecha en que quede ejecutoriada la providencia definitiva.

Artículo 126. *Determinación de la tasa de interés moratorio.* Para efectos tributarios y frente a obligaciones cuyo vencimiento legal sea a partir del 1° de enero de 2011, la tasa de interés moratorio será la tasa equivalente a la tasa efectiva de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia para el respectivo mes de mora.

Las obligaciones con vencimiento anterior al 1° de enero de 2011 y que se encuentren pendientes de pago a 31 de diciembre de 2005, deberán liquidar y pagar intereses moratorios a la tasa vigente el 31 de diciembre de 2005 por el tiempo de mora transcurrido hasta este día, sin perjuicio de los intereses que se generen a partir de esa fecha a la tasa y condiciones establecidas en el inciso anterior.

Artículo 127. *Sanción a los contribuyentes que se acojan al sistema preferencial del impuesto predial unificado.* Los contribuyentes que se acojan al sistema preferencial del impuesto predial unificado y no paguen dentro de los plazos fijados para tal efecto, deberán cancelar una sanción equivalente a un valor igual al impuesto a cargo sin descuento. Quienes hayan cancelado un valor inferior al que les corresponde de acuerdo con los rangos establecidos, pagarán una sanción igual al valor del impuesto dejado de cancelar, siempre y cuando la Unidad de Impuestos Locales no haya iniciado proceso de determinación oficial del tributo.

Artículo 128. *Sanción a los contribuyentes del régimen simplificado que se acojan al sistema preferencial del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros.* Los contribuyentes que se acojan al sistema preferencial del impuesto de industria y comercio que establezcan los municipios o distritos y no paguen dentro de los plazos fijados para tal efecto, deberán cancelar una sanción conjunta por mora y extemporaneidad equivalente al cinco por ciento (5%) del valor del impuesto a cargo por mes o fracción de mes de retardo. Quienes hayan cancelado un valor inferior al que le corresponde de acuerdo con los rangos establecidos, pagarán una sanción igual al cinco por ciento (5%) del valor del impuesto dejado de cancelar por mes o fracción de mes de retardo.

Lo considerado en este artículo no se aplicará cuando las unidades de impuestos locales hayan iniciado proceso de determinación oficial del tributo.

SANCIONES A LAS ENTIDADES RECAUDADORAS

Artículo 129. *Sanción por mora en la consignación de los valores recaudados por las entidades autorizadas.* Cuando una entidad autorizada para recaudar impuestos no efectúe la consignación de los recaudos dentro de los términos establecidos para tal fin, se generarán a su cargo y sin necesidad de trámite previo alguno, intereses moratorios, liquidados diariamente a la tasa de mora que rija para efectos tributarios, sobre el monto exigible no consignado oportunamente, desde la fecha en que se debió efectuar la consignación y hasta el día en que ella se produzca.

Cuando la sumatoria de la casilla “Total pagos” de los formularios y recibos de pago, informada por la entidad autorizada para recaudar, no coincida con el valor real que figure en ellos, los intereses de mora imputables al recaudo no consignado oportunamente se liquidarán al doble de la tasa prevista en este artículo.

Artículo 130. *Errores de verificación.* Las entidades autorizadas para la recepción de las declaraciones y el recaudo de impuestos y demás pagos originados en obligaciones tributarias, incurrirán en las siguientes sanciones, en relación con el incumplimiento de las obligaciones derivadas de dicha autorización:

1. Hasta diez (10) smlmv por cada declaración, recibo o documento recibido con errores de verificación, cuando el nombre, la razón social o el número de identificación tributaria no coincidan con los que aparecen en el documento de identificación del declarante, contribuyente, agente retenedor o responsable.

2. Hasta diez (10) smlmv por cada número de serie de recepción de las declaraciones o recibos de pago, o de las planillas de control de tales documentos, que haya sido anulado o que se encuentre repetido, sin que se hubiere informado de tal hecho a la respectiva Unidad de Impuestos Locales, o cuando a pesar de haberlo hecho, tal información no se encuentre contenida en el respectivo medio magnético.

3. Hasta diez (10) smlmv por cada formulario de recibo de pago que, conteniendo errores aritméticos, no sea identificado como tal; o cuando a pesar de haberlo hecho, tal identificación no se encuentre contenida en el respectivo medio magnético.

Artículo 131. *Inconsistencia en la información remitida.* Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, cuando la información remitida en el medio magnético no coincida con la contenida en los formularios o

recibos de pago recibidos por la entidad autorizada para tal efecto, y esta situación se presente respecto de un número de documentos que supere el uno por ciento (1%) del total de documentos correspondientes a la recepción o recaudo de un mismo día, la respectiva entidad será acreedora a una sanción por cada documento que presente uno o varios errores, liquidada como se señala a continuación:

1. Hasta diez (10) smlmv cuando los errores se presenten respecto de un número de documentos mayor al uno por ciento (1%) y no superior al tres por ciento (3%) del total de documentos.

2. Hasta veinte (20) smlmv cuando los errores se presenten respecto de un número de documentos mayor al tres por ciento (3%) y no superior al cinco por ciento (5%) del total de documentos.

3. Hasta treinta (30) smlmv cuando los errores se presenten respecto de un número de documentos mayor al cinco por ciento (5%).

Artículo 132. *Extemporaneidad en la entrega de la información.* Cuando las entidades autorizadas para recaudar impuestos incumplan los términos fijados por la Unidad de Impuestos Locales para entregar los documentos recibidos, así como para entregarle información en medios magnéticos en los lugares señalados para tal fin, incurrirán en una sanción hasta de veinte (20) smlmv por cada día de retraso.

Artículo 133. *Competencia para sancionar a las entidades recaudadoras.* Las sanciones de que tratan los artículos inmediatamente anteriores, se impondrán por el jefe de la Unidad de Impuestos Locales previo traslado de cargos, por el término de quince (15) días para responder. En casos especiales, el jefe de la Unidad de Impuestos Locales podrá ampliar este término.

Contra la resolución que impone la sanción procede únicamente el recurso de reposición, que deberá ser interpuesto dentro de los quince (15) días siguientes a la notificación de la misma, ante el mismo funcionario que profirió la resolución.

OTRAS SANCIONES

Sanciones especiales contempladas por normas tributarias, aplicables a funcionarios de la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 134. *Sanción por no enviar información.* Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la sumi-

nistren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:

a) Una multa hasta de cincuenta millones de pesos (\$ 50.000.000) (valor año base 2011), la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:

Hasta del cinco por ciento (5%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida, se suministró en forma errónea o se hizo en forma extemporánea.

Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, hasta del cero coma cinco por ciento (0,5%) de los ingresos netos. Si no existiere ingresos, hasta del cero coma cinco por ciento (0,5%) del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior.

b) El desconocimiento de los factores que disminuyen la base gravable o de los descuentos tributarios según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y, de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Unidad de Impuestos Locales.

La sanción a que se refiere el presente artículo, se reducirá al diez por ciento (10%) de la suma determinada según lo previsto en el literal a), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al veinte por ciento (20%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el literal b). Una vez notificada la liquidación, solo serán aceptados los factores citados en el literal b), que sean probados plenamente.

Parágrafo. No se aplicará la sanción prevista en este artículo, cuando la información presente errores que sean corregidos por el contribuyente antes de que se le notifique pliego de cargos.

Artículo 135. *Sanción por no informar la actividad económica.* Cuando el declarante no informe la actividad económica principal o informe una diferente a la que le corresponde, se aplicará una sanción de cinco (5) salarios mínimos diarios vigentes.

Lo dispuesto en el inciso anterior será igualmente aplicable cuando el contribuyente informe una actividad diferente a la que le hubiere señalado la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 136. *Sanción por inscripción extemporánea o de oficio.* Quienes se inscriban en el registro de industria y comercio con posterioridad al plazo de inscripción establecido y antes de que la Unidad de Impuestos Locales lo haga de oficio, deberán cancelar una sanción equivalente a cinco (5) salarios mínimos diarios vigentes.

Cuando la inscripción se haga de oficio, se aplicará una sanción de diez (10) salarios mínimos diarios vigentes.

Artículo 137. *Sanción por no informar novedades.* Los obligados a informar a la Unidad de Impuestos Locales, el cese de actividades y demás novedades que no lo hagan dentro del plazo que tienen para ello y antes de que la Unidad de Impuestos Locales lo haga de oficio, deberán cancelar una sanción equivalente a cinco (5) salarios mínimos diarios vigentes.

Cuando la novedad se actualice de oficio, por fuera del plazo que se tiene para informar la novedad, se aplicará una sanción de diez (10) salarios mínimos diarios vigentes.

Artículo 138. *Sanción de clausura del establecimiento.* La Unidad de Impuestos Locales podrá imponer la sanción de clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina, consultorio, y en general, el sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio, en los siguientes casos:

a) Cuando no se expida factura o documento equivalente estando obligado a ello, o se expida sin los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f), g) del artículo 94 de la presente ley o se reincida en la expedición sin el cumplimiento de los requisitos. En estos casos, cuando se trate de entes que prestan servicios públicos, o cuando a juicio de la Unidad de Impuestos Locales no exista un perjuicio grave, la entidad podrá abstenerse de decretar la clausura y establecerá una sanción equivalente al uno por ciento (1%) del valor de las operaciones facturadas sin el cumplimiento de los requisitos legales, sin exceder de novecientos cincuenta (950) smlmv;

b) Cuando se establezca que el contribuyente lleva doble contabilidad, doble facturación o que una factura o documento equivalente expedido por el contribuyente no se encuentra registrado en la contabilidad.

La sanción a que se refiere el presente artículo se aplicará clausurando por tres (3) días el sitio o sede respectiva del contribuyente, responsable o agente retenedor, mediante la imposición de sellos oficiales que contendrán la leyenda “Cerrado por evasión”.

Cuando el lugar clausurado fuere adicionalmente casa de habitación, se permitirá el acceso de las personas que lo habitan, pero en él no podrán efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de la actividad, profesión u oficio, por el tiempo que dure la sanción y en todo caso se impondrán los sellos correspondientes.

Una vez aplicada la sanción de clausura, en caso de incurrir nuevamente en cualquiera de los hechos sancionables con esta medida, la sanción a aplicar será la clausura por diez (10) días calendario y una multa equivalente a la establecida en la forma prevista en el artículo 156 de la presente ley.

La sanción a que se refiere el presente artículo se impondrá mediante resolución, previo traslado de cargos a la persona o entidad infractora, quien tendrá un término de diez (10) días para responder.

La sanción se hará efectiva dentro de los diez (10) días siguientes al agotamiento de la vía gubernativa.

Para dar aplicación a lo dispuesto en el presente artículo, las autoridades de policía deberán prestar su colaboración cuando los funcionarios competentes de la Unidad de Impuestos Locales así lo requieran;

c) Cuando el responsable perteneciente al régimen simplificado no exhiba en un lugar visible al público el documento en el que conste su inscripción en el RUT, y

d) Cuando el agente retenedor o el responsable del régimen común del impuesto sobre las ventas se encuentre en omisión de la presentación de la declaración o en mora en la cancelación del saldo a pagar, superior a tres (3) meses contados a partir de las fechas de vencimiento para la presentación y pago establecidas por el gobierno local.

No se aplicará la sanción a quien pague o compense las sumas adeudadas, siempre que se demuestre tal situación en la respuesta al pliego de cargos. No habrá lugar a la clausura del establecimiento para aquellos contribuyentes cuya mora se deba a la existencia de saldos a favor pendientes de compensar.

Esta sanción también se aplicará cuando no se presente el libro fiscal de registro de operaciones diarias al momento que lo requiera la Unidad de Impuestos Locales, cuando se constate el atraso en el mismo.

Artículo 139. *Sanción por incumplir la clausura.* Sin perjuicio de las sanciones de tipo policivo en que incurra el contribuyente, responsable o agente retenedor, cuando rompa los sellos oficiales, o por cualquier medio abra o utilice el sitio o sede clausurado durante el término de la clausura, se le podrá incrementar el término de clausura hasta por un (1) mes.

Esta ampliación de la sanción de clausura se impondrá mediante resolución, previo traslado de cargos por el término de diez (10) días para responder.

Artículo 140. *Implantación de sistemas técnicos de control.* La Unidad de Impuestos Locales podrá prescribir que determinados contribuyentes o sectores, previa consideración de su capacidad económica, adopten sistemas técnicos razonables para el control de su actividad productora de ingresos, o implantar directamente los mismos, los cuales servirán de base para la determinación de sus obligaciones tributarias.

La no adopción de dichos controles luego de tres (3) meses de haber sido dispuestos por la Unidad de Impuestos Locales, o su violación, dará lugar a la sanción de clausura del establecimiento en los términos señalados en la presente ley.

La información que se obtenga de tales sistemas estará amparada por la más estricta reserva.

Artículo 141. *Sanción por expedir factura sin requisitos.* Quienes estando obligados a expedir facturas, lo hagan sin el cumplimiento de los requisitos establecidos en la ley, incurrirán en la sanción equivalente al uno por ciento (1%) del valor de las operaciones facturadas sin el cumplimiento de los requisitos legales, sin exceder de novecientos cincuenta (950) smlmv. Si hay reincidencia se dará aplicación a la sanción de clausura del establecimiento de acuerdo con el procedimiento señalado en la presente ley.

Artículo 142. *Sanción por omitir ingresos o servir de instrumento de evasión.* Los contribuyentes de los impuestos al consumo y de industria y comercio, avisos y tableros que realicen operaciones ficticias, omitan ingresos o representen sociedades que sirvan como instrumento de evasión tributaria, incurrirán en una multa equivalente al valor de la operación que es motivo de la misma.

Esta multa se impondrá por el jefe de la Unidad de Impuestos Locales, previa comprobación del hecho y traslado de cargos al responsable por el término de un (1) mes para contestar.

Artículo 143. *Sanción por no expedir certificados.* Los retenedores que, dentro del plazo establecido por el gobierno local, no cumplan con la obligación de expedir los certificados de retención en la fuente, incluido el certificado de ingresos y retenciones, incurrirán en una multa hasta del cinco por ciento (5%) del valor de los pagos o abonos correspondientes a los certificados no expedidos.

La misma sanción será aplicable a las entidades que no expidan el certificado de la parte no gravable de los rendimientos financieros pagados a los ahorradores.

Cuando la sanción a que se refiere el presente artículo se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

La sanción a que se refiere este artículo se reducirá al diez por ciento (10%) de la suma inicialmente propuesta, si la omisión es subsanada antes de que se notifique la resolución de sanción; o al veinte por ciento (20%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso se deberá presentar, ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida, en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

Artículo 144. *Sanción por improcedencia de las devoluciones o compensaciones.* Las devoluciones o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones de los impuestos locales presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor.

Si la Unidad de Impuestos Locales dentro del proceso de determinación, mediante liquidación oficial, rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, deberán reintegrarse las sumas devueltas o compensadas en exceso más los intereses moratorios que correspondan, aumentados estos últimos en un cincuenta por ciento (50%).

Esta sanción deberá imponerse dentro del término de dos (2) años contados a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión.

Cuando en el proceso de determinación del impuesto se modifiquen o rechacen saldos a favor, que hayan sido imputados por el contribuyente o responsable en sus declaraciones del período siguiente, la Unidad de Impuestos Locales exigirá su reintegro, incrementado en los intereses moratorios correspondientes.

Cuando utilizando documentos falsos o mediante fraude se obtenga una devolución, adicionalmente se impondrá una sanción equivalente a quinientos por ciento (500%) del monto devuelto en forma improcedente.

Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se dará traslado del pliego de cargos por el término de un (1) mes para responder.

Parágrafo 1°. Cuando la solicitud de devolución se haya presentado con garantía, el recurso contra la resolución que impone la sanción se debe resolver en el término de un (1) año contado a partir de la fecha de interposición del recurso. En caso de no resolverse en este lapso, operará el silencio administrativo positivo.

Parágrafo 2°. Cuando el recurso contra la sanción por devolución improcedente fuere resuelto desfavorablemente, y estuviere pendiente de resolver en la vía gubernativa o en la jurisdiccional el recurso o la demanda contra la liquidación de revisión en la cual se discuta la improcedencia de dicha devolución, la Unidad de Impuestos Locales no podrá iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente dicha demanda o recurso.

Artículo 145. *Sanción por violar las normas que rigen la profesión.* Los contadores públicos, auditores o revisores fiscales que lleven o aconsejen llevar contabilidades, elaboren estados financieros o expidan certificaciones que no reflejen la realidad económica de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que no coincidan con los asientos registrados en los libros, o emitan dictámenes u opiniones sin sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, que sirvan de base para la elaboración de declaraciones tributarias, o para soportar actuaciones ante la Unidad de Impuestos Locales, incurrirán en los términos de la ley 43 de 1990, en las sanciones de multa, suspensión o cancelación de su inscripción profesional de acuerdo con la gravedad de la falta.

En iguales sanciones incurrirán si no suministran a la Unidad de Impuestos Locales oportunamente las informaciones o pruebas que les sean solicitadas.

Las sanciones previstas en este artículo serán impuestas por la Junta Central de Contadores. El jefe de la Unidad de Impuestos Locales o su delegado —quien deberá ser contador público— formará parte de la misma en adición a los actuales miembros.

Artículo 146. *Sanción a sociedades de contadores públicos.* Las sociedades de contadores públicos que ordenen o toleren que los contadores públicos a su servicio incurran en los hechos descritos en el artículo anterior, serán sancionadas por la Junta Central de Contadores con multas hasta de quinientos noventa (590) smlmv. La cuantía de la sanción será determinada teniendo en cuenta la gravedad de la falta cometida por el personal a su servicio y el patrimonio de la respectiva sociedad.

Se presume que las sociedades de contadores públicos han ordenado o tolerado tales hechos, cuando no demuestren que, de acuerdo con las

normas de auditoría generalmente aceptadas, ejercen un control de calidad del trabajo de auditoría o cuando en tres o más ocasiones la sanción del artículo anterior ha recaído en personas que pertenezcan a la sociedad como auditores, contadores o revisores fiscales. En este caso procederá la sanción prevista en el artículo anterior.

Artículo 147. *Suspensión de la facultad de firmar declaraciones tributarias y certificar pruebas con destino a la Unidad de Impuestos Locales.* Cuando en la providencia que agote la vía gubernativa, se determine un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo a favor, en una cuantía superior a once millones ochocientos sesenta y seis mil pesos (\$ 11.866.000) originado en la inexactitud de datos contables consignados en la declaración tributaria, se suspenderá la facultad al contador, auditor o revisor fiscal que haya firmado la declaración, certificados o pruebas, según el caso, para firmar declaraciones tributarias y certificar los estados financieros y demás pruebas con destino a la Unidad de Impuestos Locales, hasta por un (1) año la primera vez; hasta por dos (2) años la segunda vez y definitivamente en la tercera oportunidad. Esta sanción será impuesta mediante resolución por el jefe de la Unidad de Impuestos Locales respectivo y contra la misma no procederá recurso alguno.

Todo lo anterior sin perjuicio de la aplicación de las sanciones disciplinarias a que haya lugar por parte de la Junta Central de Contadores.

Para poder aplicar la sanción prevista en este artículo deberá cumplirse el procedimiento contemplado en el artículo siguiente.

Artículo 148. *Requerimiento previo al contador o revisor fiscal.* El funcionario del conocimiento enviará un requerimiento al contador o revisor fiscal respectivo, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha de la providencia, para que este conteste los cargos correspondientes. Este requerimiento se enviará por correo a la dirección que el contador hubiere informado, o en su defecto, a la dirección de la empresa.

El contador o revisor fiscal dispondrá del término de un (1) mes para responder el requerimiento, aportar y solicitar pruebas.

Una vez vencido el término anterior, si hubiere lugar a ello se aplicará la sanción correspondiente. La providencia respectiva se notificará personalmente o por edicto y se comunicará a la Junta Central de Contadores para los fines pertinentes.

Artículo 149. *Hechos irregulares en la contabilidad.* Habrá lugar a aplicar sanción por libros de contabilidad en los siguientes casos:

- a) No llevar libros de contabilidad si hubiere obligación de llevarlos;

- b) No tener registrados los libros principales de contabilidad, si hubiere obligación de registrarlos;
- c) No exhibir los libros de contabilidad cuando las autoridades tributarias lo exigieren;
- d) Llevar doble contabilidad;
- e) No llevar los libros de contabilidad en forma que permitan verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones, y
- f) Cuando entre la fecha de las últimas operaciones registradas en los libros y el último día del mes anterior a aquel en el cual se solicita su exhibición, existan más de cuatro (4) meses de atraso.

Artículo 150. *Sanción por irregularidades en la contabilidad.* Sin perjuicio del rechazo de los costos, deducciones, impuestos descontables, exenciones, descuentos tributarios y demás conceptos que carezcan de soporte en la contabilidad, o que no sean plenamente probados de conformidad con las normas vigentes, la sanción por libros de contabilidad será del medio por ciento (0,5%) del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior al de su imposición, sin exceder de veinte mil (20.000) smlmv.

Cuando la sanción a que se refiere el presente artículo se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado del acta de visita a la persona o entidad a sancionar, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

Parágrafo. No se podrá imponer más de una sanción pecuniaria por libros de contabilidad en un mismo año calendario, ni más de una sanción respecto de un mismo año gravable.

Artículo 151. *Reducción de las sanciones por libros de contabilidad.* Las sanciones pecuniarias se reducirán en la siguiente forma:

- a) A la mitad de su valor, cuando se acepte la sanción después del traslado de cargos y antes de que se haya producido la resolución que la impone, y
- b) Al setenta y cinco por ciento (75%) de su valor, cuando después de impuesta se acepte la sanción y se desista de interponer el respectivo recurso.

Para tal efecto, en uno y otro caso se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida, en el cual se acredite el pago o acuerdo de pago de la misma.

Artículo 152. Sanción de declaratoria de insolvencia. Cuando la Unidad de Impuestos Locales encuentre que el contribuyente durante el proceso de determinación o discusión del tributo tenía bienes que, dentro del procedimiento administrativo de cobro, no aparecieran como base para la cancelación de las obligaciones tributarias y se haya operado una disminución patrimonial, podrá declarar insolvente al deudor para lo cual se tendrán en cuenta las disposiciones contenidas en los siguientes artículos. Para la imposición de la sanción aquí prevista será competente el jefe de la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 153. Insolvencia. Cuando la Unidad de Impuestos Locales encuentre que el contribuyente durante el proceso de determinación y discusión del tributo tenía bienes que, dentro del procedimiento administrativo de cobro, no aparecieran como base para la cancelación de las obligaciones tributarias y se haya operado una disminución patrimonial, podrá declarar insolvente al deudor, salvo que se justifique plenamente la disminución patrimonial.

No podrán admitirse como justificación de disminución patrimonial los siguientes hechos:

1. La enajenación de bienes, directamente o por interpuesta persona, hecha a parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad, único civil, a su cónyuge o compañero(a) permanente, realizadas con posterioridad a la existencia de la obligación fiscal.

2. La separación de bienes de mutuo acuerdo decretada con posterioridad a la existencia de la obligación fiscal.

3. La venta de un bien inmueble por un valor inferior al comercial y respecto del cual se haya renunciado a la lesión enorme.

4. La venta de acciones, cuotas o partes de interés social distintas a las que se coticen en bolsa por un valor inferior al costo fiscal.

5. La enajenación del establecimiento de comercio por un valor inferior al cincuenta por ciento (50%) del valor comercial.

6. La transferencia de bienes que en virtud de contratos de fiducia mercantil deban pasar al mismo contribuyente, a su cónyuge o compañero(a) permanente, parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad, único civil o sociedades en las cuales el contribuyente sea socio en más de un veinte por ciento (20%).

7. El abandono, ocultamiento, transformación, enajenación o cualquier otro medio de disposición del bien que se hubiere gravado como garantía prestada en facilidades de pago otorgadas por la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 154. *Efectos de la insolvencia.* La declaración administrativa de la insolvencia conlleva los siguientes efectos:

a) Para las personas naturales su inhabilitación para ejercer el comercio por cuenta propia o ajena, y

b) Respecto de las personas jurídicas o sociedades de hecho, su disolución, la suspensión de sus administradores o representantes legales en el ejercicio de sus cargos o funciones y la inhabilitación de los mismos para ejercer el comercio por cuenta propia o ajena. Cuando se trate de sociedades anónimas la inhabilitación anterior se impondrá solamente a sus administradores o representantes legales.

Los efectos señalados en este artículo tendrán una vigencia hasta de cinco (5) años, y serán levantados en el momento del pago.

Artículo 155. *Ajuste de cifras de los valores expresados en salarios mínimos diarios vigentes.* La Unidad de Impuestos Locales mediante resolución ajustará al múltiplo de mil (1.000) más cercano los valores absolutos a pagar en salarios mínimos diarios vigentes.

Artículo 156. *Educación ciudadana.* La aplicación de las sanciones deberá acompañarse de un programa educativo que se realizará con orientación definida hacia el sector al que pertenece el contribuyente al que se pretende sancionar.

TÍTULO V

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

Artículo 157. *Facultades de fiscalización.* La Unidad de Impuestos Locales tiene amplias facultades de fiscalización e investigación respecto de los impuestos que de conformidad con las normas vigentes le corresponden administrar. Para efectos de las investigaciones tributarias locales no podrá oponerse reserva alguna.

Las apreciaciones del contribuyente o de terceros consignadas respecto de hechos o circunstancias cuya calificación compete a las oficinas de impuestos no son obligatorias para estas.

Artículo 158. *Facultades de fiscalización e investigación.* Las Unidades de Impuestos Locales tienen amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Para tal efecto podrán:

- a) Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario;
- b) Adelantar las investigaciones que estimen 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, y
- 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.

Artículo 159. *Otras normas de procedimiento aplicables en las investigaciones tributarias.* En las investigaciones y prácticas de pruebas dentro de los procesos de determinación, aplicación de sanciones, discusión, cobro, devoluciones y compensaciones, se podrán utilizar los instrumentos consagrados por las normas del Código de Procedimiento Penal, el Código de Procedimiento Civil y del Código de Policía local, en lo que no sean contrarias a las disposiciones de esta ley.

Artículo 160. *Implantación de sistemas técnicos de control.* La Unidad de Impuestos Locales podrá prescribir que determinados contribuyentes o sectores, previa consideración de su capacidad económica, adopten sistemas técnicos razonables para el control de su actividad productora de renta, o implantar directamente los mismos, los cuales servirán de base para la determinación de sus obligaciones tributarias.

La no adopción de dichos controles luego de tres (3) meses de haber sido dispuestos por la Unidad de Impuestos Locales o su violación, dará lugar a la sanción de clausura del establecimiento en los términos señalados en la presente ley.

La información que se obtenga de tales sistemas estará amparada por la más estricta reserva.

Artículo 161. *Tarjeta fiscal.* El gobierno local podrá establecer la tarjeta fiscal como un sistema técnico para el control de la evasión, y

determinar sus controles, condiciones y características, así como los sectores de personas o entidades, contribuyentes, o responsables obligados a adoptarla. Su no adopción dará lugar a la clausura del establecimiento, de acuerdo con el procedimiento señalado para el efecto en la presente ley. El costo de adquisición de la tarjeta fiscal será descontable del impuesto sobre la renta del período gravable en que empiece a operar.

En las condiciones señaladas en el inciso anterior, también será descontable el costo del programa de computador y de las adaptaciones necesarias para la implantación de la tarjeta fiscal, hasta por una suma equivalente al cincuenta por ciento (50%) del valor de las tarjetas instaladas durante el respectivo año.

Parágrafo. Los sectores de contribuyentes que deban adoptar la tarjeta fiscal establecida en el presente artículo, deberán corresponder preferencialmente a los sectores proclives a la evasión, de acuerdo con las recomendaciones de la Comisión Mixta de Gestión Tributaria y Aduanera.

Artículo 162. *Competencia para la actuación fiscalizadora.* Corresponde al jefe de la Unidad de Impuestos Locales proferir los requerimientos especiales, los pliegos y traslados de cargos o actas, los emplazamientos para corregir y para declarar y demás actos de trámite en los procesos de determinación de impuestos, anticipos y retenciones, y todos los demás actos previos a la aplicación de sanciones con respecto a las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones.

Corresponde a los funcionarios de esta Unidad, previa autorización o comisión del jefe, adelantar las visitas, investigaciones, verificaciones, cruces, requerimientos ordinarios y, en general, las actuaciones preparatorias a los actos de competencia del jefe de dicha Unidad.

Artículo 163. *Competencia para ampliar requerimientos especiales, proferir liquidaciones oficiales y aplicar sanciones.* Corresponde al jefe de la Unidad de Impuestos Locales proferir las ampliaciones a los requerimientos especiales; las liquidaciones de revisión; corrección y aforo; la adición de impuestos y demás actos de determinación oficial de impuestos, anticipos y retenciones; así como la aplicación y reliquidación de las sanciones por extemporaneidad, corrección, inexactitud, por no declarar, por libros de contabilidad, por no inscripción, por no expedir certificados, por no explicación de gastos, por no informar, la clausura del establecimiento; las resoluciones de reintegro de sumas indebidamente devueltas así como sus sanciones y, en general, de aquellas sanciones cuya competencia no esté adscrita a otro funcionario y se refieran al cumplimiento

de las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones.

Corresponde a los funcionarios de la Unidad de Impuestos Locales, previa autorización, comisión o reparto del jefe de la misma, adelantar los estudios, verificaciones, visitas, pruebas, proyectar las resoluciones y liquidaciones y demás actuaciones previas y necesarias para proferir los actos de competencia del jefe de dicha Unidad.

Artículo 164. *Procesos que no tienen en cuenta las correcciones a las declaraciones.* El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante deberá informar sobre la existencia de la última declaración de corrección, presentada con posterioridad a la declaración en que se haya basado el respectivo proceso de determinación oficial del impuesto, cuando tal corrección no haya sido tenida en cuenta dentro del mismo, para que el funcionario que conozca del expediente la tenga en cuenta y la incorpore al proceso. No será causal de nulidad de los actos administrativos, el hecho de que no se basen en la última corrección presentada por el contribuyente, cuando este no hubiere dado aviso de ello.

Artículo 165. *Inspecciones tributarias y contables.* En ejercicio de las facultades de fiscalización, la Unidad de Impuestos Locales podrá ordenar la práctica de inspecciones tributarias y contables de los contribuyentes y no contribuyentes aún por fuera del territorio del respectivo ente territorial, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

Se entiende por inspección tributaria, un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la Unidad de Impuestos Locales, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar, en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias.

La inspección tributaria se decretará mediante auto que se notificará por correo o personalmente, debiéndose en él indicar los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para practicarla.

La inspección tributaria se iniciará una vez notificado el auto que la ordene. De ella se levantará un acta que contenga todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustenta y la fecha de cierre de investigación debiendo ser suscrita por los funcionarios que la adelantaron.

Cuando de la práctica de la inspección tributaria se derive una actuación administrativa, el acta respectiva constituirá parte de la misma.

Las inspecciones contables deberán ser realizadas bajo la responsabilidad de un contador público. Es nula la diligencia que se realice sin el lleno de este requisito.

Artículo 166. La Unidad de Impuestos Locales podrá ordenar la práctica de la inspección contable al contribuyente como a terceros legalmente obligados a llevar contabilidad, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravados o no, y para verificar el cumplimiento de obligaciones formales.

De la diligencia de inspección contable, se extenderá un acta de la cual deberá entregarse copia una vez cerrada y suscrita por los funcionarios visitantes y las partes intervinientes.

Cuando alguna de las partes intervinientes se niegue a firmarla, su omisión no afectará el valor probatorio de la diligencia. En todo caso se dejará constancia en el acta.

Se considera que los datos consignados en ella están fielmente tomados de los libros, salvo que el contribuyente o responsable demuestre su inconformidad.

Cuando de la práctica de la inspección contable se derive una actuación administrativa en contra del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o de un tercero, el acta respectiva deberá formar parte de dicha actuación.

Artículo 167. *Emplazamiento para corregir.* Cuando la Unidad de Impuestos Locales tenga indicios sobre la inexactitud de la declaración del contribuyente, responsable o agente retenedor, podrá enviarle un emplazamiento para corregir, a fin de que dentro del mes siguiente a su notificación, la persona o entidad emplazada, si lo considera procedente, corrija la declaración liquidando la sanción de corrección respectiva. La no respuesta a este emplazamiento no ocasiona sanción alguna.

La Unidad de Impuestos Locales podrá señalar en el emplazamiento para corregir, las posibles diferencias de interpretación o criterio que no configuran inexactitud, en cuyo caso el contribuyente podrá realizar la corrección sin sanción de corrección en lo que respecta a tales diferencias.

Artículo 168. *Extemporaneidad en la presentación de la declaración con posterioridad al emplazamiento.* Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes

calendario de retardo será del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) a dichos ingresos, o de cuatro (4) veces el valor del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de cinco mil (5.000) smlmv cuando no existiere saldo a favor. En caso de que no haya ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del dos por ciento (2%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el veinte por ciento (20%) al mismo, o de cuatro (4) veces el valor del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de cinco mil (5.000) smlmv cuando no existiere saldo a favor.

Artículo 169. *Impuestos materia de un requerimiento o liquidación.* Un mismo requerimiento especial o su ampliación y una misma liquidación oficial, podrá referirse a modificaciones de varios de los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 170. *Períodos de fiscalización.* Los emplazamientos, requerimientos, liquidaciones oficiales y demás actos administrativos proferidos por la Unidad de Impuestos Locales, podrán referirse a más de un período gravable o declarable.

Artículo 171. *Facultad para establecer beneficio de auditoría.* Con el fin de estimular el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, los gobiernos locales señalarán, a través de reglamentos, las condiciones y porcentajes en virtud de los cuales se garantice a los contribuyentes que incrementen su tributación, que la investigación que da origen a la liquidación de revisión proviene de una selección basada en programas de computador.

Para este efecto, los gobiernos locales señalarán las condiciones y porcentajes exigidos para la viabilidad del beneficio allí contemplado.

Artículo 172. *Gastos de investigaciones y cobro.* Los gastos que por cualquier concepto se generen con motivo de las investigaciones tributarias y de los procesos de cobro de los tributos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, se harán con cargo a la partida de defensa de cada ente territorial. Para estos efectos, los gobiernos locales apropiarán anualmente las partidas necesarias para cubrir los gastos en que se incurran para adelantar tales diligencias.

Se entienden incorporados dentro de dichos gastos, los necesarios a juicio de la respectiva dependencia de hacienda local, para la debida protección de los funcionarios de la Unidad de Impuestos Locales o de los

denunciantes, que con motivo de las actuaciones administrativas tributarias que se adelanten, vean amenazada su integridad personal o familiar.

LIQUIDACIONES OFICIALES

Artículo 173. *Liquidaciones oficiales.* En uso de las facultades de fiscalización, la Unidad de Impuestos Locales podrá expedir las liquidaciones oficiales de revisión, de corrección, de corrección aritmética, provisionales y de aforo, de conformidad con lo establecido en los artículos siguientes.

LIQUIDACIÓN PROVISIONAL

Artículo 174. *Determinación provisional del impuesto predial unificado por omisión de la declaración tributaria.* Cuando el contribuyente del impuesto predial unificado omita la presentación de la declaración tributaria, estando obligado a ello, el funcionario competente de la Unidad de Impuestos Locales podrá determinar provisionalmente como impuesto a cargo del contribuyente una suma equivalente al impuesto liquidado en su última declaración, aumentado en el porcentaje establecido con base en la metodología legal vigente de ajuste de cifras. Así mismo, fijará sanción de extemporaneidad correspondiente en un valor equivalente a la que debe calcular el contribuyente. El valor del impuesto determinado provisionalmente causará intereses de mora a partir del vencimiento del término para declarar y pagar.

Para proferir la liquidación provisional del impuesto de que trata el inciso anterior, no se aplicará el procedimiento general de determinación oficial del tributo establecido en esta ley. Sin embargo, contra esta procederá el recurso de reconsideración de conformidad con la normatividad vigente.

El procedimiento previsto en el presente artículo no impide a la Unidad de Impuestos Locales determinar el impuesto que realmente corresponda al contribuyente. Sin embargo, la liquidación provisional quedará en firme si dentro de los dos (2) años siguientes a su notificación no se ha proferido emplazamiento para declarar.

Para efecto del cobro coactivo de la resolución que determina provisionalmente el impuesto, este podrá adelantarse si contra esta no se interpuso el recurso de reconsideración, o si interpuesto este fue rechazado o resuelto en contra del contribuyente. En todos los casos, los pagos

realizados a propósito de la liquidación provisional del impuesto deberán imputarse a esta o a la liquidación definitiva del tributo en el caso de que la Unidad de Impuestos Locales haya adelantado el proceso correspondiente.

Para los contribuyentes que no hubieren presentado declaración alguna por concepto del impuesto predial unificado, la Unidad de Impuestos Locales podrá determinar provisionalmente el impuesto a partir de los avalúos catastrales vigentes para cada año omitido. A la liquidación provisional aquí considerada será aplicable lo establecido en los incisos anteriores.

La Unidad de Impuestos Locales podrá determinar provisionalmente el impuesto a cargo de los predios residenciales de los estratos 1 y 2 de acuerdo con el sistema preferencial establecido en la presente ley.

Artículo 175. *Determinación provisional del impuesto sobre vehículos automotores por omisión de la declaración tributaria.* Cuando el contribuyente del impuesto sobre vehículos automotores omita la presentación de la declaración tributaria, estando obligado a ello, el funcionario competente de la Unidad de Impuestos Locales podrá determinar provisionalmente como impuesto a cargo del contribuyente una suma equivalente al resultado de aplicar la tarifa correspondiente al avalúo comercial del vehículo, fijado mediante resolución por el Ministerio de Transporte para el año gravable respecto del cual se ha omitido la declaración. La Unidad de Impuestos Locales podrá utilizar la información contenida en bases de datos oficiales.

En la liquidación que determine provisionalmente el impuesto, así mismo se fijará sanción de extemporaneidad correspondiente en un valor equivalente a la que debió calcular el contribuyente. El valor del impuesto determinado provisionalmente causará intereses de mora a partir del vencimiento del término para declarar.

Para proferir la liquidación provisional del impuesto de que trata el inciso anterior, no se aplicará el procedimiento general de determinación oficial del tributo establecido en esta ley. Sin embargo, contra esta procederá el recurso de reconsideración de conformidad con la normatividad vigente.

El procedimiento previsto en el presente artículo no impide a la Unidad de Impuestos Locales determinar el impuesto que realmente corresponda al contribuyente. Sin embargo, la liquidación provisional quedará en firme si dentro de los dos (2) años siguientes a su notificación no se ha proferido emplazamiento para declarar.

Para efecto del cobro coactivo de la resolución que determina provisionalmente el impuesto, este podrá adelantarse si contra esta no se interpuso el recurso de reconsideración, o si interpuesto este fue rechazado o resuelto en contra del contribuyente. En todos los casos, los pagos realizados a propósito de la liquidación provisional del impuesto deberán imputarse a esta o a la liquidación definitiva del tributo, en el caso en que la Unidad de Impuestos Locales haya adelantado el proceso correspondiente.

Artículo 176. *Determinación provisional del impuesto de industria y comercio para contribuyentes del régimen simplificado.* Cuando el contribuyente del impuesto de industria y comercio perteneciente al régimen simplificado no realice el pago oportunamente, estando obligado a ello, el funcionario competente de la Unidad de Impuestos Locales podrá determinar provisionalmente como impuesto a cargo del contribuyente una suma equivalente al valor del impuesto que correspondería en la clasificación de rangos si el contribuyente se hubiere acogido al cumplimiento voluntario.

Para establecer el monto de impuestos tomará los ingresos netos del año anterior incrementados con base en la metodología legal vigente de ajuste de cifras. Para ello, la Unidad de Impuestos Locales podrá utilizar información contenida en bases de datos oficiales o privadas. Los contribuyentes a los cuales no sea posible determinar el monto del ingreso del año anterior, el valor del impuesto será equivalente a treinta (30) salarios mínimos diarios vigentes.

Así mismo, fijará la sanción de extemporaneidad correspondiente en un valor equivalente al diez por ciento (10%) del impuesto a cargo por mes o fracción de mes de retardo, sin que sobrepase el ciento por ciento (100%) del valor del impuesto liquidado. El valor del impuesto determinado provisionalmente causará intereses de mora a partir del vencimiento del término para pagar.

Para proferir la liquidación provisional del impuesto de que trata el inciso anterior, no se aplicará el procedimiento general de determinación oficial del tributo establecido en la presente ley. Sin embargo, contra esta procederá el recurso de reconsideración de conformidad con la normativa vigente.

El procedimiento previsto en el presente artículo, no impide a la Unidad de Impuestos Locales determinar el impuesto que realmente corresponda al contribuyente. Sin embargo, la liquidación provisional quedará en firme si dentro de los dos (2) años siguientes a su notificación no se ha proferido emplazamiento para declarar.

Para efecto del cobro coactivo de la resolución que determina provisionalmente el impuesto, este podrá adelantarse si contra esta no se interpuso el recurso de reconsideración, o si interpuesto este fue rechazado o resuelto en contra del contribuyente. En todos los casos, los pagos realizados a propósito de la liquidación provisional del impuesto deberán imputarse a esta o a la liquidación definitiva del tributo en el caso en que la Unidad de Impuestos Locales haya adelantado el proceso correspondiente.

Artículo 177. *Liquidaciones oficiales de corrección.* Cuando resulte procedente, la Unidad de Impuestos Locales resolverá la solicitud de corrección en los términos señalados en la presente ley, a través de la liquidación oficial de la corrección.

Así mismo, mediante liquidación de corrección podrá corregir los errores aritméticos o de transcripción cometidos en las liquidaciones oficiales.

LIQUIDACIÓN DE CORRECCIÓN ARITMÉTICA

Artículo 178. *Facultad de corrección aritmética.* La Unidad de Impuestos Locales podrá corregir mediante liquidación de corrección, los errores aritméticos de las declaraciones tributarias que hayan originado un menor valor a pagar o un mayor saldo a favor por concepto de impuestos o retenciones.

Artículo 179. *Error aritmético.* Se presenta error aritmético en las declaraciones tributarias, cuando:

1. A pesar de haberse declarado correctamente los valores correspondientes a hechos imponibles o bases gravables, se anota como valor resultante un dato equivocado.

2. Al aplicar las tarifas respectivas, se anota un valor diferente al que ha debido resultar.

3. Al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado que implique un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante, o un mayor saldo a su favor para compensar o devolver.

Artículo 180. *Término y contenido de la liquidación de corrección aritmética.* La liquidación prevista en el artículo anterior se entiende sin perjuicio de la facultad de revisión y deberá proferirse dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de presentación de la respectiva declaración.

Artículo 181. *Contenido de la liquidación de corrección.* La liquidación de corrección aritmética deberá contener:

- a) Fecha, en caso de no indicarla, se tendrá como tal la de su notificación;
- b) Período gravable a que corresponda;
- c) Nombre o razón social del contribuyente;
- d) Número de identificación tributaria, y
- e) Error aritmético cometido.

Artículo 182. *Corrección de sanciones.* Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante no hubiere liquidado en su declaración las sanciones a que estuviere obligado o las hubiere liquidado incorrectamente, la Unidad de Impuestos Locales las liquidará, incrementadas en un treinta por ciento (30%). Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente procede el recurso de reconsideración.

El incremento de la sanción se reducirá a la mitad de su valor, si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, dentro del término establecido para interponer el recurso respectivo, acepta los hechos, renuncia al mismo y cancela el valor total de la sanción más el incremento reducido.

LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN

Artículo 183. *Facultad de modificación de las liquidaciones privadas.* La Unidad de Impuestos Locales podrá modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas de los contribuyentes, declarantes y agentes de retención, a través de liquidación de revisión, la cual deberá contraerse exclusivamente a la respectiva declaración y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere.

Parágrafo. La liquidación privada de los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales también podrá modificarse mediante la adición a la declaración del respectivo período fiscal, de los ingresos e impuestos determinados como consecuencia de la aplicación de las presunciones que se indican en los siguientes artículos.

Artículo 184. *Presunción por diferencia en inventarios.* Cuando se constate que los inventarios son superiores a los contabilizados o registrados, podrá presumirse que tales diferencias representan ventas gravadas omitidas en el año anterior.

El monto de las ventas gravadas omitidas se establecerá como el resultado de incrementar la diferencia de inventarios detectada, en el porcentaje de utilidad bruta registrado por el contribuyente en la declaración de renta del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior. Dicho porcentaje se establecerá de conformidad con lo previsto en el artículo 177 de la presente ley.

Las ventas gravadas omitidas, así determinadas, se imputarán en proporción a las ventas correspondientes a cada uno de los bimestres del año; igualmente se adicionarán a la renta líquida gravable del mismo año.

El impuesto resultante no podrá disminuirse con la imputación de descuento alguno.

Artículo 185. *Presunción de ingresos por control de ventas o ingresos gravados.* El control de los ingresos por ventas o prestación de servicios gravados, de no menos de cinco (5) días continuos o alternados de un mismo mes, permitirá presumir que el valor total de los ingresos gravados del respectivo mes, es el que resulte de multiplicar el promedio diario de los ingresos controlados por el número de días hábiles comerciales de dicho mes.

A su vez, el mencionado control, efectuado en no menos de cuatro (4) meses de un mismo año, permitirá presumir que los ingresos por ventas o servicios gravados correspondientes a cada período comprendido en dicho año, son los que resulten de multiplicar el promedio mensual de los ingresos controlados por el número de meses del período.

La diferencia de ingresos existente entre los registrados como gravables y los determinados presuntivamente, se considerarán como ingresos gravados omitidos en los respectivos períodos.

Igual procedimiento podrá utilizarse para determinar el monto de los ingresos exentos o excluidos del impuesto a las ventas.

El impuesto que originen los ingresos así determinados, no podrá disminuirse mediante la imputación de descuento alguno.

La adición de los ingresos gravados establecidos en la forma señalada en los incisos anteriores, se efectuará siempre y cuando el valor de los mismos sea superior en más de un veinte por ciento (20%) a los ingresos declarados o no se haya presentado la declaración correspondiente.

En ningún caso el control podrá hacerse en días que correspondan a fechas especiales en que por la costumbre de la actividad comercial general se incrementan significativamente los ingresos.

Parágrafo. Lo dispuesto en este artículo será igualmente aplicable en el impuesto sobre la renta, en cuyo caso los ingresos establecidos en la forma aquí prevista se considerarán renta gravable del respectivo período.

Artículo 186. *Presunción por omisión de registro de ventas o prestación de servicios.* Cuando se constate que el responsable ha omitido registrar ventas o prestaciones de servicios durante no menos de cuatro (4) meses de un año calendario, podrá presumirse que durante los períodos comprendidos en dicho año se han omitido ingresos por ventas o servicios gravados por una cuantía igual al resultado de multiplicar por el número de meses del período, el promedio de los ingresos omitidos durante los meses constatados. Así mismo, se presumirá que en materia del impuesto sobre la renta y complementarios, el contribuyente omitió ingresos, constitutivos de renta líquida gravable, por igual cuantía en el respectivo año o período gravable.

El impuesto que origine los ingresos así determinados, no podrá disminuirse mediante la imputación de descuento alguno.

Artículo 187. *Presunción de ingresos por omisión del registro de compras.* Cuando se constate que el responsable ha omitido registrar compras destinadas a las operaciones gravadas, se presumirá como ingreso gravado omitido el resultado que se obtenga al efectuar el siguiente cálculo: se tomará el valor de las compras omitidas y se dividirá por el porcentaje que resulte de restar del ciento por ciento (100%), el porcentaje de utilidad bruta registrado por el contribuyente en la declaración de renta del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior.

El porcentaje de utilidad bruta a que se refiere el inciso anterior, será el resultado de dividir la renta bruta operacional por la totalidad de los ingresos brutos operacionales que figuren en la declaración de renta. Cuando no existieren declaraciones del impuesto de renta, se presumirá que tal porcentaje es del cincuenta por ciento (50%).

En los casos en que la omisión de compras se constate en no menos de cuatro (4) meses de un mismo año, se presumirá que la omisión se presentó en todos los meses del año calendario.

El impuesto que originen los ingresos así determinados, no podrá disminuirse mediante la imputación de descuento alguno.

Lo dispuesto en este artículo permitirá presumir, igualmente, que el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios ha omitido ingresos, constitutivos de renta líquida gravable, en la declaración del respectivo año o período gravable, por igual cuantía a la establecida en la forma aquí prevista.

Artículo 188. *Requerimiento especial.* Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Unidad de Impuestos Locales deberá enviar al contribuyente, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar con explicación de las razones en que se sustentan y la cuantificación de los impuestos y retenciones que se pretendan adicionar, así como de las sanciones que sean del caso.

Artículo 189. *Término para notificar el requerimiento.* El requerimiento de que trata el artículo anterior, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.

Artículo 190. *Suspensión del término.* El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá:

Quando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres (3) meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta.

Quando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección.

También se suspenderá el término para notificar el requerimiento especial, durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir.

Artículo 191. *Respuesta al requerimiento especial.* Dentro de los tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante deberá formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, solicitar a la Unidad de Impuestos Locales se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre y cuando tales solicitudes sean conducentes, caso en el cual, estas deben ser atendidas.

Artículo 192. *Ampliación al requerimiento especial.* El funcionario competente para conocer la respuesta al requerimiento especial podrá, dentro de los tres (3) meses siguientes al vencimiento del plazo para res-

ponderlo, ordenar su ampliación, por una sola vez, y decretar las pruebas que estime necesarias. La ampliación podrá incluir hechos y conceptos no contemplados en el requerimiento inicial, así como proponer una nueva determinación oficial de los impuestos, retenciones y sanciones. El plazo para la respuesta a la ampliación, no podrá ser inferior a tres (3) meses ni superior a seis (6) meses.

Artículo 193. *Corrección provocada por el requerimiento especial.* Cuando medie pliego de cargos, requerimiento especial o ampliación al requerimiento especial, relativos a los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, si en la respuesta correspondiente el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, la sanción por inexactitud se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la Unidad de Impuestos Locales, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y adjuntar a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

Artículo 194. *Término para notificar la liquidación de revisión.* Dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o a su ampliación, según el caso, la Unidad de Impuestos Locales deberá notificar la liquidación de revisión, si hay mérito para ello.

Cuando se practique inspección tributaria de oficio, el término anterior se suspenderá por el término de tres (3) meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta. Cuando se practique inspección contable a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, el término se suspenderá mientras dure la inspección.

Cuando la prueba solicitada se refiera a documentos que no reposen en el respectivo expediente, el término se suspenderá durante dos (2) meses.

Artículo 195. *Inexactitudes en las declaraciones tributarias.* Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de deducciones, descuentos, exenciones, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados,

incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor del contribuyente o declarante. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.

Sin perjuicio de las sanciones penales, en el caso de la declaración de retenciones en la fuente de impuestos locales, constituye inexactitud sancionable el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior.

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

Artículo 196. *Corrección provocada por la liquidación de revisión.* Si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente, responsable o agente retenedor acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la Unidad de Impuestos Locales, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable o agente retenedor deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y presentar un memorial ante la correspondiente oficina de recursos tributarios, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

LIQUIDACIÓN DE AFORO

Artículo 197. *Liquidación de aforo.* Cuando los contribuyentes no hayan cumplido con la obligación de presentar las declaraciones, la Unidad de Impuestos Locales podrá determinar los tributos mediante la expedición de una liquidación de aforo, para lo cual deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en los artículos subsiguientes.

Parágrafo. Sin perjuicio de la utilización de los medios de prueba consagrados en esta ley, la liquidación de aforo del impuesto de industria

y comercio, avisos y tableros podrá fundamentarse en la información contenida en la declaración de renta y complementarios del respectivo contribuyente.

Artículo 198. *Emplazamiento previo por no declarar.* Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán emplazados por la Unidad de Impuestos Locales, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndoseles de las consecuencias legales en caso de persistir su omisión.

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad, por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al diez por ciento (10%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto o retención, según el caso.

Artículo 199. *Consecuencia de la no presentación de la declaración con motivo del emplazamiento.* Vencido el término que otorga el emplazamiento de que trata el artículo anterior, sin que se hubiere presentado la declaración respectiva, la Unidad de Impuestos Locales procederá a aplicar la sanción por no declarar de la siguiente manera:

1. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto de industria y comercio al veinte por ciento (20%) del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Unidad de Impuestos Locales por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al veinte por ciento (20%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior.

2. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto de industria y comercio, al diez por ciento (10%) de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Unidad de Impuestos Locales por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de ventas presentada, el que fuere superior.

3. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración de retenciones, al diez por ciento (10%) de los cheques girados o costos y gastos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Unidad de Impuestos Locales por el período al cual corresponda la declaración no

presentada, o al ciento por ciento (100%) de las retenciones que figuren en la última declaración de retenciones presentada, el que fuere superior.

Artículo 200. *Liquidación de aforo.* Agotado el procedimiento correspondiente a la sanción por no declarar, al emplazamiento previo por no declarar y a la consecuencia de la no presentación de la declaración con motivo del emplazamiento, la Unidad de Impuestos Locales podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante que no haya declarado.

Artículo 201. *Publicidad de los emplazados o sancionados.* La Unidad de Impuestos Locales divulgará a través de medios de comunicación de amplia difusión, el nombre de los contribuyentes, responsables o agentes de retención, emplazados o sancionados por no declarar. La omisión de lo dispuesto en este artículo no afecta la validez del acto respectivo.

Artículo 202. *Contenido de la liquidación de aforo.* La liquidación de aforo deberá contener:

- a) Fecha: en caso de no indicarse, se tendrá como tal la de su notificación;
 - b) Período gravable a que corresponda;
 - c) Nombre o razón social del contribuyente;
 - d) Número de identificación tributaria;
 - e) Bases de cuantificación del tributo;
 - f) Monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente;
 - g) Explicación sumaria de las modificaciones efectuadas, en lo concerniente a la declaración, y
 - h) Firma o sello del control manual o automatizado.
- Con explicación sumaria de los fundamentos del aforo.

TÍTULO VI

RECURSOS CONTRA LOS ACTOS DE LA UNIDAD DE IMPUESTOS LOCALES

Artículo 203. *Recurso de reconsideración.* Contra las liquidaciones oficiales, las resoluciones que aplican sanciones y demás actos producidos por la Unidad de Impuestos Locales, procede el recurso de reconsidera-

ción el cual deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Unidad de Impuestos Locales que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del mismo.

Parágrafo. Sin perjuicio de la suspensión del término para resolver, el término para resolver el recurso también se suspenderá cuando se decrete la práctica de otras pruebas, caso en el cual la suspensión operará por el término único de noventa (90) días contados a partir de la fecha en que se decrete la primera prueba.

Artículo 204. *Recursos contra los actos de la Unidad de Impuestos Locales.* Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de esta ley, contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos, en relación con los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales solo procede el recurso de reposición.

El recurso de reposición deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Unidad de Impuestos Locales, dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del mismo.

Parágrafo. Cuando se hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial y no obstante se practique liquidación oficial, el contribuyente podrá prescindir del recurso de reposición y acudir directamente ante la jurisdicción contencioso-administrativa dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial.

Artículo 205. *Requisitos del recurso de reposición.* El recurso de reposición deberá cumplir los siguientes requisitos:

a) Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad;

b) Que se interponga dentro de la oportunidad legal, y

c) Que se interponga directamente por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante. Cuando se trate de agente oficioso, la persona por quien obra, ratificará la actuación del agente dentro del término de dos (2) meses contados a partir de la notificación del auto de admisión del recurso; si no hubiere ratificación, se entenderá que el recurso no se presentó en debida forma y se revocará el auto admisorio.

Para estos efectos, únicamente los abogados podrán actuar como agentes oficiosos.

Parágrafo. Para recurrir la sanción por libros, por no llevarlos o no exhibirlos, se requiere que el sancionado demuestre que ha empezado

a llevarlos o que dichos libros existen y cumplen con las disposiciones vigentes. No obstante, el hecho de presentarlos o empezar a llevarlos, no invalida la sanción impuesta.

Artículo 206. *Los hechos aceptados no son objeto de recurso.* En la etapa de reconsideración, el recurrente no podrá objetar los hechos aceptados por él expresamente en la respuesta al requerimiento especial o en su ampliación.

Artículo 207. *Presentación del recurso.* A pesar de requerirse presentación personal o en forma electrónica, no será necesario presentar personalmente ante la Unidad de Impuestos Locales el memorial del recurso y los poderes, cuando las firmas de quienes los suscriben estén autenticadas.

Artículo 208. *Constancia de presentación del recurso.* El funcionario que reciba el memorial del recurso, dejará constancia escrita en su original de la fecha de presentación y devolverá al interesado uno de los ejemplares con la referida constancia.

Artículo 209. *Reserva del expediente.* Los expedientes de recursos solo podrán ser examinados por el contribuyente o su apoderado, legalmente constituido, o abogados autorizados mediante memorial presentado personalmente por el contribuyente.

Artículo 210. *Causales de nulidad.* Los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos proferidos por la Unidad de Impuestos Locales, son nulos:

1. Cuando se practiquen por funcionario incompetente.
2. Cuando se omita el requerimiento especial previo a la liquidación de revisión o se pretermita el término señalado para la respuesta, conforme a lo previsto en la ley, en tributos que se determinan con base en declaraciones periódicas.
3. Cuando no se notifiquen dentro del término legal.
4. Cuando se omitan las bases gravables, el monto de los tributos o la explicación de las modificaciones efectuadas respecto de la declaración, o de los fundamentos del aforo.
5. Cuando correspondan a procedimientos legalmente concluidos.
6. Cuando adolezcan de otros vicios procedimentales, expresamente señalados por la ley como causal de nulidad.

Artículo 211. *Término para alegarlas.* Dentro del término señalado para interponer el recurso, deberán alegarse las nulidades del acto

impugnado en el escrito de interposición del recurso o mediante adición del mismo.

Artículo 212. *Término para resolver los recursos.* La Unidad de Impuestos Locales tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición contados a partir de su interposición en debida forma.

Artículo 213. *Suspensión del término para resolver.* Cuando se practique inspección tributaria, el término para fallar los recursos se suspenderá mientras dure la inspección, si esta se practica a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, y hasta por tres (3) meses cuando se practica de oficio.

Artículo 214. *Silencio administrativo positivo.* Si transcurrido el término de un (1) año para resolver los recursos de reposición y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, y el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso la Unidad de Impuestos Locales, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.

Artículo 215. *Competencia funcional de discusión.* Corresponde a la Unidad de Impuestos Locales por medio del jefe de la dependencia jurídica, ejercer las competencias funcionales consagradas en el artículo subsiguiente.

Los funcionarios de dicha dependencia, previamente autorizados o comisionados por el respectivo jefe, tendrán competencia para sustanciar los expedientes, admitir o rechazar los recursos, solicitar pruebas, proyectar los fallos, realizar los estudios, dar concepto sobre los expedientes, y en general, las acciones previas y necesarias para proferir los actos de competencia del jefe de dicha unidad.

Artículo 216. *Competencia funcional de discusión.* Corresponde al jefe de la Unidad de Impuestos Locales, fallar los recursos de reconsideración contra los diversos actos de determinación de impuestos y que imponen sanciones, y en general, los demás recursos cuya competencia no esté adscrita a otro funcionario.

Corresponde a los funcionarios de esta Unidad, previa autorización, comisión o reparto del jefe de la Unidad de Impuestos Locales, sustanciar los expedientes, admitir o rechazar los recursos, solicitar pruebas, proyectar los fallos, realizar los estudios, dar concepto sobre los expedientes, y en general, las acciones previas y necesarias para proferir los actos de competencia del jefe de dicha Unidad.

Artículo 217. *Trámite para la admisión del recurso de reposición.* Cuando el recurso de reposición reúna todos los requisitos exigidos,

deberá dictarse auto admisorio del mismo, dentro del mes siguiente a su interposición; en caso contrario, deberá dictarse auto inadmisorio dentro del mismo término.

El auto admisorio deberá notificarse por correo.

El auto inadmisorio se notificará personalmente o por edicto, si transcurridos diez (10) días el interesado no se presentare a notificarse personalmente. Contra este auto procede únicamente el recurso de reposición ante el mismo funcionario, el cual deberá interponerse dentro de los diez (10) días siguientes a su notificación, y resolverse dentro de los cinco (5) días siguientes a su interposición. El auto que resuelva el recurso de reposición se notificará por correo, y en el caso de confirmar el inadmisorio del recurso de reconsideración agota la vía gubernativa.

Si transcurridos los quince (15) días hábiles siguientes a la interpretación del recurso de reposición contra el auto inadmisorio, no se ha notificado el auto confirmatorio del de inadmisión, se entenderá admitido el recurso.

Artículo 218. *Oportunidad para subsanar requisitos.* La omisión de:

a) Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad;

b) Que se interponga directamente por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante. Cuando se trate de agente oficioso, la persona por quien obra ratificará la actuación del agente dentro del término de dos (2) meses, contados a partir de la notificación del auto de admisión del recurso; si no hubiere ratificación, se entenderá que el recurso no se presentó en debida forma y se revocará el auto admisorio.

Para estos efectos, únicamente los abogados podrán actuar como agentes oficiosos, y

c) Que se acredite el pago de la respectiva liquidación privada, cuando el recurso se interponga contra una liquidación de revisión o de corrección aritmética.

Podrá sanearse dentro del término de interposición de recursos de reposición mencionado en el artículo anterior. La interposición extemporánea no es saneable.

Artículo 219. *Recursos contra la sanción de clausura del establecimiento.* Contra las resoluciones que imponen la sanción de clausura del establecimiento y la sanción por incumplir la clausura, procede el recurso de reposición consagrado en el artículo subsiguiente.

Artículo 220. *Recursos contra las resoluciones que imponen sanción de clausura y sanción por incumplir la clausura.* Contra la resolución que impone la sanción por clausura del establecimiento al no expedir, por reincidir en la expedición sin requisitos o por doble facturación, por doble contabilidad, o por no llevar registro contable de una factura o documento equivalente, procede el recurso de reposición ante el mismo funcionario que la profirió, dentro de los diez (10) días siguientes a su notificación, quien deberá fallar dentro de los diez (10) días siguientes a su interposición.

Contra la resolución que imponga la sanción por incumplir la clausura, cuando rompa los sellos oficiales, o por cualquier medio abra o utilice el sitio o sede clausurado durante el término de la clausura, se le podrá incrementar el término de clausura hasta por un (1) mes.

Esta ampliación de la sanción de clausura se impondrá mediante resolución, previo traslado de cargos por el término de diez (10) días para responder. Contra dicho acto, procede el recurso de reposición que deberá interponerse en el término de diez (10) días a partir de su notificación.

Artículo 221. *Recurso contra la sanción de declaratoria de insolvencia.* Contra la resolución mediante la cual se declara la insolvencia de un contribuyente o declarante procede el recurso de reposición ante el mismo funcionario que la profirió, dentro del mes siguiente a su notificación, el cual deberá resolverse dentro del mes siguiente a su presentación en debida forma.

Una vez ejecutoriada la providencia, deberá comunicarse a la entidad respectiva quien efectuará los registros correspondientes.

Artículo 222. *Recurso contra la sanción de suspensión de firmar declaraciones y pruebas por contadores.* Contra la providencia que impone la sanción a que se refiere la suspensión de la facultad de firmar declaraciones tributarias y certificar pruebas con destino a la Unidad de Impuestos Locales, procede el recurso de reposición dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación, ante el jefe de la Unidad de Impuestos Locales o su delegado.

Artículo 223. *Revocatoria directa.* Contra los actos de la Unidad de Impuestos Locales procederá la revocatoria directa prevista en el Código Contencioso Administrativo, siempre y cuando no se hubieren interpuesto los recursos por la vía gubernativa, o cuando interpuestos hubieren sido inadmitidos, y siempre que se ejercite dentro de los dos (2) años siguientes a la ejecutoria del correspondiente acto administrativo.

Artículo 224. *Término para resolver las solicitudes de revocatoria.* Las solicitudes de revocatoria directa deberán fallarse dentro del término de un (1) año contado a partir de su petición en debida forma. Si dentro de este término no se profiere decisión, se entenderá resuelta a favor del solicitante, debiendo ser declarado de oficio o a petición de parte el silencio administrativo positivo.

Artículo 225. *Independencia de procesos y recursos equivocados.* Lo dispuesto en los artículos subsiguientes será aplicable en materia de los recursos contra los actos de Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 226. *Independencia de los recursos.* Lo dispuesto en materia de recursos se aplicará sin perjuicio de las acciones ante lo contencioso administrativo, que consagren las disposiciones legales vigentes.

Artículo 227. *Recursos equivocados.* Si el contribuyente hubiere interpuesto un determinado recurso sin cumplir los requisitos legales para su procedencia, pero se encuentran cumplidos los correspondientes a otro, el funcionario ante quien se haya interpuesto resolverá este último si es competente, o lo enviará a quien deba fallarlo.

TÍTULO VII

RÉGIMEN PROBATORIO

Artículo 228. *Régimen probatorio.* Para efectos probatorios en los procedimientos tributarios relacionados con los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, serán aplicables los consagrados en los artículos siguientes de este título.

Las decisiones de la Unidad de Impuestos Locales relacionadas con la determinación oficial de los tributos y la imposición de sanciones, deberán fundamentarse en los hechos que aparezcan demostrados en el expediente, por los medios de prueba señalados en el inciso anterior, o en el Código de Procedimiento Civil cuando estos sean compatibles con aquellos.

Artículo 229. *Idoneidad de los medios de prueba.* La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del

valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica.

Artículo 230. *Oportunidad para allegar pruebas al expediente.* Para estimar el mérito de las pruebas, estas deben obrar en el expediente, por alguna de las siguientes circunstancias:

1. Formar parte de la declaración.
2. Haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación, o en cumplimiento del deber de información conforme a las normas legales.
3. Haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial o a su ampliación.
4. Haberse acompañado al memorial de recurso o pedido en este.
5. Haberse practicado de oficio.
6. Haber sido obtenidas y allegadas en desarrollo de un convenio interlocal de intercambio de información para fines de control tributario.
7. Haber sido enviadas por gobierno o entidad extranjera a solicitud de la Unidad de Impuestos Locales colombiana o de oficio.
8. Haber sido obtenidas y allegadas en cumplimiento de acuerdos interinstitucionales recíprocos de intercambio de información, para fines de control fiscal con entidades del orden local o con agencias de gobiernos extranjeros.
9. Haber sido practicadas por autoridades extranjeras a solicitud de la Unidad de Impuestos Locales, o haber sido practicadas directamente por funcionarios de la dicha dependencia debidamente comisionados de acuerdo con la ley.

Artículo 231. *Las dudas provenientes de vacíos probatorios se resuelven a favor del contribuyente.* Las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes en el momento de practicar las liquidaciones o de fallar los recursos, deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente, cuando este no se encuentre obligado a probar determinados hechos de acuerdo con las normas de la presente ley.

Artículo 232. *Presunción de veracidad.* Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, siempre y cuando que sobre tales hechos no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija.

Artículo 233. *Práctica de pruebas en virtud de convenios de intercambio de información.* Cuando en virtud del cumplimiento de un convenio de intercambio de información para efectos de control tributario y financiero, se requiera la obtención de pruebas por parte de la Unidad de Impuestos Locales, serán competentes para ello los mismos funcionarios que de acuerdo con las normas vigentes son competentes para adelantar el proceso de fiscalización.

Artículo 234. *Presencia de terceros en la práctica de pruebas.* Cuando en virtud del cumplimiento de un convenio de intercambio de información para efectos de control tributario y financiero, se requiera la obtención de pruebas por parte de la Unidad de Impuestos Locales, se podrá permitir en su práctica, la presencia de funcionarios del Estado solicitante, o de terceros, así como la formulación, a través de la autoridad tributaria colombiana, de las preguntas que estos requieran.

MEDIOS DE PRUEBA

Artículo 235. *Hechos que se consideran confesados.* La manifestación que se hace mediante escrito dirigido a las oficinas de impuestos por el contribuyente legalmente capaz, en el cual se informe la existencia de un hecho físicamente posible que perjudique al contribuyente, constituye plena prueba contra este.

Contra esta clase de confesión solo es admisible la prueba de error o fuerza sufridos por el confesante, dolo de un tercero, o falsedad material del escrito contentivo de ella.

Artículo 236. *Confesión ficta o presunta.* Cuando a un contribuyente se le ha requerido verbalmente o por escrito dirigido a su última dirección informada, para que responda si es cierto o no un determinado hecho, se tendrá como verdadero si el contribuyente da una respuesta evasiva o se contradice.

Si el contribuyente no responde al requerimiento escrito, para que pueda considerarse confesado el hecho, deberá citársele por una sola vez, a lo menos, mediante aviso publicado en un periódico de suficiente circulación.

La confesión de que trata este artículo admite prueba en contrario y puede ser desvirtuada por el contribuyente demostrando cambio de dirección o error al informarlo. En este caso no es suficiente la prueba de testigos, salvo que exista un indicio por escrito.

Artículo 237. *Indivisibilidad de la confesión.* La confesión es indivisible cuando la afirmación de ser cierto un hecho va acompañada de la expresión de circunstancias lógicamente inseparables de él, como cuando se afirma haber recibido un ingreso pero en cuantía inferior, o en una moneda o especie determinadas.

Pero cuando la afirmación va acompañada de la expresión de circunstancias que constituyen hechos distintos, aunque tengan íntima relación con el confesado, como cuando afirma haber recibido pero a nombre de un tercero, o haber vendido bienes pero con un determinado costo o expensa, el contribuyente debe probar tales circunstancias.

TESTIMONIO

Artículo 238. *Las informaciones suministradas por terceros son prueba testimonial.* Los hechos consignados en las declaraciones tributarias de terceros, en informaciones rendidas bajo juramento ante las oficinas de impuestos, o en escritos dirigidos a estas, o en respuestas de estos a requerimientos administrativos, relacionados con obligaciones tributarias del contribuyente, se tendrán como testimonio, sujeto a los principios de publicidad y contradicción de la prueba.

Artículo 239. *Los testimonios invocados por el interesado deben haberse rendido antes del requerimiento o liquidación.* Cuando el interesado invoque los testimonios de que trata el artículo anterior, estos surtirán efectos, siempre y cuando las declaraciones o respuestas se hayan presentado antes de haber mediado requerimiento o practicado liquidación a quien los aduzca como prueba.

Artículo 240. *Inadmisibilidad del testimonio.* La prueba testimonial no es admisible para demostrar hechos que de acuerdo con normas generales o especiales no sean susceptibles de probarse por dicho medio, ni para establecer situaciones que por su naturaleza suponen la existencia de documentos o registros escritos, salvo que en este último caso y en las circunstancias en que otras disposiciones lo permitan exista un indicio escrito.

Artículo 241. *Declaraciones rendidas fuera de la actuación tributaria.* Las declaraciones rendidas fuera de la actuación tributaria pueden ratificarse ante las oficinas que conozcan del negocio o ante las dependencias de la dirección general de impuestos locales comisionadas para el efecto, si en concepto del funcionario que debe apreciar el testimonio resulta conveniente contrainterrogar al testigo.

INDICIOS Y PRESUNCIONES

Artículo 242. *Datos estadísticos que constituyen indicio.* Los datos estadísticos producidos por la Unidad de Impuestos Locales, por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística y por el Banco de la República, constituyen indicio grave en caso de ausencia absoluta de pruebas directas, para establecer el valor de ingresos, costos, deducciones y activos patrimoniales, cuya existencia haya sido probada.

Artículo 243. *Indicios con base en estadísticas de sectores económicos.* Los datos estadísticos oficiales obtenidos o procesados por la Unidad de Impuestos Locales sobre sectores económicos de contribuyentes, constituirán indicio para efectos de adelantar los procesos de determinación de los impuestos, retenciones y establecer la existencia y cuantía de los ingresos, costos, deducciones, impuestos descontables y activos patrimoniales.

Artículo 244. *La omisión del NIT o del nombre en la correspondencia, facturas y recibos permiten presumir ingresos.* El incumplimiento del deber de incluir el número de registro tributario en las facturas y papeles del comerciante o del profesional independiente, hará presumir la omisión de pagos declarados por terceros, por parte del presunto beneficiario de los mismos.

Artículo 245. *Presunción en juegos de azar.* Cuando quien coloque efectivamente apuestas permanentes, a título de concesionario, agente comercializador o subcontratista, incurra en inexactitud en su declaración de renta o en irregularidades contables, se presumirá que sus ingresos mínimos por el ejercicio de la referida actividad estarán conformados por las sumatorias del valor promedio efectivamente pagado por los apostadores por cada formulario, excluyendo los formularios recibidos y no utilizados en el ejercicio. Se aceptará como porcentaje normal de deterioro, destrucción, pérdida o anulación de formularios, el diez por ciento (10%) de los recibidos por el contribuyente.

El promedio de que trata el inciso anterior se establecerá de acuerdo con datos estadísticos técnicamente obtenidos por la Unidad de Impuestos Locales o por las entidades concedentes, en cada región y durante el año gravable o el inmediatamente anterior.

Artículo 246. *Presunción de renta gravable por ingresos en divisas.* Los ingresos provenientes del exterior en moneda extranjera por concepto

de servicios o transferencias, son ingresos declarables en el impuesto de industria y comercio, a menos que se demuestre lo contrario.

Parágrafo. Esta presunción no será aplicable a los ingresos percibidos en moneda extranjera por el servicio exterior diplomático, consular y de organismos interlocales acreditados en Colombia.

Artículo 247. *Renta presuntiva por consignaciones en cuentas bancarias y de ahorro.* Cuando exista indicio grave de que los valores consignados en cuentas bancarias o de ahorro que figuren a nombre de terceros, pertenecen a ingresos originados en operaciones realizadas por el contribuyente, se presumirá legalmente que el monto de las consignaciones realizadas en dichas cuentas durante el período gravable ha originado una renta líquida gravable equivalente a un cincuenta por ciento (50%) del valor total de las mismas, independientemente de que figuren o no en la contabilidad o no correspondan a las registradas en ella. Esta presunción admite prueba en contrario.

Para el caso de los responsables del impuesto sobre las ventas, dicha presunción se aplicará sin perjuicio de la adición del mismo valor establecido en la forma indicada en el inciso anterior, como ingreso gravado que se distribuirá en proporción a las ventas declaradas en cada uno de los bimestres correspondientes.

Los mayores impuestos originados en la aplicación de lo dispuesto en este artículo, no podrán afectarse con descuento alguno.

FACULTAD PARA PRESUMIR INGRESOS

Artículo 248. *Las presunciones sirven para determinar las obligaciones tributarias.* Los funcionarios competentes para la determinación de los impuestos podrán adicionar ingresos para efectos de los impuestos administrados, dentro del proceso de determinación oficial previsto en el título IV del libro V del Estatuto Tributario, aplicando las presunciones de los artículos siguientes.

Artículo 249. *Presunción por diferencia en inventarios.* Cuando se constate que los inventarios son superiores a los contabilizados o registrados, podrá presumirse que tales diferencias representan ventas gravadas omitidas en el año anterior.

El monto de las ventas gravadas omitidas se establecerá como el resultado de incrementar la diferencia de inventarios detectada en el porcentaje de utilidad bruta registrado por el contribuyente en la declaración

de renta del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior. Dicho porcentaje se establecerá de la siguiente manera: se tomará el valor de las compras omitidas y se dividirá por el porcentaje que resulte de restar del ciento por ciento (100%) el porcentaje de utilidad bruta registrado por el contribuyente en la declaración de renta del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior.

El porcentaje de utilidad bruta a que se refiere el inciso anterior, será el resultado de dividir la renta bruta operacional por la totalidad de los ingresos brutos operacionales que figuren en la declaración de renta. Cuando no existieren declaraciones del impuesto de renta, se presumirá que tal porcentaje es del cincuenta por ciento (50%).

En los casos en que la omisión de compras se constate en no menos de cuatro (4) meses de un mismo año, se presumirá que la omisión se presentó en todos los meses del año calendario.

Las ventas gravadas omitidas, así determinadas, se imputarán en proporción a las ventas correspondientes a cada uno de los bimestres del año; igualmente se adicionarán a la renta líquida gravable del mismo año.

El impuesto resultante no podrá disminuirse con la imputación de descuento alguno.

Artículo 250. *Presunción de ingresos por control de ventas o ingresos gravados.* El control de los ingresos por ventas o prestación de servicios gravados, de no menos de cinco (5) días continuos o alternados de un mismo mes, permitirá presumir que el valor total de los ingresos gravados del respectivo mes, es el que resulte de multiplicar el promedio diario de los ingresos controlados por el número de días hábiles comerciales de dicho mes.

A su vez, el mencionado control, efectuado en no menos de cuatro (4) meses de un mismo año, permitirá presumir que los ingresos por ventas o servicios gravados correspondientes a cada período comprendido en dicho año, son los que resulten de multiplicar el promedio mensual de los ingresos controlados por el número de meses del período.

La diferencia de ingresos existente entre los registrados como gravables y los determinados presuntivamente, se considerarán como ingresos gravados omitidos en los respectivos períodos.

El impuesto de industria y comercio que originen los ingresos así determinados, no podrá disminuirse mediante la imputación de descuento alguno.

La adición de los ingresos gravados establecidos en la forma señalada en los incisos anteriores, se efectuará siempre y cuando el valor de

estos sea superior en más de un veinte por ciento (20%) a los ingresos declarados o no se haya presentado la declaración correspondiente.

En ningún caso, el control podrá hacerse en días que correspondan a fechas especiales en que por la costumbre de la actividad comercial general se incrementan significativamente los ingresos.

Artículo 251. *Presunción por omisión de registro de ventas o prestación de servicios.* Cuando se constate que el responsable ha omitido registrar ventas o prestaciones de servicios durante no menos de cuatro (4) meses de un año calendario, podrá presumirse que durante los períodos comprendidos en dicho año se han omitido ingresos por ventas o servicios gravados por una cuantía igual al resultado de multiplicar por el número de meses del período, el promedio de los ingresos omitidos durante los meses constatados. Así mismo, se presumirá que en materia del impuesto sobre la renta y complementarios, el contribuyente omitió ingresos, constitutivos de renta líquida gravable, por igual cuantía en el respectivo año o período gravable.

El impuesto de industria y comercio que se origine por los ingresos así determinados, no podrá disminuirse mediante la imputación de descuento alguno.

Artículo 252. *Las presunciones admiten prueba en contrario.* Las presunciones para la determinación de ingresos, costos y gastos admiten prueba en contrario, pero cuando se pretenda desvirtuar los hechos base de la presunción con la contabilidad, el contribuyente o responsable deberá acreditar pruebas adicionales.

Artículo 253. *Presunción del valor de la transacción en el impuesto a las ventas.* Cuando se establezca la inexistencia de factura o documento equivalente, o cuando estos demuestren como monto de la operación valores inferiores al corriente en plaza, se considerará, salvo prueba en contrario, como valor de la operación atribuible a la venta o prestación del servicio gravado, el corriente en plaza.

Artículo 254. *Presunción de ingresos gravados con impuesto a las ventas, por no diferenciar las ventas y servicios gravados de los que no lo son.* Cuando la contabilidad del responsable no permita identificar el origen territorial de los bienes vendidos o los servicios prestados, se presumirá que la totalidad de las ventas y servicios no identificados corresponden a bienes o servicios gravados obtenidos en la jurisdicción del municipio en donde se halle adelantando la labor de fiscalización.

DETERMINACIÓN PROVISIONAL DEL IMPUESTO

Artículo 255. *Determinación provisional del impuesto por omisión de la declaración tributaria.* Cuando el contribuyente omita la presentación de la declaración tributaria, estando obligado a ello, la Unidad de Impuestos Locales podrá determinar provisionalmente como impuesto a cargo del contribuyente, una suma equivalente al impuesto determinado en su última declaración, aumentado en el incremento porcentual que registre el índice de precios al consumidor para empleados, en el período comprendido entre el último día del período gravable correspondiente a la última declaración presentada y el último día del período gravable correspondiente a la declaración omitida.

Contra la determinación provisional del impuesto prevista en este artículo, procede el recurso de reconsideración.

El procedimiento previsto en el presente artículo no impide a la Unidad de Impuestos Locales determinar el impuesto que realmente le corresponda al contribuyente.

PRUEBA DOCUMENTAL

Artículo 256. *Facultad de invocar documentos expedidos por las oficinas de impuestos.* Los contribuyentes podrán invocar como prueba, documentos expedidos por las oficinas de impuestos, siempre que se individualicen y se indique su fecha, número y oficina que los expidió.

Artículo 257. *Procedimiento cuando se invoquen documentos que reposen en la Unidad de Impuestos Locales.* Cuando el contribuyente invoque como prueba el contenido de documentos que se guarden en las oficinas de impuestos, debe pedirse el envío de tal documento, inspeccionarlo y tomar copia de lo conducente, o pedir que la oficina donde estén archivados certifique sobre las cuestiones pertinentes.

Artículo 258. *Fecha cierta de los documentos privados.* Un documento privado, cualquiera que sea su naturaleza, tiene fecha cierta o auténtica, desde cuando ha sido registrado o presentado ante un notario, juez o autoridad administrativa, siempre que lleve la constancia y fecha de tal registro o presentación.

Artículo 259. *Reconocimiento de firma de documentos privados.* El reconocimiento de la firma de los documentos privados puede hacerse ante las oficinas de impuestos.

Artículo 260. *Certificados con valor de copia auténtica.* Los certificados tienen el valor de copias auténticas en los casos siguientes:

a) Cuando han sido expedidos por funcionarios públicos, y hacen relación a hechos que consten en protocolos o archivos oficiales; b) Cuando han sido expedidos por entidades sometidas a la vigilancia del Estado y versan sobre hechos que aparezcan registrados en sus libros de contabilidad o que consten en documentos de sus archivos, y c) Cuando han sido expedidos por las cámaras de comercio y versan sobre asientos de contabilidad, siempre que el certificado exprese la forma como están registrados los libros y dé cuenta de los comprobantes externos que respaldan tales asientos.

Artículo 261. *Prueba de descuentos, devoluciones o rebajas.* Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad, solo podrán solicitar descuentos, devoluciones o rebajas que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta. En los demás casos, los descuentos, devoluciones o rebajas deben estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad.

Artículo 262. *Prueba supletoria de los descuentos, devoluciones o rebajas.* El incumplimiento de lo dispuesto en el artículo anterior, acarreará el desconocimiento de los descuentos, devoluciones o rebajas, a menos que se pruebe que las cantidades respectivas y sus rendimientos fueron oportunamente declarados por el beneficiario.

Artículo 263. *Valor probatorio de la impresión de imágenes ópticas no modificables.* La reproducción impresa de imágenes ópticas no modificables, efectuadas por la unidad administrativa especial de la Dirección General de Impuestos Locales sobre documentos originales relacionados con los impuestos que administra, corresponde a una de las clases de documentos señalados en el artículo 251 del Código de Procedimiento Civil, con su correspondiente valor probatorio.

Artículo 264. *Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables.* Para la procedencia de descuentos, devoluciones o rebajas en el impuesto de industria y comercio, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en la presente ley.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a descuentos, devoluciones o rebajas, deberá cumplir los requisitos mínimos que el gobierno local establezca.

PRUEBA CONTABLE

Artículo 265. *La contabilidad como medio de prueba.* Los libros de contabilidad del contribuyente constituyen prueba a su favor, siempre que se lleven en debida forma.

Artículo 266. *Forma y requisitos para llevar la contabilidad.* Para efectos fiscales, la contabilidad de los comerciantes deberá sujetarse al título IV del libro I del Código de Comercio, y

1. Mostrar fielmente el movimiento diario de ventas y compras. Las operaciones correspondientes podrán expresarse globalmente, siempre que se especifiquen de modo preciso los comprobantes externos que respalden los valores anotados.

2. Cumplir los requisitos señalados por el gobierno mediante reglamentos, en forma que, sin tener que emplear libros incompatibles con las características del negocio, haga posible, sin embargo, ejercer un control efectivo y reflejar, en uno o más libros, la situación económica y financiera de la empresa.

Artículo 267. *Requisitos para que la contabilidad constituya prueba.* Tanto para los obligados legalmente a llevar libros de contabilidad, como para quienes no estando legalmente obligados lleven libros de contabilidad, estos serán prueba suficiente, siempre que reúnan los siguientes requisitos:

1. Estar registrados en la Cámara de Comercio o en la Unidad de Impuestos Locales, según el caso.

2. Estar respaldados por comprobantes internos y externos.

3. Reflejar completamente la situación de la entidad o persona natural.

4. No haber sido desvirtuados por medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley.

5. No encontrarse en las circunstancias del artículo 74 del Código de Comercio.

Artículo 268. *Prevalencia de los libros de contabilidad frente a la declaración.* Cuando haya desacuerdo entre la declaración de renta y patrimonio y los asientos de contabilidad de un mismo contribuyente, prevalecen estos.

Artículo 269. *Prevalencia de los comprobantes sobre los asientos de contabilidad.* Si las cifras registradas en los asientos contables referentes a costos, deducciones, exenciones especiales y pasivos exceden del valor

de los comprobantes externos, los conceptos correspondientes se entenderán comprobados hasta concurrencia del valor de dichos comprobantes.

Artículo 270. *La certificación de contador público y revisor fiscal es prueba contable.* Cuando se trate de presentar en las oficinas de la Unidad de Impuestos Locales pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la Unidad de Impuestos Locales de hacer las comprobaciones pertinentes.

INSPECCIONES TRIBUTARIAS

Artículo 271. *Derecho de solicitar la inspección.* El contribuyente puede solicitar la práctica de inspecciones tributarias. Si se solicita con intervención de testigos actuarios, serán nombrados, uno por el contribuyente y otro por la oficina de impuestos.

Antes de fallarse deberá constar el pago de la indemnización del tiempo empleado por los testigos, en la cuantía señalada por la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 272. *Inspección tributaria.* La Unidad de Impuestos Locales podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

Se entiende por inspección tributaria, un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la Unidad de Impuestos Locales, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar, en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias.

La inspección tributaria se decretará mediante auto que se notificará por correo o personalmente, debiéndose en él indicar los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para practicarla.

La inspección tributaria se iniciará una vez notificado el auto que la ordene. De ella se levantará un acta que contenga todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustenta y la fecha de cierre de investigación, debiendo ser suscrita por los funcionarios que la adelantaron.

Cuando de la práctica de la inspección tributaria se derive una actuación administrativa, el acta respectiva constituirá parte de ella.

Artículo 273. *Facultades de registro.* La Unidad de Impuestos Locales podrá ordenar mediante resolución motivada, el registro de oficinas, establecimientos comerciales, industriales o de servicios y demás locales del contribuyente o responsable, o de terceros depositarios de sus documentos contables o sus archivos, siempre que no coincida con su casa de habitación, en el caso de personas naturales.

En desarrollo de las facultades establecidas en el inciso anterior, la Dirección de Impuestos Locales podrá tomar las medidas necesarias para evitar que las pruebas obtenidas sean alteradas, ocultadas o destruidas, mediante su inmovilización y aseguramiento.

Para tales efectos, la fuerza pública deberá colaborar, previo requerimiento de los funcionarios fiscalizadores, con objeto de garantizar la ejecución de las respectivas diligencias. La no atención del anterior requerimiento por parte del miembro de la fuerza pública a quien se le haya solicitado, será causal de mala conducta.

Parágrafo 1°. La competencia para ordenar el registro y aseguramiento de que trata el presente artículo, corresponde al jefe de la Unidad de Impuestos Locales. Esta competencia es indelegable.

Parágrafo 2°. La providencia que ordena el registro de que trata el presente artículo, será notificado en el momento de practicarse la diligencia a quien se encuentre en el lugar, y contra esta no procede recurso alguno.

Artículo 274. *Lugar de presentación de los libros de contabilidad.* La obligación de presentar libros de contabilidad deberá cumplirse en las oficinas o establecimientos del contribuyente obligado a llevarlos.

Artículo 275. *La no presentación de los libros de contabilidad será indicio en contra del contribuyente.* El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la Unidad de Impuestos Locales lo exija, no podrá invocarlos posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra. En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente. Únicamente se aceptará como causa justificativa de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla.

Artículo 276. *Inspección contable.* La Unidad de Impuestos Locales podrá ordenar la práctica de la inspección contable al contribuyente como a terceros legalmente obligados a llevar contabilidad, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravados o no, y para verificar el cumplimiento de obligaciones formales.

De la diligencia de inspección contable se extenderá un acta de la cual deberá entregarse copia una vez cerrada y suscrita por los funcionarios visitantes y las partes intervinientes.

Cuando alguna de las partes intervinientes se niegue a firmarla, su omisión no afectará el valor probatorio de la diligencia. En todo caso se dejará constancia en el acta.

Se considera que los datos consignados en ella están fielmente tomados de los libros, salvo que el contribuyente o responsable demuestre su inconformidad.

Cuando de la práctica de la inspección contable se derive una actuación administrativa en contra del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o de un tercero, el acta respectiva deberá formar parte de dicha actuación.

Artículo 277. *Casos en los cuales debe darse traslado del acta.* Cuando no proceda el requerimiento especial o el traslado de cargos del acta de visita de la inspección tributaria, deberá darse traslado por el término de un (1) mes para que se presenten los descargos que se tenga a bien.

PRUEBA PERICIAL

Artículo 278. *Designación de peritos.* Para efectos de las pruebas periciales, la Unidad de Impuestos Locales nombrará como perito a una persona o entidad especializada en la materia, y ante la objeción a su dictamen, ordenará un nuevo peritaje. El fallador valorará los dictámenes dentro de la sana crítica.

Artículo 279. *Valoración del dictamen.* La fuerza probatoria del dictamen pericial será apreciada por la oficina de impuestos, conforme a las reglas de sana crítica y tomando en cuenta la calidad del trabajo presentado, el cumplimiento que se haya dado a las normas legales relativas a impuestos, las bases doctrinarias y técnicas en que se fundamente y la mayor o menor precisión o certidumbre de los conceptos y de las conclusiones.

CIRCUNSTANCIAS ESPECIALES QUE DEBEN SER PROBADAS
POR EL CONTRIBUYENTE

Artículo 280. *Las que los hacen acreedores a una exención.* Los contribuyentes están obligados a demostrar las circunstancias que los hacen acreedores a una exención tributaria, cuando para gozar de esta no resulte suficiente conocer solamente la naturaleza del ingreso o del activo.

Artículo 281. *De los activos poseídos a nombre de terceros.* Cuando sobre la posesión de un activo, por un contribuyente, exista alguna prueba distinta de su declaración de renta y complementarios, y este alega que el bien lo tiene a nombre de otra persona, debe probar este hecho.

Artículo 282. *De las transacciones efectuadas con personas fallecidas.* La Unidad de Impuestos Locales desconocerá los costos, deducciones, descuentos y pasivos patrimoniales cuando la identificación de los beneficiarios no corresponda a cédulas vigentes, y tal error no podrá ser subsanado posteriormente, a menos que el contribuyente o responsable pruebe que la operación se realizó antes del fallecimiento de la persona cuya cédula fue informada, o con su sucesión.

Artículo 283. *Exhibición de la contabilidad.* Cuando los funcionarios de la Unidad de Impuestos Locales, debidamente facultados para el efecto, exijan la exhibición de los libros de contabilidad, los contribuyentes deberán presentarlos dentro de los ocho (8) días siguientes a la notificación de la solicitud escrita, si esta se efectúa por correo, o dentro de los cinco (5) días siguientes, si la notificación se hace en forma personal.

Cuando se trate de verificaciones para efectos de devoluciones o compensaciones, los libros deberán presentarse a más tardar el día siguiente a la solicitud de exhibición.

La exhibición de los libros y demás documentos de contabilidad deberán efectuarse en las oficinas del contribuyente.

Parágrafo. En el caso de las entidades financieras, no es exigible el libro de inventarios y balances. Para efectos tributarios, se exigirán los mismos libros que haya prescrito la respectiva Superintendencia.

Artículo 284. *Indicios con base en estadísticas de sectores económicos.* Los datos estadísticos oficiales obtenidos o procesados por la Unidad de Impuestos Locales, constituirán indicios para efectos de adelantar los procesos de determinación oficial de los impuestos y retenciones que administra, y establecer la existencia y cuantía de ingresos, deducciones, descuentos y activos patrimoniales.

Artículo 285. Presunciones. Las presunciones consagradas en los artículos anteriores serán aplicables por la Unidad de Impuestos Locales, para efectos de la determinación oficial de los impuestos administrados por dicha Unidad, en cuanto sean pertinentes; en consecuencia, los ingresos gravados presumidos se adicionarán en proporción a los ingresos correspondientes a cada uno de los distintos períodos objeto de verificación.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior, cuando dentro de una investigación tributaria se dirija un requerimiento al contribuyente investigado y este no lo conteste, o lo haga fuera del término concedido para ello, se presumirán ciertos los hechos materia de aquel.

Artículo 286. Presunciones para ciertas actividades de impuesto de industria y comercio. En el caso de las actividades desarrolladas por los moteles, residencias y hostales, así como por parqueaderos, bares y establecimientos que se dediquen a la explotación de juegos o máquinas electrónicas, los ingresos netos mínimos a declarar en el impuesto de industria y comercio, se determinarán como mínimo con base en el promedio diario de las unidades de actividad, de acuerdo con las siguientes tablas:

Para los moteles, residencias y hostales

CLASE	PROMEDIO DIARIO POR CAMA
A	5 smdv
B	3 smdv
C	1 smdv

Son clase *A* aquellos cuyo valor promedio ponderado de arriendo por cama es superior a cuatro (4) salarios mínimos diarios. Son clase *B* los que su promedio es superior a dos (2) salarios mínimos diarios e inferior a cuatro (4). Son clase *C* los de valor promedio inferior a dos (2) salarios mínimos diarios.

Para los parqueaderos

CLASE	PROMEDIO DIARIO POR METRO CUADRADO
A	3 smdv
B	2 smdv
C	1 smdv

Son clase *A* aquellos cuya tarifa por vehículo/hora es superior a 0,25 salarios mínimos diarios. Son clase *B* aquellos cuya tarifa por vehículo/

hora es superior a 0,10 salarios mínimos diarios e inferior a 0,25. Son clase *C* los que tienen un valor por hora inferior a 0,10 salarios mínimos diarios.

Para los bares

CLASE	PROMEDIO DIARIO POR SILLA O PUESTO
A	4 smdv
B	2 smdv
C	1 smdv

Son clase *A* los clasificados como grandes contribuyentes locales del impuesto de industria y comercio y los ubicados en las zonas que correspondan a estratos residenciales 5 y 6. Son clase *B* los ubicados en las zonas que correspondan a estratos residenciales 3 y 4. Son clase *C* los ubicados en las zonas que correspondan a estratos residenciales 1 y 2.

Para los establecimientos que se dediquen a la explotación de juegos y de máquinas electrónicas.

CLASE	PROMEDIO DIARIO POR MÁQUINA
Tragamonedas	4 smdv
Video ficha	2 smdv
Otros	1 smdv

DETERMINACIÓN DE LOS INGRESOS MÍNIMOS GRAVABLES DEL PERÍODO

1. El valor del ingreso promedio diario por unidad de actividad deberá ser multiplicado por el número de unidades del establecimiento para obtener el monto mínimo de los ingresos netos diarios del respectivo establecimiento.

2. El valor así obtenido se multiplicará por sesenta (60) y se le descontará el número de días correspondientes a sábados o domingos, cuando ordinariamente se encuentre cerrado el establecimiento en dichos días. De esta manera se determinará la base gravable mínima de la declaración bimestral sobre la que deberá tributar, si los ingresos registrados por el procedimiento ordinario resultaron inferiores.

La Unidad de Impuestos Locales ajustará anualmente con la variación porcentual del índice de precios al consumidor del año calendario anterior,

el valor establecido como promedio diario por unidad de actividad para aplicarlo en el año siguiente (valores base año 1996).

Artículo 287. *Controles al impuesto de azar y espectáculos.* Para efectos de la fiscalización y determinación del impuesto de azar y espectáculos, la Unidad de Impuestos Locales podrá aplicar controles de caja, establecer presunciones mensuales de ingresos y realizar la determinación estimativa de que trata el artículo subsiguiente.

Artículo 288. *Estimación de base gravable en el impuesto de industria y comercio cuando el contribuyente no demuestre el monto de sus ingresos.* Agotado el proceso de investigación tributaria, sin que el contribuyente obligado a declarar el impuesto de industria y comercio y avisos y tableros hubiere demostrado, a través de su contabilidad llevada conforme a la ley, el monto de los ingresos brutos registrados en su declaración privada, la Unidad de Impuestos Locales podrá, mediante estimativo, fijar la base gravable con fundamento en la cual se expedirá la correspondiente liquidación oficial.

El estimativo indicado en el presente artículo se efectuará teniendo en cuenta una o varias de las siguientes fuentes de información:

1. Cruces con la Dirección de Impuestos Locales.
2. Cruces con el sector financiero y otras entidades públicas o privadas (Superintendencia de Sociedades, Cámara de Comercio, etc.).
3. Facturas y demás soportes contables que posea el contribuyente.
4. Pruebas indiciarias.
5. Investigación directa.

Artículo 289. *Estimación de base gravable en el impuesto de industria y comercio por no exhibición de la contabilidad.* Cuando se solicite la exhibición de libros y demás soportes contables y el contribuyente del impuesto de industria y comercio y avisos y tableros se niegue a exhibirlos, el funcionario dejará constancia de ello en el acta y posteriormente la Unidad de Impuestos Locales podrá efectuar un estimativo de la base gravable, teniendo como fundamento los cruces que adelante con la Dirección de Impuestos Locales o los promedios declarados por dos o más contribuyentes que ejerzan la misma actividad en similares condiciones y demás elementos de juicio de que se disponga.

Artículo 290. *La no presentación de los libros de contabilidad será indicio en contra del contribuyente.* El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la Unidad de Impuestos Locales lo exija, no podrá invocarlos posteriormente

como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra. En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente. Únicamente se aceptará como causa justificativa de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla.

Artículo 291. *Constancia de no cumplimiento de la obligación de expedir factura.* Para efectos de constatar el cumplimiento de la obligación de factura respecto de los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, dos (2) funcionarios designados especialmente por el jefe de la Unidad de Impuestos Locales para tal efecto, que hayan constatado la infracción, darán fe del hecho, levantando un acta en la cual se consigne el mismo y las explicaciones que haya aducido quien realizó la operación sin expedir la factura. En la etapa de discusión posterior no se podrán aducir explicaciones distintas de las consignadas en la respectiva acta.

Artículo 292. *Estimación de ingresos base para el impuesto de juegos en la liquidación de aforo.* La Unidad de Impuestos Locales podrá determinar en la liquidación de aforo, el impuesto a cargo de los sujetos pasivos del impuesto de juegos que no hubieren cumplido con su obligación de declarar, mediante estimativo de la cantidad y el valor de las boletas, billetes, tiquetes, fichas, monedas, dinero en efectivo o similares utilizados y/o efectivamente vendidos, tomando como base el movimiento registrado por el juego en el mismo establecimiento durante uno o más días, según lo juzgue conveniente.

TÍTULO VIII

EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Artículo 293. *Responsabilidad por el pago del tributo.* Para efectos del pago de los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, son responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial.

El pago de los impuestos, retenciones, anticipos, sanciones e intereses, de competencia de la Unidad de Impuestos Locales, podrá efectuarse mediante títulos, bonos o certificados, representativos de deuda pública local.

Artículo 294. *Los agentes que no efectúen la retención, son responsables con el contribuyente.* No realizada la retención o percepción, el agente responderá por la suma que está obligado a retener o percibir, sin perjuicio de su derecho de reembolso contra el contribuyente, cuando aquel satisfaga la obligación. Las sanciones o multas impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad.

Artículo 295. *Responsabilidad solidaria.* Responden con el contribuyente por el pago del tributo:

a) Los herederos y los legatarios, por las obligaciones del causante y de la sucesión ilíquida, a prorrata de sus respectivas cuotas hereditarias o legados y sin perjuicio del beneficio de inventario;

b) Los socios de sociedades disueltas hasta concurrencia del valor recibido en la liquidación social, sin perjuicio de lo previsto en el artículo siguiente;

c) La sociedad absorbente respecto de las obligaciones tributarias incluidas en el aporte de la absorbida;

d) Las sociedades subordinadas, solidariamente entre sí y con su matriz domiciliada en el exterior que no tenga sucursal en el país, por las obligaciones de esta;

e) Los titulares del respectivo patrimonio asociados o copartícipes, solidariamente entre sí, por las obligaciones de los entes colectivos sin personalidad jurídica, y

f) Los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor.

Artículo 296. *Responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad.* En todos los casos, los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica de la cual sean miembros, socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a los miembros de los fondos de empleados, a los miembros de los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, a los suscriptores de los fondos de inversión y de los fondos mutuos de inversión, ni será aplicable a los accionistas de sociedades anónimas y asimiladas a anónimas.

Parágrafo. En el caso de cooperativas, la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo solo es predicable de los cooperadores que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva entidad cooperativa.

Artículo 297. *Responsabilidad subsidiaria por incumplimiento de deberes formales.* Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.

Artículo 298. *Responsabilidad de los bancos por pago irregular de cheques fiscales.* Los establecimientos bancarios que pagaren o negociaren o en cualquier forma violaren lo previsto en la ley sobre el cheque fiscal, responderán en su totalidad por el pago irregular y sus empleados responsables quedarán sometidos a las sanciones legales y reglamentarias del caso.

Artículo 299. *Responsabilidad por el pago de las retenciones en la fuente.* Los agentes de retención de los impuestos locales responderán por las sumas que estén obligados a retener. Los agentes de retención son los únicos responsables por los valores retenidos, salvo en los casos de solidaridad de los vinculados económicos por retención. Las sanciones impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad.

Artículo 300. *Casos de solidaridad en las sanciones por retención.* Para el pago de las sanciones pecuniarias correspondientes, establécese la siguiente responsabilidad solidaria:

- a) Entre la persona natural encargada de hacer la retención y la persona jurídica que tenga legalmente el carácter de retenedor;
- b) Entre la persona natural encargada de hacer la retención y el dueño de la empresa si esta carece de personería jurídica, y
- c) Entre la persona natural encargada de hacer la retención y quienes constituyan la sociedad de hecho o formen parte de una comunidad organizada.

Artículo 301. *Solidaridad de los vinculados económicos por retención.* Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el fisco por el importe retenido o percibido salvo en los casos siguientes, en los cuales habrá responsabilidad solidaria:

- a) Cuando haya vinculación económica entre retenedor y contribuyente. Para este efecto, existe tal vinculación entre las sociedades de

responsabilidad limitada y asimiladas y sus socios o copartícipes. En los demás casos, cuando quien recibe el pago posea el cincuenta por ciento (50%) o más del patrimonio neto de la empresa retenedora o cuando dicha proporción pertenezca a personas ligadas por matrimonio o parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad, y

b) Cuando el contribuyente no presente a la Unidad de Impuestos Locales el respectivo comprobante dentro del término indicado al efecto, excepto en los casos en que el agente de retención haya demorado su entrega.

Artículo 302. *Solidaridad en las entidades públicas por los impuestos locales.* Los representantes legales de las entidades públicas responden solidariamente con la entidad por los impuestos locales procedentes, no consignados oportunamente, que se causen a partir de la vigencia de la presente ley y por sus correspondientes sanciones.

Artículo 303. *Responsabilidad en el pago de los impuestos al consumo.* Son responsables por el pago del impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado de procedencia extranjera, del impuesto al consumo de cervezas, sifones y refajos, los importadores, los productores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. Además, son responsables directos del impuesto los transportadores y expendedores al por menor, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden.

Artículo 304. *Pago del impuesto predial unificado con el predio.* El impuesto predial unificado, por ser un gravamen real que recae sobre los bienes raíces, podrá hacerse efectivo con el respectivo predio independientemente de quien sea su propietario.

Artículo 305. *Solidaridad en el impuesto de industria y comercio.* Los adquirentes o beneficiarios de un establecimiento de comercio donde se desarrollen actividades gravables, serán solidariamente responsables por las obligaciones tributarias, sanciones e intereses insolutos causados con anterioridad a la adquisición del establecimiento de comercio, relativos al impuesto de industria y comercio y avisos y tableros.

Artículo 306. *Aplicabilidad del sistema de retenciones.* El sistema de retenciones se regirá en lo aplicable a la naturaleza del impuesto de industria y comercio por las normas específicas adoptadas por la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 307. *Causación de las retenciones.* Tanto para el sujeto de retención como para el agente retenedor, la retención del impuesto de

industria y comercio se causará en el momento en que se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero.

Artículo 308. *Agentes de retención.* Son agentes de retención del impuesto de industria y comercio:

1. Las entidades de derecho público.
2. Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la Dirección de Impuestos Locales.
3. Los que por resolución del jefe de la Unidad de Impuestos Locales, se designen como agentes de retención en el impuesto de industria y comercio.
4. Los intermediarios o terceros que intervengan en operaciones económicas en las que se genere la retención del impuesto de industria y comercio, de acuerdo con lo que defina el reglamento.

Artículo 309. *Imputación de la retención.* Los contribuyentes del impuesto de industria y comercio a quienes se les haya practicado retención, deberán llevar el monto del impuesto que se les hubiere retenido como un abono al pago del impuesto a su cargo, en la declaración del período durante el cual se causó la retención. En los casos en que el impuesto a cargo no fuere suficiente, podrá ser abonado hasta en los seis períodos inmediatamente siguientes.

Artículo 310. *Circunstancias bajo las cuales se efectúa la retención.* Los agentes de retención del impuesto de industria y comercio efectuarán la retención cuando intervengan en actos u operaciones que generen ingresos en actividades gravadas para el beneficiario del pago o abono en cuenta.

Las retenciones se aplicarán al momento del pago o abono en cuenta que haga el agente de retención, lo que ocurra primero, siempre que en la operación económica se cause el impuesto de industria y comercio en la jurisdicción de la nación.

Artículo 311. *Tarifa de retención.* La tarifa de retención del impuesto de industria y comercio será en todos los casos del uno coma cinco por ciento (1,5%) del valor de la correspondiente factura.

Artículo 312. *Obligaciones del agente retenedor.* Los agentes retenedores del impuesto de industria y comercio deberán cumplir, en relación con dicho impuesto, las obligaciones previstas en los artículos subsiguientes.

Parágrafo. Las entidades obligadas a hacer la retención deberán consignar el valor retenido en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 313. *Efectuar la retención.* Están obligados a efectuar la retención o percepción del tributo, los agentes de retención que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar dicha retención o percepción.

Artículo 314. *Certificados por otros conceptos.* Cuando se trate de conceptos de retención diferentes de los originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria, los agentes retenedores deberán expedir anualmente un certificado de retenciones que contendrá:

- a) Año gravable y ciudad donde se consignó la retención;
- b) Apellidos y nombre o razón social y NIT del retenedor;
- c) Dirección del agente retenedor;
- d) Apellidos y nombre o razón social y NIT de la persona o entidad a quien se le practicó la retención;
- e) Monto total y concepto del pago sujeto a retención;
- f) Concepto y cuantía de la retención efectuada, y
- g) La firma del pagador o agente retenedor.

A solicitud de la persona o entidad beneficiaria del pago, el retenedor expedirá un certificado por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado anual.

Parágrafo 1°. Las personas o entidades sometidas a retención en la fuente podrán sustituir los certificados a que se refiere el presente artículo, cuando estos no hubieren sido expedidos, por el original, copia o fotocopia auténtica de la factura o documento donde conste el pago, siempre y cuando en él aparezcan identificados los conceptos antes señalados.

Parágrafo 2°. El gobierno local podrá eliminar la obligación de expedir el certificado de retenciones a que se refieren este y el artículo anterior, creando mecanismos automáticos de imputación de la retención que lo sustituyan.

Artículo 315. *Circunstancias bajo las cuales no se efectúa la retención.* No están sujetos a retención en la fuente a título de industria y comercio:

- a) Los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a los no contribuyentes del impuesto de industria y comercio;
- b) Los pagos o abonos en cuenta no sujetos o exentos;
- c) Cuando el beneficiario del pago sea una entidad de derecho público, y
- d) Cuando el beneficiario del pago sea catalogado como gran contribuyente por la Dirección de Impuestos Locales y sea declarante del

impuesto de industria y comercio a nivel local, excepto cuando quien actúe como agente retenedor sea una entidad pública.

SISTEMA DE RETENCIÓN EN PAGOS
CON TARJETAS DE CRÉDITO Y TARJETAS DÉBITO

Artículo 316. *Agentes de retención.* Las entidades emisoras de tarjetas de crédito o de tarjetas débito, sus asociaciones, y las entidades adquirentes o pagadoras, deberán practicar retención por el impuesto de industria y comercio a las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho afiliadas que reciban pagos a través de los sistemas de pago con dichas tarjetas.

Artículo 317. *Sujetos de retención.* Son sujetos de retención las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho afiliadas a los sistemas de tarjetas de crédito o débito que reciban pagos por venta de bienes y/o prestación de servicios gravables a nivel local que no informen, ante el respectivo agente de retención, su calidad de exentos, excluidos o no sujetos respecto del impuesto de industria y comercio del orden local.

Las entidades emisoras de las tarjetas crédito o débito, sus asociaciones, entidades adquirentes o pagadoras, efectuarán en todos los casos retención del impuesto de industria y comercio, incluidas las operaciones en las cuales el responsable sea un gran contribuyente.

Artículo 318. *Determinación de la retención.* El valor de la retención se calculará aplicando sobre el total del pago realizado por el usuario de la tarjeta de crédito o débito, la tarifa mínima para cada año de acuerdo con la tabla de tarifas para el impuesto de industria y comercio.

Para calcular la base de la retención se descontará el valor de los impuestos, tasas y contribuciones incorporados, siempre que los beneficiarios de dichos pagos o abonos tengan la calidad de responsables o recaudadores de los mismos. También se descontará de la base el valor de las propinas incluidas en las sumas a pagar.

Parágrafo. Se exceptúan de esta retención los pagos por compras de combustibles derivados del petróleo y los pagos por actividades exentas o no sujetas al impuesto de industria y comercio.

Artículo 319. *Plazo de ajuste de los sistemas operativos.* La Unidad de Impuestos Locales fijará el plazo para que los agentes de retención efectúen los ajustes necesarios a los sistemas operativos, y comiencen a practicar la retención en la fuente en pagos con tarjetas de crédito y débito.

Artículo 320. *Regulación de los mecanismos de pago de las retenciones practicadas.* El gobierno local podrá establecer mecanismos para que los dineros retenidos sean consignados en el transcurso del bimestre correspondiente; de igual forma, podrá establecer mecanismos de pago electrónico que aseguren la consignación inmediata de los dineros retenidos en las cuentas que la Unidad de Impuestos Locales señale.

Artículo 321. *Retención en la fuente.* En relación con los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, son agentes de retención en la fuente las personas naturales, las entidades públicas, las personas jurídicas y sociedades de hecho, los patrimonios autónomos y los notarios, así como los indicados en el artículo subsiguiente.

El gobierno local señalará las tarifas de retención, los tributos respecto de los cuales operará dicho mecanismo de recaudo, así como los respectivos agentes retenedores.

En todo caso, la tarifa de retención aplicable no podrá ser superior a la tarifa vigente para el respectivo tributo.

En ejercicio de esta facultad, podrán establecerse grupos de contribuyentes no obligados a presentar declaración, para quienes el impuesto del respectivo período será igual a las retenciones en la fuente que les hubieren sido efectuadas.

Artículo 322. *Quiénes son agentes de retención.* Son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios, las comunidades organizadas y las demás personas, naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Parágrafo 1°. Radica en el jefe de la Unidad de Impuestos Locales la competencia para autorizar o designar a las personas o entidades que deberán actuar como autorretenedores y suspender la autorización cuando a su juicio no se garantice el pago de los valores autorretenidos.

Parágrafo 2°. Además de los agentes de retención enumerados en este artículo, el gobierno podrá designar como tales a quienes efectúen el pago o abono en cuenta a nombre o por cuenta de un tercero o en su calidad de financiadores de la respectiva operación, aunque no intervengan directamente en la transacción que da lugar al impuesto objeto de la retención.

Artículo 323. *Retención del impuesto predial unificado.* La obligación de acreditar ante notario la declaración y pago del impuesto predial

unificado del predio objeto de escritura correspondiente al año en curso, podrá subsanarse mediante la consignación ante el notario a título de retención en la fuente, de los valores correspondientes, previa la presentación de la respectiva declaración. En este caso, el certificado de retención expedido por el notario hará las veces de recibo de pago del impuesto.

El notario deberá declarar y pagar tales valores, junto con las demás retenciones, en la declaración de retenciones en la fuente de impuestos locales del mes en el cual se efectuó la consignación.

EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Artículo 324. *Lugares y plazos para pagar.* El pago de los impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la Unidad de Impuestos Locales, deberá efectuarse en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el jefe de la Unidad de Impuestos Locales.

El gobierno local podrá recaudar total o parcialmente tales impuestos, sanciones e intereses, por medio de los bancos y demás entidades financieras.

En desarrollo de lo dispuesto en el inciso anterior, el alcalde, mediante resolución, autorizará a los bancos y demás entidades especializadas, que cumplan con los requisitos exigidos, para recaudar y cobrar impuestos, sanciones e intereses, y para recibir declaraciones tributarias.

Artículo 325. *Obligaciones de las entidades autorizadas para recibir pagos y declaraciones.* Las entidades que obtengan la autorización de que trata el artículo anterior, deberán cumplir las siguientes obligaciones:

a) Recibir en todas sus oficinas, agencias o sucursales, con excepción de las que señale la Unidad de Impuestos Locales, las declaraciones tributarias y pagos de los contribuyentes o declarantes que lo soliciten, sean o no clientes de la entidad autorizada;

b) Guardar y conservar los documentos e informaciones relacionados con las declaraciones y pagos, de tal manera que se garantice la reserva de estos;

c) Consignar los valores recaudados, en los plazos y lugares que señale la Unidad de Impuestos Locales;

d) Entregar en los plazos y lugares que señale Unidad de Impuestos Locales, las declaraciones y recibos de pago que hayan recibido;

e) Diligenciar la planilla de control de recepción y recaudo de las declaraciones y recibos de pago;

f) Transcribir y entregar en medios magnéticos, en los plazos y lugares que señale Unidad de Impuestos Locales, la información contenida en las declaraciones y recibos de pago recibidos, identificando aquellos documentos que presenten errores aritméticos, previa validación de estos;

g) Garantizar que la identificación que figure en las declaraciones y recibos de pago recibidos, coincida con la del documento de identificación del contribuyente o declarante, y

h) Numerar consecutivamente los documentos de declaración y pagos recibidos, así como las plantillas de control, de conformidad con las series establecidas por la Unidad de Impuestos Locales, informando los números anulados o repetidos.

Artículo 326. *Aproximación de los valores en los recibos de pago.* Los valores diligenciados en los recibos de pago deberán aproximarse al múltiplo de mil (1.000) más cercano. Esta cifra no se reajustará anualmente.

Artículo 327. *Prelación en la imputación del pago.* Los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, deberán imputarse al período e impuesto que indique el contribuyente, en la siguiente forma: primero a las sanciones; segundo a los intereses, y por último, a los impuestos o retenciones, junto con la actualización por inflación cuando hubiere lugar a ello.

Cuando el contribuyente, responsable o agente de retención impute el pago en forma diferente a la establecida en el inciso anterior, la Unidad de Impuestos Locales lo reimputará en el orden señalado, sin que se requiera de acto administrativo previo.

Cuando el contribuyente no indique el período al cual deben imputarse los pagos, la Unidad de Impuestos Locales podrá hacerlo al período más antiguo, respetando el orden señalado en este artículo.

Artículo 328. *Fecha en que se entiende pagado el impuesto.* Se tendrá como fecha de pago del impuesto respecto de cada contribuyente, aquella en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de la Unidad de Impuestos Locales o a los bancos autorizados, aun en los casos en que se hayan recibido inicialmente como simples depósitos buenas cuentas, retenciones en la fuente, o que resulten como saldos a su favor por cualquier concepto.

Artículo 329. *Mora en el pago de los impuestos locales.* El pago extemporáneo de los impuestos y retenciones, causa intereses moratorios que se liquidarán a la tasa de interés vigente al momento del respectivo pago.

Artículo 330. *Facilidades para el pago.* El jefe de la Unidad de Impuestos Locales podrá, mediante resolución, conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar. Para el efecto, serán aplicables los artículos subsiguientes.

El jefe de la Unidad de Impuestos Locales tendrá la facultad de celebrar los contratos relativos a las garantías a que se refiere el inciso anterior.

Igualmente, podrán concederse plazos sin garantías, cuando el término no sea superior a un (1) año y el deudor denuncie bienes para su posterior embargo y secuestro.

En casos especiales y solamente bajo la competencia del jefe de la Unidad de Impuestos Locales, podrá concederse un plazo adicional de dos (2) años al establecido en el inciso primero de este artículo.

Parágrafo. Cuando el respectivo deudor haya celebrado un acuerdo de reestructuración de su deuda con establecimientos financieros, de conformidad con la reglamentación expedida para el efecto por la Superintendencia Bancaria, y el monto de la deuda reestructurada represente no menos del cincuenta por ciento (50%) del pasivo del deudor, el jefe de la Unidad de Impuestos Locales podrá, mediante resolución, conceder facilidades para el pago con garantías diferentes, tasas de interés inferiores y plazo para el pago superior a los establecidos en el presente artículo, siempre y cuando se cumpla la totalidad de las siguientes condiciones:

1. En ningún caso, el plazo para el pago de las obligaciones fiscales podrá ser superior al plazo más corto pactado en el acuerdo de reestructuración con entidades financieras para el pago de cualquiera de dichos acreedores.

2. Las garantías que se otorguen a la Unidad de Impuestos Locales serán iguales o equivalentes a las que se hayan establecido de manera general para los acreedores financieros en el respectivo acuerdo.

3. Los intereses que se causen por el plazo otorgado en el acuerdo de pago para las obligaciones fiscales susceptibles de negociación, se liquidarán a la tasa que se haya pactado en el acuerdo de reestructuración con las entidades financieras, observando las siguientes reglas:

a) En ningún caso, la tasa de interés efectiva de las obligaciones fiscales podrá ser inferior a la tasa de interés efectiva más alta pactada a favor de cualquiera de los otros acreedores, y

b) La tasa de interés de las obligaciones fiscales que se pacte en el acuerdo de pago, no podrá ser inferior al índice de precios al consumidor certificado por el DANE, incrementado en el cincuenta por ciento (50%).

Artículo 331. Cobro de garantías. Dentro de los diez (10) días siguientes a la ejecutoria de la resolución que ordene hacer efectiva la garantía otorgada, el garante deberá consignar el valor garantizado hasta concurrencia del saldo insoluto.

Vencido este término, si el garante no cumpliera con dicha obligación, el funcionario competente librará mandamiento de pago contra el garante y en el mismo acto podrá ordenar el embargo, secuestro y avalúo de los bienes del mismo.

La notificación del mandamiento de pago al garante se hará así:

El funcionario competente para exigir el cobro coactivo, producirá el mandamiento de pago ordenando la cancelación de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos. Este mandamiento se notificará personalmente al deudor, previa citación para que comparezca en un término de diez (10) días. Si vencido el término no comparece, el mandamiento ejecutivo se notificará por correo. En la misma forma se notificará el mandamiento ejecutivo a los herederos del deudor y a los deudores solidarios.

Cuando la notificación del mandamiento ejecutivo se haga por correo, deberá informarse de ello por cualquier medio de comunicación del lugar. La omisión de esta formalidad no invalida la notificación efectuada.

En ningún caso el garante podrá alegar excepción alguna diferente a la de pago efectivo.

Artículo 332. Incumplimiento de las facilidades. Cuando el beneficiario de una facilidad para el pago, dejare de pagar alguna de las cuotas o incumpliere el pago de cualquiera otra obligación tributaria surgida con posterioridad a la notificación de la misma, el jefe de la Unidad de Impuestos Locales, mediante resolución, podrá dejar sin efecto la facilidad para el pago, declarando sin vigencia el plazo concedido, ordenando hacer efectiva la garantía hasta concurrencia del saldo de la deuda garantizada, la práctica del embargo, secuestro y remate de los bienes o la terminación de los contratos, si fuere del caso.

Contra esta providencia procede el recurso de reposición ante el mismo funcionario que la profirió, dentro de los cinco (5) días siguientes

a su notificación, quien deberá resolverlo dentro del mes siguiente a su interposición en debida forma.

Artículo 333. *Condiciones para el pago de obligaciones tributarias.* Las condiciones y términos establecidos en el acuerdo de reestructuración en relación con las obligaciones tributarias, se sujetarán a lo dispuesto en él, sin aplicarse cobro de garantías ni facilidades de pago para las mismas, salvo en caso de incumplimiento del acuerdo, o cuando el garante sea un tercero y la autoridad tributaria opte por hacer efectiva la responsabilidad de este.

Artículo 334. *Compensación de deudas.* Los contribuyentes que tengan saldos a favor originados en sus declaraciones tributarias o en pagos en exceso o de lo no debido, podrán solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo.

La solicitud de compensación deberá presentarse dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para presentar la respectiva declaración tributaria o al momento en que se produjo el pago en exceso o de lo no debido.

Artículo 335. *Compensación de deudas tributarias de entidades públicas con deudas de la Unidad de Impuestos Locales.* La nación, las entidades descentralizadas del orden local y las demás entidades territoriales contribuyentes o agentes retenedores de los impuestos locales, podrán solicitar a la entidad competente la compensación de deudas por concepto de impuestos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo, con las acreencias que a su vez existan a su favor y a cargo de la Unidad de Impuestos Locales, previo acuerdo escrito acerca de las condiciones y términos de la compensación.

Artículo 336. *Prescripción.* La acción de cobro de las obligaciones relativas a los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales prescribe según por lo señalado en los artículos subsiguientes.

Parágrafo. Cuando la prescripción de la acción de cobro haya sido reconocida por la oficina de cobranzas o por la jurisdicción contencioso-administrativa, la Unidad de Impuestos Locales cancelará la deuda del estado de cuenta del contribuyente, previa presentación de copia auténtica de la providencia que la decreta.

Artículo 337. *Término de prescripción de la acción de cobro.* La acción de cobro de las obligaciones fiscales prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de:

1. La fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el gobierno local, para las declaraciones presentadas oportunamente.

2. La fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea.

3. La fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores.

4. La fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.

La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los administradores de impuestos o de impuestos locales respectivos, y será decretada de oficio o a petición de parte.

Artículo 338. *Interrupción y suspensión del término 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:

- a) La ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria;
- b) La ejecutoria de la providencia que resuelve las actuaciones enviadas a dirección errada, y
- c) El pronunciamiento definitivo de la jurisdicción contencioso-administrativa en el proceso de cobro coactivo.

Artículo 339. *El pago de la obligación prescrita no se puede compensar ni devolver.* Lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiere efectuado sin conocimiento de la prescripción.

Artículo 340. *Remisión de las deudas tributarias.* El jefe de la Unidad de Impuestos Locales podrá suprimir de los registros y cuentas corrientes de los contribuyentes, las deudas a cargo de personas que hubieren muerto sin dejar bienes. Para poder hacer uso de esta facultad, deberá dictarse la correspondiente resolución, allegando previamente al expediente la partida de defunción del contribuyente y las pruebas que acrediten satisfactoriamente la circunstancia de no haber dejado bienes.

Podrá, igualmente, suprimir las deudas que, no obstante las diligencias que se hayan efectuado para su cobro, estén sin respaldo alguno por no existir bienes embargados, ni garantía alguna, siempre que, además de no tenerse noticia del deudor, la deuda tenga una antigüedad de más de cinco (5) años.

El jefe de la Unidad de Impuestos Locales está facultado para suprimir de los registros y cuentas corrientes de los contribuyentes, las deudas a su cargo por concepto de los impuestos locales, sanciones, intereses y recargos sobre estos, hasta por un límite de trescientos mil pesos (\$ 300.000) para cada deuda (valor base 1994), siempre que tengan al menos tres (3) años de vencidas. Los límites para las cancelaciones anuales serán señalados a través de resoluciones de carácter general.

Artículo 341. *Dación en pago.* Cuando el jefe de la Unidad de Impuestos Locales lo considere conveniente, podrá autorizar la cancelación de sanciones e intereses, la dación en pago de bienes muebles o inmuebles que a su juicio, previa evaluación, satisfagan la obligación.

Una vez se evalúe la procedencia de la dación en pago, para autorizarla deberá obtenerse en forma previa, concepto favorable del comité que integre, para el efecto, el jefe de la Unidad de Impuestos Locales.

Los bienes recibidos en dación en pago podrán ser objeto de remate en la forma establecida en el procedimiento administrativo de cobro, o destinarse a otros fines, según lo indique el gobierno local.

La solicitud de dación en pago no suspende el procedimiento administrativo de cobro.

TÍTULO IX

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE COBRO

Artículo 342. *Cobro de las obligaciones tributarias locales.* Para el cobro de las deudas fiscales por concepto de impuestos, retenciones, anticipos, intereses y sanciones, de competencia de la Unidad de Impuestos Locales, deberá seguirse el procedimiento administrativo de cobro que se establece en los artículos subsiguientes.

Parágrafo 1°. Sin perjuicio de lo dispuesto en el presente artículo, los contribuyentes morosos por cualquier concepto deberán cancelar, además del monto de la obligación, los costos en que incurra la Unidad de Impuestos Locales por la contratación de profesionales para hacer

efectivo el pago. Tales costos no podrán ser superiores al diez por ciento (10%) del valor total de la deuda en el momento del pago.

Parágrafo 2°. En relación con los impuestos administrados por la Unidad de Impuestos Locales:

a) Corresponde al concejo otorgar o negar la condonación de cualquier deuda a favor de la Unidad de Impuestos Locales, por causas justas distintas a las de exoneración de responsabilidad fiscal;

b) El interesado podrá dirigir su solicitud debidamente fundamentada por conducto del jefe de la Unidad de Impuestos Locales, acompañada de la resolución, sentencia o documento en que consten los motivos en virtud de los cuales el peticionario ha llegado a ser deudor de la Unidad de Impuestos Locales.

Si el dictamen del jefe de la Unidad de Impuestos Locales es favorable, este lo someterá a visto bueno del contralor, solicitará la suspensión provisional del juicio ejecutivo y dará traslado del expediente al concejo para su tramitación, y

c) El concejo podrá resolver la solicitud positiva o negativamente. Si otorgare la condonación el deudor quedará a paz y salvo por este concepto con la Unidad de Impuestos Locales, caso contrario el juicio ejecutivo continuará.

COBRO COACTIVO

Artículo 343. *Procedimiento administrativo coactivo.* Para el cobro coactivo de las deudas fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la Dirección General de Impuestos Locales, deberá seguirse el procedimiento administrativo coactivo que se establece en los artículos siguientes.

Artículo 344. *Competencia para investigaciones tributarias.* Dentro del procedimiento administrativo de cobro los funcionarios de cobranzas, para efectos de la investigación de bienes, tendrán las mismas facultades de investigación que los funcionarios de fiscalización.

Artículo 345. *Mandamiento de pago.* El funcionario competente para exigir el cobro coactivo, producirá el mandamiento de pago ordenando la cancelación de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos. Este mandamiento se notificará personalmente al deudor, previa citación para que comparezca en un término de diez (10) días. Si vencido el término no comparece, el mandamiento ejecutivo se notificará

por correo. En la misma forma se notificará el mandamiento ejecutivo a los herederos del deudor y a los deudores solidarios.

Cuando la notificación del mandamiento ejecutivo se haga por correo, deberá informarse de ello por cualquier medio de comunicación del lugar. La omisión de esta formalidad no invalida la notificación efectuada.

Parágrafo. El mandamiento de pago podrá referirse a más de un título ejecutivo del mismo deudor.

Artículo 346. *Comunicación sobre aceptación de concordato.* A partir del 1° de mayo de 1989, cuando el juez o funcionario que esté conociendo de la solicitud del concordato preventivo, potestativo u obligatorio, le dé aviso a la Unidad de Impuestos Locales, el funcionario que esté adelantando el proceso administrativo coactivo deberá suspender el proceso e intervenir en el mismo conforme a las disposiciones legales.

Artículo 347. *Títulos ejecutivos.* Prestan mérito ejecutivo:

1. Las liquidaciones privadas y sus correcciones contenidas en las declaraciones tributarias presentadas desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.

2. Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.

3. Los demás actos de la Unidad de Impuestos Locales de impuestos debidamente ejecutoriados, en los cuales se fijen sumas líquidas de dinero a favor del fisco local.

4. Las garantías y cauciones prestadas a favor de la nación para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la Unidad de Impuestos Locales que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.

5. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que administra la Dirección General de Impuestos Locales.

Parágrafo. Para efectos de los numerales 1 y 2 del presente artículo, bastará con la certificación del administrador de impuestos o su delegado, sobre la existencia y el valor de las liquidaciones privadas u oficiales.

Para el cobro de los intereses será suficiente la liquidación que de ellos haya efectuado el funcionario competente.

Artículo 348. *Vinculación de deudores solidarios.* La vinculación del deudor solidario se hará en la notificación del mandamiento de pago. Este deberá librarse determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo deudor.

Los títulos ejecutivos contra el deudor principal lo serán contra los deudores solidarios y subsidiarios, sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales.

Artículo 349. *Ejecutoria de los actos.* Se entienden ejecutoriados los actos administrativos que sirven de fundamento al cobro coactivo:

1. Cuando contra ellos no proceda recurso alguno.
2. Cuando vencido el término para interponer los recursos, no se hayan interpuesto o no se presenten en debida forma.
3. Cuando se renuncie expresamente a los recursos o se desista de ellos.
4. Cuando los recursos interpuestos en la vía gubernativa o las acciones de restablecimiento del derecho o de revisión de impuestos se hayan decidido en forma definitiva, según el caso.

Artículo 350. *En el procedimiento administrativo de cobro,* no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de discusión en la vía gubernativa.

La interposición de la revocatoria directa no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo.

Artículo 351. *Término para pagar o presentar excepciones.* Dentro de los quince (15) días siguientes a la notificación del mandamiento de pago, el deudor deberá cancelar el monto de la deuda con sus respectivos intereses. Dentro del mismo término podrán proponerse por escrito las excepciones contempladas en el artículo siguiente.

Artículo 352. *Excepciones.* Contra el mandamiento de pago procederán las siguientes excepciones:

1. El pago efectivo.
2. La existencia de acuerdo de pago.
3. La de falta de ejecutoria del título.
4. La pérdida de ejecutoria del título por revocación o suspensión provisional del acto administrativo, hecha por autoridad competente.
5. La interposición de demandas de restablecimiento del derecho o de proceso de revisión de impuestos, ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.
6. La prescripción de la acción de cobro.
7. La falta de título ejecutivo o incompetencia del funcionario que lo profirió.

Parágrafo. Contra el mandamiento de pago que vincule los deudores solidarios procederán, además, las siguientes excepciones:

1. La calidad de deudor solidario.
2. La indebida tasación del monto de la deuda.

Artículo 353. *Trámite de excepciones.* Dentro del mes siguiente a la presentación del escrito en el cual se proponen las excepciones, el funcionario competente decidirá sobre ellas, ordenando previamente la práctica de las pruebas, cuando sea del caso.

Artículo 354. *Excepciones probadas.* Si se encuentran probadas las excepciones, el funcionario competente así lo declarará y ordenará la terminación del procedimiento cuando fuere del caso y el levantamiento de las medidas preventivas cuando se hubieren decretado. En igual forma, procederá si en cualquier etapa del procedimiento el deudor cancela la totalidad de las obligaciones.

Cuando la excepción probada lo sea respecto de uno o varios de los títulos comprendidos en el mandamiento de pago, el procedimiento continuará en relación con los demás sin perjuicio de los ajustes correspondientes.

Artículo 355. *Recursos en el procedimiento administrativo de cobro.* Las actuaciones administrativas realizadas en el procedimiento administrativo de cobro son de trámite y contra ellas no procede recurso alguno, excepto los que en forma expresa se señalen en este procedimiento para las actuaciones definitivas.

Artículo 356. *Recurso contra la resolución que decide las excepciones.* En la resolución que rechace las excepciones propuestas, se ordenará adelantar la ejecución y remate de los bienes embargados y secuestrados. Contra dicha resolución procede únicamente el recurso de reposición ante el jefe de la división de cobranzas, dentro del mes siguiente a su notificación, quien tendrá para resolver un (1) mes contado a partir de su interposición en debida forma.

Artículo 357. *Intervención del contencioso administrativo.* Dentro del proceso de cobro administrativo coactivo, solo serán demandables ante la jurisdicción contencioso-administrativa las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución; la admisión de la demanda no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo de dicha jurisdicción.

Artículo 358. *Orden de ejecución.* Si vencido el término para excepcionar no se hubieren propuesto excepciones, o el deudor no hubiere

pagado, el funcionario competente proferirá resolución ordenando la ejecución y el remate de los bienes embargados y secuestrados. Contra esta resolución no procede recurso alguno.

Parágrafo. Cuando previamente a la orden de ejecución de que trata el presente artículo, no se hubieren dispuesto medidas preventivas, en dicho acto se decretará el embargo y secuestro de los bienes del deudor si estuvieren identificados; en caso de desconocerse los mismos, se ordenará la investigación de ellos para que una vez identificados se embarguen y secuestren y se prosiga con el remate de estos.

Artículo 359. *Gastos en el procedimiento administrativo coactivo.* En el procedimiento administrativo de cobro, el contribuyente deberá cancelar, además del monto de la obligación, los gastos en que incurrió la Unidad de Impuestos Locales para hacer efectivo el crédito.

Artículo 360. *Medidas preventivas.* Previa o simultáneamente con el mandamiento de pago, el funcionario podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor que se hayan establecido como de su propiedad.

Para este efecto, los funcionarios competentes podrán identificar los bienes del deudor por medio de las informaciones tributarias, o de las informaciones suministradas por entidades públicas o privadas, que estarán obligadas en todos los casos a dar pronta y cumplida respuesta a la Unidad de Impuestos Locales, so pena de ser sancionadas al tenor del artículo 134 literal a).

Parágrafo. Cuando se hubieren decretado medidas cautelares y el deudor demuestre que se ha admitido demanda contra el título ejecutivo y que esta se encuentra pendiente de fallo ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo se ordenará levantarlas.

Las medidas cautelares también podrán levantarse, cuando admitida la demanda ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo contra las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución, se presta garantía bancaria o de compañía de seguros por el valor adeudado.

Artículo 361. *Límite de inembargabilidad.* Para efecto de los embargos a cuentas de ahorro, librados por la Dirección de Impuestos Locales dentro de los procesos administrativos de cobro que esta adelante contra personas naturales, el límite de inembargabilidad es de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes, depositados en la cuenta de ahorros más antigua de la cual sea titular el contribuyente.

En el caso de procesos que se adelanten contra personas jurídicas, no existe límite de inembargabilidad.

No serán susceptibles de medidas cautelares por parte del jefe de la Unidad de Impuestos Locales los bienes inmuebles afectados con patrimonio de familia inembargable.

No obstante, no existirá límite de inembargabilidad, estos recursos no podrán utilizarse por la entidad ejecutora hasta tanto quede plenamente demostrada la acreencia a su favor, con fallo judicial debidamente ejecutoriado o por vencimiento de los términos legales de que dispone el ejecutado para ejercer las acciones judiciales procedentes.

Los recursos que sean embargados permanecerán congelados en la cuenta bancaria del deudor hasta tanto sea admitida la demanda o el ejecutado garantice el pago del ciento por ciento (100%) del valor en discusión —caución bancaria o de compañías de seguros—. En ambos casos, la entidad ejecutora debe proceder inmediatamente, de oficio o a petición de parte, a ordenar el desembargo.

La caución prestada u ofrecida por el ejecutado conforme con el párrafo anterior, deberá ser aceptada por la entidad.

Artículo 362. Límite de los embargos. El valor de los bienes embargados no podrá exceder del doble de la deuda más sus intereses. Si efectuado el avalúo de los bienes estos excedieren la suma indicada, deberá reducirse el embargo si ello fuere posible hasta dicho valor, oficiosamente o a solicitud del interesado.

Parágrafo. El avalúo de los bienes embargados lo hará la Unidad de Impuestos Locales, teniendo en cuenta el valor comercial de estos y lo notificará personalmente o por correo.

Si el deudor no estuviere de acuerdo, podrá solicitar dentro de los diez (10) días siguientes a la notificación, un nuevo avalúo con intervención de un perito particular designado por la Unidad de Impuestos Locales, caso en el cual, el deudor le deberá cancelar los honorarios. Contra este avalúo no procede recurso alguno.

Artículo 363. Registro del embargo. De la resolución que decreta el embargo de bienes se enviará una copia a la oficina de registro correspondiente. Cuando sobre dichos bienes ya existiere otro embargo registrado, el funcionario lo inscribirá y comunicará a la Unidad de Impuestos Locales y al juez que ordenó el embargo anterior.

En este caso, si el crédito que originó el embargo anterior es de grado inferior al del fisco, el funcionario de cobranzas continuará con el

procedimiento, informando de ello al juez respectivo y si este lo solicita, pondrá a su disposición el remanente del remate. Si el crédito que originó el embargo anterior es de grado superior al del fisco, el funcionario de cobranzas se hará parte en el proceso ejecutivo y velará porque se garantice la deuda con el remanente del remate del bien embargado.

Parágrafo. Cuando el embargo se refiera a salarios, se informará al patrono o pagador respectivo, quien consignará dichas sumas a órdenes de la Unidad de Impuestos Locales y responderá solidariamente con el deudor en caso de no hacerlo.

Artículo 364. *Trámite para algunos embargos.* El embargo de bienes sujetos a registro se comunicará a la oficina encargada del mismo, por oficio que contendrá los datos necesarios para el registro; si aquellos pertenecieren al ejecutado, lo inscribirá y remitirá el certificado donde figure la inscripción, al funcionario de la Unidad de Impuestos Locales que ordenó el embargo.

Si el bien no pertenece al ejecutado, el registrador se abstendrá de inscribir el embargo y así lo comunicará enviando la prueba correspondiente. Si lo registra, el funcionario que ordenó el embargo de oficio o a petición de parte ordenará la cancelación del mismo.

Cuando sobre dichos bienes ya existiere otro embargo registrado, se inscribirá y comunicará a la Unidad de Impuestos Locales y al juzgado que haya ordenado el embargo anterior.

En este caso, si el crédito que ordenó el embargo anterior es de grado inferior al del fisco, el funcionario de cobranzas continuará con el procedimiento de cobro, informando de ello al juez respectivo y si este lo solicita, pondrá a su disposición el remanente del remate. Si el crédito que originó el embargo anterior es de grado superior al del fisco, el funcionario de cobro se hará parte en el proceso ejecutivo y velará porque se garantice la deuda con el remanente del remate del bien embargado.

Si del respectivo certificado de la oficina donde se encuentren registrados los bienes, resulta que los bienes embargados están gravados con prenda o hipoteca, el funcionario ejecutor hará saber al acreedor la existencia del cobro coactivo, mediante notificación personal o por correo para que pueda hacer valer su crédito ante juez competente.

El dinero que sobre del remate del bien hipotecado se enviará al juez que solicite y que adelante el proceso para el cobro del crédito con garantía real.

El embargo de saldos bancarios, depósitos de ahorro, títulos de contenido crediticio y de los demás valores de que sea titular o beneficiario

el contribuyente, depositados en establecimientos bancarios, crediticios, financieros o similares, en cualquiera de sus oficinas o agencias en todo el país se comunicará a la entidad y quedará consumado con la recepción del oficio.

Al recibirse la comunicación, la suma retenida deberá ser consignada al día hábil siguiente en la cuenta de depósitos que se señale, o deberá informarse de la no existencia de sumas de dinero depositadas en dicha entidad.

Parágrafo 1°. Los embargos no contemplados en esta norma se tramitarán y perfeccionarán de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 681 del Código de Procedimiento Civil.

Parágrafo 2°. Lo dispuesto en el presente artículo en lo relativo a la prelación de los embargos, será aplicable a todo tipo de embargo de bienes.

Parágrafo 3°. Las entidades bancarias, crediticias financieras y las demás personas y entidades, a quienes se les comunique los embargos, que no den cumplimiento oportuno con las obligaciones impuestas por las normas, responderán solidariamente con el contribuyente por el pago de la obligación.

Artículo 365. *Embargo, secuestro y remate de bienes.* En los aspectos contemplados en esta ley, se observarán en el procedimiento administrativo de cobro las disposiciones del Código de Procedimiento Civil que regulan el embargo, secuestro y remate de bienes.

Artículo 366. *Oposición al secuestro.* En la misma diligencia que ordena el secuestro se practicarán las pruebas conducentes y se decidirá la oposición presentada, salvo que existan pruebas que no se puedan practicar en la misma diligencia, caso en el cual se resolverá dentro de los cinco (5) días siguientes a la terminación de la diligencia.

Artículo 367. *Remate de bienes.* En firme el avalúo, la Unidad de Impuestos Locales efectuará el remate de los bienes directamente o a través de entidades de derecho público o privado y adjudicará los bienes a favor de la nación en caso de declararse desierto el remate después de la tercera licitación, en los términos que establezca el reglamento.

Los bienes adjudicados a favor de la nación y aquellos recibidos en dación en pago por deudas tributarias, se podrán entregar para su venta a la Unidad de Impuestos Locales o a una central de inversiones. O a cualquier entidad que establezca el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en la forma y términos que establezca el reglamento.

Artículo 368. *Suspensión por acuerdo de pago.* En cualquier etapa del procedimiento administrativo coactivo, el deudor podrá celebrar un acuerdo de pago con la Unidad de Impuestos Locales, en cuyo caso se suspenderá el procedimiento y se podrán levantar las medidas preventivas que hubieren sido decretadas.

Sin perjuicio de la exigibilidad de garantías, cuando se declare el incumplimiento del acuerdo de pago, deberá reanudarse el procedimiento si aquellas no son suficientes para cubrir la totalidad de la deuda.

Artículo 369. *Cobro ante la jurisdicción ordinaria.* La Dirección General de Impuestos Locales podrá demandar el pago de las deudas fiscales por la vía ejecutiva ante los jueces civiles del circuito. Para este efecto, el ministro de Hacienda y Crédito Público, o la respectiva autoridad competente, podrá otorgar poderes a funcionarios abogados de la citada dirección. Así mismo, el gobierno podrá contratar apoderados especiales que sean abogados.

Artículo 370. *Auxiliares.* Para el nombramiento de auxiliares, la Unidad de Impuestos Locales podrá:

1. Elaborar listas propias.
2. Contratar expertos.
3. Utilizar la lista de auxiliares de la justicia.

Parágrafo. La designación, remoción y responsabilidad de los auxiliares de la Unidad de Impuestos Locales se regirá por las normas del Código de Procedimiento Civil, aplicables a los auxiliares de la justicia.

Los honorarios se fijarán por el funcionario ejecutor de acuerdo con las tarifas que la Unidad de Impuestos Locales establezca.

INTERVENCIÓN DE LA UNIDAD DE IMPUESTOS LOCALES

Artículo 371. *Irregularidades en el procedimiento.* Las irregularidades procesales que se presenten en el procedimiento administrativo de cobro deberán subsanarse en cualquier tiempo, de plano, antes de que se profiera la actuación que aprueba el remate de los bienes.

La irregularidad se considerará saneada cuando a pesar de ella el deudor actúa en el proceso y no la alega, y en todo caso, cuando el acto cumplió su finalidad y no se violó el derecho de defensa.

Artículo 372. *Reserva del expediente en la etapa de cobro.* Los expedientes de las oficinas de cobranzas solo podrán ser examinados por

el contribuyente o su apoderado legalmente constituido, o abogados autorizados mediante memorial presentado personalmente por el contribuyente.

Artículo 373. *Suspensión del proceso de cobro coactivo.* En la misma fecha de iniciación de la negociación del respectivo acuerdo de reestructuración, el nominador dará aviso mediante envío de correo certificado al jefe de la división de cobranzas de la Unidad de Impuestos Locales, del inicio de la promoción del acuerdo, para que el funcionario que esté adelantando el proceso administrativo de cobro coactivo proceda en forma inmediata a suspenderlo e intervenir en la negociación.

Artículo 374. *Competencia funcional de cobro.* Para exigir el cobro coactivo de las deudas, por los conceptos referidos en el artículo anterior, son competentes el jefe de la Unidad de Impuestos Locales o su delegado, y los funcionarios de estas oficinas a quienes se les deleguen tales funciones.

Artículo 375. *Traslado de registros de deuda a cuentas de orden.* La Unidad de Impuestos Locales, por medio de las jefaturas de cobranzas, ordenará el traslado a cuentas de orden de los registros de deuda, que aparecen en el sistema de cuenta corriente, por concepto de impuestos locales, así como sanciones e intereses que se hayan causado por dichos conceptos.

Dicho traslado podrá efectuarse mediante procesos automáticos y será procedente siempre que se haya hecho la provisión, de conformidad con la normativa vigente, el ciento por ciento (100%) de la deuda; o cuando la incorporación a dicho sistema sea superior a cinco (5) años, siempre y cuando no se haya presentado un hecho que se constituya en causal de suspensión o interrupción de la prescripción de la acción de cobro. Sin embargo, si el contribuyente expresamente realiza pagos a deudas que aparecen en cuentas de orden, estos serán válidos y no serán susceptibles de compensación o devolución.

La clasificación de cartera de que trata el artículo siguiente de la presente ley, se efectuará respecto de registros de deuda que aparezcan en cuentas de balance.

Los organismos competentes efectuarán el control respecto de los registros trasladados, verificando que estos se encuentran dentro de las previsiones, las directrices, planes y programas que haya adoptado la entidad.

Artículo 376. *Clasificación de la cartera morosa.* Con objeto de garantizar la oportunidad en el proceso de cobro, el comité de dirección

de la Unidad de Impuestos Locales podrá clasificar la cartera pendiente de cobro en prioritaria y no prioritaria, teniendo en cuenta criterios tales como la cuantía de la obligación, solvencia de los contribuyentes, períodos gravables y antigüedad de la deuda.

Artículo 377. Los funcionarios ante quienes se adelanten o tramiten sucesiones, cuando la cuantía de los bienes sea superior a setecientos (700) smlmv, deberán informar previamente a la partición el nombre del causante y el avalúo o valor de los bienes.

Si dentro de los veinte (20) días siguientes a la comunicación, la Unidad de Impuestos Locales no se ha hecho parte, el funcionario podrá continuar con los trámites correspondientes.

Los herederos, asignatarios o legatarios podrán solicitar acuerdo de pago por las deudas fiscales de la sucesión. En la resolución que apruebe el acuerdo de pago se autorizará al funcionario para que proceda a tramitar la partición de los bienes, sin el requisito del pago total de las deudas.

Artículo 378. Concordatos. En los trámites concordatarios obligatorios y potestativos, el funcionario competente para adelantarlos deberá notificar de inmediato, por correo certificado, al jefe de la división de cobranzas de la Unidad de Impuestos Locales ante la cual sea contribuyente el concursado, el auto que abre el trámite, anexando la relación prevista en el numeral 5 del artículo 4° del decreto 350 de 1989, para que esta se haga parte, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 24 y 27 inciso 5° del citado decreto.

De igual manera, deberá surtirse la notificación de los autos de calificación y graduación de los créditos, los que ordenen el traslado de los créditos, los que convoquen a audiencias concordatarias, los que declaren el cumplimiento del acuerdo celebrado y los que abren el incidente de su incumplimiento.

La no observancia de las notificaciones de que tratan los incisos 1° y 2° de este artículo, generará la nulidad de la actuación que dependa de la providencia cuya notificación se omitió, salvo que la Unidad de Impuestos Locales haya actuado sin proponerla.

El representante de la Unidad de Impuestos Locales intervendrá en las deliberaciones o asambleas de acreedores concordatarios, para garantizar el pago de las acreencias originadas por los diferentes conceptos administrados por la Dirección General de Impuestos Locales.

Las decisiones tomadas con ocasión del concordato, no modifican ni afectan el monto de las deudas fiscales ni el de los intereses correspon-

dientes. Igualmente, el plazo concedido en la fórmula concordataria para la cancelación de los créditos fiscales no podrá ser superior al estipulado por esta ley para las facilidades de pago.

Parágrafo. La intervención de la Unidad de Impuestos Locales en el concordato preventivo, potestativo u obligatorio, se regirá por las disposiciones contenidas en el decreto 350 de 1989, sin perjuicio de lo dispuesto en este artículo.

Artículo 379. *En otros procesos.* En los procesos de concurso de acreedores, de quiebra, de intervención, de liquidación judicial o administrativa, el juez o funcionario informará dentro de los diez (10) días siguientes a la solicitud o al acto que inicie el proceso, a la oficina de cobranzas de la Unidad de Impuestos Locales del lugar que le corresponda, para que esta se haga parte en el proceso y haga valer las deudas fiscales de plazo vencido, y las que surjan hasta el momento de la liquidación o terminación del respectivo proceso. Para este efecto, los jueces o funcionarios deberán respetar la prelación de los créditos fiscales señalada en la ley, al proceder a la cancelación de los pasivos.

Artículo 380. *En liquidación de sociedades.* Cuando una sociedad comercial o civil entre en cualquiera de las causales de disolución contempladas en la ley, distintas a la declaratoria de quiebra o concurso de acreedores, deberá darle aviso, por medio de su representante legal, dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha en que haya ocurrido el hecho que produjo la causal de disolución, a la oficina de cobranzas de la Unidad de Impuestos Locales ante la cual sea contribuyente, responsable o agente retenedor, para que esta le comunique sobre las deudas fiscales de plazo vencido a cargo de la sociedad.

Los liquidadores o quienes hagan sus veces deberán procurar el pago de las deudas de la sociedad, respetando la prelación de los créditos fiscales.

Parágrafo. Los representantes legales que omitan dar el aviso oportuno a la Unidad de Impuestos Locales y los liquidadores que desconozcan la prelación de los créditos fiscales, serán solidariamente responsables por las deudas insolutas que sean determinadas por la Unidad de Impuestos Locales, sin perjuicio de la responsabilidad solidaridad entre los socios y accionistas y la sociedad.

Artículo 381. *Personería del funcionario de cobranzas.* Para la intervención de la Unidad de Impuestos Locales en los casos señalados en los artículos anteriores, será suficiente que los funcionarios acrediten su personería mediante la exhibición del auto comisorio proferido por el superior respectivo.

En todos los casos contemplados, la Unidad de Impuestos Locales deberá presentar o remitir la liquidación de los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses a cargo del deudor, dentro de los veinte (20) días siguientes al recibo de la respectiva comunicación o aviso. Si vencido este término no lo hiciere, el juez, funcionario o liquidador podrá continuar el proceso o diligencia, sin perjuicio de hacer valer las deudas fiscales u obligaciones tributarias pendientes, que se conozcan o deriven de dicho proceso y de las que se hagan valer antes de la respectiva sentencia, aprobación, liquidación u homologación.

Artículo 382. *Independencia de procesos.* La intervención de la Unidad de Impuestos Locales en los procesos de sucesión, quiebra, concurso de acreedores y liquidaciones, se hará sin perjuicio de la acción de cobro coactivo administrativo.

Artículo 383. *Provisión para el pago de impuestos.* En los procesos de sucesión, concordatarios, concurso de acreedores, quiebra, intervención, liquidación voluntaria, judicial o administrativa, en los cuales intervenga la Unidad de Impuestos Locales, deberán efectuarse las reservas correspondientes constituyendo el respectivo depósito o garantía, en el caso de existir algún proceso de determinación o discusión en trámite.

Artículo 384. *Clasificación de la cartera morosa.* Con objeto de garantizar la oportunidad en el proceso de cobro, la Unidad de Impuestos Locales podrá clasificar la cartera pendiente de cobro en prioritaria y no prioritaria, teniendo en cuenta criterios tales como cuantía de la obligación, solvencia de los contribuyentes, períodos gravables y antigüedad de la deuda.

Artículo 385. *Reserva del expediente en la etapa de cobro.* Los expedientes de la Unidad de Impuestos Locales solo podrán ser examinados por el contribuyente o su apoderado legalmente constituido, o abogados autorizados mediante memorial presentado personalmente por el contribuyente.

Artículo 386. *Suspensión de las sanciones de las entidades públicas en disolución.* Para las entidades públicas en disolución, liquidación o concordato liquidatorio se podrán suspender las sanciones que se encuentren en firme o en proceso de discusión, siempre que medie el pago del veinte por ciento (20%) del valor determinado en las respectivas resoluciones. Este pago deberá realizarse al finalizar el proceso liquidatorio, teniendo en cuenta las prelación establecidas por la ley para estas obligaciones.

Artículo 387. *Determinación del derecho de voto de la Unidad de Impuestos Locales en los acuerdos de reestructuración.* Para efectos

de la determinación de los derechos de voto de la Unidad de Impuestos Locales en los acuerdos de reestructuración a los que se refiere la ley 550 de 1999, se aplicará lo dispuesto en el párrafo 4° del artículo 22 y en el párrafo 2° del artículo 25 de la ley 550 de 1999, sin perjuicio de las normas generales de la misma ley.

Artículo 388. *Prohibición para capitalizar deudas fiscales y para-fiscales.* De conformidad con el numeral 3 del artículo 33 de la ley 550 de 1999, en el contenido de los acuerdos de reestructuración no podrán incluirse cláusulas que dispongan la capitalización y conversión en acciones de créditos fiscales y parafiscales en los que sea acreedor el respectivo municipio o distrito.

No obstante, de conformidad con los numerales 4 y 17 del artículo 33 de la ley 550 de 1999, con el consentimiento de la Unidad de Impuestos Locales se podrán convertir en bonos de riesgo hasta el cincuenta por ciento (50%) de los intereses causados corrientes o moratorios de las acreencias fiscales, sin comprender en ningún caso el capital de impuestos, tasas y contribuciones adeudados al respectivo ente territorial.

Artículo 389. *Exclusión respecto a las obligaciones negociables.* Dentro de las obligaciones tributarias susceptibles de negociarse y de convertirse en bonos de riesgo, no se incluirán en ningún caso las retenciones en la fuente por concepto de industria y comercio o de otros impuestos locales que el empresario esté obligado a practicar en desarrollo de su actividad.

TÍTULO X

DEVOLUCIONES

Artículo 390. *Devolución de saldos a favor.* Los contribuyentes de los tributos administrados por la Unidad de Impuestos Locales podrán solicitar la devolución o compensación de los saldos a favor originados en las declaraciones, en pagos en exceso o de lo no debido, de conformidad con el trámite señalado en los artículos siguientes.

En todos los casos, la devolución de saldos a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente. En el mismo acto que ordene la devolución, se compensarán las deudas y obligaciones a cargo del contribuyente.

Artículo 391. *Facultad para fijar trámites de devolución de impuestos.* El gobierno local establecerá trámites especiales que agilicen la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso.

Artículo 392. *Competencia funcional de las devoluciones.* El jefe de la Unidad de Impuestos Locales o su delegado proferirá los actos para ordenar, rechazar o negar las devoluciones y las compensaciones de los saldos a favor de las declaraciones tributarias o pagos en exceso, de conformidad con lo dispuesto en este título.

Corresponde a los funcionarios de dichas unidades, previa autorización, comisión o reparto del jefe de la Unidad de Impuestos Locales, estudiar, verificar las devoluciones y proyectar los fallos, y, en general, todas las actuaciones preparatorias y necesarias para proferir los actos de competencia del jefe de la Unidad correspondiente.

Artículo 393. *Término para solicitar la devolución o compensación de saldos a favor.* La solicitud de devolución o compensación de tributos administrados por la Unidad de Impuestos Locales, deberá presentarse dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar o al momento del pago en exceso o de lo no debido, según el caso.

Cuando el saldo a favor se derive de la modificación de las declaraciones mediante una liquidación oficial, no podrá solicitarse aunque dicha liquidación haya sido impugnada, hasta tanto se resuelva definitivamente sobre la procedencia del saldo.

Artículo 394. *Término para efectuar la devolución o compensación.* La Unidad de Impuestos Locales deberá devolver, previas las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos que administra, dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

Parágrafo. Cuando la solicitud de devolución se formule dentro de los dos (2) meses siguientes a la presentación de la declaración o de su corrección, la Unidad de Impuestos Locales dispondrá de un término adicional de un (1) mes para devolver.

Artículo 395. *Verificación de las devoluciones.* La Unidad de Impuestos Locales seleccionará de las solicitudes de devolución que presenten los contribuyentes, aquellos que serán objeto de verificación, la cual se llevará a cabo dentro del término previsto para devolver. En la etapa de verificación de las solicitudes seleccionadas, la Unidad de Impuestos Locales hará una constatación de la existencia de los pagos con exceso o de las retenciones, que dan lugar al saldo a favor.

Para este fin bastará con que la Unidad de Impuestos Locales compruebe que existen uno o varios de los agentes de retención señalados en la solicitud de devolución sometida a verificación, y que el agente o

agentes comprobados, efectivamente practicaron la retención denunciada por el solicitante, o que el pago o pagos en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente efectivamente fueron recibidos por la Unidad de Impuestos Locales.

Artículo 396. *Rechazo e inadmisión de las solicitudes de devolución o compensación.* Las solicitudes de devolución o compensación se rechazarán en forma definitiva:

1. Cuando fueren presentadas extemporáneamente.
2. Cuando el saldo materia de la solicitud ya haya sido objeto de la devolución, compensación o imputación anterior.
3. Cuando dentro del término de la investigación previa de la solicitud de devolución o compensación, como resultado de la corrección de la declaración efectuada por el contribuyente o responsable, se genera un saldo a pagar.

Las solicitudes de devolución o compensación deberán inadmitirse cuando, dentro del proceso para resolverlas, se dé alguna de las siguientes causales:

1. Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación se tenga como no presentada, por las causales de que trata la presente ley.
2. Cuando la solicitud se presente sin el lleno de los requisitos formales, que exigen las normas pertinentes.
3. Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación presente error aritmético.
4. Cuando se impute en la declaración objeto de solicitud de devolución o compensación, un saldo a favor del período anterior diferente al declarado.

Parágrafo 1°. Cuando se inadmita la solicitud, deberá presentarse dentro del mes siguiente una nueva solicitud en que se subsanen las causales que dieron lugar a su inadmisión.

Vencido el término para solicitar la devolución o compensación, la nueva solicitud se entenderá presentada oportunamente, siempre y cuando su presentación se efectúe dentro del plazo señalado en el inciso anterior.

En todo caso, si para subsanar la solicitud debe corregirse la declaración tributaria, su corrección no podrá efectuarse fuera del término previsto en el artículo 41 de esta ley.

Parágrafo 2°. Cuando sobre la declaración que originó el saldo a favor exista requerimiento especial, la solicitud de devolución o compensación solo procederá sobre las sumas que no fueron materia de controversia.

Las sumas sobre las cuales se produzca requerimiento especial serán objeto de rechazo provisional, mientras se resuelve sobre su procedencia.

Parágrafo 3°. Cuando se trate de la inadmisión de las solicitudes de devoluciones o compensaciones, el auto inadmisorio deberá dictarse en un término máximo de quince (15) días, salvo cuando se trate de devoluciones con garantías en cuyo caso el auto inadmisorio deberá dictarse dentro del mismo término para devolver.

Artículo 397. *Investigación previa a la devolución o compensación.* El término para devolver o compensar se podrá suspender hasta por un máximo de noventa (90) días, para que la dependencia de la fiscalización adelante la correspondiente investigación, cuando se produzca alguno de los siguientes hechos:

1. Cuando se verifique que alguna de las retenciones o pagos en exceso denunciados por el solicitante son inexistentes, ya sea porque la retención no fue practicada, o porque el agente retenedor no existe, o porque el pago en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente, distinto de retenciones, no fue recibido por la Unidad de Impuestos Locales.

2. Cuando no fuere posible confirmar la identidad, residencia o domicilio del contribuyente.

3. Cuando a juicio del jefe de la Unidad de Impuestos Locales o su delegado exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, en cuyo caso se dejará constancia escrita de las razones en que se fundamenta el indicio.

Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, solo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente. Este mismo tratamiento se aplicará en las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva.

Parágrafo. Tratándose de solicitudes de devolución con presentación de garantía a favor del municipio o distrito, no procederá a la suspensión prevista en este artículo.

Artículo 398. *Devolución con garantía.* Cuando el contribuyente presente con la solicitud de devolución una garantía a favor del municipio o distrito, otorgada por entidades bancarias o de compañías de seguros por

valor equivalente al monto objeto de devolución, la Unidad de Impuestos Locales dentro de los diez (10) días siguientes deberá hacer entrega del cheque, título o giro.

La garantía de que trata este artículo tendrá una vigencia de dos (2) años. Si dentro de este lapso, la Unidad de Impuestos Locales notifica liquidación oficial de revisión, el garante será solidariamente responsable por las obligaciones garantizadas, incluyendo el monto de la sanción por improcedencia de la devolución, las cuales se harán efectivas junto con los intereses correspondientes, una vez quede en firme en la vía gubernativa, o en la vía jurisdiccional cuando se interponga demanda ante la jurisdicción administrativa, el acto administrativo de liquidación oficial o de improcedencia de la devolución, aun si este se produce con posterioridad a los dos (2) años.

Artículo 399. *Mecanismos para efectuar la devolución.* La devolución de saldos a favor podrá efectuarse mediante cheque, título o giro.

La Unidad de Impuestos Locales podrá efectuar devolución de saldos a favor, superiores a diez millones de pesos (\$ 10.000.000) (valor año base 2011), títulos de devolución de impuestos, los cuales solo servirán para cancelar impuestos o derechos, administrados por la Unidad de Impuestos Locales, dentro del año calendario siguiente a la fecha de su expedición.

El valor de los títulos emitidos en cada año, no podrá exceder del cinco por ciento (5%) del valor de los recaudos administrados por la Unidad de Impuestos Locales respecto al año anterior, se expedirán a nombre del beneficiario de la devolución y serán negociables.

Artículo 400. *Intereses a favor del contribuyente.* Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, solo se causarán intereses corrientes y moratorios en los siguientes casos:

1. Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.

2. Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Lo dispuesto en este artículo solo se aplicará a las solicitudes de devolución que se presenten a partir de la vigencia de esta ley.

Artículo 401. *Tasa de interés para devoluciones.* El interés a que se refiere el artículo anterior, será igual a la tasa de interés de usura determinada en la forma como lo dispongan las normas vigentes.

Artículo 402. *Obligación de efectuar las apropiaciones presupuestales para devoluciones.* El gobierno local efectuará las apropiaciones presupuestales que sean necesarias para garantizar la devolución de los saldos a favor a que tengan derecho los contribuyentes.

TÍTULO XI

OTRAS DISPOSICIONES

Artículo 403. *Corrección de actos administrativos.* Podrán corregirse en cualquier tiempo, de oficio o a petición de parte, los errores aritméticos o de transcripción cometidos en las providencias, liquidaciones oficiales y demás actos administrativos, mientras no se haya ejercitado la acción contencioso-administrativa.

Artículo 404. *Actualización del valor de las obligaciones tributarias pendientes de pago.* Los contribuyentes y declarantes que no cancelen oportunamente las sanciones a su cargo, a partir del tercer año de mora, deberán reajustar los valores de dichos conceptos en el doble del interés comercial vigente para la época.

Artículo 405. *Actualización del valor de las sanciones tributarias pendientes de pago.* Los contribuyentes, responsables, agentes de retención y declarantes que no cancelen oportunamente las sanciones a su cargo que lleven más de un (1) año de vencidas, deberán reajustar dicho valor anual y acumulativamente el 1° de enero de cada año, en el ciento por ciento (100%) de la inflación del año anterior certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, DANE. Si la sanción ha sido determinada por la Unidad de Impuestos Locales, la actualización se aplicará a partir del 1° de enero siguiente a la fecha en que haya quedado en firme en la vía gubernativa el acto que impuso la correspondiente sanción.

Artículo 406. *Ajuste de valores absolutos en moneda local.* El gobierno local adoptará antes del 1° de enero de cada año, por decreto, los valores absolutos contenidos en las normas de la presente ley, teniendo en cuenta el incremento del índice de precios para el consumidor, certificado por el DANE.

Para este fin, el gobierno local deberá hacer los cálculos directamente e incluirlos en un decreto con vigencia anual.

Artículo 407. *Competencia especial.* El jefe de la Unidad de Impuestos Locales tendrá competencia para ejercer cualquiera de las funciones de sus dependencias y asumir el conocimiento de los asuntos que se tramitan, previo aviso escrito al jefe de la dependencia correspondiente.

Artículo 408. *Competencia para el ejercicio de funciones.* Sin perjuicio de las competencias establecidas en normas especiales, serán competentes para proferir las actuaciones de la Unidad de Impuestos Locales, de conformidad con la estructura funcional de la Unidad, los jefes de las dependencias y los funcionarios en quienes se deleguen tales funciones, respecto de los asuntos relacionados con la naturaleza y funciones de cada dependencia.

En la estructura funcional de la Unidad de Impuestos Locales, se podrán desarrollar en una misma dependencia uno o varios procesos del ciclo tributario y se podrán delegar en los funcionarios de tales dependencias dichas funciones.

Artículo 409. *Conceptos jurídicos.* Los contribuyentes que actúen basándose en conceptos escritos de la Unidad de Impuestos Locales, podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Unidad de Impuestos Locales cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella, deberá publicarlo.

Artículo 410. (Transitorio). *Reliquidación del impuesto por modificaciones de la base gravable.* Las normas vigentes a la fecha de expedición la presente ley, relativas a la liquidación del impuesto predial unificado, continuarán aplicándose para los períodos gravables anteriores a 2008.

Artículo 411. Las normas relativas a los procesos de discusión y cobro contenidas en la presente ley, serán aplicables en materia de la contribución de valorización por la entidad que la administra.

Artículo 412. *Procedimiento especial para el impuesto con destino al deporte.* Con respecto al impuesto con destino al deporte de que tratan los artículos 77 y 78 de la ley 181 de 1995 y el artículo 211 de la ley 223 de 1995, la Unidad de Impuestos Locales tiene las facultades de inspeccionar los libros y papeles de comercio de los responsables, verificar la exactitud de las liquidaciones y pagos de los impuestos, ordenar la exhibición y examen de libros, comprobantes y documentos de los responsables o de terceros, tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes.

En ejercicio de tales facultades, podrán aplicar las sanciones establecidas de que trata este artículo y ordenar el pago de los impuestos pertinentes, mediante la expedición de los actos administrativos a que haya lugar, los cuales se notificarán en la forma establecida en los artículos 44 y siguientes del Código Contencioso Administrativo. Contra estos actos procede únicamente el recurso de reposición en los términos de los artículos 50 y siguientes del mismo Código. La mora en el pago por el responsable o entrega por el funcionario recaudador de este gravamen, causará intereses moratorios a la misma tasa vigente para la mora en el pago del impuesto de renta, sin perjuicio de las causales de mala conducta en que incurran los funcionarios públicos responsables del hecho.

Artículo 413. *Vigencia y derogatorias.* La presente ley rige a partir de la fecha de su publicación y deroga las normas que sean contrarias.

Publíquese y cúmplase.

7. BIBLIOGRAFÍA

ACEVEDO ZAPATA, SANDRA: *Régimen impositivo de las entidades territoriales colombianas*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2008.

Alcaldía Mayor de Bogotá, Secretaría de Hacienda. “Medición de la tasa de evasión del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros de Bogotá, D. C., para los años gravables 2004-2008”, Bogotá, Dirección de Estadísticas y Estudios Fiscales, abril de 2010.

— Secretaría de Hacienda, Orlando Valbuena Gómez, director distrital de impuestos, Bogotá, julio de 2010.

— Secretaría de Hacienda Distrital. “Serie ingresos y gastos públicos”, Bogotá, octubre de 2003.

Cámara de Comercio de Bogotá. Cifras tomadas del balance de las finanzas públicas de Bogotá, “Ejecución de ingresos y gastos 2008: programas cívicos y sociales”, Bogotá, 2008.

Código Civil colombiano. Bogotá, Edit. Leyer, 1993.

Congreso de la República. Ley 44 de 1990, artículo 1º, “Diario Oficial” núm. 39.607 del 19 de diciembre de 1990.

Consejo de Estado, sección cuarta, ref. 16850 del 4 de septiembre de 2008, consejera ponente: Ligia López Díaz.

— Sala de lo Contencioso Administrativo, sección cuarta, sentencia de 12 de abril de 2002, exp. 12620, consejera ponente: Ligia López Díaz.

— Sección cuarta, rad. 14994 del 29 de mayo de 2006, consejera ponente: Ligia López Díaz.

— Sección cuarta, rad. 13961 del 18 de mayo de 2006, consejero ponente: Juan Ángel Palacio Hincapié.

— Sección cuarta, rad. 15988 del 31 de agosto de 2006, consejero ponente: Héctor J. Romero Díaz.

— Sección cuarta, rad. 15628 del 6 de diciembre de 2006, consejera ponente: Ligia López Díaz.

Constitución Política de Colombia, 1991. Artículo 311, ed. actualizada, 2004.

COTE, GUSTAVO HUMBERTO; FINO SERRANO, GUILLERMO y VASCO MARTÍNEZ, RUBÉN: *Procedimiento tributario*, Medellín, Centro Interamericano Jurídico Financiero, 2003.

Departamento Nacional de Planeación. “Capacidad fiscal de los gobiernos territoriales colombianos”, Bogotá, Dirección de Desarrollo Territorial Sostenible, abril de 2005.

— Informe “Desempeño fiscal de los departamentos y municipios 2008”. Avance en la gestión fiscal de los actuales mandatarios (ley 617 de 2000, art. 79).

Dirección de Desarrollo Territorial del Departamento Nacional de Planeación (DDT). *Documentos para el desarrollo territorial*, núm. 64, septiembre de 2003.

FINO, GUILLERMO y VASCO, RUBÉN: *Elementos básicos de la tributación en Colombia*, Medellín, Cijuf, 1992.

HERAS, JORGE: “La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirlas”, en *Gestiopolis.com*, mayo-2001.

HERRERA MATIZ, CRISTÓBAL: *Régimen municipal y departamental 2010*, Bogotá, Edit. Leyer, 2010.

LÓPEZ GARAVITO, LUIS FERNANDO: *Historia de la hacienda y el tesoro en Colombia*, Bogotá, Banco de la República, 1992.

MACÍAS CARDONA, HUGO A.; AGUDELO HENAO, LUIS FERNANDO y LÓPEZ RAMÍREZ, MARIO RICARDO: “Los métodos para medir la evasión de impuestos: una revisión”, *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, núm. 92, 2008.

PERRY RUBIO, GUILLERMO. “Exposición de motivos reforma tributaria”, Bogotá, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 1994, anexo núm. 1.

PIZA, JULIO ROBERTO: *Régimen impositivo de las entidades territoriales colombianas*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2008.

ROLDÁN BOLÍVAR, ROSA MARGARITA: “Situación financiera y de resultados del nivel territorial a 31 de diciembre de 2008”, Bogotá, contadora general de la nación, Unidad Administrativa Especial Contaduría General de la Nación, 2009.

Secretaría de Hacienda Distrital. “Cuadernos de la ciudad: informe de misión”, Bogotá, Impuestos Municipales de Bogotá, octubre de 2003 (“Serie ingresos y gastos públicos”).

Secretaría de Prensa (SP). Boletín. Bogotá, Presidencia de la República de Colombia, 21 de enero de 2009.

Secretaría Distrital de Hacienda - Dirección Distrital de Tesorería Administración - Central Distrital Subdirección de Operación Financiera Ejecución del Presupuesto de Rentas e Ingresos - Oficina de Consolidación, Presupuesto Distrital, 2008.

Secretaría Distrital de Planeación. “Comportamiento de las finanzas públicas”, Bogotá, 11 de septiembre de 2007 (Dirección de Políticas Sectoriales; 7).

SIERRA MEJÍA, HERNANDO: *Impuestos sobre los ingresos*, Medellín, Señal Editora, 1984.

University of Illinois at Chicago UIC. University Library, UIC document Guide, Adams, Charles, *Para bien y del mal: el impacto de los impuestos sobre la marcha de la civilización*, Lanham, MD, Libros Madison, 1993.

VÉLEZ DE BEDOUT, HORACIO: “La capacidad de los municipios para generar sus propios recursos y los límites de endeudamiento. Efectos de la ley 358 de 1997”, Alcaldía de Medellín.

ZAPATA, JUAN GONZALO: *Las finanzas territoriales en Colombia*, Bogotá, Fedesarrollo: Corporación Andina de Fomento (CAF), 2010 (Programa debates presidenciales).

ZAPATA, JUAN GONZALO; ACOSTA, OLGA LUCÍA y GONZÁLEZ, ADRIANA: “Evaluación de la descentralización municipal en Colombia: ¿se consolidó la sostenibilidad fiscal de los municipios colombianos durante los años noventa?”, Bogotá, Departamento Nacional de Planeación de Colombia, 20 de noviembre de 2001 (*Archivos de Economía*, 165).

Jurisprudencia

CORTE CONSTITUCIONAL - SALA PLENA

Sentencia C-004 de 1993, M. P. Eduardo Montealegre Lynett.

Sentencia C-540 de 1996, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

Sentencia C-015 de 1993, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

Sentencia C-035 de 2009, M. P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

Sentencia C-1383 de 2000, M. P. Carlos Gaviria Díaz.

Sentencia C-183 de 1998, M. P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

Sentencia C-296 de 1999, M. P. Martha Victoria Sáchica de Moncaleano.

Sentencia C-341 de 1998, M. P. José Gregorio Hernández Galindo.

Sentencia C-349 de 1995, M. P. Carlos Gaviria Díaz.

Sentencia C-776 de 1993, M. P. Manuel José Cepeda Espinosa, exp. D-4429.

Sentencia C-804 de 2001, M. P. Rodrigo Escobar Gil.

Sentencia C-925 de 2000, M. P. Carlos Gaviria Díaz.

Sentencia C-993 de 2004, M. P. Jaime Araújo Rentería.

ÍNDICE DE GRÁFICOS Y CUADROS

	PÁG.
Gráfico 1. Porcentaje de los ingresos tributarios dentro del total de ingresos corrientes del gobierno central colombiano	8
Gráfico 2. Porcentaje de participación de los impuestos municipales dentro del total del recaudo tributario, 2008.....	26
Gráfico 3. Porcentaje de los ingresos tributarios que corresponde a recaudos tributarios en los municipios	27
Gráfico 4. Motivos por los cuales se evaden impuestos en Colombia.....	36
Gráfico 5. Evasión de impuestos en Colombia	40
Cuadro 1. Ingresos municipales 2008. Discriminación por categorías.....	30
Cuadro 2. Evasión del ICA según pago oportuno antes de retención.....	40
Cuadro 3. Evasión del ICA sobre el recaudo anual antes de retención	41
Cuadro 4. Evasión del ICA según pago oportuno después de retención	41
Cuadro 5. Evasión del ICA sobre recaudo anual después de retención.....	41
Cuadro 6. Impuesto predial - Declaraciones y actos por vigencias - Cartera	57
Cuadro 7. Impuesto del ICA - Declaraciones y actos por vigencias - Cartera	57

ESTE LIBRO SE TERMINÓ DE IMPRIMIR EN LOS TALLERES DE
NOMOS IMPRESORES, EL DÍA DIECISÉIS DE FEBRERO DE DOS
MIL DOCE, ANIVERSARIO DEL NACIMIENTO DE ANTOINE
LOISEL (n. 16, II, 1536 y m. 23, IV, 1617).

LABORE ET CONSTANTIA